

INSTRUMENTOS FISCAIS DE PROTEÇÃO AMBIENTAL

SILVA, Isabela Fernanda da

RESUMO: O presente trabalho visa apresentar os instrumentos fiscais de proteção ambiental, haja vista que tem como finalidade buscar a harmonia entre o desenvolvimento econômico e o meio ambiente, ou seja, entre as normas tributárias e as normas de proteção ambiental. Tendo-se em vista que o mecanismo econômico utilizado pelo Estado para a tutela ambiental é o tributo, que é tido como receita pública, e que assim pode ser utilizado tanto no aspecto fiscal visando à arrecadação, quanto no aspecto extrafiscal, que é caracterizado como um incentivo, tendo-se assim as reduções e isenções. Abarcando-se assim no presente artigo as formas de incentivo mais viáveis para a preservação do meio ambiente.

Palavras-chave: Instrumentos Fiscais, Proteção Ambiental, Princípios, Tributo, Extrafiscalidade.

1 INTRODUÇÃO

O presente trabalho tem como intuito apresentar os instrumentos fiscais de proteção ambiental, que se verifica através das formas de relacionamento entre as normas tributárias e as normas de proteção ambiental. Em decorrência de que a tributação tem como intuito funcionar como um mecanismo de efetivação da tutela ambiental.

Tendo-se em vista que o tributo não tem apenas a finalidade de arrecadação, em razão de que se tem também a finalidade de proteção ao meio ambiente, tida como função extrafiscal.

Visando assim com o presente artigo demonstrar os instrumentos fiscais de proteção ambiental, ou seja, o que o direito tributário oferece para a efetivação do direito disposto no art. 225, da Constituição Federal.

2 PROTEÇÃO AO MEIO AMBIENTE

O aumento observado nos últimos tempos, dos desastres ecológicos, tem feito à população despertar para uma consciência mais ecológica, visando assim à proteção ao meio ambiente.

Verificando-se essa proteção ao meio ambiente, disposta no art. 225, da Constituição Federal, haja vista que esta prevista no título da Ordem Social, trazendo assim o direito ambiental à categoria de direito fundamental.

Desta forma tem-se aceção do meio ambiente em sentido estrito que significa o meio ambiente natural, compreendendo assim a fauna e a flora, como disposto no art.3º da Lei nº 6.938/91. Já em sentido amplo, tem-se o meio ambiente artificial, que compreende aspectos da ordem social, econômica e cultura.

Em razão de que a proteção ambiental disposta no art. 225, da Constituição Federal, é tida como direito fundamental de terceira geração, que se liga a solidariedade, haja vista que visa à proteção de toda sociedade, ao assegurar que todos tem direito ao meio ecologicamente equilibrado, princípio que deve ser observado pelas atividades econômicas, impondo assim sua sustentabilidade, (art. 170, VI).

E com a Emenda Complementar nº 42/2003, passou-se a conceber a defesa do meio ambiente como um dos princípios da ordem econômica, recebendo assim tratamento diferenciado, no tocante ao impacto ambiental.

E desta forma se insere a tributação ambiental, em razão desta funcionar como um instrumento de concretização desse direito, que é tido como um direito e um dever que a todos pertence.

2.1 Direito Ambiental: Princípio do Poluidor-Pagador

O princípio do poluidor-pagador é aquele em que se visualiza de forma mais aparente, de todos os outros princípios que regem o direito ambiental, a relação que existe entre tributação e ecologia.

O princípio baseia-se na ideia de que, quem deu causa ao resultado, “dano ambiental” no caso deve por ela ser responsabilizado, arcando

assim com os custos que destas sobrevierem, ou seja, decorrente de sua própria atuação, compreendendo assim os casos de dano ambiental e também os casos de tarifação por uso dos bens ambientais, que se refere mais ao princípio do usuário-pagador.

Neste sentido: Antonio F. G. Beltrão:

Pode-se afirmar que toda poluição gera um custo ambiental para a sociedade. O princípio do poluidor-pagador consiste no dever do poluidor de pagar por este custo ambiental, seja de forma preventiva, por meio de investimentos em tecnologia e de outros mecanismos, seja por meio de medidas reparadas, quando o dano ambiental já ocorreu. (BELTRAO, Antonio F.G.: Direito Ambiental, 2013, pag. 32).

A Constituição Federal consolida tal entendimento, no artigo 225, §3º.

E ainda Antonio F. G. Beltrão:

Consiste na cobrança de um valor econômico pela utilização de um bem ambiental. Diferentemente do princípio do poluidor-pagador, que tem uma natureza reparatória e punitiva, o princípio do usuário-pagador possui uma natureza meramente *remuneratória* pela outorga do direito de uso de um recurso natural. Não há ilicitude, infração. No princípio do usuário-pagador há uma relação contratual, sinalagmática, em que o usuário paga para ter uma contraprestação, correspondente ao direito de exploração de um determinado recurso natural, conforme o instrumento de outorga do Poder Público competente. (BELTRAO, Antonio F.G.: Direito Ambiental, 2013, pag. 35).

