

## **CONSTITUCIONALIDADE DA TAXA DE CONTROLE E FISCALIZAÇÃO AMBIENTAL (TCFA)**

**Leonardo Resende Martins**

*Juiz Federal Substituto da 5ª Vara da SJ/CE*

### **1. INTRODUÇÃO**

A fim de auferir recursos para garantir o custeio e financiamento das atividades realizadas pelo Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis – Ibama no exercício do poder de polícia ambiental, foi aprovada a Lei n. 10.165, de 27.12.2000, que, alterando a Lei n. 6.938, de 31.08.1981, instituiu a Taxa de Fiscalização e Controle Ambiental (TCFA).

Cumpre, portanto, analisar os dispositivos legais que criaram a referida taxa, em cotejo com as normas que, anteriormente, já haviam tentado instituir semelhante tributo.

Após, cumprir apresentar os diversos argumentos que poderiam ser suscitados para acusar a inconstitucionalidade da Lei n. 10.165/2000, para, em seguida, em uma análise crítica de cada um deles, concluir pela constitucionalidade do diploma normativo em questão.

### **2. A TCFA E SEUS PRECEDENTES LEGISLATIVOS**

Para que se possam compreender os elementos da Taxa de Controle e Fiscalização Ambiental (TCFA), revela-se oportuna a transcrição dos artigos 17 B e 17-C da Lei n. 6.938/81, coma a redação dada pela Lei n. 10.165/2000, *in verbis*:

“Art. 17-B. Fica instituída a Taxa de Controle e Fiscalização Ambiental - TCFA, cujo fato gerador é o exercício regular do poder de polícia con-

ferido ao Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis - Ibama para controle e fiscalização das atividades potencialmente poluidoras e utilizadoras de recursos naturais.”(NR)

“§ 1º Revogado.”

“§ 2º Revogado.”

“Art. 17-C. É sujeito passivo da TCFA todo aquele que exerça as atividades constantes do Anexo VIII desta Lei.” (NR)

“§ 1º O sujeito passivo da TCFA é obrigado a entregar até o dia 31 de março de cada ano relatório das atividades exercidas no ano anterior, cujo modelo será definido pelo Ibama, para o fim de colaborar com os procedimentos de controle e fiscalização.” (NR)

“§ 2º O descumprimento da providência determinada no § 1º sujeita o infrator a multa equivalente a vinte por cento da TCFA devida, sem prejuízo da exigência desta.”(NR)

“§ 3º Revogado.”

Como se vê, a lei define a hipótese de incidência da taxa como sendo o exercício regular do poder de polícia conferido ao Ibama para controle e fiscalização das atividades potencialmente poluidoras e utilizadoras de recursos naturais. Conseqüentemente, o sujeito passivo da exação é a pessoa que exerce atividades potencialmente poluidoras e utilizadoras de recursos naturais, tal como definidas no anexo da lei, segundo os níveis pequeno, médio e alto.

Na verdade, a TCFA não é primeira tentativa de instituição de uma receita destinada ao custeio e financiamento do poder de polícia ambiental exercido pelo Ibama. Antes da Lei n. 10.165/2000, o Poder Público já havia registrado dois malogros.

Com efeito, o próprio Ibama já havia tentado instituir, por meio da Portaria n. 113, de 25.09.1997, a cobrança de uma taxa anual destinada à formação do “Cadastro Técnico Federal de Atividades Potencialmente Poluidoras ou Utilizadoras de Recursos Ambientais”.

Contudo, o Supremo Tribunal Federal, em sede de ação direta de inconstitucionalidade, suspendeu, com efeito *erga omnes*, a eficácia da mencionada portaria, vez que se mostrava ofensiva ao princípio da legalidade tributária. O julgado em questão restou assim ementado:

“AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. ARTIGOS 5º, 8º, 10, 13, § 1º, E 14 DA PORTARIA N. 113, DE 25.09.97, DO IBAMA.

Normas por meio das quais a autarquia, sem lei que o autorizasse, instituiu taxa para registro de pessoas físicas e jurídicas no Cadastro Técnico Federal de Atividades Potencialmente Poluidoras ou Utilizadoras de Recursos Ambientais, e estabeleceu sanções para a hipótese de inobservância de requisitos impostos aos contribuintes, com ofensa ao princípio da legalidade estrita que disciplina, não apenas o direito exigir tributo, mas também o direito de punir.

