

UNIVERSIDADE FEDERAL DO PARANÁ

MARINA ZAMARION MANCINI

TRIBUTO - UM INSTRUMENTO ECONÔMICO DE CONSERVAÇÃO AMBIENTAL

CURITIBA

2017

MARINA ZAMARION MANCINI



TRIBUTO - UM INSTRUMENTO ECONÔMICO DE CONSERVAÇÃO AMBIENTAL

Trabalho apresentado como requisito parcial para obtenção do grau de Especialista em Direito Ambiental do curso de Pós-graduação em Direito Ambiental Departamento de Economia Rural e Extensão, Setor de Ciências Agrárias da Universidade Federal do Paraná.

Orientador: Prof. Dra. Ana Maria J. B. Faria
Co-orientador: Prof. Dr. Saulo Karvat

CURITIBA

2017

A minha Tia, Maria Luiza, seu esposo e filho, que, sem o apoio, não seria possível concretizar este trabalho. A minha mãe, Maria Inês, aos meus leais amigos, em especial Rafael Prado, e ao meu querido Caio Henrique.

“O mar não é um obstáculo: é um caminho.”

Amyr Klink

RESUMO

O antropocentrismo humano e até mesmo a economia mundial, dispõem a questão ambiental em situação de destaque no que se refere a preservação e conservação do meio ambiente. Buscando proporcionar qualidade de vida presente e futura para todos, em 1988 ocorreu a promulgação da Carta Magna, Constituição de 1988. Além disso, a Lei nº 6.938/81, Lei de Política Nacional do meio ambiente, foi um agregado para fortalecer os aparatos quanto às questões ambientais, seja o Licenciamento Ambiental ou as responsabilidades danosas. O presente trabalho tem como objetivo compreender a tributação brasileira e sua relação com o meio ambiente, exemplificando os diversos tipos de tributos ambientais disponíveis na legislação brasileira, e com isso identificar as dificuldades de sua eficácia na aplicação. Para isso, o Direito Tributário Ambiental Brasileiro e seus principais princípios serão conceituados. As competências de cada entidade governamental, as formas e as espécies de tributos serão tipificadas conforme a legislação e a doutrina majoritária brasileira, com a finalidade de compreender e analisar a eficácia da aplicação desses Tributos Ambientais. Por fim, para o desenvolvimento do mesmo, fez-se a utilização de materiais bibliográficos na forma de artigos e referenciais eletrônicos jurisprudenciais.

Palavras-chave: Direito Tributário, Meio Ambiente, Tributos, Tributo Ambiental.

ABSTRACT

The human anthropocentrism and even the world economy, has the environmental issue highlighted the situation regarding the preservation and conservation of the environment. Seeking to provide present and future quality of life for all in 1988 was the promulgation of the Constitution, the 1988 Constitution. In addition, Law nº. 6.938 / 81, National Policy Law of the environment, was an aggregate to strengthen the apparatus on environmental issues, whether environmental licensing or harmful responsibilities. This study aims to understand the Brazilian taxation and its relationship with the environment, exemplifying the different types of environmental taxes available under Brazilian law, and thereby identifying the difficulties of their effectiveness in application. For this, the Brazilian Environmental Tax Law and its main principles will be respected. The responsibilities of each government entity, the forms and kinds of taxes will be typified according to the law and the Brazilian majority doctrine, in order to understand and analyze the effectiveness of the application of Environmental Taxes. Finally, the development thereof did the use of library material in the form of electronic articles and references jurisprudence.

Keywords: Tributary Law, Environment, Tax, Environmental taxes.

LISTAS DE ABREVIATURAS

CF/88 – Constituição Federal de 1988

CIDE - Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico

CTN – Código Tributário Nacional

ICMS - Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação

IPI – Imposto sobre Produtos Industrializados

IPTU – Imposto sobre Propriedade Predial Territorial Urbana

IPVA – Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores

ITR - Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural

STF - Supremo Tribunal Federal

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	8
2 OBJETIVOS.....	10
2.1 OBJETIVO GERAL	10
2.2 OBJETIVOS ESPECÍFICOS	10
3 MATERIAL E MÉTODOS	11
4 RESULTADOS E DISCUSSÃO	12
4.1 DIREITO TRIBUTÁRIO AMBIENTAL BRASILEIRO	12
4.2 TRIBUTOS E SUAS ESPÉCIES	15
4.3 APLICAÇÃO E EFICÁCIA DOS TRIBUTOS AMBIENTAIS.....	18
4.3.1 ICMS - Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação	20
4.3.2 IPI - Imposto sobre Produtos Industrializados	21
4.3.3 ITR - Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural.....	21
4.3.4 LEI Nº 5.106/1966	22
4.3.5 IPTU - Imposto sobre Propriedade Predial Territorial Urbana	23
4.3.6 IPVA - Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores	25
4.3.7 Taxas.....	25
4.3.8 Contribuições de Melhoria.....	27
4.3.9 Empréstimos Compulsórios.....	28
4.3.10 Contribuições Especiais – CIDE Combustíveis	29
5 CONSIDERAÇÕES FINAIS	31
REFERÊNCIAS.....	33

1 INTRODUÇÃO

O antropocentrismo faz com que maioria das pessoas acredite na capacidade de posse sobre o meio ambiente, utilizando os recursos disponíveis não considerando suas consequências.

A questão ambiental, no Brasil, ganhou visibilidade com a promulgação da Carta Magna pela Constituição Federal de 1988, assim como a Lei Nº 6.938, de 31 de agosto de 1981, que dispõe sobre a Lei de Políticas Nacional do Meio Ambiente. Esta possui seus fins e mecanismos na formulação e aplicação e providências ambientais, tais como o licenciamento ambiental e as responsabilidades danosas (COSTA, 2005).