No entanto a ideia de sanção, não é a melhor forma de separar a noção destes princípios, em razão de que o dever de reparar o dano que o individuo causou, independe de culpa, e também não se prende a pratica do ato ilícito.

Desta forma, o melhor é tomarmos estes com sentidos semelhantes, se baseando apenas na assunção dos custos sócias da degradação ambiental, ou apenas na internalização de externalidades.

De acordo com Fernando Magalhães

A aplicação da tributação na defesa do meio ambiente se dá, no mais das vezes, mediante a internalização compulsória dos custos ambientais não diretamente ligados a determinada atividade produtiva ou produto (princípio do poluidor pagador).

A internalização dos custos ambientais (externalidades negativas), embora se apresenta à primeira análise como estritamente economicista, não pode deixar de ser analisada sob a ótica da realização da justiça. Através da internalização compulsória dos custos ambientais, busca-se impedir que um determinado agente econômico (poluidor) imponha, de maneira unilateral, a toda coletividade, os ônus de suportar tal deseconomia. O ideal de justiça

igualmente é verificado quando se possibilita, mediante a internalização dos custos ambientais não incorporados aos produtos ou aos processos de produção, que a igualdade de condições entre as diversas empresas se recomponha. Assim, se, por exemplo, uma determinada empresa teve seus custos de produção incrementados por conta de investimento para alteração de seu processo de produção, levando-a a reutilização de rejeitos antes despejados no meio ambiente, a imposição de um tributo a concorrente que não adotou tal medida, e que portanto, tem condições de colocar no mercado um produto concorrente a preço menor, e não somente uma medida de cunho econômico, mas, de distribuição de justiça. (MODÉ, Fernando Magalhães, Tributação Ambiental: a função do Tributo na proteção do meio ambiente, 2004, pag. 71).

Tendo como exemplo de externalidade negativa, a poluição do ar que é liberado pelas indústrias, em decorrência de que gera custos para toda população, mas, no entanto em regra acaba por não refletir no preço do produto que é colocado no mercado.

Cabendo assim desta forma, ao direito inserir no mercado os custos ou benefícios, com o fim de internaliza-los, o que acarreta na tributação que é tida como um dos modos para se ter a internalização.

2.2 Princípio da Capacidade Contributiva

O princípio da capacidade contributiva é outra questão que surge quando se refere à tributação das atividades poluidoras.

Em razão de que esse princípio condiciona a atividade do legislador na busca por fatos que demonstrem indícios de capacidade contributiva, ou seja, presunção de riqueza, para assim ocorrer a incidência tributaria.

Segundo Eduardo Sabbag (pg. 160) O princípio da capacidade ate vulneráveis.

Desta forma verifica-se que só fatos que demonstram manifestação de riqueza é que podem figurar como fatos geradores, e que podem acarretar na hipótese da incidência tributaria, não se aplicando assim a fatos que não revelam riqueza. Assim o princípio é aplicado tanto nos casos de fiscalidade como nos de extrafiscalidade.

Desta forma o legislador para criar os tributos ecológicos, devera se valer de fatos que demonstrem riqueza, em razão de que não sera qualquer

comportamento poluidor que acarretara na incidência do tributo, em decorrência de que é necessário verificar a relevância econômica.

E embora toda atividade poluidora, de uma forma indireta, cause danos a sociedade, não tem como afirmar que isto acarretara riqueza ao poluidor. E assim observa-se o porque em alguns casos é admitido, ou seja tido como licito tributar sobre produtos não biodegradáveis, mas não sobre a emissão de poluentes na atmosfera, em razão de que neste caso é mais adequado a aplicação de sanções administrativas e penais.

3 DIREITO TRIBUTARIO

O Direito Tributario, pode funcionar como um instrumento apto a tutelar o meio ambiente, em razão de que o legislador valendo-se de normas tributarias, pode incentivar condutas ecologicamente recomendáveis, sustentáveis, através da função extrafiscal dos tributos, e assim acabar por desestimular comportamentos que acarretam na degradação ambiental.

Neste sentido Celso de Barros Correa Neto

Nesse relacionamento entre Direito Tributário e Direito Ambiental, há pelo menos quatro formas de utilização das normas tributárias voltadas à proteção ambiental: 1) a criação de tributos aplicáveis sobre população; 2) a utilização de agravamentos dos tributos já existentes; 3) a vinculação de receitas arrecadadas a atividades de proteção ambiental; e 4) a concessão de incentivo fiscais. (NETO, Celso de Barros Correia. Tributação e Direitos Fundamentais, 2012, pag.112).