Plausibilidade dos fundamentos do pedido, aliada à conveniência de pronta suspensão da eficácia dos dispositivos impugnados.

Cautelar deferida”.

(ADIMC 1823/DF, Tribunal Pleno, rel. Min. Ilmar Galvão, data do julgamento 30.04.1998, DJ 16.10.1998, p. 6)

Em seguida, tentando superar o argumento de violação à legalidade estrita, a Lei n. 9.960/2000 criou a Taxa de Fiscalização Ambiental (TFA), a qual, no entanto, também teve sua inconstitucionalidade reconhecida pelo Supremo Tribunal Federal no julgamento da ADIMC 2178/DF, em que foi relator o Eminentíssimo Ministro Ilmar Galvão. As razões que motivaram a referida decisão foram muito bem sintetizadas na ementa do acórdão, a qual merece ser transcrita:

“AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. ARTIGO 8º DA LEI N. 9.960, DE 28.01.2000, QUE INTRODUZIU NOVOS ARTIGOS NA LEI N. 6.938/81, CRIANDO A TAXA DE FISCALIZAÇÃO AMBIENTAL (TFA). ALEGADA INCOMPATIBILIDADE COM OS ARTIGOS 145, II; 167, IV; 154, I; E 150, III, B, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL.

Dispositivos insuscetíveis de instituir, validamente, o novel tributo, por haverem definido, como fato gerador, não o serviço prestado ou posto à disposição do contribuinte, pelo ente público, no exercício do poder de polícia, como previsto no art. 145, II, da Carta Magna, mas a atividade por esses exercida; e como contribuintes pessoas físicas ou jurídicas que exercem atividades potencialmente poluidoras ou utilizadoras de recursos ambientais, não especificadas em lei. E, ainda, por não haver indicado as respectivas alíquotas ou o critério a ser utilizado para o cálculo do valor devido, tendo-se limitado a estipular, *a fortait*, valores uniformes por classe de contribuintes, com flagrante desobediência ao princípio da isonomia, consistente, no caso, na dispensa do mesmo tratamento tributário a contribuintes de expressão econômica extremamente variada.

Plausibilidade da tese da inconstitucionalidade, aliada à conveniência de pronta suspensão da eficácia dos dispositivos instituidores da TFA. Medida cautelar deferida.” (STF, ADIMC 2178/DF, Tribunal Pleno, rel. Min. Ilmar Galvão, DJ data 12.05.2000, p. 19)

Assim, a Lei n. 10.165/2000 surge como mais uma tentativa de afastar os vícios de inconstitucionalidade identificados pelo STF nas ocasiões anteriores. Perquirir se o legislador teve, finalmente, sucesso em sua pretensão é o objetivo dos capítulos seguintes.

### **3. ARGUMENTOS FAVORÁVEIS À INCONSTITUCIONALIDADE DA TCFA**

Não obstante haver o legislador se utilizado das ponderações dos Ministros do STF, quando da declaração de inconstitucionalidade da TFA, para superar qualquer indício de desrespeito à Constituição, é possível relacionar uma série de argumentos que poderiam ser suscitados visando, mais uma vez, ao reconhecimento da inconstitucionalidade da criação da taxa ambiental.

Eis alguns dos possíveis argumentos:

- a) ao alterar, por meio de lei ordinária, o SISNAMA, instituído pela Lei n. 6.938/81, recepcionada com caráter de lei complementar pela nova ordem constitucional, por harmonizar entre os entes da federação a competência comum de proteção ao meio ambiente, no que se refere ao licenciamento ambiental das atividades potencialmente poluidoras e utilizadoras de recursos naturais, violou o art. 23, § único, da CF/88;
- b) ao instituir taxa sem que haja a contraprestação efetiva de serviço público ou o efetivo exercício do poder de polícia, pois as atividades potencialmente poluidoras e utilizadoras de recursos naturais são controladas e fiscalizadas pelo órgão estadual competente, afrontou o art. 145, inc. II, da CF/88;
- c) ao remunerar por taxa o poder de polícia geral conferido ao IBAMA, *ut universi*, desrespeitou, por idêntico, o mesmo art. 145, inc. II, da CF/88, pois o exercício de poder de polícia só justifica a cobrança de taxa se houver prestação específica e divisível;
- d) se o tributo que a Lei n. 10.165/2000 pretende instituir tem como fato gerador poder de polícia geral, configura, assim, um imposto, contrariando o art. 167, inc. IV, da CF/88, que veda a vinculação de imposto a órgão, e o art. 154, inc. I, da CF/88, que exige lei complementar