Na Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 (CF/88) em seu art. 225, *caput*:

Art. 225: Todos têm direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado, bem de uso comum do povo e essencial à sadia qualidade de vida, impondo-se ao Poder Público e à coletividade o dever de defendê-lo e preservá-lo para as presentes e futuras gerações (BRASIL, 1988).

Buscando embasamentos administrativos e jurídicos para uma não perda da reversibilidade no que se refere a conservação e a preservação ambiental, os tributos podem ser uma alternativa de grande valia para o tema.

De acordo com o Código Tributário Nacional, Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, o art. 3º, conceitua tributo como:

Art. 3º: Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada (BRASIL, 1966).

Os tributos ambientais e os princípios do Direito Ambiental podem ser considerados suportes essenciais para a concretização do interesse na preservação do meio ambiente e, conseqüentemente, em um desenvolvimento sustentável.

Campos et al. (2008), divide os tributos ambientais em: fiscais, que visam capital para aplicações em programas ambientais e os extrafiscais, que visam o comprometimento ambiental de menor ofensiva aos recursos do meio.

Neste contexto, o Estado apresenta importante papel na execução das medidas tributárias para preservação e conservação do meio ambiente. Atualmente, no Brasil existem medidas tributárias como o Imposto sobre Propriedade Predial Territorial Urbana (IPTU), Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR), Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico (CIDE) e as *green taxes* (CAMPOS et al, 2008; COSTA, 2005; MORAES, 2012).

Portanto, o trabalho tem como objetivo incentivar o estudo sobre os tributos ambientais para ampliar a utilização desses instrumentos econômicos.

Inicialmente, o projeto trará como introdução a contextualização do Direito Tributário Ambiental e de seus principais princípios correlatos ao tema com base na doutrina jurídica majoritária.

Por fim, a conclusão demonstrará a viabilidade a curto, médio ou longo prazo dos tributos, vistos como instrumentos econômicos de preservação do meio ambiente.

2 OBJETIVOS

Os objetivos serão dispostos de forma cronológica, expondo desde o ponto de partida até os dias atuais, conceituando e avaliando sua eficácia, sempre relacionando o tema ao objetivo geral.

2.1 OBJETIVO GERAL

O presente trabalho tem como objetivo geral compreender a questão tributária em relação ao meio ambiente.

2.2 OBJETIVOS ESPECÍFICOS

Para atingir o objetivo geral proposto, os objetivos específicos irão:

- a) Conceituar o Direito Tributário Ambiental Brasileiro e alguns de seus principais princípios;
- b) Tipificar as formas de tributos, identificando suas espécies e competências;
- c) Compreender e analisar a forma de aplicação do tributo ambiental e a sua eficácia.

3 MATERIAL E MÉTODOS

Para o desenvolvimento do presente trabalho foram realizadas pesquisas bibliográficas do tipo exploratórias em bases de dados relevantes, dentre elas contamos com Scielo e LILACS, buscando complementar com livros específicos relacionados com o tema, além de monografias.

A preferência pelos trabalhos pesquisados foi com publicações de no máximo dez anos e como palavras-chave do tipo: Tributos, Carga Tributária, Meio Ambiente, Tributos Ambientais.

De forma adicional, foram realizadas consultas em livros para complementar as ideias colhidas, assim como em sites públicos especializados.

Contudo, buscando o desenvolvimento de forma influente e atual, os trabalhos usados, que não se encaixavam em contextualização, informações desacreditadas e conteúdos incompletos, foram descartados.

4 RESULTADOS E DISCUSSÃO

Como resultado final deste trabalho, procurou-se enfatizar a eficácia e as formas de aplicação dos tributos ambientais no contexto brasileiro.

Os tributos ambientais têm a sua previsão na CF/88 e suas especificações, formas de aplicação e regulamentos em leis complementares, conforme será disposto no presente trabalho.

As formas de aplicação dos tributos ambientais vão de acordo com as suas espécies, expostas uma a uma no presente trabalho, devido à finalidade específica de cada uma. Por consequência, a eficácia também sofre esta influência.

Por fim, será demonstrada a importância dos tributos ambientais como forma de proteção do meio ambiente pelo Estado, indivíduos e sociedade, conforme sua eficácia e aplicações.

4.1 DIREITO TRIBUTÁRIO AMBIENTAL BRASILEIRO

A Política Nacional do Meio Ambiente (PNMA), estabelecida pela Lei nº 6.938 de 1981, em seu art. 3º, inciso I, define meio ambiente como “o conjunto de condições, leis, influências e interações de ordem física, química e biológica, que permite, abriga e rege a vida em todas as suas formas” (BRASIL, 1981).

Apesar disso, o conceito de meio ambiente possui grande variável de interpretação. Em seu trabalho, Dulley (2004, p. 18) colocou o entendimento de meio ambiente como a “soma total das condições externas circundantes no interior das quais um organismo, uma condição, uma comunidade ou um objeto existe”.

Por razões econômicas, culturais e sociais é de extrema importância a necessidade de políticas fiscais que assegurem a continuidade do bem comum que é o meio ambiente, sem o prejuízo para o próprio meio e seus beneficiados, uma vez que:

A facilidade na utilização dos recursos naturais promovida pelos avanços tecnológicos colocou a natureza à mercê do homem e, como consequência, os problemas ambientais se multiplicam e preocupam tanto ambientalistas e cientistas como a população em geral (POLLI & CAMARGO, 2015).

