

Intervenção econômica e os incentivos fiscais ambientais

Autore:

In: Diritto civile e commerciale

Resumo:

A abordagem refere-se ao tratamento constitucional e legal concedido aos incentivos fiscais, em especial aqueles com fins ambientais, suas interferências como forma de intervenção econômica e o desencadeamento da atividade de fomento junto aos princípios constitucionais da "Ordem Econômica e Financeira", retratando o importante papel dos incentivos fiscais na proteção ambiental, seus reflexos junto à Lei de Responsabilidade Fiscal e sua confrontação às normas tributárias diretas.

Palavras-chave: Intervenção - Incentivos Fiscais - Meio Ambiente

Abstract:

The approach relates to the constitutional and legal treatment granted to tax incentives, especially those for environmental purposes, their influence as a form of economic intervention and triggering the activity of promotion with the constitutional principles of "Economic and Financial Order," depicting the important role of tax incentives on environmental protection, their reflexes with the Fiscal Responsibility Law and its confrontational policies on tax rules.

Keywords (Uniterms): Intervention - Tax incentives - Environment

1.Introdução

A proposta deste estudo parte dos contornos constitucionais empregados à intervenção estatal, a discussão de suas formas e modalidades de atuação, atribuindo ênfase ao modelo interventivo por meio das atividades de fomento, onde se encontram inseridos os incentivos fiscais, que atualmente passam a encontrar um terreno bastante fértil ao desenvolver das políticas públicas estatais.

Nesta proposta, buscar-se-á demonstrar a efetividade e a necessidade dos incentivos fiscais junto à proteção ambiental, sem procurar esmiuçar a questão jurídico-tributária que os envolve, limitando-se a trazer seus contornos gerais, adotando a expressão “incentivos fiscais” como gênero, haja vista a grande conflituosidade da doutrina sobre sua classificação.

No mesmo sentido, importante ressaltar as diferenças entre o modelo interventivo por meio das normas diretas tributárias e as indutoras, das quais se inserem os incentivos fiscais, principalmente no que tange a proteção ambiental, direito fundamental do ser humano, “essencial à sadia qualidade de vida”.

Por fim, estabelecer-se-á as relações do meio ambiente com o modelo interventivo indutor, que resulta na aplicação dos incentivos fiscais à proteção do meio ambiente, seus preceitos junto à “Ordem Econômica e Financeira”, sua importância neste cenário ambiental de preocupação constante de assegurar as condições ambientais necessárias à vida das presentes e futuras gerações. Assim, destacar-se-á modelos de legislações indutoras com fim ambiental existentes no nosso ordenamento, a fim de que sejam copiadas e/ou aperfeiçoadas à proteção ambiental.

2. Intervenção Econômica

A intervenção do Estado na economia é um tema complexo e abrangente, tendo em vista as diversas formas de intervenção admitidas nos sistemas jurídicos, sobretudo no do Brasil. Tal instituto é bastante combatido por doutrinadores liberais em decorrência da natureza capitalista que cerca quase a totalidade dos países do globo, cuja essência prioriza e defende a abstenção do ente público neste setor.

A expressão “intervenção” pode ser entendida como a ação de alguém, de algum órgão ou de algum país interferir ou intervir em alguma coisa ou alguém que não seja de sua responsabilidade, que esteja fora de seu grau normal de atuação, independentemente ou não do aceite daquele que sofrera a interferência, no plano econômico essa intervenção se dá sobre o mercado, ou melhor, sobre as atividades econômicas.

Washington Peluso Albino de Souza¹ retrata a intervenção como sendo fruto do “preconceito do Liberalismo, que o toma como exceção, quando sob a modalidade de atuação positiva”. A não intervenção estatal continua sendo a regra, o contrário é indesejado pelo capitalismo, somente sendo permitido como “exceção” e de forma minimalista.

Diante de um estado capitalista e liberal, modelo este que prioriza como regra a livre iniciativa e a propriedade privada, pode-se afirmar que o mercado consiste numa “propriedade” dos particulares e a atuação do estado neste setor somente se dá de forma a garantir o exercício destes direitos. Moncada² esclarece bem ao expor que nesta fase o Estado não deve agir, “é negativo quanto ao âmbito de sua atividade, contratual quanto à sua origem [contrato social], formal do ponto de vista de ausência de finalidades próprias [...] e jurídico, quanto à modalidade de que se revestia sua atividade [...]”.

De forma diferente, no caso do Estado controlar o mercado, existiria um estado de monopólio das atividades econômicas e não haveria razão para a existência do instituto da intervenção. Neste sentido, cita-se o art. 175 da Constituição Federal que determina que os serviços públicos sejam de competência

do poder público, logo não cabe intervenção do Estado nesta situação, pois eles já são de responsabilidade do ente público.

A interferência estatal na economia é um fenômeno recente na história econômica constitucional, até a década de 30 não havia razões para tal inserção, conforme sustentavam os liberais, tendo em vista que a economia estava em pleno crescimento, impulsionada e direcionada pela chamada “mão-invisível”. Mas a verdade era outra, o mercado se dirigia para um lado contrário, ocorria a formação de conglomerados, a acumulação e concentração de riquezas, a produção aumentava descontroladamente, assim como o aumento das desigualdades sociais, principalmente nos chamados países subdesenvolvidos.

Com a crise de 1929, o sistema liberal ficou estarrecido diante da eclosão de graves problemas econômicos e sociais, e constatou-se que a economia não tinha condições de se auto-dirigir, precisava de alguém para corrigir no mínimo as distorções do mercado.

“A intervenção do Estado o capacitou a regular a economia, permitindo a inauguração da fase do dirigismo econômico, em que o Poder Público produz uma estratégia sistemática de forma a participar efetivamente dos fatos econômicos”³. Assim, o Estado assume a função primordial da economia, coordenando, direcionando, participando ativamente da economia através de instrumentos intervencionistas previamente definidos, dentre os quais se encontrará as normas tributárias indutoras, em especial os incentivos fiscais, objeto deste estudo.

Acrescenta-se que a função interventora do Estado na economia se fez e faz presente em quase a totalidade dos países, entretanto, a intensidade dessa intervenção apresenta-se nos mais variados níveis, sendo muito mais forte nos países em desenvolvimento.

Fábio Nusdeo⁴ sustenta haver duas motivações estatais para a intervenção, uma negativa e outra positiva, a primeira seria “uma ação não contra o mercado, mas, pelo contrário, em harmonia com ele, suprimindo-

lhe as deficiências, sem lhe tolher as condições de funcionamento”, assim, a livre iniciativa deve ser protegida, as atividades econômicas devem continuar sendo desempenhadas pelos particulares e ao Estado cabe somente corrigir distorções e atuar de forma complementar ao que Smith determina como a “mão invisível” do mercado. Enquanto a segunda, positiva, seria “a ordem decorrente da colocação, agora sim, consciente, de objetivos da política econômica, isto é, de posições e resultados a serem assumidos ou produzidos pelo sistema econômico no seu desempenho”. Nesta segunda motivação o Estado não se limita a corrigir o mercado, busca estabelecer objetivos para o mercado, passa a ser responsável por decidir o que será “bom” ou “ruim” para o mesmo, estabelecendo ações diretivas e indutivas aos particulares para o mercado aproximar-se o máximo daquele desejado pelo Estado.

Nusdeo ⁵ não se limita a trazer as motivações da intervenção estatal, vai mais além, aponta cinco falhas dos mecanismos de mercado que justificam a intervenção. A primeira refere-se à mobilidade de fatores, que representa os desequilíbrios no mercado ocasionados entre oferta e demanda, quando consumidores e fornecedores deixam de atuar conforme a “racionalidade” exigida. A segunda diz respeito à informação, considerada como fundamental para a normalidade do mercado que todos os agentes econômicos possuam conhecimento a respeito das questões que envolvem sua participação no mercado econômico.

A terceira falha apontada refere-se à concentração econômica, considerada como falha na estrutura do mercado, a formação de conglomerados de agentes econômicos, os monopólios e os oligopólios passam a ter o poder de alterar o curso racional do mercado, podendo interferir na oferta e na demanda, conseqüentemente no preço, inviabilizando a livre concorrência.