- para a edição de impostos não previstos diretamente no texto constitucional;
- e) ao pretender criar uma taxa para atender um poder de polícia já exercido e remunerado pelo órgão ambiental competente, ocasionou uma dupla incidência tributária, com objetivos nitidamente arrecadatários, ferindo, assim, o princípio geral de direito que veda o enriquecimento sem causa;
  - f) ao estabelecer valores exorbitantes a serem cobrados a título de TCFA, violou a regra da equivalência razoável entre o custo real da atividade estatal e o montante a pagar, ferindo o princípio constitucional da proporcionalidade;
  - g) ao fazer incidir a TCFA sobre as atividades descritas nos Códigos 01 e 02 e sobre as atividades relativas a derivados de petróleo e combustíveis constantes do Código 15 do Anexo VIII da Lei n. 10.165/2000, violou o disposto no art. 155, § 3º, da CF/88, que proíbe a incidência de qualquer outro tributo, que não aqueles que ressalva.

#### **4. A CONSTITUCIONALIDADE DA TCFA**

Apesar de aparentemente relevantes os argumentos acima indicados, cumpre reconhecer a constitucionalidade da Taxa de Controle e Fiscalização Ambiental – TCFA, instituída pela Lei n. 10.165/2000, que alterou a Lei n. 6.938/81.

Com efeito, não há falar em inconstitucionalidade do referido diploma legal por vício formal de inconstitucionalidade, vez que, ao instituir a mencionada taxa, em nenhum momento o legislador pretendeu, sob o pálio do art. 23, § único, da CF/88, fixar normas de cooperação entre os entes da federação brasileira, para o exercício de competências comuns. Cuidou-se apenas de instituir-se uma taxa, em função do exercício de poder de polícia por entidade da administração federal, para a qual não se exige edição de lei complementar.

Nesse contexto, observa-se que o Ibama efetivamente dispõe de competência administrativa para o exercício do poder de polícia ambiental, em caráter exclusivo, concorrente ou supletivo.

A competência exclusiva decorre do art. 10, § 4º, da Lei n. 6.938/81 (“*Compete ao Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis – IBAMA o licenciamento previsto no caput deste artigo, no caso de atividades e obras com significativo impacto ambiental, de âmbito nacional ou regional*”) e se dirige para a fiscalização e controle, com

exclusividade, das atividades e obras com impacto ambiental de caráter nacional ou regional.

Por sua vez, a competência concorrente está expressa no art. 10, § 2º, da Lei n. 6.938/81 (“*Nos casos e prazos previstos em resolução do CONAMA, o licenciamento de que trata este artigo dependerá de homologação do IBAMA*”), situação em que o poder de polícia ambiental é exercido em conjunto com o órgão estadual de fiscalização.

Por fim, exerce o Ibama competência em caráter supletivo, com fulcro no art. 10, *caput*, da Lei n. 6.938/81 (“*A construção, instalação, ampliação e funcionamento de estabelecimentos e atividades utilizadoras de recursos ambientais, consideradas efetiva e potencialmente poluidoras, bem como os capazes, sob qualquer forma, de causar degradação ambiental, dependerão de prévio licenciamento do órgão estadual competente, integrante do Sistema Nacional do Meio Ambiente – SISNAMA, e do Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis – IBAMA, em caráter supletivo, sem prejuízo de outras licenças exigíveis*”). Nesse contexto, atua o Ibama diante da omissão dos órgãos estaduais e municipais, bem como – e principalmente – na fiscalização e orientação destes.

Observe-se ainda que, em atenção a esse caráter subsidiário da atuação do Ibama, o art. 17-P da Lei n. 6.938/81 autoriza a compensação de até 60% do valor da TCFA com as quantias efetivamente recolhidas a título de taxas de fiscalização estaduais ou municipais.