O Direito Tributário é a ramificação autônoma da Ciência Jurídica, atrelada ao direito público, concentrando o plexo de relações jurídicas que imanam o elo “Estado versus contribuinte”, na atividade financeira do Estado, quanto à instituição,

fiscalização e arrecadação de tributos. Com efeito, o Direito Tributário é a representação positivada da ciência jurídica que abarca o conjunto de normas e princípios jurídicos, reguladores das relações intersubjetivas na obrigação tributária, cujos elementos são as partes, a prestação e o vínculo jurídico (SABBAG, 2012).

Por meio dele são obtidos diversos recursos, entre eles, para proteção do meio ambiente, mesmo que esta arrecadação possa apresentar outras finalidades. (FOLLONI & RICCI, 2014). Além disso, o Direito Tributário possui grande importância no que se refere à transformação social brasileira.

Para Campos (2008), o Direito Tributário não pode apresentar um caráter sancionatório, sendo seu objetivo desestimular o exercício ilícito e prejudicial ao meio ambiente que está sendo explorado.

O Direito Tributário, assim como em outros ramos do direito, apresenta diversos princípios que norteiam e delimitam a elaboração de suas normas regulamentadoras. Neste trabalho, é de suma importância conceituar os princípios da legalidade, da igualdade da livre iniciativa e da livre concorrência.

De acordo com Guerra (2012), o princípio da legalidade é um dos pilares da democracia do direito, estendendo para todos os ramos do direito. Assim como conceituada na própria CF/88, art.5º, II:

Art. 5º: Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade.

II- ninguém será obrigado a fazer algo ou deixar de fazer senão em virtude da lei (BRASIL, 1988).

O princípio da igualdade é também denominado princípio da isonomia, de acordo com o art. 5º da CF/88. Existem três fases, de acordo com Santos, para compreendermos os princípios da igualdade:

1ª Fase - A desigualdade predomina;

2ª Fase - Todos são iguais perante a lei, sendo assim a lei deve ser aplicada indistintamente aos integrantes da mesma camada social;

3ª Fase – A verdadeira igualdade consiste em tratar-se igualmente os iguais e desigualmente os desiguais na medida de sua desigualdade. (SANTOS, 2010).

Para Cervo (2014), ao conferir a livre iniciativa a natureza de princípio, importa reconhecer em sua base a liberdade como um dos fatores estruturantes da

ordem jurídica justa. Implica, outrossim, na garantia de uma conduta subsidiária do Estado na atividade econômica e uma atuação positiva na disposição de limites em busca da preservação e realização do interesse da coletividade. Contudo, é pertinente observar que a livre iniciativa não pressupõe irresponsabilidade por prejuízos causados à natureza e à comunidade (RIBEIRO & FERREIRA, 2014).

O princípio da livre concorrência estabelecido no art. 170, inciso IV, da Constituição Federal é um reflexo da livre iniciativa. A livre concorrência é um conjunto de normas mínimas para organizar a ordem privada, garantindo o funcionamento do mercado, regulando o poder econômico, tendo em vista o direito do cidadão à livre concorrência (MAGANHINI, 2007).

Além disso, a Constituição Federal de 1988 trouxe inovações jurídicas na legislação brasileira, referente à proteção do meio ambiente. Em seu capítulo VII, art. 225, traz disposições constitucionais sobre o desenvolvimento sustentável, enquanto o Direito Tributário Ambiental é um dos recursos que garantirá tal desenvolvimento. Além disso, o art. 170, da CF/88, dispõe sobre a finalidade da ordem econômica e seus princípios norteadores, incluindo a proteção do meio ambiente:

Art. 170. A ordem econômica, fundada na valorização do trabalho humano e na livre iniciativa, tem por fim assegurar a todos existência digna, conforme os ditames da justiça social, observados os seguintes princípios: VI - defesa do meio ambiente, inclusive mediante tratamento diferenciado conforme o impacto ambiental dos produtos e serviços e de seus processos de elaboração e prestação. (BRASIL, 1988).

Vale ressaltar, no que diz respeito ao sistema jurídico, o Direito Tributário Ambiental possui vertentes comparadas com outros ramos, não apresentando autonomia suficiente, baseando-se apenas na proteção ambiental do Direito Tributário (FOLLONI & RICCI, 2014). Em complemento, de acordo com Cirino e Bassoli (2008), o Direito Tributário Ambiental é um ramo do Direito Tributário que busca o estudo das normas jurídicas tributárias no que compete ao meio ambiente.

Assim, o Direito Tributário Ambiental visa impedir o uso desenfreado dos recursos ambientais (CIRINO & BASSOLI, 2008), um bem e uma obrigação de todos, como já exposto no presente trabalho e coloca em tal norma jurídica, organizada de acordo com as disposições necessárias, um dever de assegurar o benefício da preservação e conservação do meio ambiente.

4.2 TRIBUTOS E SUAS ESPÉCIES

Na Constituição Federal de 1988 estão previstos os tipos de tributos disponíveis para arrecadação as receitas. Assim, conforme o art. 145 da CF/88:

Art. 145. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos:

I - impostos;

II - taxas, em razão do exercício do poder de polícia ou pela utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos a sua disposição;

III - contribuição de melhoria, decorrente de obras públicas (BRASIL, 1988).

Existem doutrinas que ampliam as espécies de tributos daqueles previstos no art. 145 da Constituição Federal (CRIALES, 2013), sendo o caso dos empréstimos compulsórios e das contribuições especiais previstos nos artigos 148 e 149 da CF/88 conforme exposto acima.