Como externalidades pode-se entender como algumas circunstâncias positivas ou negativas que afetam o mercado, principalmente através do preço do produto, e que não são suportados pelo seu causador. Fácil sua percepção nas questões ambientais, onde os agentes econômicos causadores de atividades prejudiciais ao meio ambiente não arcam individualmente com estes danos provocados e sim toda a sociedade, obtendo vantagem em relação aos agentes econômicos que respeitam o meio ambiente, tendo em vista que a proteção ambiental consiste num alto custo empresarial que será repassado aos consumidores de seu produto ⁶.

Por fim, aponta também como causador das distorções do mercado os bens coletivos, por serem utilizados por todos indistintamente sem custo, sendo que aqueles que os utilizam com o fim de geração de vantagens próprias estão percebendo vantagens em relação a seus concorrentes.

3. Intervenção no Direito Brasileiro

Tratando especificamente do ordenamento brasileiro, Schoueri ⁷ considera que a autorização de intervenção econômica por parte do Estado somente veio a ocorrer com a Reforma de 1926, quando se estabeleceu competência ao Congresso Nacional para legislar sobre comércio exterior. Considera-se tímida esta permissão, definindo-a como “quase” intervenção, tendo em vista que não era ainda possível admitir uma imediata e direta atuação estatal na economia. Somente com a Constituição de 1934 a possibilidade de intervenção estatal econômica se materializou, principalmente devido à inserção, pela primeira vez, de um capítulo destinado à Ordem Econômica e Social, com a permissão da criação de monopólios por parte da União.

A partir deste período, sob o governo de Vargas, o Estado passou assumir o papel de empresário, criando diversas indústrias estatais com o fim de impulsionar a indústria nacional, além de controlar aqueles setores considerados fundamentais para a economia e para o país, através da monopolização estatal de algumas atividades consideradas como essenciais ao interesse público.

Assim, foi a luz da Constituição de 1934 que houve a consagração do modelo de concentração regulatória, o Estado como o interventor, executor da Economia. Sendo que ao mesmo tempo em que promoveu concentração regulatória, normatizou diversos setores de atividades econômicas, como por exemplo, o setor minerário. Entretanto, ressalta-se que a Constituição citada limitou-se a tratar da monopolização de atividades do estado e da proteção a economia popular, pouco mencionando sobre as outras formas de intervenção, o que viria a mudar com a Constituição de 1937.

A Constituição de 1937, imposta ao país por Vargas determinava em seu art. 135:

A intervenção do Estado no domínio econômico só se legitima para suprir as deficiências da iniciativa individual e coordenar os fatores da produção, de maneira a evitar ou resolver os seus conflitos e introduzir no jogo das competições individuais o pensamento dos interesses da Nação, representados pelo Estado. A intervenção no domínio econômico poderá ser mediata e imediata, revestindo a forma do controle, do estímulo ou da gestão direta⁸.

Nota-se que o texto constitucional ao exprimir que a intervenção “[...] só se legitima para suprir as deficiências da iniciativa individual [...]” manteve a idéia de uma excepcionalidade a ser realizada pelo Estado, seria a motivação negativa apontada por Nusdeo, à atuação do estado na atividade econômica limitar-se-á a correção das distorções.

Entretanto, num primeiro momento, não foi o que ocorreu na prática, tendo em vista que o Estado adotou como sua principal medida interventora a participação direta como agente empresário, mediante os monopólios. Acrescenta-se ainda, que utilizou este modelo intensivamente, criando diversas empresas estatais para atuarem no mercado.

Assim, mesmo tendo a Constituição prevista em seu bojo outras formas de intervenção, como a regulação/normatização das atividades empresárias, modelo bastante propagado a partir do final deste século XX, o Governo de 1937 e os seguintes pouco ou raramente se valeram desta modalidade interventiva. Fato que viria a ser alterado com a vigência de Constituição de 1988.

A Constituição de 1988 trouxe poucas inovações à intervenção estatal prevista no Texto de 1937, entretanto, pode-se dizer que aperfeiçoou significativamente aquela redação, expondo de forma clara e fracionada as formas de intervenção direta e indireta.

Interessante mencionar a manutenção do caráter excepcional que reveste a intervenção estatal de forma direta, sendo que a Constituição de 1988 estabeleceu que somente fosse permitida a exploração da atividade econômica pelo Estado nos casos de segurança nacional ou de relevante interesse coletivo.

Por outro lado, a Constituição de 1988 assume um ideal bastante intervencionista regulador e incentivador, elevando o Estado a “um agente de realizações que se reportam principalmente ao domínio da economia, na qualidade de responsável principal pela condução e operatividade das forças econômicas, enquanto verdadeira alavanca da sociedade atual”⁹.

Após citação de maneira bastante simplória sobre a existência de várias formas de intervenção estatal na economia, necessário dispor sobre algumas posições doutrinárias que tratam do assunto, onde se constata várias classificações diferentes, entretanto, considerando-se sob um prisma geral não é possível afirmar serem elas divergentes.

Para Celso Antônio Bandeira de Mello¹⁰ a intervenção do Estado pode ocorrer sob três aspectos: o primeiro ocorre mediante o exercício do poder de polícia, de forma fiscalizadora e regulamentadora; por segundo o estado intervém quando atua diretamente na realização de atividades econômicas, sendo que neste caso, somente será permitido com fundamento na segurança nacional ou por relevante interesse público; por último, considera também como intervenção a atuação do estado mediante incentivos à iniciativa privada.

Moncada¹¹ refere-se à intervenção como direta ou indireta. A intervenção direta é a “forma de intervenção que faz do estado um agente econômico principal, ao mesmo nível do agente econômico privado”, acrescenta que tal modalidade identifica uma “forma de estado claramente intervencionista”. E a indireta, o mesmo autor a representa quando “o estado não se comporta como sujeito econômico, não tomando parte ativa e direta no processo econômico. Trata-se de uma intervenção exterior, de enquadramento e de orientação que se manifesta em estímulos ou limitações, de várias ordens, à actividade das empresas”.

Por fim, Eros Roberto Grau¹² também estabelece uma classificação para as formas de intervenção, apresentando um com enfoque distinto, considera três formas: a) intervenção por absorção ou participação, b) intervenção por direção e c) intervenção por indução. Sendo que estas formas podem ser sistematizadas conforme duas formas de atuação do Estado, seja intervenção no domínio econômico ou intervenção sobre o domínio econômico.

A intervenção **no** domínio econômico ocorre quando o estado desenvolve atividades como sujeito econômico, participando diretamente das atividades econômicas, sejam públicas ou privadas. Este tipo de intervenção poderá ocorrer por absorção ou por participação, a primeira se identifica como aquela em que o estado assume a exclusividade de exercer determinada atividade sob a forma de monopólio, já a segunda refere-se à participação do Estado na economia de forma concorrente ao setor privado. Nota-se que esta se equivale à intervenção direta proposta por Moncada e, também prevista por Celso Antônio.

Na intervenção **sobre** o domínio econômico o estado é responsável por regular/ normatizar, fiscalizar e incentivar as atividades econômicas. Grau¹³ esclarece que a intervenção sobre o domínio econômico pode ocorrer de duas formas: por direção ou por indução, as quais serão explicitadas a seguir.

O artigo 174 da Constituição trata da intervenção sobre o domínio econômico, o Estado é responsável por normatizar e regulamentar as funções de fiscalização, incentivo e planejamento das atividades econômicas.

De acordo com o tema proposto para este trabalho: “A intervenção, os incentivos fiscais e o meio ambiente”, é fácil a percepção da adoção da classificação proposta por Grau, tendo em vista a sua divisão formulada.

A intervenção por direção ou por indução consiste na interferência estatal mediante uma atuação

“indireta”¹⁴ deste no mercado, não atuando como empresário, mas como disciplinador, fiscalizador e incentivador, através de seu poder regulamentar conferido no artigo 174 da Constituição.

Neste sentido, o Estado diante de seu papel normativo e regulador deve criar disposições normativas visando que as atividades econômicas se desenvolvam de forma satisfatória, atendendo aos princípios do artigo 170 da Constituição Federal, tendo em vista assegurar a todos a existência digna, conforme os ditames da justiça social. Para isso, possui três formas de atuação: a fiscalização, o incentivo e o planejamento.

De maneira simplória é possível estabelecer que a função fiscalizadora do Estado consiste em observar se os agentes econômicos estão atuando conforme os preceitos normativos. Sob planejamento pode-se entender como aquela atuação estatal que estabelece planos, metas, programas, direciona a condução de atividades, principalmente àquelas relativas ao setor econômica, as quais deverão ser obrigatoriamente seguidas pelo setor público. A função incentivadora, a qual se tratará adiante, reside na atividade estatal de criar estímulos e desestímulos para a atividade econômica, a fim de atingir seus objetivos.