Desta forma tem-se pelo menos essas quatro formas de utilização das normas tributarias destinadas a proteger o meio ambiente, sendo que cada uma dessas formas, tem requisitos específicos, que condicionam sua utilização. Assim para escolher qual utilizar, deve-se basear na eficiência econômica, sendo uma decisão de cunho político, baseado na proporcionalidade.

Alem disso, para se escolher qual o instrumento tributário a ser utilizado, leva-se em conta ainda outros fatores, como por exemplo a

repercussão política, ou seja, aspectos jurídicos e políticos que influenciam na escolha de qual tributo utilizar.

3.1 Finalidade do Tributo

O tributo foi criado com o fim de arrecadar fundos para o Estado. Desta forma a função primordial do tributo é arrecadar, recolher e angariar fundos para o Estado.

Neste sentido Cláudia Campos de Araújo

O objetivo dos tributos sempre foi de angariar recursos financeiros para o Estado. Certamente, essa é a imposição tradicional do direito tributário, denominada *tributação fiscal*, que visa à arrecadação de tributos cuja finalidade é custear os serviços fornecidos pelo poder público.

A Constituição Federal, no entanto, em seu artigo 151, inciso I, expõe que a instituição do tributo pode ter outros objetivos que não sejam o da arrecadação financeira ao erário, admitindo a concessão de incentivos fiscais que visem a promoção do desenvolvimento socioeconômico entre as diferentes regiões do país. Ou seja, abre-se a oportunidade para que a instituição do tributo tenha finalidade diversa da fiscal, buscando por meio dessa tributação diversificada, atingir a justiça social. (ARAÚJO, Cláudia Campos de. Maio ambiente e Sistema Tributário: novas perspectivas, 2003, pag. 29).

E em razão disso ao Estado é lícito interferir na propriedade particular, retirando assim desta a parte que lhe cabe por lei, em decorrência do tributo que incide sobre esta, e que pertence ao Estado, para que este com os valores que arrecada, possa custear a estrutura estatal e a efetivação das tarefas que lhe são atribuídas, da qual se destaca no presente estudo a proteção ao meio ambiente, ou seja, a defesa da propriedade particular.

Assim verifica-se que apesar de a primeira vista o tributo representar uma forma de agressão ao direito de propriedade do proprietário, que deve arcar com os tributos, percebe-se que o tributo e a propriedade estão intimamente ligados, haja vista que não se tem como falar em tributação em uma acepção restrita, e sim em um contexto social, onde a propriedade seja reconhecida, pois é sobre estas que se incidem os tributos, que tem o condão de funcionar como mecanismos de legitimação dos comportamentos sociais.

Desta forma, observa-se que o tributo de uma forma ou de outra, acaba afetando a propriedade e as relações econômicas que em torno dela se produzem. E em decorrência disso não há razão em se falar da neutralidade fiscal, haja vista que os tributos têm a função de interferir na propriedade particular e no comportamento dos contribuintes, revelando assim uma opção política, em relação a estabelecer o que é de quem.

Tendo em vista de que os impostos são o principal meio de recursos do Poder Público, no contexto de um Estado fiscal, e em decorrência disso que a propriedade, o tributo e a liberdade estão intimamente interligados.

E assim para se entender o tributo, deve se ter a compreensão da extrafiscalidade, em razão de que o tema da tributação ambiental, que se visa estudar no presente artigo, se insere neste campo da extrafiscalidade.

3.2 Competência Tributária e a Extrafiscalidade

Primeiramente é de suma importância definir a expressão “tributo” que tem previsão expressa no art. 3º, do Código Tributário Nacional.

Desta forma o tributo é tido como as receitas que o Poder Público recolhe da população, em razão do seu poder de tributar, que lhe é garantido pela Constituição Federal, que em decorrência disto estabelece a competência tributária.

Assim a competência tributaria é aquela que é atribuída a cada ente da federação, para que estes possam assim instituir os tributos. Desta forma a Constituição Federal em seu art.145, estabelece que são competentes para instituir impostos, taxas e contribuições de melhoria á União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios.

Entretanto como afirma Claudia Campos de Araújo

Como a obrigação gerada pelos impostos tem por fato gerador determinada situação que não se vincula a nenhuma atividade estatal específica, como ocorre com as taxas e as contribuições de melhorias, sendo usadas nitidamente como forma de captação de riquezas, torna-se imprescindível a minuciosa listagem de todos os impostos e também a definição da forma de distribuição das competências para a sua instituição e regulamentação. Deve se

dispor, ainda, a forma de repasse das rendas entre os entes federados. (ARAÚJO, Cláudia Campos de. Meio ambiente e Sistema Tributário: novas perspectivas, 2003, pag. 73).