O STF, no Recurso Extraordinário (RE) nº. 138.284/CE, voto do Ministro Carlos Velloso, definiu que:

“As diversas espécies tributárias, determinadas pela hipótese de incidência ou pelo fato gerador da respectiva obrigação (CTN, art. 4º), são as seguintes: a) os impostos (C.F., art. 145, I, arts. 153, 154, 155 e 156); b) as taxas (C.F., art. 145, II); c) as contribuições, que podem ser assim classificadas: c.1. de melhoria (C.F., art. 145, III); c.2. parafiscais (C.F., art. 149), que são: c.2.1. sociais, c.2.1.1. de seguridade social (C.F., art. 195, I, II, III), c.2.1.2. outras de seguridade social (C.F., art. 195, parág., 4º), c.2.1.3. sociais gerais (o FGTS, o salário-educação, C.F., art. 212, parág. 5º, contribuições para o SESI, SENAI, SENAC, C.F., art. 240); c.3. especiais: c.3.1. de intervenção no domínio econômico (C.F., art. 149) e c.3.2. corporativas (C.F., art. 149). Constituem, ainda, espécie tributária, d) os empréstimos compulsórios (C.F., art. 148)”. (RE nº 138.284/CE).

Os impostos possuem importante função na sociedade, pois graças aos recursos obtidos, o Estado consegue manter os gastos com os bens públicos em ordem. De acordo com a Constituição Federal, a arrecadação dos recursos é de responsabilidade das três esferas governamentais, Federal, Estadual e Municipal. (MACIEL & CARVALHO, 2012).

Considerando o conceito de Imposto, segundo o Código Tributário Nacional, Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, no art.16, “imposto é o tributo cuja obrigação

tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte”. (BRASIL, 1966)

O art. 77 do CTN, o mesmo que dispõe o conceito de taxas, em seu parágrafo único, descreve a não possibilidade da base de cálculos ou do fato gerador ser idênticos aos dos impostos e, também, ao ser calculada em função do capital de uma empresa. Assim, expressa-se no Código Tributário Nacional artigo 77, Lei 5172/66:

Art. 77. As taxas cobradas pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal ou pelos Municípios, no âmbito de suas respectivas atribuições, têm como fato gerador o exercício regular do poder de polícia, ou a utilização, efetiva ou potencial, de serviço público específico e divisível, prestado ao contribuinte ou posto à sua disposição.

Parágrafo único: A taxa não pode ter base de cálculo ou fato gerador idênticos aos que correspondam a imposto nem ser calculada em função do capital das empresas (BRASIL, 1966).

Contudo, a Súmula Vinculante nº 29 reconheceu que “é constitucional a adoção, no cálculo do valor de taxa, de um ou mais elementos da base de cálculo própria de determinado imposto, desde que não haja integral identidade entre uma base e outra”, pois, conforme o precedente representativo da súmula:

“(…) o que a Constituição reclama é a ausência de completa identidade com a base de cálculo própria dos impostos e que, em seu cálculo, se verifique uma equivalência razoável entre o valor pago pelo contribuinte e o custo individual do serviço que lhe é prestado.” (RE 576.321 RG-QO/SP, 2009).

Conceitualmente, as taxas são tributos cujo fato gerador é configurado por uma atuação estatal específica, referível ao contribuinte, constituído no exercício regular do poder de polícia ou na prestação de serviços ao contribuinte (SOUZA & CATANA, 2009).

As taxas são exigências financeiras às pessoas privadas e jurídicas, imposta pelo governo para certos serviços. Também de competência Federal, estadual e Municipal somente arrecadada para custear gasto com exercício regular de serviços específicos prestados ao contribuinte, ou seja, o fato gerador da taxa é uma atividade específica (MACIEL & CARVALHO, 2012).

A Contribuição de Melhoria é um tributo que incide especificamente sobre o acréscimo de valor de um imóvel localizado nas áreas direta ou indiretamente afetadas por uma obra pública (BRASIL, Decreto nº 195/1967).

Para Maciel & Carvalho:

As contribuições de melhoria são tributos que tem como fato gerador o benefício decorrente das obras pública. São cobradas somente na região beneficiada pela obra. Contudo, essas contribuições não necessariamente refletem em “melhoria”, uma vez em que algumas obras públicas em determinadas regiões tendem a desvalorizar os imóveis locais (MACIEL & CARVALHO, 2012, p. 370).

Historicamente, o primeiro uso da contribuição de melhoria no Brasil foi em 1812 na Bahia para obras públicas (SANTIAGO, 2012). Mas, foi introduzida ao cenário pela Constituição de 1934, disposta no artigo 124, e atualmente, o art. 81 do Código Tributário Nacional que dispõe:

Art. 81. A contribuição de melhoria cobrada pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal ou pelos Municípios, no âmbito de suas respectivas atribuições, é instituída para fazer face ao custo de obras públicas de que decorra valorização imobiliária, tendo como limite total a despesa realizada e como limite individual o acréscimo de valor que da obra resultar para cada imóvel beneficiado (BRASIL, 1966).

Segundo Machado (2003, p. 7, apud SANTIAGO, 2012, p. 1), a finalidade da contribuição de melhorias é a “efetiva realização da justiça, impedindo que o proprietário de imóvel valorizado, como consequência de obra pública, tenha benefício maior que os demais integrantes da coletividade”.

A CF/88, em seu art. 148, prevê ainda a instituição dos empréstimos compulsórios, definindo que:

Art. 148. A União, mediante lei complementar, poderá instituir empréstimos compulsórios:
I - para atender a despesas extraordinárias, decorrentes de calamidade pública, de guerra externa ou sua iminência;
II - no caso de investimento público de caráter urgente e de relevante interesse nacional, observado o disposto no art. 150, III, "b".
Parágrafo único. A aplicação dos recursos provenientes de empréstimo compulsório será vinculada à despesa que fundamentou sua instituição. (BRASIL, 1988).