Segundo Grau¹⁵ a intervenção por direção consiste na elaboração de normas obrigatórias de comportamento e respectivas sanções em face de seu descumprimento, estabelecendo determinações que necessariamente deverão ser seguidas pelos agentes, citando como exemplo as normas de tabelamento de preços.

Enquanto na intervenção por indução, principalmente mediante a função incentivadora, o Estado não atua mediante normas impositivas, mas pelo contrário, elabora regras facultativas que dão impulso ou retraem determinados comportamentos que o Estado considera como importantes para economia do país.

Como fora mencionado, a atuação estatal indutora se materializa principalmente através de atividades de fomento a iniciativa privada, dentre os quais, encontrar-se-á os incentivos fiscais e, mais especificamente

os de cunho ambiental, foco deste trabalho.

4. Incentivos Fiscais

Os incentivos fiscais são vantagens tributárias concedidas pelo poder público a determinadas atividades ou categorias empresariais, a fim de orientar os agentes econômicos a realizar condutas desejadas socialmente, bem como para inibir ações indesejadas, como a degradação ambiental. Podem ser utilizados ainda visando atrair investimentos para determinadas regiões, proporcionando o crescimento do PIB e a geração de emprego e renda - em que pese, em determinados casos, serem causa de deflagração das nefastas “guerras fiscais”.

Como exemplos de benefícios fiscais, elencamos a lista exemplificativa presente no artigo 14, § 1º, da Lei Complementar 101 de 04 de maio de 2000, na qual são citados a concessão de anistia, isenção, remissão, subsídio, crédito presumido, diminuição de alíquota ou de base de cálculo que implique redução de tributos ou contribuições e outros benefícios que correspondam a tratamento diferenciado.

Sua previsão pode ser encontrada também em nossa Constituição, que no Art. 150 § 6.º, determina:

“qualquer subsídio ou isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão, relativos a impostos, taxas ou contribuições, só poderá ser concedido mediante lei específica, federal, estadual ou municipal, que regule exclusivamente as matérias acima enumeradas ou o correspondente tributo ou contribuição, sem prejuízo do disposto no art. 155, § 2.º, XII, g”.

A isenção e a anistia são modalidades de exclusão do crédito tributário. Apesar de ambas se encontrarem

no Código Tributário Nacional debaixo do mesmo título, vale o alerta de Luciano Amaro¹⁶: “uma nada tem a ver com a outra”. Walter Barbosa Corrêa¹⁷ define a isenção como “fenômeno tributário que impede, por expressa disposição normativa, o surgimento do crédito tributário decorrente de obrigação que tenha por objeto o pagamento do tributo”. Já a anistia pressupõe necessariamente a existência de uma infração ou sanção aplicada ao contribuinte, a ser anistiada por meio do “perdão legal”. Tal instituto, conforme estabelecido no Art. 180 do Código Tributário Nacional, abrange exclusivamente as infrações cometidas anteriormente à vigência da lei que o insere no mundo jurídico. A remissão é instituto assemelhado ao da anistia, caracterizando-se pelo perdão de um tributo devido, não configurado, porém, como infração. Tanto na anistia quanto na remissão, o fato gerador acontece e a obrigação tributária nasce, mas é remida ou anistiada pelo legislador.

Os benefícios fiscais podem ser concedidos também por meio de crédito presumido, suspensão ou diferimento; quanto a estes, exemplificamos suas definições, a seguir, conforme esclarecimentos da Secretaria da Fazenda do Distrito Federal, relativos ao ICMS:

O Crédito Presumido é um incentivo fiscal oferecido pelo Estado para algumas operações, que reduz o ICMS a ser pago pela empresa. Ou seja, se o Estado concede um crédito presumido do imposto de 60%, a Empresa só pagará 40% do imposto devido. (...) Na suspensão não há exoneração do imposto. O imposto apenas fica suspenso da cobrança até que esgote o prazo previsto para que a suspensão, ou no caso de não mais se configurar a condição que a autorize. (...) O diferimento é o retardamento total ou parcial do imposto incidente sobre uma dada mercadoria, para um momento futuro no ciclo econômico desta¹⁸.

Por fim, o subsídio ou subvenção governamental é uma ajuda do governo concedida a uma empresa, normalmente na forma de contribuição de natureza pecuniária, usualmente em contrapartida ao cumprimento de certas condições relacionadas às atividades operacionais da entidade. Não são subvenções governamentais aquelas que não podem ser razoavelmente quantificadas em dinheiro e as transações com o governo que não podem ser distinguidas das transações comerciais normais da entidade [NBC T 19.4].

São vastas as remissões aos benefícios fiscais no direito comparado, ao se atravessar o Atlântico em busca do tema dentro da legislação espanhola, lê-se:

Los incentivos fiscales, en general, tienen una finalidad concreta: aminorar la carga tributaria del sujeto pasivo que realiza determinadas inversiones seleccionadas por el legislador en cumplimiento de una determinada política económica y fiscal, en unos casos estructural o permanente, como es el caso de los incentivos aplicables a la protección del medio ambiente y en otras de carácter coyuntural para estimular el desarrollo de actividades económicas o de interés social¹⁹.

Ainda na Península Ibérica, conforme artigo 2º do Estatuto dos Benefícios Fiscais de Portugal:

1. Consideram-se benefícios fiscais as medidas de carácter excepcional instituídas para tutela de interesses públicos extra fiscais relevantes, que sejam superiores aos da própria tributação que impedem.
2. São benefícios fiscais as isenções, as reduções de taxas, as deduções à matéria colectável e à colecta, as amortizações e reintegrações aceleradas e outras medidas fiscais que obedçam às características enunciadas no número anterior.
3. Os benefícios fiscais são considerados despesas fiscais, as quais podem ser previstas no Orçamento do Estado ou em documento anexo e, sendo caso disso, nos orçamentos das Regiões Autónomas e das Autarquias Locais²⁰.

Os fins comumente apresentados pela doutrina para a arrecadação tributária são o fiscal, o extrafiscal e o parafiscal. Os tributos com objetivos majoritariamente fiscais são aqueles que visam prover o fisco de recursos necessários para a manutenção da máquina estatal, enquanto os parafiscais são aqueles destinados ao custeio de atividades não vinculadas propriamente ao Estado. A terceira e última é a função extrafiscal, característica mais afeta ao presente estudo, que é quando o principal objetivo não é arrecadar recursos, mas regular as atividades econômicas, seja incentivando ou protegendo certas atividades ou condutas, seja elevando alíquotas ao extremo, para inibir a demanda, como no caso do IPI incidente na produção do cigarro ou de bebidas alcoólicas.

Christian VALENDUC²¹, tratando da utilização de instrumentos fiscais para o implemento da política fiscal e regionalização dos investimentos, ensina:

En Belgique comme dans beaucoup d'autres pays, les politiques de subventions font largement appel à l'instrument fiscal. Celui-ci est utilisé pour modifier les prix des biens et services et les coûts des facteurs de production et ainsi orienter les choix des agents économiques. L'instrument fiscal est aussi largement utilisé pour influencer la localisation des activités économiques.

Também no Brasil os tributos têm sido utilizados para prestigiar o desenvolvimento em determinadas regiões, sem que isso afronte aos princípios da isonomia, da não-discriminação ou da uniformidade geográfica. Nesse sentido a Constituição Federal em seu Art. 151, I, veda à União: "instituir tributo que não seja uniforme em todo o território nacional ou que implique distinção ou preferência em relação a Estado, ao Distrito Federal ou a Município, em detrimento de outro", mas na segunda parte do mesmo dispositivo, em regra de exceção, informa que é **"admitida a concessão de incentivos fiscais destinados a promover o equilíbrio do desenvolvimento sócio-econômico entre as diferentes regiões do País"**; [grifo nosso].

Alfredo Augusto Becker²², tratando da função extrafiscal dos tributos, aduz:

Qual o objetivo do Direito Tributário [...] O Direito Tributário não tem objetivo (imperativo econômico-social) próprio; ou melhor, como todo o Direito positivo, o Direito Tributário tem a natureza instrumental e seu 'objetivo próprio' (razão de existir) é ser um instrumento a serviço de uma Política. Esta (Política) é que tem os seus próprios e específicos objetivos econômico-sociais. Por isso, cumpre lembrar que a tributação extrafiscal serve tanto para a reforma social, como para impedi-la.

