

# TRIBUTAÇÃO AMBIENTAL (NEGATIVA) NO BRASIL: ENSAIO SOBRE SUA POSSIBILIDADE

**Terence Dornelles Trennepohl**  
*Professor*

## 1. INTRODUÇÃO: UMA CENTELHA ACERCA DA VIABILIDADE DOS TRIBUTOS ÍNSITOS ÀS QUESTÕES AMBIENTAIS

O meio ambiente, tema muito em voga no final do século passado e início deste, foi objeto de inúmeras conferências de âmbito global (Estocolmo 72 e Rio 92, para não citá-las todas), uma vez que é de vital importância que seja preservado.

No mundo desenvolvido de hoje, não é raro a falta de preocupação com a exploração indiscriminada dos recursos naturais renováveis, ocorrendo frequentemente a socialização do prejuízo ambiental e a monopolização do lucro da exploração, onerando os contribuintes, consumidores e membros da coletividade.

Demais disso, é garantia constitucional, sem parâmetro em nenhum outro país do mundo, a qualidade de vida e a proteção ao meio ambiente ecologicamente equilibrado para as presentes e futuras gerações (art. 225 da Constituição Federal).

A criação de uma tributação proibitiva relativa a determinados recursos naturais, além de necessária, é deveras coerente com as determinações da Carta Magna, daí a razão maior deste ensaio.

Além de taxas repressivas, comumente utilizadas com matizes de preservação, é de se ponderar a utilidade de desestimular certas atividades.

Dessa forma, o uso do Imposto de Renda, do Imposto de Importação, do Imposto de Exportação, do Imposto sobre Produtos Industrializados, do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços, do Imposto sobre Servi-

ços, entre outros, podem se caracterizar como impostos ambientais, ao lado das taxas, perseguindo um objetivo comum, que é a proteção ambiental.

Este ensaio tem como principal enfoque analisar as possibilidades que o uso dos tributos com a finalidade de preservação do meio ambiente e que podem representar no cenário legislativo atual.

É essa nova vertente que se pretende mostrar.

## **2. PRÓLOGO DOS TRIBUTOS AMBIENTAIS**

A existência dos *green taxes*, tributos ecologicamente orientados, enceta a empreitada.

Na verdade, trata-se de tributos que orientam a decisão política, econômica, de modo a tornar a opção ecologicamente mais correta e adequada<sup>1</sup>.

Destarte, tem como principal finalidade orientar a atividade empresarial, que antes era somente caracterizada pelo binômio *custo/benefício*, e agora pretende se evidenciar pelo trinômio *custo/benefício/meio ambiente*.

No Brasil, muito comum o emprego da extrafiscalidade do ICMS na preservação do meio ambiente.

A Constituição Federal dispõe que 75% da arrecadação do ICMS seja destinada ao Estado para a sua manutenção e investimentos, e 25% sejam distribuídos aos Municípios (art. 158, IV).

De acordo com a legislação estadual de regência, muitos Estados brasileiros vem destinando essa parcela aos Municípios que tenham manifestado preocupações com as questões ambientais.

O surgimento dessa figura se deu no Paraná no ano de 1990, em sua Constituição Estadual, art. 132, sendo, posteriormente regulado pela LC 59/91, conhecida como 'Lei do ICMS Ecológico'.

Era dito que 5% seriam destinados aos Municípios pelo seguinte critério: 50% àqueles com Unidades de Conservação e 50% àqueles com mananciais de abastecimento.

Minas Gerais também o fez, através da Lei Estadual n.º 12.040/95, bem como o Estado do Mato Grosso do Sul, que já dispunha de previsão em sua Constituição Estadual (art. 153, par. Único, II) e regulamentou com a LC 57/91<sup>2</sup>.

---

<sup>1</sup> FERRAZ, Roberto. *Tributação e meio ambiente: o green tax no Brasil (a contribuição de intervenção da Emenda 33/2001)*. Revista de Direito Ambiental, ano 8, n.º 31, jul-set de 2003. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2003, pg. 167.