De acordo com Maganhini (2007), os empréstimos compulsórios:

Caracterizam-se pela previsibilidade de futura devolução da receita arrecadada e a necessidade de ter uma destinação da receita. São instituídos sempre por lei complementar, para atender as despesas extraordinárias em virtude de calamidade pública, guerra externa ou sua iminência (art. 148, inciso I da Constituição Federal), ou em caso de

investimentos públicos de caráter urgente e de relevante interesse nacional (art. 148, inciso II da Constituição Federal), devendo ser atendido o princípio da anterioridade tributária. (MAGANHINI, 2007).

Por fim, com relação às contribuições especiais, a CF/88, em seu art. 149, prevê quatro espécies:

Art. 149. Compete exclusivamente à União instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas, observado o disposto nos arts. 146, III, e 150, I e III, e sem prejuízo do previsto no art. 195, § 6º, relativamente às contribuições a que alude o dispositivo.

§ 1º Os Estados, o Distrito Federal e os Municípios instituirão contribuição, cobrada de seus servidores, para o custeio, em benefício destes, do regime previdenciário de que trata o art. 40, cuja alíquota não será inferior à da contribuição dos servidores titulares de cargos efetivos da União.

§ 2º As contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico de que trata o *caput* deste artigo:

I - não incidirão sobre as receitas decorrentes de exportação;

II - incidirão também sobre a importação de produtos estrangeiros ou serviços;

III - poderão ter alíquotas:

a) *ad valorem*, tendo por base o faturamento, a receita bruta ou o valor da operação e, no caso de importação, o valor aduaneiro;

b) específica, tendo por base a unidade de medida adotada.

§ 3º A pessoa natural destinatária das operações de importação poderá ser equiparada a pessoa jurídica, na forma da lei.

§ 4º A lei definirá as hipóteses em que as contribuições incidirão uma única vez.

Art. 149-A Os Municípios e o Distrito Federal poderão instituir contribuição, na forma das respectivas leis, para o custeio do serviço de iluminação pública, observado o disposto no art. 150, I e III.

Parágrafo único. É facultada a cobrança da contribuição a que se refere o *caput*, na fatura de consumo de energia elétrica. (BRASIL, 1988).

A finalidade da contribuição especial é a de atender a alguns preceitos constitucionais do modelo de Estado Social, como bem elencado no art. 149 da CF/88 (FERREIRA, 2016).

4.3 APLICAÇÃO E EFICÁCIA DOS TRIBUTOS AMBIENTAIS

Como um dos vieses da ciência jurídica no qual Direito Tributário e Ambiental podem exercer suas finalidades em conjunto, a tributação ambiental pode ser denominada como o emprego de instrumentos tributários para gerar recursos necessários à prestação de serviços de natureza ambiental (aspecto fiscal ou arrecadatório) e orientação ao comportamento dos contribuintes à proteção ambiental (aspecto extrafiscal ou regulatório) (SALLES, 2011).

A Tributação Ambiental se baseia no princípio do poluidor-pagador que se caracteriza pela internalização de custos com proteção e reparo ambiental por parte dos causadores dos danos ao meio ambiente. A tributação ambiental pode ser uma melhor opção em comparação aos demais tributos, uma vez que é destinado a financiar os custos do Estado com proteção e recuperação do meio ambiente e não apenas uma obrigação financeira (VALADARES, 2015).

Para Cavalcante (2012), a recuperação do meio ambiente deve ser considerada como a motivação do tributo, com fulcro no art. 225 da CF, e não como a sua finalidade, que tem como objetivo especificar o destino da receita.

Conforme Marin e Silva (2013), os problemas ambientais locais da sociedade brasileira contemporânea exigem do agente público o conhecimento técnico não jurídico na resolução dos novos desafios impostos à Administração Pública que vai além das previsões legais abstratas elaboradas *a priori*. Obviamente não se está a defender que seja dado um cheque em branco para o Estado-Administração, mas defendendo o reconhecimento da elevação da valorização do diálogo institucional entre os poderes com a coletividade.

Contudo, os tributos ambientais podem apresentar uma negativa, em termos de complexidade, nos cálculos de custos de impactos nas classes produtivas que se utilizam do recurso ambiental, uma vez que gastos extras podem impactar nos consumidores da matéria (CIRINO & BASSOLI, 2008).

Maganhini (2007, p. 69-70) elenca algumas aplicações da extrafiscalidade ambiental ao imposto:

- 1) IPI – Imposto sobre Produtos Industrializados – O Decreto Federal nº 755 de 19 de fevereiro de 1993, impôs alíquotas diferenciadas sobre veículos movidos a álcool, na porcentagem de 20% ou 25% conforme especificações, e para veículos à gasolina a alíquota será de 25% ou 30% conforme especificações.
- 2) ITR – Imposto sobre Propriedade Territorial Rural – Instituído pela Lei 9.393, de 19 de Dezembro de 1996, que estabeleceu uma modalidade de extrafiscalidade ambiental para desestimular a manutenção de propriedades improdutivas, graduando progressivamente as alíquotas do ITR.
- 3) Lei n. 5.106, de 02 de setembro de 1966 – Dispões sobre os incentivos fiscais concedidos a empreendimentos florestais, ou seja, autoriza que seja deduzido do imposto de renda da pessoa física e da pessoa jurídica as despesas realizadas no florestamento e reflorestamento; as pessoas jurídicas poderão descontar do seu imposto devido até 50% do valor do imposto, desde que apresentem projetos ambientalmente viáveis, que deverão ser aprovados pelas autoridades florestais.