Assim é que o Supremo Tribunal Federal já decidiu que a lei tributária pode discriminar por motivo

extrafiscal ramos de atividade econômica, desde que a distinção seja razoável²³.

No mesmo tom, Marco César García Bueno²⁴, discorrendo a respeito do conteúdo e conformidade dos benefícios fiscais na Constituição mexicana, leciona:

“Un sistema tributario convenientemente diseñado, puede ser un medio eficaz para su fomento. El mundo de los tributos no se constriñe a la captación de ingresos, necesarios para hacer frente a los gastos públicos. Sus fines se extienden más allá de una simple política recaudatoria. Así, nos topamos con las actividades de naturaleza extrafiscal”.

Dentre as ferramentas à disposição dos agentes políticos, não sendo querida a concessão de benefícios fiscais, há a opção por majorar a alíquota dos impostos daquelas atividades definidas como indesejadas, valendo-se da seletividade permitida aos tributos ou até mesmo instituindo novos impostos. Tal escolha, em que pese ser um meio de aumentar o custo de produção de empresas poluidoras, por exemplo, não necessariamente premiaria aqueles empresários que incentivam a cultura, os esportes ou respeitam o meio ambiente; ao contrário, pode vir a diminuir a competitividade da produção nacional, em favor de economias estrangeiras que, em certos casos, desrespeitam até mesmo os já muito consolidados direitos sociais.

Nesse diapasão, trazemos ensinamento de Cleucio Santos Nunes²⁵ :

O mecanismo ideal não é a instituição de novos tributos, conforme se viu. Com relação ao agravamento dos já existentes para o alcance do objetivo de preservação ambiental (tributação ativa), os mecanismos tributários deverão trabalhar atentamente com as regras de mercado, a fim de que não sufoquem ainda mais o estado atual da economia brasileira. Alhures foi feita extensa consideração sobre o aumento do custo da produção por meio de imposições fiscais, as quais provocam aumento do custo da produção final

dos produtos. As conseqüências do aumento são a segregação da disponibilidade dos bens produzidos a pequenas castas da população e a formação de monopólios (antíteses do conceito de economia de mercado livre e concorrencial).

Os incentivos fiscais podem ser classificados em estáticos e dinâmicos. Segundo Rui Pedro Almeida Azevedo³⁶ :

Os primeiros, são norteados, em termos estáticos, para situações que já se verificaram ou que ainda não se verificando totalmente, não visam, pelo menos de um modo directo, incentivar ou estimular, mas tão só beneficiar por razões de ordem superior e de natureza de política geral de defesa, económica, religiosa, social, cultural, etc. Ao invés, os segundos visam incentivar ou estimular determinadas actividades, procedendo ao estabelecimento de uma relação entre as vantagens atribuídas e as actividades estimuladas em termos de causa-efeito. Por conseguinte, enquanto que nos benefícios estáticos a causa do benefício é a situação ou actividade em si mesma, nos benefícios dinâmicos a causa prende-se com a adopção futura do comportamento beneficiado ou exercício, igualmente futuro, da actividade fomentada.

Os incentivos fiscais podem ser inseridos dentre as mais diversas formas de tributos, não existindo restrições entre suas modalidades para que sejam utilizados pelo legislador na sua função extrafiscal.

Passamos agora a sintetizar os preceitos de algumas leis nacionais vigentes, de maior repercussão, que possibilitam ao contribuinte destinar uma parcela de suas disponibilidades a projetos sociais, tendo em contrapartida a redução de suas despesas tributárias.

Em 09 de setembro de 2008, a Lei 11.770 criou o Programa Empresa Cidadã, com o objetivo de possibilitar a ampliação da licença maternidade para seis meses, para tanto, estabeleceu em seu artigo 5º que a pessoa jurídica tributada com base no lucro real poderá deduzir do imposto devido o total da remuneração integral da empregada, pago nos 60 (sessenta) dias de prorrogação de sua licença-

maternidade.

Por sua vez, a Lei 11.438, de 29 de dezembro de 2006, alterada pela Lei 11.472/2007, dispõe sobre incentivos e benefícios para fomentar as atividades de caráter desportivo e concede às pessoas físicas e jurídicas a possibilidade de usufruir de incentivos fiscais relativamente aos valores gastos a título de patrocínio ou doação, no apoio direto a projetos desportivos e paradesportivos previamente aprovados pelo Ministério dos Esportes. As deduções são limitadas a 1% do Imposto de Renda de pessoas físicas e 6% de pessoas jurídicas.

Para incentivar a cultura, foi criada a Lei 8.313/1991, mais conhecida como Lei Rouanet, que criou o Programa Nacional de Apoio à Cultura (Pronac). A norma incentivadora de projetos culturais permite a dedução do imposto devido por pessoas físicas, em até 80% do valor das doações e 60% dos patrocínios, e para as pessoas jurídicas de 40% das doações e 30% dos patrocínios. Posteriormente, a Lei 11.646, de 10 de março de 2008, alterou a Lei Rouanet para “estender o benefício fiscal às doações e patrocínios destinados à construção de salas de cinema em Municípios com menos de 100.000 (cem mil) habitantes”.

Ainda com relação à cultura, vale citar também a Lei 8.685, de 20 de julho de 1993, que cria mecanismos de fomento à atividade audiovisual. A norma prevê incentivos para “as quantias referentes a investimentos feitos na produção de obras audiovisuais cinematográficas brasileiras de produção independente, mediante a aquisição de cotas representativas de direitos de comercialização sobre as referidas obras, desde que estes investimentos sejam realizados no mercado de capitais, em ativos previstos em lei, e autorizados pela Comissão de Valores Mobiliários, e os projetos tenham sido previamente aprovados pela Ancine”; a dedução, no caso, fica limitada a três por cento do imposto devido pelas pessoas físicas e a um por cento do imposto devido pelas pessoas jurídicas (art. 1º § 2º).

Como último exemplo de leis nacionais, elencamos o Estatuto da Criança e do Adolescente. O ECA estatui em seu artigo 260 que “os contribuintes poderão deduzir do imposto devido, na declaração do Imposto sobre a Renda, o total das doações feitas aos Fundos dos Direitos da Criança e do Adolescente - nacional, estaduais ou municipais - devidamente comprovadas, obedecidos os limites estabelecidos em Decreto do

Presidente da República”.

Os Estados também têm demonstrado a preocupação em utilizar o mecanismo dos benefícios fiscais para direcionar as atividades econômicas para o alcance do fim público, passamos agora a alguns exemplos de incentivos concedidos com base nos tributos de competência estadual.

Em São Paulo, a Lei 12.268 de 20 de fevereiro de 2006, instituiu o Programa de Ação Cultural - PAC. O programa concede benefícios fiscais no recolhimento do ICMS ao contribuinte que destinar recursos a projetos culturais credenciados pela Secretaria de Cultura do Estado de São Paulo. Os percentuais de incentivo aplicáveis ao valor do saldo devedor do ICMS apurado pelo contribuinte são fixados por meio de decreto, variando entre 0,01% a 3,0%.

Com o objetivo de estimular a realização de projetos desportivos, o Estado de Minas Gerais publicou a Lei 16.318 de 11 de agosto de 2006, que concede desconto de 50% no pagamento de crédito tributário do ICMS, sobre o valor das multas e dos juros de mora, desde que o sujeito passivo comprove o repasse de montante equivalente a 50% do valor dispensado, a título de apoio financeiro a projeto desportivo aprovado pela Secretaria de Estado de Desenvolvimento Social e Esportes.

Apenas pra citar alguns casos, apresentamos dois exemplos de municípios que se valem dos incentivos fiscais para fomentar atividades no âmbito local.

O município de Uberlândia, por meio da Lei 9.274 de 19 de julho de 2006, estabelece em seu Art. 10 que “O incentivo fiscal concedido por esta Lei tem por objetivo a canalização de recursos por parte do contribuinte tributário municipal a projetos artístico-culturais”, e o Art. 11 informa que o incentivo fiscal corresponde a: I - renúncia fiscal do Município, que não excederá a três por cento da receita global proveniente do pagamento do IPTU do ISSQN, relativos ao ano anterior; II - dedução dos valores do IPTU e ISSQN devidos, até o valor máximo de vinte por cento em cada modalidade, ao contribuinte, pessoa

física ou jurídica, que apoiar financeiramente projeto cultural.