Desta forma tem-se a separação de competência, ou seja, o que pertence especialmente a cada ente federado. Assim a Constituição Federal dispõe quais os tributos que caberá a União instituir (art.153 e 154), como também os impostos que caberá aos Estados e ao Distrito Federal (art. 155), e por fim quais os impostos que caberão ao Município (art. 156).

E diante desta competência tributaria verifica-se que uma das formas que o Estado tem para privar o particular de seus bens, é através da tributação, que ao exercer funções regulatórias acaba por influenciar o comportamento do particular. Verificando-se assim que o exercício conjunto da competência tributaria com outras competências materiais, acarreta na extrafiscalidade.

Segundo Eduardo Sabbag (pg.150).

A par da forma de imposição tradicional, voltada com exclusividade...

E em decorrência disto verifica-se que a extrafiscalidade não visa apenas fins arrecadatorios, haja vista que a tributação extrafiscal se utiliza dos instrumentos tributários para obter fins indutores ou coibidores, regulando o comportamento dos contribuintes, para se alcançar valores previstos na Constituição Federal.

3.3 Extrafiscalidade dos Tributos Ambientais

Como já citado acima a tributação ambiental se insere no campo da extrafiscalidade, em razão de que o tributo não pode ser considerado apenas para fins meramente arrecadatorios, apesar de ser o seu principal objetivo, não é o único, surgindo assim os tributos extrafiscais, que utiliza o tributo para o fim de incentivar ou desestimular comportamentos sociais, caracterizando-se como um relevante instrumento para a proteção do meio ambiente.

Em razão de que o Poder Público se vale da extrafiscalidade tributária, para conciliar o desenvolvimento econômico e defesa do meio ambiente

Neste sentido Cláudia Campos de Araújo

Dessa forma, os tributos extrafiscais possuem fins diversos que não o simples abastecimento dos cofres públicos, podendo abranger a política econômica, social, administrativa, sanitária e, principalmente, ambiental. Considere-se que a preservação do meio ambiente é atributo tanto da coletividade como do poder público. Entenda-se essa preservação ambiental no sentido polissêmico da expressão, passando a englobar aspectos naturais, culturais, do trabalho, como também o edificado, ou seja, a extrafiscalidade ambiental poderá englobar e preservar os mais diversos tipos de meio ambiente.

Em tese, a tributação ambiental visa a incentivar ou inibir o comportamentos que possam comprometer ou melhorar o meio ambiente, isto é, visa a orientar condutas não poluidoras. (ARAÚJO, Cláudia Campos de. Meio ambiente e Sistema Tributário: novas perspectivas, 2003, pag. 30).

Assim os tributos ambientais poderão ter o condão tanto de impedir condutas lesivas ao meio ambiente, como também de incentivar condutas ecologicamente corretas, que visam a proteção do meio ambiente, através dos incentivos fiscais que são uma forma de incentivar o contribuinte a fazer algo tido como recomendável pela ordem jurídica como, por exemplo, a criação de instrumentos que diminuíssem a poluição do meio ambiente.

Tendo em vista que se verifica esses incentivos, sobre a forma de estímulo fiscal ou até mesmo subsídios fiscais, os quais estimulam assim o contribuinte a não degradar o meio ambiente.

Conforme Cláudia Campos de Araújo

Diante disso a tributação extrafiscal ambiental pode ter duas finalidades: a primeira, cobrar do poluidor, sob a forma de tributo, valor referente a sua atividade poluidora ou potencialmente poluidora; a segunda, sob a forma de incentivo fiscal, cuja a finalidade seria estimular processos e tecnologias ambientalmente corretos. (ARAÚJO, Cláudia Campos de. Meio ambiente e Sistema Tributário: novas perspectivas, 2003, pag. 31)

Diante disso observa-se que a diferença entre os tributos fiscais e os extrafiscais, esta apenas no fim que se pretende alcançar, em razão de que os fiscais são aqueles tidos como mecanismos de arrecadação, ao passo que os extrafiscais são mecanismos que intervêm na ordem econômica e social.

3.4 Competência Tributaria Ambiental

Em relação à competência tributaria ambiental, a criação de tributos que tem como objetivo a internacionalização dos custos socioambientais, pressupõe dupla competência, em decorrência de que se tem a competência administrativa que atua na área ambiental e também a competência legislativa que cria o tributo sobre a atividade que se visa onerar, no caso a atividade poluidora.

E assim verifica-se que a competência administrativa não falta a nenhum dos entes políticos, haja vista a disposição contida no art.23, da Constituição Federal, que atribui a competência administrativa ambiental a todos os entes políticos.

Neste sentido Celso de Barros Correia Neto

O problema estaria, então, na competência legislativa tributaria. Embora tenha sido outorgada a todos os entes políticos, sua distribuição obedece a critérios diversos, conforme a espécie tributaria em questão. Para os impostos, a Constituição distribuiu a competência de acordo com o aspecto material do fato gerador, ficando o campo residual a União. Nos tributos vinculados o critério muda. (NETO, Celso de Barros Correia. Tributação e Direitos Fundamentais, 2012, pag.114)

E assim a tributação referente as atividades poluidoras, não poderia ser cobrada por meio de tributos vinculados, somente por meio das contribuições, em especial as de intervenção no domínio econômico.