Não se pode negar, portanto, que o Ibama detém competência para o exercício de poder de polícia ambiental, em cumprimento à obrigação expressa no art. 225, § 1º, inc. V, da CF/88 (“*Para assegurar a efetividade desse direito, incumbe ao Poder Público: V – controlar a produção, a comercialização e o emprego de técnicas, métodos e substâncias que comportem risco para a vida, a qualidade de vida e o meio ambiente*”).

É justamente o exercício deste poder de polícia ambiental que configura o fato gerador (hipótese de incidência, melhor dizendo) da TCFA, nos termos do art. 17-B do dispositivo legal questionado, *in verbis*:

“Art. 17-B – Fica instituída a Taxa de Controle e Fiscalização Ambiental – TCFA, cujo fato gerador é o exercício regular do poder de polícia conferido ao Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis – IBAMA para controle e fiscalização das atividades potencialmente poluidoras e utilizadoras de recursos naturais”.

Dessa forma, ao atribuir como fato gerador do tributo o efetivo exercício do poder de polícia, e não a realização das atividades potencialmente poluidoras e utilizadoras de recursos naturais, o legislador sanou um dos vícios de inconstitucionalidade contidos no instrumento legislativo anterior (Lei n. 9.960/2000), identificados pelo Supremo Tribunal Federal no julgamento da ADIMC n. 2178/DF, ocasião em que o Min. Sepúlveda Pertence, em seu voto, reconhecendo a importância da atividade exercida pelo Ibama, exortou: “Creio que, até pedagogicamente, é melhor que outra venha a cobrir os custos dessa relevante atividade fiscalizadora, que exista ou deva existir”.

Há de anotar que o poder de polícia levado a efeito pelo Ibama, de maneira ampla e permanente, não se confunde com a atividade de licenciamento ambiental, compreendido como mera autorização de funcionamento, que é remunerada através de preço público. Não cabe falar, portanto, em dupla tributação.

O exercício do poder de polícia ambiental pelo Ibama não se resume às visitas feitas por seus fiscais aos estabelecimentos dos agentes poluidores ou utilizadores de recursos naturais, manifestando-se também através de análise de dados estatísticos, imagens de satélite, relatórios periódicos, exames laboratoriais e de outras técnicas modernas. Certamente, com o incremento da receita a ser proporcionado pela arrecadação da TCFA, tais serviços poderão (deverão) finalmente ser prestados com eficiência, em benefício de toda a sociedade, sendo custeados, por imperativo de justiça tributária, por aqueles que geram o risco ambiental.

É evidente que não se pode determinar com absoluta precisão o custo da atividade fiscalizadora do Ibama, dada a sua complexidade e extensão, o que impõe ao legislador a adotar critérios razoáveis para a definição do montante do tributo devido. No caso em tela, revelam-se proporcionais os parâmetros, suficientemente objetivos, acolhidos pelo legislador, para a quantificação do tributo, que varia tanto em função do potencial poluidor do contribuinte, como em razão de sua receita bruta anual.

Nesse ponto, destaca-se que a adoção pelo legislador da variação da alíquota da TCFA em função da receita bruta da empresa não significa que tal critério constitua sua base de cálculo, em nada contrariando o disposto no art. 145, § 2º, da CF/88, constituindo-se assim em fator de otimização do princípio constitucional da capacidade contributiva. É que existe uma nítida correlação lógica entre a receita bruta do contribuinte e o risco ambiental causado e submetido à fiscalização do Ibama, de maneira que, em princípio, é razoável presumir

que quanto maior a expressão econômica da empresa, maior o seu potencial poluidor.

Ressalte-se, por oportuno, que um dos motivos que levou o STF a suspender liminarmente a eficácia da Lei n. 9.960/2000 foi a omissão quanto à indicação do “*critério a ser utilizado para o cálculo do valor devido, tendo-se limitado a estipular, a forfait, valores uniformes por classe de contribuintes, com flagrante desobediência ao princípio da isonomia, consistente, no caso, na dispensa do mesmo tratamento tributário a contribuintes de expressão econômica extremamente variada*” (ADIMC n. 2178/DF, rel. Min. Ilmar Galvão, DJ data 12.05.2000, p. 19).