<sup>2</sup> ZEOLA, Senize Freire Chacha. *ICMS – Instrumento de proteção e conservação do meio ambiente*. Revista de Direito Ambiental, ano 8, n.º 30, abr-jun de 2003. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2003, pg. 187.

No entanto, a grande dificuldade que existe na legislação tributária atual é a resistência à adoção de uma sistematização legislativa, da instituição de tributos com caráter tributário e de mecanismos de arrecadação.

Isso se visualiza facilmente quando em análise os instrumentos econômicos ambientais de intervenção.

Pode-se mencionar três mecanismos de proteção ambiental utilizados pelo Estado: as sanções penais, as medidas administrativas e os instrumentos econômicos.

O primeiro deles está em flagrante bancarrota, pois os elementos de que dispõe o Estado para aplicação de sanções encontra resistência nos novos paradigmas de modernidade, resultando a legislação de punição aos crimes ambientais, como a Lei dos Crimes Ambientais (Lei n.º 9.605/98) muito mais simbólica que efetiva, razão da infinidade de meios de defesa individual e do redirecionamento das penas para a figura da pessoa jurídica, desembocando, no mais das vezes, nas penalidades administrativas<sup>3</sup>.

O segundo mecanismo, as medidas administrativas, são geralmente representadas pela repressão e pelas práticas de cunho ordenatório.

Já os instrumentos econômicos influem na decisão econômica, mais especificamente nos preços de bens e serviços, tornando mais atraente a opção ecológica mais desejável<sup>4</sup>.

A política que se adota neste ensaio é a dos incentivos fiscais.

Sem dúvida alguma, o tributo aparece como uma forma altamente eficaz no sentido da preservação ambiental, pois proporciona ao Estado recursos para agir, através da tributação fiscal, bem como estimula condutas não-poluidoras e ambientalmente corretas<sup>5</sup>.

No entanto, o objetivo maior deste trabalho, além de tratar da prevenção, da precaução, medidas estas que antecedem qualquer evento danoso, é aquele que diz respeito a incentivos fiscais e incremento de políticas de subvenção e desoneração.

---

<sup>3</sup> MORAES, Márcia Elayne Berbich de. *A (In)Eficiência do Direito Penal Moderno para a Tutela do Meio Ambiente na Sociedade de Risco (Lei n.º 9.605/98)*. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2004, pg. 195.

<sup>4</sup> ROSENBLATT, Paulo. *Limitações constitucionais à instituição de contribuição de intervenção ambiental*. Revista de Direito Ambiental, ano 9, n.º 36, out-dez de 2004. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2004, pg. 169.

<sup>5</sup> OLIVEIRA, José Marcos Domingues de. *Direito Tributário e Meio Ambiente*. Rio de Janeiro: Renovar, 1995, pg. 26.

O contrário geraria acréscimos à já tão elevada carga tributária nacional. Preferível é a proposta de incentivos.

### **3. OS INCENTIVOS FISCAIS NO DIREITO AMBIENTAL: MAIS ALGUNS EXEMPLOS**

Tema que nos leva mais adiante na abordagem é aquele relativo aos incentivos de cunho fiscal, sejam eles administrativos ou tributários.

A adoção de medidas interventivas serve para implementação de políticas ambientais, não se consubstanciando somente como forma de arrecadar tributos e gerar receitas, mas principalmente como instrumento para a promoção de condutas ambientalmente desejáveis.

Inúmeros são os autores que já defendem a instituição de políticas fiscais premiais no direito ambiental.

Essa política tem que encontrar um equilíbrio entre os custos da poluição e os custos de seu controle. O Estado, seja pela imposição de tributos, seja pela concessão de subsídios, pode incrementar as políticas públicas de preservação ambiental.