Jorge Henrique de Oliveira Souza ²⁷ cita interessante exemplo do Município de São Carlos, no qual a legislação local “(...) estabelece benefícios fiscais do IPTU: (i) para os imóveis de interesse histórico (...) até o percentual de 100% do tributo devido; e (ii) descontos para os imóveis de interesse ambiental, considerando-se o número de árvores plantadas na frente do imóvel e a área efetivamente impermeável e com cobertura vegetal do imóvel tributado, calculados até o percentual de 2%”.

Os principais vetores dos incentivos fiscais no país têm sido os impostos, contudo, Clécio Santos Nunes ²⁸ demonstra que os benefícios fiscais são aplicáveis a toda sorte de tributos:

No caso das contribuições de melhoria, se a obra pública observar a preservação do meio ambiente do entorno da obra, deve ser deduzida a carga fiscal (...). No que concerne às taxas de polícia, podem significar conveniente fonte arrecadatória de fundos ambientais. O exercício do poder de polícia sobre atividades potencial ou efetivamente poluidoras justifica a cobrança de taxa como meio de remuneração da Administração no controle do setor.

5. Lei de Responsabilidade Fiscal

Robert S. McIntyre, no relatório *The Hidden Entitlements* da ONG Citizens for Tax Justice, conta que “em 05 de Janeiro de 1995, em seu segundo dia com porta voz no Congresso, o parlamentar Newt Gingrich sugeriu um novo programa federal de gastos para as famílias pobres, um que poderia custar em torno de 25 bilhões de dólares. Poucas semanas depois, Gingrich admitiu que sua idéia de comprar um laptop para

cada pobre americano era idiota. Mas por que um homem que normalmente criticava severamente as despesas federais seria tão extraordinariamente cavalheiro com um programa novo e tão caro? Por uma razão simples: na mente de Gingrich, ele não tinha proposto mais despesa para o governo, ao contrário, tinha proposto um corte nos impostos! Preferivelmente a ter o Departamento de Saúde e Serviços Sociais comprando computadores para os pobres, os cheques seriam emitidos pela Receita. Isso pode parecer como uma distinção indiferente, mas para Gingrich parece ter transformado o enorme custo potencial de seu plano em algo irrelevante”.

On Thursday, January 5, 1995, his second day as Speaker of the House, Rep. Newt Gingrich (R-Ga.) suggested a new federal spending program for poor families one that would appear to cost as much as \$25 billion. A few weeks later, Gingrich admitted his off-the-cuff idea to buy every poor American a laptop computer was "dumb." But why would a man who usually rails against federal spending be so extraordinarily cavalier about such an expensive new program? For one simple reason: in Gingrich's mind, he hadn't called for more government spending, but instead had proposed a tax cut! Rather than having the Department of Health and Human Services buy computers for the poor, the checks would be written by the Internal Revenue Service. That might look like a distinction without a difference, but for Gingrich it appears to have made the potentially enormous cost of his plan irrelevant.²⁹

O exemplo citado, apesar de ser caso inusitado, demonstra como os incentivos fiscais podem vir a ser empregados sem o devido controle político e orçamentário. De forma a arredar a malversação de recursos públicos ou o descontrole dos gastos em decorrência de eventuais “abstenções” de receitas, a Constituição Federal determina em seu Art. 165 § 6º, que o projeto de lei orçamentária será acompanhado de demonstrativo regionalizado do efeito, sobre as receitas e despesas, decorrente de isenções, anistias, remissões, subsídios e benefícios de natureza financeira, tributária e creditícia.

E solidificando o conceito, a Lei de Responsabilidade Fiscal, verdadeiro marco da austeridade fiscal no Brasil, estabeleceu que:

Art. 14. A concessão ou ampliação de incentivo ou benefício de natureza tributária da qual decorra renúncia de receita deverá estar acompanhada de estimativa do impacto orçamentário-financeiro no exercício em que deva iniciar sua vigência e nos dois seguintes, atender ao disposto na lei de diretrizes orçamentárias e a pelo menos uma das seguintes condições:

I - demonstração pelo proponente de que a renúncia foi considerada na estimativa de receita da lei orçamentária, na forma do art. 12, e de que não afetará as metas de resultados fiscais previstas no anexo próprio da lei de diretrizes orçamentárias;

II - estar acompanhada de medidas de compensação, no período mencionado no caput, por meio do aumento de receita, proveniente da elevação de alíquotas, ampliação da base de cálculo, majoração ou criação de tributo ou contribuição.

§ 1º A renúncia compreende anistia, remissão, subsídio, crédito presumido, concessão de isenção em caráter não geral, alteração de alíquota ou modificação de base de cálculo que implique redução discriminada de tributos ou contribuições, e outros benefícios que correspondam a tratamento diferenciado.

Assim, os responsáveis pela Administração Pública, ainda que dotados das melhores intenções, deverão sempre respeitar os limites estabelecidos na LRF ao estabelecerem políticas de incentivo à cultura, educação, saúde ou meio ambiente, garantindo ao contribuinte que os gastos e benefícios gozados hoje não gerem déficits que serão pagos pelas gerações vindouras.

6. Incentivos Fiscais Ambientais

A questão ambiental não é mais uma discussão recente, já vem sendo trilhada desde a década de 70 do século passado nas diversas partes do globo, inclusive no Brasil, haja vista a constatação principal de que os bens e recursos ambientais são finitos e estão diretamente relacionados à perpetuação da espécie humana.

Diante da preocupante realidade degradante que encontra o meio ambiente, inicia-se um processo de combate e mudanças de paradigmas em relação à utilização do meio ambiente, buscando soluções das mais variadas a fim de protegê-lo “para as presentes e futuras gerações”.

Certamente, o Estado assume papel principal neste combate, tendo em vista sua posição de gerenciador dos recursos públicos, pacificador social e interventor econômico. Assim, é neste contexto que surgem vários instrumentos de proteção, seja através de medidas repressivas a degradação ambiental, como práticas de educação ambiental, como a criação de áreas a serem protegidas, estímulos à proteção ambiental e, principalmente, com a identificação do meio ambiente como um direito fundamental do ser humano, essencial à sadia qualidade de vida de todos, fato que justifica a atenção atribuída.

Frente à proteção do meio ambiente é possível a adoção de normas diretivas e as indutivas, pois o importante é haver medidas de proteção ao meio ambiente, não sendo mais possível admitir a teoria do risco de dano. Para o que foi proposto neste trabalho, importa salientar as ações estatais como interventor da atividade econômica a fim de proteger o meio ambiente por meio das normas tributárias indutoras, aquelas com fins extrafiscais, direcionadas a impulsionar as atividades econômicas ao cumprimento de determinado fim econômico ou social, as políticas públicas ambientais.

Salienta-se que o sujeito da ação estatal não se destina a pessoa física ou jurídica, mas sim, a atividade econômica desempenhada tanto pela pessoa física como pela pessoa jurídica, importa assim, a atividade que produz, modifica ou circula riqueza, que interfere direta ou indiretamente no meio ambiente, o que ocorre na maioria das vezes, seja de maneira direta ou indireta.

É neste sentido que se faz alusão à “Ordem Econômica e Financeira”, onde a livre iniciativa do particular estará condicionada ao atendimento dos princípios da função social da propriedade, da proteção do meio ambiente, da redução das desigualdades regionais, entre outros, desse modo, os incentivos fiscais podem estar direcionados ao atendimento de qualquer dos princípios esculpido no Art. 170 da Constituição.

Visto que a defesa do meio ambiente constitui em princípio da “Ordem Econômica e Financeira” a atividade interventiva estatal também deverá ser atrelada a este objetivo, importando os incentivos fiscais como importante instrumento para o atendimento às políticas públicas de conservação ambiental.

Assim, os incentivos fiscais ambientais são responsáveis, quando instituídos, por estimular, induzir, impulsionar os particulares adotarem comportamento ambiental pretendido pelo Estado. O Estado definirá padrões/níveis de proteção ou conservação para serem atendidos em contrapartida concederá determinado benefício fiscal, que corrobora tanto pela tutela ambiental como pela regulação econômica, permitindo uma maior competitividade àqueles que desempenham atividades sustentáveis por exemplo.