Desta forma verifica-se que, no ordenamento jurídico brasileiro, a criação de tributos, com o fim de internacionalizar os custos sociais cabe apenas a União.

3.5 Tributos Ambientais

No sistema tributário brasileiro têm-se as seguintes modalidades de tributos: os impostos, as taxas, as contribuições de melhoria, contribuições especiais e os empréstimos compulsórios, sendo os três primeiros os mecanismos mais viáveis para a preservação do meio ambiente.

Descrevendo se assim os agravamentos, a vinculação de receitas, o ICMS “ecológico” e os incentivos fiscais como uma das estratégias do direito tributário, para a proteção do meio ambiente.

3.5.1 Agravamentos

É tido como um dos meios que o Poder Público tem, para promover a tutela ambiental, através dos tributos, majorando assim os valores das exações anteriores, com o intuito de desestimular a prática do ato, fazendo-se isso por meio de alterações no critério quantitativo (da regra-matriz de incidência tributária), ou seja, eleva-se a alíquota ou amplia-se a base de cálculo.

Em que a vantagem que se verifica é que desta forma qualquer ente político, poderá promover o aumento dos tributos que serão de sua competência.

Conforme Celso de Barros Correa Neto

A vantagem do uso dessa estratégia de tutela ambiental é que, ao contrário da criação de novos impostos sobre atos econômicos que importem emissão de poluente para qual só é competente a União, qualquer ente político pode promover aumentos dos tributos que são de suas respectivas competências. Sem descurar dos balizamentos constitucionais é claro. Aliás, do ponto de vista político, é mais fácil provar um aumento de tributo já existente do que a criação de um novo. Outra vantagem é o aumento de arrecadação que, pelo menos a princípio, este método pode acarretar. As receitas podem ser destinadas ao financiamento de políticas públicas em favor da defesa do meio ambiente, ainda que não haja vinculação social. Passado algum tempo, entretanto, é natural que a arrecadação seja reduzida, uma vez que o desestímulo à realização do fato gerador é precisamente do objetivo agravamento. (NETO, Celso de Barros Correia. Tributação e Direitos Fundamentais, 2012, pag. 119)

Assim observa-se que visando o desestímulo, a elevação das alíquotas podem ser diferenciadas, de acordo com o potencial poluidor da atividade. Além do que também é possível a modificação da base de cálculo, haja vista que esta pode aumentar de acordo com o aumento do valor do tributo.

Podendo se verificar essa forma de atuação no caso do IPI e do ICMS, que tem previsão disposta nos arts. 153, §3º, I e 155, §2º, III, da Constituição Federal.

3.5.2 A vinculação de receitas

A vinculação de receitas pode também ser tida como uma das estratégias do Direito Tributário, para a proteção ambiental, utilizando-se do tributo também com a função de arrecadação, e não apenas pela extrafiscalidade. Deste modo o produto obtido nesta arrecadação é o que será utilizado para a concretização das políticas públicas, visando à defesa do meio ambiente.

E desta forma para se garantir que isso realmente ocorra, ou seja que essa arrecadação seja mesma utilizada em prol do meio ambiente, pode-se obter isso de duas maneiras: afetando as receitas de determinado tributo para políticas públicas ambientais, ou então estabelecendo a fixação do gasto obrigatório para o orçamento público como já ocorre em relação a educação e a saúde, vinculando assim as receitas públicas.

Segundo Claudia Campos de Araújo

Conforme analisado anteriormente, a tributação ambiental tem característica nitidamente extra fiscal, ou seja, a destinação destes recursos tem finalidade específica, visando a proteção ambiental. Já o imposto não possui uma finalidade específica, uma vez que visa apenas a angariar fundos para os cofres publico.

Dai a impossibilidade de se utilizar o imposto como instrumento de tributação do meio ambiente, já que sua natureza e finalidade contrariam a especificidade que o tributo ambiental requer. (ARAÚJO, Cláudia Campos de. Maio ambiente e Sistema Tributário: novas perspectivas, 2003, pag. 36)

Ou seja, tudo o que fosse angariado com exação, seria aplicado nas políticas públicas, visando a defesa do meio ambiente. No entanto há de se ressaltar que a Constituição Federal prevê em seu art. 167, IV, que a vinculação das receitas advindas dos impostos não é permitida, afastando assim a primordial espécie tributaria em prol da defesa do meio ambiente, restando apenas as taxas e as contribuições (art. 149, CF).