Essa prática surgiu na Europa, em meados da década de 80 e ganhou novos contornos entre 1989 e 1994, quando incorporada à legislação de diversos países, como França, Itália, Estados Unidos, entre tantos outros<sup>6</sup>.

No Brasil ganha força a tese da tributação ambiental, principalmente quando vista pela lente dos incentivos, pois quase todos os tributos podem ser utilizados com essa conotação de sanção positiva, premial.

Entretanto, a maioria desses instrumentos ambientais tributários depende de iniciativas legislativas municipais e estaduais, notadamente na mobilização de parlamentares e autoridades executivas, além da sociedade civil, de forma a tornar a discussão participativa e democrática, sob pena de esvaziar o conteúdo deste novo filão tributário<sup>7</sup>.

Alguns exemplos são elucidativos.

---

<sup>6</sup> CUNHA, Paulo. *A Globalização, a Sociedade de Risco, a Dimensão Preventiva do Direito e o Ambiente*. In: Estado de Direito Ambiental: Tendências. Aspectos Constitucionais e Diagnósticos. FERREIRA, Helene Sivini e LEITE, José Rubens Morato (Orgs.). Rio de Janeiro: Forense Universitária, 2004, pg. 140.

<sup>7</sup> ROCCO, Rogério. *Dos instrumentos tributários para a sustentabilidade das cidades*. In: O Direito Ambiental das Cidades. ROCCO, Rogério e COUTINHO, Ronaldo (Orgs.). Rio de Janeiro: DP&A, 2004, pg. 296.

Nos impostos de competência da União, o Imposto de Renda - IR, através da Lei n.º 5.106/66, inicialmente autorizava as pessoas físicas a abater de suas declarações de rendimentos o que fosse empregado em florestamento e reflorestamento; e às pessoas jurídicas poderiam descontar 50% do valor do imposto também naquilo que fosse aplicado nessas atividades<sup>8</sup>.

No caso do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, o Decreto Federal n.º 755/93 estabeleceu alíquotas diferenciadas para veículos movidos a gasolina e a álcool.

Com o Imposto Territorial Rural - ITR, e o uso das figuras das áreas de reserva legal, de preservação permanente, de Reservas Particulares do Patrimônio Natural – RPPN’s e das áreas de servidão florestal, termos tomados de empréstimo do próprio Direito Ambiental, não foi muito diferente, pois a Lei n.º 9.393/96 isentou essas áreas da cobrança do imposto.

Os impostos de exportação e exportação (II e IE), principalmente em razão da possibilidade de variação das alíquotas, também podem servir como eficazes instrumentos de política ambiental, se observada a preferência por produtos ambientalmente recomendados nas transações comerciais<sup>9</sup>.

Com os Estados se dá o mesmo.

Anteriormente foi mencionado o ‘ICMS Ecológico’; pois este não é o único tributo passível de utilização ambiental pelo Estado.

Também é viável a emprego do Imposto sobre Propriedade de Veículos Automotores - IPVA na atividade ambiental.

Para citar um caso específico, no Estado do Rio de Janeiro, por via da Lei n.º 948/85, o IPVA era diferente para carros a gasolina e a álcool, e mais recentemente, o desconto de 75% no imposto para os carros com equipamento de gás natural<sup>10</sup>.

Demais disso, o Imposto sobre Transmissão *causa mortis* e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos – ITBI pode ter serventia relacionada àqueles imóveis considerados como produtivos ou de interesse ambiental, incluindo os pa-

---

<sup>8</sup> ARAÚJO, Cláudia Campos de *et al.* *Meio Ambiente e Sistema Tributário – Novas Perspectivas*. São Paulo: SENAC São Paulo, 2003, pg. 36.

<sup>9</sup> NUNES, Cleucio Santos. *Direito Tributário e Meio Ambiente*. São Paulo: Dialética, 2005, pg. 164.