Na verdade, tal linha de entendimento já havia sido firmada no julgamento pelo STF do RE n. 177835/PE, em que se questionava a constitucionalidade da taxa de fiscalização da Comissão de Valores Mobiliários - CVM, que variava em função do patrimônio líquido da empresa. Cumpre transcrever a ementa do referido julgado:

“CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. TAXA DE FISCALIZAÇÃO DOS MERCADOS DE TÍTULOS E VALORES MOBILIÁRIOS – TAXA DA CVM. Lei n. 7.940, de 20.12.89. FATO GERADOR. CONSTITUCIONALIDADE.

I. A taxa de fiscalização da CVM tem por fato gerador o exercício do poder de polícia atribuído à Comissão de Valores Mobiliários – CVM. Lei 7.940/89, art. 2º. **A sua variação, em função do patrimônio líquido da empresa, não significa seja dito patrimônio a sua base de cálculo, mesmo porque tem-se, no caso, um tributo fixo. Sua constitucionalidade.**

II. R.E. não conhecido.

(STF, RE 177835/PE, rel. Min. Carlos Velloso, DJ data 25.05.2001, p. 18) – grifou-se.

Naquela ocasião, entendeu o eminente Relator, em seu voto, que “*o que a lei procura realizar, com a variação do valor da taxa, em função do patrimônio líquido da empresa, é o princípio da capacidade contributiva – C.F., art. 145, § 1º*”. Para o Min. Carlos Velloso, embora tal princípio se refira diretamente aos impostos, “*não há impedimento, entretanto, na tentativa de aplicá-lo relativamente às taxas, principalmente quando se tem taxa de polícia, isto é, taxa que tem como fato gerador o poder de polícia*”.

Conclui-se assim que a variação do valor da TCFA em função da receita bruta auferida pelo contribuinte é exigência do próprio STF para reconhecer a constitucionalidade do mencionado tributo. Inadmissível, por isso, a tese de que tal critério alteraria a natureza jurídica da TCFA, transformando-a em imposto, que seria inconstitucional por desobediência aos requisitos do art. 154, inc. I, bem como ao art. 167, inc. IV, ambos da CF/88.

Igualmente destituído de relevância jurídica o argumento de que os valores cobrados a título de TCFA, na prática, seriam exorbitantes, excessivamente altos. Ao contrário, conforme se depreende do anexo IX do diploma legal atacado, as quantias a serem exigidas trimestralmente pelo Ibama variam de R\$ 50,00 (cinquenta reais), para micro-empresas com alto potencial de poluição ou utilização de recursos naturais, até o limite de R\$ 2.250,00 (dois mil, duzentos e cinquenta reais), para empresas de grande porte com alto potencial de poluição ou utilização de recursos naturais. Com certeza, mesmo tomando o valor mais alto, não se vislumbra excessiva onerosidade, considerando que, para ser tida como de grande porte, a empresa deve possuir a receita bruta anual superior a R\$ 12.000.000,00 (doze milhões de reais).

Por último, no que concerne à alegação de inconstitucionalidade da TCFA por ofensa ao art. 155, § 3º, da CF/88, cumpre destacar que o STF, analisando o referido dispositivo, emprestou-lhe interpretação restritiva, para entender que apenas os impostos estavam abrangidos pela regra imunizante, autorizando-se assim o legislador a instituir outra espécie tributária incidente sobre as operações relativas a energia elétrica, serviços de telecomunicações, derivados de petróleo, combustíveis e minerais (*vide* precedente do STF, AGRRE 224957/AL, rel Min. Maurício Corrêa, DJ data 16.03.2001, p. 96).

Ademais, como já ressaltado anteriormente, o fato gerador da TCFA não são tais operações praticadas pelo particular, mas o exercício regular do poder de polícia ambiental pelo Ibama, razão por que não existe qualquer desobediência à norma constitucional citada.

## **5. CONCLUSÃO**

Rejeitados, um a um, os argumentos que levaria a uma eventual inconstitucionalidade da Lei n. 10.165/2000, cumpre reconhecer que a instituição da TCFA se deu em plena harmonia com os princípios cristalizados na CF/88.

Espera-se somente que a TCFA não se transforme em mais um tributo, a onerar as empresas, sem a devida contrapartida estatal. De fato, impõe-se ao

Ibama, que agora conta com uma receita hábil a garantir-lhe a qualidade dos serviços que presta, o exercício atento e eficiente do poder de polícia ambiental lhe é atribuído legalmente, a fim de que a sociedade possa usufruir, com maior segurança, do seu direito fundamental ao meio ambiente.