O que gera discussão em relação a taxa, em razão de que alguns entendem, que o que é angariado das taxas, deve ser destinado a atividade estatal que gerou a sua cobrança. Desta forma não cabe assim as taxas realizar políticas públicas, além do que, o que se arrecada geralmente é pouco.

Assim no tocante ao meio ambiente tem-se utilizado das taxas geralmente no licenciamento ambiental e também no custeio de atividades que envolvam fiscalização, desde que sejam observados os requisitos do art.145, II, da Constituição Federal.

Conforme Claudia Campos de Araújo

Como exemplo de taxas ambientais, podendo citar aquelas referentes ao exercício, pelo Estado, de fiscalização e controle da atividade de particular, atentatória ao meio ambiente, sobre tudo a expedição de licenças ambientais. Na verdade, a taxa, nesses casos, funcionam como uma fonte de custeio dos serviços públicos de licenciamento, de fiscalização, de limpeza ou de recuperação ambiental. (ARAÚJO, Cláudia Campos de. Maio ambiente e Sistema Tributário: novas perspectivas, 2003, pag.65)

Já em relação as contribuições de melhoria, estas podem ser utilizadas no financiamento de obras, como praças e parques, embora não sejam muito utilizadas.

Conforme Claudia Campos de Araújo

Do ponto de vista ambiental, a contribuição de melhoria poderia constituir o custo de obras publicas que tenham finalidade ambiental, como praças, parques, arborização de logradouros, entre outras, podendo, assim, levar a uma valorização de imóveis próximos a esses espaços públicos. Em seja, desse modo, a cobrança de contribuição de melhoria, pelo estado ao proprietário do imóvel beneficiado por essas obras publicas destinadas a preservação ambiental. (ARAÚJO, Cláudia Campos de. Maio ambiente e Sistema Tributário: novas perspectivas, 2003, pag. 70)

Desta forma não é tida como norma tributaria indutora, apesar de não serem incompatíveis, no entanto a atuação dessas espécies visa a fiscalidade, com o intuito de arrecadar receitas que propiciem a proteção do meio ambiente.

Já no tocante as contribuições de intervenção do dominio econômico, estas podem funcionar como normas indutoras, com o intuito de tutelar o meio ambiente, vinculando os valores arrecadados para o fim de

favorecer atividades não poluidoras tomando como exemplo o art. 4º da Lei nº 10.636/2002.

3.5.3 ICMS aplicado a proteção ambiental: ICMS “ecológico”

Conforme Claudia Campos de Araújo

O ICMS é tributo de grande relevância, por ser o que gera a maior receita tributária aos estados. Direcionar a utilização dos recursos obtidos com a arrecadação do tributo em benefício do meio ambiente é, sem dúvida, poderoso instrumento, que sempre trará resultados positivos se aplicado e fiscalizado corretamente, evitando distorções e desvios de sua finalidade. (ARAÚJO, Cláudia Campos de. Maio ambiente e Sistema Tributário: novas perspectivas, 2003, pag. 39)

O ICMS ecológico é tido como outra hipótese que acaba envolvendo também a aplicação das receitas públicas, em que na verdade não há uma vinculação das receitas que efetive o direito ao meio ambiente sustentável, haja vista que se utiliza na verdade de aspectos ambientais como critérios de repartição das receitas arrecadadas por meio do ICMS, se valendo assim do critério ecológico a repartição de receitas entre os Municípios.

Tanto é assim que a própria Constituição Federal, estabelece no art.158, IV, como deve ser distribuído os 25% do produto da arrecadação do ICMS, que se destina aos Municípios, tendo-se assim o ICMS “ecológico”.

Segundo Celso de Barros Correia Neto

A inovação esta em se considerar não apenas elementos econômicos para distribuição do produto da arrecadação do ICMS entre os Municípios. A maior parte do ICMS arrecadado (75%) é distribuída entre os Municípios na forma do art. 158, paragrafo único, I, da Constituição, respeitando o valor adicionado nas operações que desencadeiam a cobrança de ICMS. A distribuição dos 25% restantes podem observar outros critérios fixados pelos Estados. E entre estes podem estar elementos que levem em conta a realização de políticas públicas de cunho ambiental. (NETO, Celso de Barros Correia. Tributação e Direitos Fundamentais, 2012, pag. 214).

Diante disso observa-se que o intuito é que os Municípios seja incentivados, com a promessa de mais recursos a investir na preservação e na qualidade de vida de toda a sociedade, sendo um caso claro de norma indutora, embora não previsto entre as normas tributárias.

3.5.4 Incentivos fiscais

Os incentivos fiscais são outros mecanismos, que visa tutelar o meio ambiente, haja vista que estes tem como intuito desonerar a iniciativa privada e engajar o individuo na proteção ao meio ambiente. Em razão de que a criação dos incentivos fiscais em matéria de tributação ambiental, é o recurso mais adequado, em decorrência de serem menos custosas, ou seja, dar menos trabalho do que a correção do dano ambiental já verificado. Além do que pode ser utilizado por todos os entes políticos.