<sup>10</sup> ROCCO, Rogério. *Dos instrumentos tributários para a sustentabilidade das cidades*. In: O Direito Ambiental das Cidades. ROCCO, Rogério e COUTINHO, Ronaldo (Orgs.). Rio de Janeiro: DP&A, 2004, pg. 271.

trimônios tidos como históricos ou culturais, e ter suas alíquotas e/ou base de cálculos variáveis conforme sua importância<sup>11</sup>.

Há mais.

Os Municípios podem se valer do uso ambiental do Imposto Predial Territorial Urbano - IPTU, dada sua progressividade no tempo e seu uso de acordo com a função social da propriedade.

O próprio Estatuto da Cidade, Lei n.º 10.257/01, em seu art. 7.º fixou a progressividade como instrumento de política urbana.

Por fim, o Imposto Sobre Serviços – ISS, e as diversas formas de se estimular as empreitadas na área ambiental com a redução de ônus e a concessão de incentivos.

O mesmo pode ser realizado com as taxas e contribuições de melhoria, dependendo da atividade a ser tributada.

Para se coadunar às finalidades do Direito Ambiental, as taxas que tem serventia podem ser as de serviço, com a colocação ou disposição de serviços públicos de natureza ambiental, e as taxas de polícia, aplicadas no exercício de fiscalização e controle de atividades que exijam licenciamento ambiental<sup>12</sup>.

Com as contribuições sociais o mesmo.

Àquelas empresas menos poluidoras seria concedida uma redução no recolhimento das contribuições patronais.

Inúmeros outros exemplos poderiam ser citados e propostos, mas o que se propôs aqui não se exaure somente nisso.

A tentativa mais importante, senão a única, é mostrar a possibilidade de realização e do incremento de políticas públicas de incentivo fiscal.

As conclusões dirão se o objetivo foi atingido.

#### **4. CONCLUSÃO: A POSSIBILIDADE DE ASSOCIAÇÃO DAS POLÍTICAS PÚBLICAS TRIBUTÁRIAS DE INCENTIVO AO MEIO AMBIENTE EQUILIBRADO**

Ao final, como considerações terminativas deste ensaio, pode-se concluir como possível a implementação dos incentivos fiscais na proteção do meio ambiente com resultados eficazes.

<sup>11</sup> NUNES, Cleucio Santos. *Direito Tributário e Meio Ambiente*. São Paulo: Dialética, 2005, pg. 164.

<sup>12</sup> COSTA, Regina Helena. *Tributação Ambiental*. In: *Direito Ambiental em Evolução*. FREITAS, Vladimir Passos de (Org.). Curitiba: Juruá, 2002, pg. 306.

O desenvolvimento tecnológico e o avanço científico das últimas décadas, na busca desmedida pelo lucro, levou o homem ao limiar de uma crise ambiental, a despeito dos benefícios que foram trazidos pós-Revolução Industrial.

Os riscos advindos dessa forma de sociedade revelaram um conflito entre o desenvolvimento e a preservação. Com isso, os modelos de preservação começaram a se revelar insuficientes para conter os abusos da indústria pós-moderna.

Atualmente, cabe às normas jurídicas papel de relevante importância na adoção de condutas consoantes o meio ambiente equilibrado e sadio, seja repressivamente, seja preventivamente. Ou penas, ou prêmios.

O Direito, inclusive o Ambiental, tem como tarefa realizar o bem comum dentro da comunidade que vige, e neste trabalho a sociedade moderna é mostrada sendo questionada e colocada em questão, em razão de seus riscos ambientais.

Os apontamentos que aqui foram feitos remontam mais à prevenção e precaução, que à correção e ao risco. É preferível errar em favor do meio ambiente que correr riscos em prol de interesses privados.

O Estado, na iminência de problemas, age como regulador da atividade econômica, seja via fiscalização, repressiva e punitiva, seja no caminho preventivo, fazendo uso dos incentivos.

Assim o é com finalidade determinada e com base jurídica para implementação de políticas públicas governamentais, positivamente (repressões tributárias) ou negativamente (subsídios fiscais).