- 4) Alguns Estados – como Paraná, Minas Gerais, Rio Grande do Sul, Mato Grosso do Sul, Rondônia, São Paulo, Tocantins e Pernambuco – adotam o ICMS Ecológico, que tem por finalidade a busca de alternativas para o financiamento público em municípios cujas restrições ao uso do solo são forte empecilhos ao desenvolvimento de atividades econômicas clássicas. Não configura a criação de um novo tributo ou o aumento da carga tributária dos contribuintes, mas sim a adoção de critérios ambientalmente relevantes para a repartição das receitas normalmente obtidas, pelo fato de que não há vinculação do seu fato gerador com as atividades ambientais. Deverá respeitar os limites constitucionais de distribuição da receita tributária e os critérios definidos em lei. (SCAFF, 2005).
- 5) IPTU – Imposto Predial e Territorial Urbano – Lei n. 10.257, de 10 de julho de 2001 (Estatuto da Cidade), instituiu alíquota progressiva nos casos em que a propriedade urbana não esteja cumprindo sua função social, conforme prevista no Plano Diretor de cada cidade.
- 6) IPVA – Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores – o Estado do Rio de Janeiro instituiu, pela Lei nº 948 de 26 de dezembro de 1985, alíquotas diferenciadas para os veículos à álcool e à gasolina, como a alíquota de 2% aos veículos movidos à álcool e de 3% aos movidos à gasolina (MAGANHINI, 2007).

Além disso, a distribuição dos tributos ambientais já é uma realidade em alguns países. Como exemplo, temos Portugal com concessão de incentivos fiscais a doações às organizações ambientais; Suíça com a taxa sobre ruído produzido por aeronaves; Bélgica com os impostos sobre produtos descartáveis e a Dinamarca com os tributos sobre clorofluorcarbonos (DANTAS, 2014).

Assim, os incentivos e benefícios fiscais contribuem como sendo uma das formas mais eficazes de aplicação da tributação verde. (MILANI et. al., 2014).

De acordo com Nery (2014), os economistas consideram como a chamada “hipótese do duplo dividendo”, visando os impostos como melhor instrumento para preservação ambiental com benefícios para o ambiente e para a economia.

4.3.1 ICMS - Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação

O ICMS Verde ou ICMS Ecológico - Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - nos últimos anos tem ganhado espaço no cenário nacional e internacional no que se refere a instrumentos de incentivo e conservação ambiental. (TRIGO & VIANNA, 2015).

Por meio da lei estadual poderá determinar que seja distribuída uma parcela do ICMS aos municípios que ofereçam, por exemplo, serviços de água tratada, coleta, tratamento ou disposição final de lixo e esgoto sanitário à população. Pode-se utilizar ainda o critério de criação e manutenção de unidades de conservação municipais, estaduais e federais no território do município para o repasse do ICMS. (SILVA, 2015).

Atualmente, o ICMS Verde é encontrado em alguns Estados como: São Paulo, Minas Gerais, Rondônia, Rio Grande do Sul, Mato Grosso, Pernambuco, Acre e outros que estão em debate sobre a tramitação de projetos. O Paraná é o estado pioneiro na sua implementação no Brasil, regulamentado pela Lei Complementar nº 59/1991 (MILANI et. al., 2014).

4.3.2 IPI - Imposto sobre Produtos Industrializados

Com relação ao IPI - Imposto sobre Produtos Industrializados - ressalta Oliveira (2007) que:

Embora essa tributação diferenciada visasse originariamente a incentivar a produção doméstica de álcool carburante visando à redução da dependência brasileira da importação do petróleo (uma finalidade extrafiscal), o mecanismo veio contribuir para decréscimo geral nos níveis de poluição do ar nas cidades, transmudando-se em incentivo ao consumo de combustíveis limpos ou não-poluentes (OLIVEIRA, 2007, p. 70).

Assim, pode haver seletividade e progressividade respeitando a não cumulatividade, em outras palavras, pode haver tratamento tributário diferenciado de acordo com o impacto socioambiental que um bem ou serviço produza (DENNY, 2013).

4.3.3 ITR - Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural

O princípio da função social da propriedade serve como forma de balizamento constitucional do direito fundamental à propriedade, delimitando o seu conteúdo. A função social da propriedade compõe o próprio conteúdo do direito de propriedade, estabelecendo os denominados “deveres fundamentais” da propriedade, também de vigência imediata; trata-se de norma que completa a definição do estatuto

constitucional do direito de propriedade. Segue a mesma linha o Código Civil (§ 1º do art. 1.228): “O direito de propriedade deve ser exercido em consonância com as suas finalidades econômicas e sociais e de modo que sejam preservados, de conformidade com o estabelecido em lei especial, a flora, a fauna, as belezas naturais, o equilíbrio ecológico e o patrimônio histórico e artístico, bem como evitada a poluição do ar e das águas” (DIDIER, 2008).

Observa-se, assim, que os preceitos da função social da propriedade são observados no ITR - Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - quando da progressividade das alíquotas e quando da isenção de áreas consideradas importantes para a preservação ambiental. Contudo, a tabela de alíquotas do ITR, da forma como foi estabelecida pelo legislador ordinário, não leva em conta um elemento importantíssimo na observância da função social da propriedade: a preservação ambiental (LACERDA, 2011).

Afirmam Francisco e Pellegrina (2001) que:

Não nos parece que a área do imóvel seja o melhor parâmetro para a fixação da progressividade fiscal, pois não avalia isonomicamente a capacidade contributiva do contribuinte, visto que imóveis de idêntica área podem ter diferentes valores de mercado em razão de diferentes potenciais de produção, de localização e de características do solo, por exemplo (FRANCISCO E PELLEGRINA, 2001).