Em virtude do direito ambiental dar prioridade a medidas que visam evitar comportamentos que acabam por degradar o meio ambiente, verifica-se o princípio da prevenção ou precaução, em que tem-se entendido, que essa atuação preventiva, seria alcançada pelos incentivos fiscais com mais sucesso do que por outros mecanismos tributários.

No entanto os incentivos fiscais, apesar de ser tido como um ótimo instrumento, acarreta ao Estado um renúncia fiscal, privando assim o Poder Público das receitas que necessita para bancar suas estruturas, incluindo-se as políticas públicas que visam proteger o meio ambiente.

Em que essa perda deveria ser retribuída com a proteção ambiental, no entanto verifica-se a dificuldades em se apurar os efeitos que os benefícios fiscais geram.

Entretanto observa-se que o incentivo fiscal como norma tributaria indutora não esta vinculado a exoneração fiscal, apesar da doutrina defini-lo como tal, restringindo-o, em razão de que desprezam os objetivos culturais e sociais que podem ser atingidos por meio desses mecanismos.

E em decorrência também de que é comum incentivo fiscal ser utilizado para designar isenções extrafiscais, sobretudo as estabelecidas como mecanismo de política econômica, haja vista ser a espécie mais comum de incentivo fiscal. Além disso há semelhança em razão de que alguns deles configuram modalidade de exoneração tributaria.

Segundo Claudia (pg. 31) Os incentivos até concede.

Desta forma a concepção que se tem é que o incentivo fiscal parte do pressuposto de que as normas tributarias acabam por criar por vezes

um obstáculo que impede a realização de determinado ato. E em razão disso, que dependendo do caso, convém deixar de arrecadar, para que assim a atividade se desenvolva com liberdade e eficácia em prol da coletividade. E por esta razão que os incentivos são tidos como exceção ao dever de contribuir para as despesas do Estado.

No entanto deve-se observar que nem toda forma de desoneração é tida como modalidade de benefício fiscal. Tendo em vista que a finalidade primordial do tributo é propiciar ao Estado os recursos devidos para sua atuação, e os incentivos fiscais desta forma acabam sendo uma forma excepcional no sistema tributário, haja vista que acabam por afastar a tributação da sua função primordial, que é arrecadar, o que não quer dizer que sempre consistiram em uma exoneração.

Entretanto mesmo assim representam um desvio na estrutura da tributação, tanto no que diz respeito ao próprio sistema tributário, quanto no tocante ao tributo específico sobre o qual atuam, haja vista darem tratamento diferenciado a determinadas atividades em detrimento de outras.

E assim afastando a tributação, os incentivos acabam fazendo com que o sistema tributário busque realizar outras diretrizes, citando como exemplos o desenvolvimento científico e tecnológico, a proteção do meio ambiente e a proteção à microempresas.

De acordo com Celso (pg. 129).Entretanto ate ecológicos

Desta forma verifica-se que os tributos sempre interferem na economia. E os incentivos fiscais se utilizam dessa propriedade, para incentivar determinadas condutas dos indivíduos, em troca de se conceder favorecimentos tributários, e em razão disso os meios empregados acabam sendo sempre econômicos, no entanto os fins a que se destinam podem ser culturais, sociais, científicos e ecológicos.

E assim os incentivos fiscais ligam o interesse privado ao público, quando beneficiam com tratamento tributário diferenciado, as atividades que embora realizadas por particulares acabam por alcançar objetivos estatais. E em decorrência disto configuram o contrario dos agravamentos fiscais típicos da extrafiscalidade negativa, haja vista que não são utilizados para prejudicar o contribuinte.

No entanto por ser incentivo, não precisa necessariamente deixar de cobrar o tributo ou cobra-lo de forma menos gravosa, haja vista que há outras maneiras de se utilizar a tributação para fins promocionais, sem que seja necessário reduzir a carga fiscal, permitindo por exemplo formas de pagamento mais vantajosas para o particular. E desta forma tais medidas acabam por acarretar em enormes vantagens para a atividade do particular.

Diante disso tudo verifica-se que a noção de incentivo fiscal, tem diversas conotações.

Segundo Celso (pg. 131) Na constituição ate fiscais

Assim verifica-se que a única diferença entre as acepções é o instrumento de favorecimento tributário, de que se utiliza o legislador, haja vista que a primeira compreende qualquer mecanismo de derrogação na lei , em benefício do contribuinte, tendo como base a extrafiscalidade. Já a segunda apenas é levado em consideração instrumentos que acarretem na redução da carga fiscal.

No tocante a tutela ambiental o tratamento tributário é diferenciado, tendo em vista, a relevância que a atividade exerce na defesa do meio ambiente, sendo o incentivo mais comum aquele que acarreta na diminuição da carga tributaria.