Reforça-se que a adoção destas medidas tributárias como forma de políticas públicas ambientais é plenamente permitida pelo ordenamento, haja vista o exercício do poder interventor estatal, disposto em especial no Art. 174 da Constituição, que prevê a atuação por meio dos incentivos, no entanto, destaca-se a obrigatoriedade de suas condutas sempre pautarem nos ditames da razoabilidade e proporcionalidade, a fim de que não se distorça nenhum outro princípio constitucional, em especial a isonomia.

Mas na verdade, sob o aspecto jurídico é certo que as normas tributárias indutoras podem trazer tratamento desigual aos contribuintes, sustenta-se assim, portanto, a necessidade destas normas sofrerem uma análise cuidadosa, verificando se estas desigualdades possuem justificativas que fundamentam tal comportamento discriminatório, o que certamente é o caso da proteção ambiental, da diminuição das desigualdades regionais, entre outros.

Todo incentivo fiscal (depenses fiscales, tax expenditures) concedido sob amparo constitucional é legitimo, enquanto nutre-se do desígnio de reduzir desigualdades e promover o bem comum, como o desenvolvimento nacional e regional. Não é odioso o incentivo que se invista na condição de meio para o atingimento de finalidades publicas ou privadas, mas coletivamente relevantes, sustentando em desígnio constitucional que se preste à promoção da quebra de desigualdades ou fortaleça os direitos individuais ou sociais ou ainda o próprio sentido de unidade econômica do federalismo, na condição de “renúncia de receita” ou de “gasto público”, sob a égide das condições acima enumeradas. O papel promocional dos incentivos fiscais consiste no servir como medida pra impulsionar ações ou corretivos de distorções do sistema econômico, visando a atingir certos benefícios, cujo alcance poderia ser tanto ou mais dispendioso, em vista de planejamentos públicos previamente motivados.³⁰

A adoção dos incentivos fiscais justifica-se em face que toda atividade econômica causa algum impacto na natureza, evidente que em diferentes níveis, assim pode-se admitir que a iniciativa privada se aproveita de um “bem comum de todos” para retirar proveito exclusivo através do lucro, portanto, aqueles que se utilizam do meio ambiente em menor escala ou o utilizam de maneira sustentável, merecem tratamento especial, uma compensação.

Com o mesmo fim, evidente que o Estado pode adotar atitudes repressivas, adotando sanções aos agressores do meio ambiente em vez de premiar aqueles adeptos à preservação ambiental, são as chamadas normas diretivas.

José Casalta Nabís³¹ defende que a extrafiscalidade deverá ser aplicada de forma excepcional, mas não de forma anormal, assim os benefícios fiscais são instrumentos mais operacionais, para que os tributos ambientais alcancem os objetivos de incentivar comportamentos corretos para preservar o meio ambiente, tornando-se uma função promocional do direito.

Embora pareça a solução mais coerente aos olhos de boa parte da doutrina, a criação de novos tributos (green tax - “imposto verde”), que tenham por hipótese de incidência um ato potencialmente lesivo ao

meio ambiente, só faria por agravar, ainda mais, os encargos existentes sobre o contribuinte brasileiro – que, diga-se, é um dos mais onerados em todo o mundo -, sem que isso importe na esperada quebra de paradigma, reformulando a sistemática tributária nacional, há muito desiludida com promessas falaciosas de reforma³².

Vislumbra-se ainda, que a conduta impulsiva possui um fim maior, atua também como fonte de conscientização, impulsionando as atividades econômicas a preservarem o meio ambiente, possui maior facilidade de fiscalização e maior adesão por parte dos contribuintes, situação que não ocorre com o meio repressivo, haja vista que a agressão ambiental não ocorrerá somente em alguns casos por tão-somente receio de sanção. Não suficiente a isso, as medidas coercitivas apresentam-se em ascendente declínio, inclusive por insuficientes condições de fiscalização do Estado e, muito menos de aplicá-las, servindo assim, apenas de cunho ideológico, nota-se a existência de lei que implica multa à proprietários rurais que não constituem a reserva florestal legal, tal obrigação existe há vários anos e até hoje não ocorre sua aplicabilidade.

“Sem dúvida alguma, o tributo aparece como uma forma altamente eficaz no sentido de preservação ambiental, pois proporciona ao Estado recursos para agir, através da tributação fiscal, bem como estimula condutas não poluidoras e ambientalmente corretas³³ .

Por fim, Surrey³⁴ expõe os argumentos favoráveis aos incentivos fiscais e em seguida os contrária: a) os incentivos fiscais incentivam a iniciativa privada a participar de programas sociais, por outro lado, sustenta que os problemas sociais devem ser resolvidos pelo próprio estado; b) os benefícios exigem menor controle estatal, diverge disso pelo fato dos incentivos estarem condicionados a realização de um comportamento; c) os benefícios fiscais são mais atrativos a iniciativa privada, neste ponto o autor não contesta. Por fim, apontam como vantagem à adoção dos incentivos que estes possuem custos menores ao Estado, tendo em vista que o particular suporta a maior parte. Quanto às desvantagens da adoção dos

incentivos fiscais sustenta, primeiramente, a possibilidade dos particulares receberem uma recompensa por fazerem algo que já estaria fazendo, sem a necessidade de um novo comportamento, chamado de “efeito carona”. Outro argumento refere-se que os incentivos ofertados em virtude de um comportamento desejado pelo Estado pode não vir a ocorrer, haja vista que podem existir outras motivações consideradas mais interessantes pelo agente financeiro.

Bem verdade, que indiferente da forma de tributação escolhida para beneficiar o meio ambiente é satisfatória, desde que ocorra uma análise prévia, verificando fatores positivos e negativos e ponderando a ação estatal frente aos demais princípios, a fim de que não ocorra um tratamento diferenciado injustificado.

No entanto, verificado a possibilidade da criação de incentivos fiscais atrelados à preservação ambiental constata-se que na prática sua participação é tímida, pois ainda existem poucas ações estatais com este fim, muito provavelmente, em face da necessidade das leis estaduais e municipais serem mais aptas a versarem sobre o assunto e, nestes níveis federativos verifica-se a falta de vontade política e mobilização popular para a implantação dessas medidas protetivas.

Apesar de serem poucas as medidas indutivas de proteção ambiental em face do tamanho do território nacional, dos inúmeros Municípios existentes, cabe a este estudo também destacar as iniciativas legislativas existentes.

No nível federal pode-se destacar o estabelecimento de alíquotas diferenciadas do IPI aos veículos movidos a álcool, incentivando a compra de veículos menos poluentes; a isenção da cobrança de ITR das áreas ambientalmente protegidas.

Em âmbito estadual destaca-se o ICMS ecológico criado por vários estados, que concedem parte da arrecadação do ICMS àqueles Municípios que demonstram a adoção de práticas de proteção ambiental;

no mesmo sentido que o IPI, a Lei 2.877 de 22 de dezembro de 1997, do Estado do Rio de Janeiro, fixa em 1% a alíquota do IPVA para veículos que utilizem gás natural ou energia elétrica, sendo que para os demais veículos a alíquota pode chegar a até 4%.

Por fim, destaca-se a possibilidade dos Municípios também instituírem normas indutoras, como através da elaboração de IPTU progressivo àquelas propriedades adequadas a função social; instituição de ISS diferenciado aos serviços que utilizam o meio ambiente de forma sustentável; ou até mesmo, a criação de taxas e contribuições de melhoria e sociais com fins atrelados à preservação do meio ambiente.

Nesta esteira, encontra-se estudo dos instrumentos tributários utilizados para a proteção do meio ambiente, no qual Breno Ladeira Kingma Orlando³⁵ e Daniel Mariz Gudiño elencam diploma legal do Estado do Acre: Destaca-se, nesse sentido, a Lei nº 1.361, de 29 de dezembro de 2000, [...] a qual estabeleceu incentivos fiscais às empresas que: (i) utilizem matéria-prima dentro dos parâmetros do desenvolvimento sustentável; (ii) modifiquem a matriz energética do empreendimento com ênfase na geração própria e alternativa; (iii) introduzam equipamentos ou processos antipoluentes que resguardecam a proteção ambiental; (iv) instalem seus estabelecimentos em regiões administrativas prioritárias e em conformidade com o Zoneamento Econômico e Ecológico do Estado; e (v) introduzam inovações tecnológicas que priorizem a utilização dos recursos naturais de forma sustentável.