Apesar disso, o ITR guarda em sua totalidade contornos de tributo afetado à preservação e proteção de um bem ambiental e por conta desta peculiaridade se caracteriza como típico tributo ambiental a ser observado a partir dos princípios e valores que moldam o direito ambiental tributário no país (FIORILLO; FERREIRA, 2010).

4.3.4 LEI Nº 5.106/1966

A Lei nº 5.106/1966 “dispõe sobre os incentivos fiscais concedidos a empreendimentos florestais” e tem como objetivo incentivar o crescimento da aplicação de recursos em projetos ambientais por meio do abatimento em impostos de investidores.

Tal lei foi regulada pelo Decreto-Lei nº 1.134/1970 onde foram especificadas as condições de concessão de benefícios fiscais, conforme dispõe o seu art. 1º,

como ser descontados até 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto de renda, a partir do primeiro exercício financeiro de 1971, para os que tenham projetos aprovados pelo Instituto Brasileiro de Desenvolvimento Florestal.

Contudo, o Decreto-Lei nº 1.338/74 revogou tal incentivo para as pessoas físicas, o que conforme Rodrigues (2014, p. 18) “limita bastante sua efetividade no que diz respeito ao aumento nos incentivos financeiros a esses projetos de cunho ambiental”.

4.3.5 IPTU - Imposto sobre Propriedade Predial Territorial Urbana

Para Dantas, que denomina o IPTU - Imposto sobre Propriedade Predial Territorial Urbana - como IPTU verde o imposto cuja finalidade é a proteção ambiental:

O IPTU verde pode ser um instrumento eficaz para o cumprimento da função socioambiental da propriedade privada, na medida em que pode estimular o comportamento do contribuinte para a otimização da utilização dos recursos naturais e evitar a poluição (DANTAS, 2014, p. 90).

Em sua pesquisa, Dantas (2014) ainda destacou o Município de Salvador (BA) que sancionou a Lei nº 8.474/2013, concedendo um desconto de até 10% (dez por cento) do IPTU a proprietários de imóveis residenciais e não residenciais no município de Salvador que adotem medidas que estimulem a proteção, preservação e recuperação do meio-ambiente, na forma e condições estabelecidas em regulamento.

Além disso, o referido município sancionou a Lei nº 8.723, de 22 de dezembro de 2014, que concede, em seu art. 5º, uma “redução de 80% (oitenta por cento) no valor venal dos terrenos declarados como não edificáveis para fins de apuração do IPTU a ser pago” e para regulamentar o art. 5º da Lei nº 8.747/2013, editou-se o Decreto nº 25.899/2015 que, conforme seu art. 1º, §1º, “possui o objetivo de incentivar empreendimentos que contemplem ações e práticas sustentáveis destinadas a redução do consumo de recursos naturais e dos impactos ambientais”. (BRASIL, 2015)

Algumas medidas ambientais, previstas nesse Decreto-Lei nº 25.899/2015 de Salvador, estão o uso de equipamentos economizadores de água (torneiras com

arejadores, spray e/ou temporizadores e chuveiros com regulador de pressão) em no mínimo 60% dos pontos de utilização da edificação, o aproveitamento de águas pluviais em 90% da área de cobertura excetuando possível área de telhado verde, quais sejam a implantação de sistema de captação, tratamento, preservação e distribuição para vasos sanitários, o aproveitamento de água de condensação do sistema de ar condicionado, em no mínimo 80% dos pontos dos equipamentos, para utilização nos vasos sanitários, e a ampliação de áreas permeáveis além do exigido por lei, com o acréscimo de 10% sobre a área permeável mínima exigida para o terreno (SILVA, 2015).

Contudo, conforme o art. 1º, §2º, do citado Decreto-Lei nº 25.899/2015 de Salvador, tal incentivo “é opcional e aplicável aos novos empreendimentos a serem edificadas, assim como às ampliações e/ou reformas de edificações existentes de uso residencial, comercial, misto ou institucional” (BRASIL, 2015).

No âmbito do Município de Guarulhos, percebe-se que as hipóteses dos incentivos fiscais decorrentes do IPTU verde são muito amplas, não se restringindo apenas à arborização, encontrando-se, pois, em absoluta consonância com o momento tecnológico dos materiais, serviços e recursos disponíveis (DANTAS, 2014).

Com a edição da Lei nº 6.793/2010, que dispõe sobre o lançamento, a arrecadação e a fiscalização do Imposto Sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana – IPTU do Município de Guarulhos, e a norma regulamentadora nº 7.457/2016 foram concedidos, em seus artigos 60 a 63, diversas formas de descontos que podem chegar até 20% no valor do imposto (art. 60 e 61), inclusive a isenção para as áreas de preservação permanente (art. 62).

Curitiba é outro município brasileiro instituidor do IPTU verde: o art. 10 da Lei Complementar n. 9.806/2000 (Código Florestal do Município de Curitiba) disciplina que os proprietários ou possuidores de terreno de área verde com bosque nativo e/ou pinheiros de grande porte e/ou árvores com grande volume de copada receberão isenção ou redução sobre o valor do terreno, para o cálculo base do IPTU, proporcionalmente a taxa de cobertura vegetal do terreno (VOLPATO, 2015).

Segundo Cunha et. al. (2013, p. 79-98), no município de Curitiba o resultado foi de um aumento progressivo anual de adesão ao IPTU verde. Em 2007, o

município contava com 12.877 solicitações do desconto, sendo que em 2011, o índice subiu para 17.006 solicitações.