Assim o que se busca é que essas formas de incentivo, possam privilegiar atividades não poluidoras, como também o desenvolvimento de tecnologias limpas, que visam eliminar ou reduzir a emissão dos poluentes.

Observando-se que a concessão de incentivos fiscais no Brasil, tem-se mostrado cada vez mais regular, no que se refere ao meio ambiente, tanto é assim que se verifica exemplos de sua utilização nas três esferas do governo.

Conforme Celso (pg.133) No âmbito ate florestas

4 CONCLUSÃO

Verifica-se com o presente artigo que o Direito Tributário, não se enquadra como uma solução definitiva para resolver todas as questões ambientais, no entanto é considerado um importante aliado no combate à degradação ambiental, haja vista que visa à proteção ambiental, que se dá através dos instrumentos fiscais.

Conclui-se assim que mais importante que escolher uma forma de incentivo ou outra, é inserir na consciência dos cidadãos a preocupação que se deve ter com o meio ambiente, incluindo-se isso no sistema tributário, trazendo-se assim uma mudança na relação das normas tributárias com as normas ambientais. Tendo-se em vista que a concessão ou não dos incentivos, gera efeitos tanto econômicos quanto socioambientais na sociedade.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília: Senado, 1988.

VIANA, Raniere Franco. **A tributação ambiental como instrumento de defesa do meio ambiente**. Disponível em: < <http://jus.com.br/artigos/13052/a-tributacao-ambiental-como-instrumento-de-defesa-do-meio-ambiente> >. Acesso em: 27 de fevereiro de 2014.

MANSANO, Josyane. **A tributação ambiental como instrumento de desenvolvimento econômico sustentável**. Disponível em: < <http://www.periodicos.uem.br/ojs/index.php/EspacoAcademico/article/view/11165> >. Acesso em: 28 de fevereiro de 2014.

BARICHELLO, Stefania Eugenia. ARAÚJO, Luiz Ernani Bonesso de. **Tributação ambiental: o tributo extrafiscal como forma de proteção do meio ambiente**. Disponível em: < <http://www.uel.br/revistas/uel/index.php/iuris/article/view/4150> >. Acesso em: 27 de fevereiro de 2014.

SILVA, Leandro Alves da. **A tributação como mecanismo eficaz de proteção ao meio ambiente**. Disponível em: < <http://www.cpgls.ucg.br/ArquivosUpload/1/File/V%20MOSTRA%20DE%20PRO%20PRO%20CIENTIFICA/DIREITO/21-.PDF> >. Acesso em: 27 de fevereiro de 2014.

BRANCO, Paulo Gonet. **Tributação e Direitos Fundamentais**. /coords. Paulo Gonet Branco, Liziane Angelótti Meira e Celso de Barros Correia Neto. São Paulo: Saraiva, 2012.

DINIZ, Maria Helena. **Curso de direito civil brasileiro**. 26 ed, vol. 4, São Paulo: Saraiva, 2011.

GOMES, Orlando. **Direitos reais**. 19 ed. Atualizada/ por Luiz Edson Fachin- Rio de Janeiro: Forense, 2006.

PELUSO, Cesar. **Código Civil Comentado: Doutrina e Jurisprudência**. 6 ed, rev. e atual- Barueri, São Paulo: Manole, 2012.

SANTOS, Saint-Clair Honorato. **Direito ambiental: unidades de conservação**. 2 ed./ Curitiba: Juruá, 2003.

SOUZA, Adriano Stanley Rocha. **Direito das coisas**. Belo Horizonte: Del Rey, 2009.

ALBUQUERQUE, Fabíola Santos. **Direito de propriedade e meio ambiente**. Curitiba: Juruá, 2000.

GAMA, Guilherme Calmon Nogueira. **Direitos Reais**. São Paulo: Atlas, 2011.

VIANA, Raniere Franco. **A tributação ambiental como instrumento de defesa do meio ambiente**. Disponível em:< <http://jus.com.br/artigos/13052/a-tributacao-ambiental-como-instrumento-de-defesa-do-meio-ambiente> >. Acesso em: 27 de fevereiro de 2014.

WAQUIM, Bruna Barbieri. **Sobre as restrições ao direito de propriedade**. Disponível em:< <http://www.direitonet.com.br/artigos/exibir/3779/Sobre-as-restricoes-ao-direito-de-propriedade>>. Acesso em: 08 de Abril de 2013.

VLEX.**Abuso de direito de propriedade**. Disponível em:< br.vlex.com/tags/abuso-de-direito-de-propriedade-1387604>. Acesso em: 07 de Maio de 2013.

GONÇALEZ, Renato Bosso. **Função social da propriedade rural**. Faculdades Integradas "Antônio Eufrásio de Toledo"- Presidente Prudente, São Paulo, 2006.