Os mecanismos de proteção mencionados no corpo do trabalho foram três: as sanções penais, as medidas administrativas e os meios econômicos.

Neste momento, interessam os instrumentos econômicos.

Destarte, o tributo, como elemento econômico, aparece muito eficazmente na preservação ambiental quando comparados os exemplos nacionais e internacionais.

A adoção de medidas tributárias, mormente de incentivo (isenção, anistia, imunidades, não-incidência) serve para implementação de políticas públicas desenvolvimentistas e preservacionistas, concomitantemente.

Os custos da produção têm de estar equilibrados com os custos de seu controle.

Os exemplos, variados, dão conta da viabilidade da adoção dessas medidas, principalmente pelo Estado regulador.

O mais importante, aqui e agora, é a proposição, no âmbito dos três Poderes (Legislativo, Executivo e Judiciário) de soluções paliativas, e revelar o cabimento desses novos meios de ‘política’ de desenvolvimento de cunho ambiental.

Os dispositivos constitucionais e infraconstitucionais facultam adequar os tributos à proteção e à garantia de um meio ambiente saudável e ecologicamente equilibrado.

Alguns Estados já iniciaram essa corrida legislativa e conjugaram estes dois emergentes ramos do direito público.

É crível que este processo, uma vez implementado, desencadearia soluções para muitas mazelas ambientais no país.

As bases estão lançadas. O futuro dirá se foram suficientes.

## **REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS**

ARAÚJO, Cláudia Campos de *et al.* *Meio Ambiente e Sistema Tributário – Novas Perspectivas*. São Paulo: SENAC São Paulo, 2003.

COSTA, Regina Helena. *Tributação Ambiental*. In: *Direito Ambiental em Evolução*. FREITAS, Vladimir Passos de (Org.). Curitiba: Juruá, 2002.

CUNHA, Paulo. *A Globalização, a Sociedade de Risco, a Dimensão Preventiva do Direito e o Ambiente*. In: *Estado de Direito Ambiental: Tendências. Aspectos Constitucionais e Diagnósticos*. FERREIRA, Heline Sivini e LEITE, José Rubens Morato (Orgs.). Rio de Janeiro: Forense Universitária, 2004, pg. 109-147.

FERRAZ, Roberto. *Tributação e meio ambiente: o green tax no Brasil (a contribuição de intervenção da Emenda 33/2001)*. In: *Revista de Direito Ambiental*, ano 8, n.º 31, jul-set de 2003. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2003, pg. 167-172.

KRELL, Andreas Joachim. *Discricionariedade Administrativa e Proteção Ambiental – O Controle dos Conceitos Jurídicos Indeterminados e a Competência dos Órgãos Ambientais – Um Estudo Comparativo*. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2004.

\_\_\_\_\_. *O Município no Brasil e na Alemanha – Direito e Administração Pública Comparados*. São Paulo: Oficina Municipal, 2003.

- MORAES, Márcia Elayne Berbich de. *A (In)Eficiência do Direito Penal Moderno para a Tutela do Meio Ambiente na Sociedade de Risco (Lei n.º 9.605/98)*. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2004.
- NUNES, Cleucio Santos. *Direito Tributário e Meio Ambiente*. São Paulo: Dialética, 2005.
- ROCCO, Rogério. *Dos instrumentos tributários para a sustentabilidade das cidades*. In: O Direito Ambiental das Cidades. ROCCO, Rogério e COUTINHO, Ronaldo (Orgs.). Rio de Janeiro: DP&A, 2004.
- ROSENBLATT, Paulo. *Limitações constitucionais à instituição de contribuição de intervenção ambiental*. Revista de Direito Ambiental, ano 9, n.º 36, out-dez de 2004. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2004.
- ZEOLA, Senize Freire Chacha. *ICMS – Instrumento de proteção e conservação do meio ambiente*. Revista de Direito Ambiental, ano 8, n.º 30, abr-jun de 2003. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2003, pg. 179-197.