Leonardo Alcantarino Menescal³⁶, em estudo de caso relativo à legislação do Pará, informa que para usufruir os incentivos da Lei Estadual 6.913/2006 “os beneficiários deverão apresentar, semestralmente, à Comissão da Política de Incentivos Socioeconômico do Estado do Pará, [...] documento que comprove a regularidade ambiental da empresa, mediante a licença concedida pelo órgão competente.

O Estatuto das Cidades, inserido em nosso ordenamento por meio da Lei 10.257 de 10 de julho de 2001, regulamentou os artigos 182 e 183 da Constituição Federal e também previu a utilização de incentivos fiscais pelos municípios. É o que traz seu artigo 4º: Para os fins desta Lei, serão utilizados, entre outros

instrumentos: [...] IV - institutos tributários e financeiros: [...];c) incentivos e benefícios fiscais e financeiros.

Portanto, a adoção de mecanismos de incentivos fiscais com vista à proteção ambiental não é somente viável juridicamente como forma de intervenção estatal, como necessário à implementação de políticas públicas ambientais sem, em contrapartida, alavancar a carga tributária, evidentemente sem violar outros preceitos constitucionais, devem ser fundados na proteção de um bem maior, como a diminuição das desigualdades sócias regionais e a proteção do meio ambiente, interesse este, comum de todos.

7. Conclusão

Os incentivos fiscais ambientais constituem em forma de implantação de políticas públicas de proteção ao meio ambiente, decorrentes do exercício do poder estatal em intervir nas atividades econômicas a fim de impulsionar os particulares a adotarem o comportamento determinado por ele.

Sobressaem-se em relação às normas diretivas por serem menos onerosos ao particular, em face de não importarem no aumento da carga tributária, acrescenta-se a isso, o fato dos incentivos fiscais se apresentarem como uma faculdade ao particular, uma liberalidade de atuação, no entanto, caso adotem as condutas desejadas pelo Estado serão premiados por isso.

Por outro lado, a instituição destas medidas indutoras requer cuidados, pois é vedado estabelecer o tratamento diferenciado aos contribuintes, salvo sob a justificativa de diminuir as desigualdades regionais e de proteger o meio ambiente, haja vista a inserção da defesa do meio ambiente como princípio da “Ordem Econômica e Financeira”, desde que sejam medidas razoáveis.

Portanto, a adoção de incentivos fiscais direcionados à proteção ambiental constitui importante instrumento para o alcance da vida digna e do bem estar social, haja vista estarem de acordo com o primado econômico e social, sendo o primeiro uma forma de instrumentalizar o segundo, do qual o meio ambiente é parte integrante.

8. Referências Bibliográficas

AMARO, Luciano. Direito tributário brasileiro. 8 ed. São Paulo: Saraiva, 2002.

BECKER, Alfredo Augusto. Teoria Geral do Direito Tributário. 3ª Ed. São Paulo: Lejus, 2002. Apud SOUZA, Jorge Henrique de Oliveira. Tributação e meio ambiente. Belo Horizonte: Del Rey, 2009.

BRASIL, Constituição Federal (1937). Artigo 135. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao37.htm. Acesso em 08 out. 2009.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário n. 153.771-MG (DJU de 5.9.97). ADIn 1.643-UF, rel. Min. Maurício Corrêa, 30.10.97. Disponível em: <http://www.stf.jus.br/portal/informativo/verInformativo.asp?s1=EXTRAFISCAL&numero=90&pagina=17&base=INFO>, acesso em 22 de ago. 2010.

CORRÊA, Walter Barbosa. Arts. 175 a 179. In. MARTINS, Ives Gandra da Silva (Coord.). Comentários ao código tributário nacional. v. 2. São Paulo: Saraiva, 1998.

FAZOLLI, Silvio Alexandre. Princípios ambientais tributários e extrafiscalidade, in: Revista de Direito Ambiental, São Paulo: Revista dos Tribunais, ano 9, n. 34, p. 78, abr./jun. 2004. Apud TRENNEPOHL, Terence Dornelles. Incentivos Fiscais no Direito Ambiental. São Paulo: Saraiva, 2008.

FERREIRA, Sérgio de Andréa. Direito Administrativo Didático. Rio de Janeiro: Forense, 1985, p. 258 Apud CARVALHO FILHO, José dos Santos. Manual de Direito Administrativo. 17 ed. Rio de Janeiro: Lúmen Júris, 2007.

GRAU, Eros Roberto. A Ordem Econômica na Constituição de 1988. 8 ed. São Paulo: Malheiros, 2003.

MELLO, Celso Antônio Bandeira de. Curso de Direito Administrativo. 20 ed. São Paulo: Malheiros, 2006.

MENESCAL, Leonardo Alcantarino. Aspectos minerários e ambientais das leis de incentivo fiscal, um estudo de caso. In. SCAFF, Fernando Facury; ATHIAS, Jorge Alex (Coord.). Direito Tributário e Econômico aplicado ao Meio Ambiente e à Mineração. São Paulo: Quartier Latin, 2009.

MONCADA, Luís S. Cabral. Apud SCHOUERI, Luis Eduardo. Normas Tributárias Indutoras e Intervenção Econômica. Rio de Janeiro: Forense, 2005.

NABIS, José Casalta. Direito Fiscal e Tutela do ambiente em Portugal. in: TÔRRES, Heleno Taveira. (coord.). Direito Tributário Ambiental. São Paulo: Malheiros, 2005, p. 424. Apud CORREIA, Emanuelle Araújo. A efetividade dos incentivos fiscais ambientais por meio de políticas públicas para a redução das desigualdades regionais. Dissertação de Mestrado. Marília: Unimar, 2010.

NUNES, Cleucio Santos. Direito tributário e meio ambiente. São Paulo: Dialética, 2005.

NUSDEO, Fábio. Curso de Economia: Introdução ao Direito Econômico. 3 ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2001, p. 200. Apud SCHOUERI, Luis Eduardo. Normas Tributárias Indutoras e Intervenção Econômica. Rio de Janeiro: Forense, 2005.

OLIVEIRA, José Marcos Domingues de. Direito Tributário e Meio Ambiente. Rio de Janeiro: Renovar, 1995, p. 26. Apud TRENNEPOHL, Terence Dornelles. Incentivos Fiscais no Direito Ambiental. São Paulo: Saraiva, 2008.

ORLANDO, Breno Ladeira Kingma e GUDIÑO, Daniel Mariz. Instrumentos Tributários e Financeiros Utilizados no Brasil para a Proteção do Meio Ambiente: Uma Análise Crítica. In. ORLANDO, Breno Ladeira Kingma; GUDIÑO, Daniel Mariz et alii (Coord.). Direito Tributário Ambiental. Rio de Janeiro: Editora Lumen Juris, 2009.

SCHOUERI, Luis Eduardo. Normas Tributárias Indutoras e Intervenção Econômica. Rio de Janeiro: Forense, 2005.

SOUZA, Jorge Henrique de Oliveira. Tributação e meio ambiente. Belo Horizonte: Del Rey, 2009.

SOUZA, Washington Peluso Albino de. (nota 2 - p. 319). Apud SCHOUERI, Luis Eduardo. Normas Tributárias Indutoras e Intervenção Econômica. Rio de Janeiro: Forense, 2005.

SURREY, Stanley S. Apud. SCHOUERI, Luis Eduardo. Normas Tributárias Indutoras. Rio de Janeiro: Forense, 2005.

TORRES, Heleno Taveira. Incentivos fiscais na Constituição e o “credito- prêmio de IPI”. in: Direito

tributário atual, 18.São Paulo: Dialética/ IBDT, 2005.

Disponível em http://www.ctj.org/hid_ent/contents/content.htm#shelly. Acesso em: 21 de ago. 2010.

Disponível em: http://www.fazenda.df.gov.br/arquivos/Word/pmf_icms_aliquota_beneficios_incentivos.doc. Acesso em: 24 de ago. 2010.

Disponível em <http://www.cen7dias.com/contenido.php?bol=5&secc=13&det=167>. Acesso em: 22 de ago. 2010.

Disponível em: http://www.direito.up.pt/cije_web/backoffice/uploads/publicacoes/Cortez_Joana.pdf Acesso em: 22 de ago. 2010.

Disponível em http://econpapers.repec.org/article/cairpvedb/rpve_5f431_5f0087.htm, Acesso em: 21 de ago. de 2010.

Disponível em <http://www.bibliojuridica.org/libros/1/337/13.pdf>. Acesso em: 21 de ago. 2010.

Disponível em: http://www.direito.up.pt/cije_web/backoffice/uploads/publicacoes/Azevedo_Luis.pdf Acesso em: 21 de ago. 2010.

1 Washington Peluso Albino de Souza. (nota 2 - p. 319). Apud SCHOUERI, Luis Eduardo. Normas Tributárias Indutoras e Intervenção Econômica. Rio de Janeiro: Forense, 2005, p. 70

2 MONCADA, Luís S. Cabral. Apud SCHOUERI, Luis Eduardo. Normas Tributárias Indutoras e Intervenção Econômica. Rio de Janeiro: Forense, 2005, p. 70.

3 FERREIRA, Sérgio de Andréa. Direito Administrativo Didático. Rio de Janeiro: Forense, 1985, p. 258 Apud CARVALHO FILHO, José dos Santos. Manual de Direito Administrativo. 17 ed. Rio de Janeiro: Lúmen Júris, 2007, p. 780.

4 NUSDEO, Fábio. Curso de Economia: Introdução ao Direito Econômico. 3 ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2001, p. 200. Apud SCHOUERI, Luis Eduardo. Normas Tributárias Indutoras e Intervenção Econômica. Rio de Janeiro: Forense, 2005, p. 72.

5 Idem, p. 73.

6 SCHOUERI, Luis Eduardo. Normas Tributárias Indutoras e Intervenção Econômica. Rio de Janeiro: Forense, 2005, p. 76.

7 Idem, p. 71.

8 BRASIL, Constituição Federal (1937). Artigo 135. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao37.htm - Acesso em 08 out. 2009.

9 NUSDEO, Fábio. Curso de Economia: Introdução ao Direito Econômico. 3 ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2001, p. 200. Apud SCHOUERI, Luis Eduardo. Normas Tributárias Indutoras e Intervenção Econômica. Rio de Janeiro: Forense, 2005, p. 71-72.

10 MELLO, Celso Antônio Bandeira de. Curso de Direito Administrativo. 20 ed. São Paulo: Malheiros, 2006, p. 749.

11 MONCADA, Luís S. Cabral. Apud SCHOUERI, Luis Eduardo. Normas Tributárias Indutoras e Intervenção Econômica. Rio de Janeiro: Forense, 2005, p. 41-42.

12 GRAU, Eros Roberto. A Ordem Econômica na Constituição de 1988. 8 ed. São Paulo: Malheiros, 2003, p. 126.

13 GRAU, Eros Roberto. A Ordem Econômica na Constituição de 1988. 8 ed. São Paulo: Malheiros, 2003, p. 128.

14 MONCADA, Luís S. Cabral. Apud SCHOUERI, Luis Eduardo. Normas Tributárias Indutoras e Intervenção Econômica. Rio de Janeiro: Forense, 2005, p. 41-42.

15 GRAU, Eros Roberto. A Ordem Econômica na Constituição de 1988. 8 ed. São Paulo: Malheiros, 2003, p. 126

16 AMARO, Luciano. Direito tributário brasileiro. 8 ed. São Paulo: Saraiva, 2002, p.439.

17 CORRÊA, Walter Barbosa. Arts. 175 a 179. In. MARTINS, Ives Gandra da Silva (Coord.). Comentários ao código tributário nacional. v. 2. São Paulo: Saraiva, 1998, p. 433.

18 Disponível em
http://www.fazenda.df.gov.br/arquivos/Word/pmf_icms_aliquota_beneficios_incentivos.doc , acesso em 24 de agosto de 2010.

19 Disponível em <http://www.cen7dias.com/contenido.php?bol=5&secc=13&det=167> acesso em 22 de ago. 2010.

20 Disponível em http://www.direito.up.pt/cije_web/backoffice/uploads/publicacoes/Cortez_Joana.pdf acesso em 22 de ago. 2010.

21 Na Bélgica como em muitos outros países, as políticas de subvenções recorrem largamente ao instrumento fiscal. Este é utilizado para alterar os preços dos bens e serviços e os custos dos fatores de produção e assim orientar as escolhas dos agentes econômicas. O instrumento fiscal é utilizado largamente também para influenciar a localização das atividades econômicas. Disponível em http://econpapers.repec.org/article/cairpvedb/rpve_5f431_5f0087.htm. Acesso em: 21 de ago. 2010.

22 BECKER, Alfredo Augusto. Teoria Geral do Direito Tributário. 3ª Ed. São Paulo: Lejus, 2002. Apud SOUZA, Jorge Henrique de Oliveira. Tributação e meio ambiente. Belo Horizonte: Del Rey, 2009, p. 100.

23 RE 153.771-MG (DJU de 5.9.97). ADIn 1.643-UF, rel. Min. Maurício Corrêa, 30.10.97. Disponível em: <http://www.stf.jus.br/portal/informativo/verInformativo.asp?s1=EXTRAFISCAL&numero=90&pagina=17&base=INFO>. Acesso em: 22 de ago. 2010.

24 Disponível em <http://www.bibliojuridica.org/libros/1/337/13.pdf>. Acesso em: 21 de Ago. 2010.

25 NUNES, Cleucio Santos. Direito tributário e meio ambiente. São Paulo: Dialética, 2005, p. 161.

26 Disponível em http://www.direito.up.pt/cije_web/backoffice/uploads/publicacoes/Azevedo_Luis.pdf
acesso em: 21 de Ago. 2010.

27 SOUZA, Jorge Henrique de Oliveira. Tributação e meio ambiente. Belo Horizonte: Del Rey, 2009 p. 328.

28 NUNES, Cleucio Santos. Direito tributário e meio ambiente. São Paulo: Dialética, 2005. p. 165.

29 Disponível em http://www.ctj.org/hid_ent/contents/content.htm#shelly. Acesso em: 21 de Ago. 2010.

30 TORRES, Heleno Taveira. Incentivos fiscais na Constituição e o “credito- prêmio de IPI”. in: Direito tributário atual, 18. São Paulo: Dialética/ IBDT, 2005, p. 79.

31 NABIS, José Casalta. Direito Fiscal e Tutela do ambiente em Portugal. in: TÔRRES, Heleno Taveira. (coord.). Direito Tributário Ambiental. São Paulo: Malheiros, 2005, p. 424. Apud CORREIA, Emanuelle Araújo. A efetividade dos incentivos fiscais ambientais por meio de políticas públicas para a redução das desigualdades regionais. Dissertação de Mestrado. Marília: Unimar, 2010, p. 103

32 FAZOLLI, Silvio Alexandre. Princípios ambientais tributários e extrafiscalidade, in: Revista de Direito Ambiental, São Paulo: Revista dos Tribunais, ano 9, n. 34, p. 78, abr./jun. 2004. Apud TRENNEPOHL, Terence Dornelles. Incentivos Fiscais no Direito Ambiental. São Paulo: Saraiva, 2008, p. 94.

33 OLIVEIRA, José Marcos Domingues de. Direito Tributário e Meio Ambiente. Rio de Janeiro: Renovar, 1995, p. 26. Apud TRENNEPOHL, Terence Dornelles. Incentivos Fiscais no Direito Ambiental. São Paulo: Saraiva, 2008, p. 81.

34 SURREY, Stanley S. Apud. SHOUERI, Luís Eduardo. Normas Tributárias Indutoras. Rio de Janeiro: Forense, 2005, p. 62.

35 ORLANDO, Breno Ladeira Kingma e GUDIÑO, Daniel Mariz. Instrumentos Tributários e Financeiros Utilizados no Brasil para a Proteção do Meio Ambiente: Uma Análise Crítica. In. ORLANDO, Breno Ladeira Kingma; GUDIÑO, Daniel Mariz et alii (Coord.). Direito Tributário Ambiental. Rio de Janeiro: Editora Lumen Juris, 2009. p. 84.

36 MENESCAL, Leonardo Alcantarino. Aspectos minerários e ambientais das leis de incentivo fiscal, um estudo de caso. In. SCAFF, Fernando Facury; ATHIAS, Jorge Alex (Coord.). Direito Tributário e Econômico aplicado ao Meio Ambiente e à Mineração. São Paulo: Quartier Latin, 2009. p. 260.

<https://www.diritto.it/intervencao-economica-e-os-incentivos-fiscais-ambientais/>