4.3.6 IPVA - Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores

Outrossim, o IPVA - Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores, por seu turno, pode ter suas alíquotas graduadas em função da preservação ambiental, uma vez que os veículos automotores são grandes fontes geradoras de poluição. Assim, em relação a veículos movidos a combustível menos poluente - como o álcool, gás natural ou a energia elétrica, por exemplo - o imposto deve ser mais baixo, de modo a incentivar o consumo desse tipo de veículo e inibir a aquisição de veículos que não os utilizem. É o caso, por exemplo, da legislação do Estado de São Paulo, que prevê alíquota do IPVA mais baixa nos casos de veículos que utilizem tais combustíveis (art. 7º, III, da Lei n. 6.606/89, em sua redação atual) (COSTA, 2015).

Contudo, tal benefício gera grande polêmica por ferir o princípio da capacidade contributiva, pois reduz a alíquota do imposto de caminhonetes ou carros de passeio que não utilizam gasolina ou diesel (HEMETRIO, 2014).

Para Sabbag (2013, p. 154) “a capacidade contributiva evidencia uma das dimensões da isonomia, a saber, a igualdade na lei, quando se busca tratar de forma distinta situações diversas, (...)”. Ainda, Amaro (2010, p. 165) assevera que “a progressividade não é ocorrência necessária da capacidade contributiva, mas sim um refinamento desse postulado”.

4.3.7 TAXAS

Com relação às taxas, Fiorillo & Ferreira (2005, p. 120) esclarecem “[...] ser extremamente difícil à instituição de taxa voltada à preservação do meio ambiente, que não fira os preceitos e o direcionamento traduzido pela Carta de 1988 em relação à sua espécie tributária”.

Até o momento, as supostas taxas ambientais instituídas traduzem materialidade ou base de cálculo própria de impostos, ferindo, de forma flagrante, o

Parágrafo único do art. 77 do Código Tributário Nacional. (FIORILLO & FERREIRA, 2009).

Contudo, para Costa:

A taxa é a tributação mais fácil de ser concretizada, quando direcionada aos chamados bens ambientais, uma vez que as taxas ambientais podem e devem ser graduadas conforme o custo dos serviços públicos ambientais relacionados à carga poluidora gerada pelos contribuintes, bem como representar substanciais receitas públicas para custeio das correspondentes tarefas administrativas (COSTA, 2012, p. 93).

Oliveira (2007) admite como fatos geradores das taxas ambientais: o licenciamento, a fiscalização e a limpeza ou recuperação ambiental, desde que guardem uma razoável equivalência com o custo dos serviços públicos de licenciamento e fiscalização, e da limpeza ou recuperação ambiental correlacionáveis; citando, ainda, como exemplos, as situações individuais dos contribuintes (tipo de estabelecimento/instalações/atividades, área fiscalizada, etc.) e os volumes de emissões, despejos ou produção de resíduos poluidores.

Ainda, as taxas, conforme Costa (2012, p. 93) podem ter um “efeito indutor do poluidor a buscar alternativas de comportamento menos poluente, visando a diminuir o montante da taxa que lhe cabe pagar”.

Um exemplo é a taxa florestal, instituída pela Lei nº 7.163/77 que sendo, conforme julgado do RE nº 239.397/MG pelo STF:

Uma exação fiscal serve de contrapartida ao exercício do poder de polícia, cujos elementos básicos se encontram definidos em lei, possuindo base de cálculo distinta da de outros impostos, qual seja, o custo estimado do serviço de fiscalização. (...). Descabimento da alegação de ofensa ao princípio da isonomia, por razões óbvias, diante do incentivo fiscal, em forma de redução do tributo, previsto para as indústrias que comprovarem a realização de reflorestamento proporcional ao seu consumo de carvão vegetal (RE nº 239.397/MG).

Conclui-se que a taxa ambiental pode ter, como base de cálculo, uma ordem de grandeza que não corresponda a um imposto e que seja conexa ao custo do serviço público prestado ou posto à disposição do contribuinte, realizando, de um lado, o princípio retributivo e, de outro, o princípio do poluidor pagador, e autorizada a exigir uma maior quantia de quem mais gera custos ao Poder Público (OLIVEIRA, 2007).

Um dos exemplos mais eficazes da implementação da referida taxa ambiental é Fernando de Noronha. Esse distrito estadual vem cobrando a taxa de preservação ambiental, que se destina a assegurar as condições ambientais e ecológicas, desde o ano de 1998. Os valores são auferidos de acordo com uma tabela progressiva em relação aos dias de permanência dos turistas no referido arquipélago, tendo como fato gerador a utilização da infraestrutura física e o acesso ao patrimônio natural e histórico por parte dos visitantes (COSTA, 2012).

4.3.8 CONTRIBUIÇÕES DE MELHORIA

O professor Sabbag (2009), distingue a contribuição social, dos impostos e das taxas, na medida em que, para cobrança da primeira, pressupõe-se uma obra pública, e não um serviço público, como ocorre nas taxas, dependendo de um fator intermediário, qual seja a valorização do imóvel. Com relação ao imposto, dele se distingue, porque o fato gerador da contribuição de melhoria depende de uma atividade estatal específica.

Para Maganhini (2007):

A contribuição de melhoria só poderá ser cobrada pelo Estado se a obra pública trouxer melhorias para o contribuinte, conforme dispões o art. 145, III da Constituição Federal, isto é, terá que ocorrer uma real valorização no imóvel do contribuinte para que o Estado possa cobrá-la. (MAGANHINI, 2007).

Quando o Estado utiliza a contribuição de melhoria com efeitos ambientais, está desenvolvendo projetos voltados à proteção do meio ambiente com a construção de obras públicas sem a necessidade de onerar os cofres públicos. Isso porque os proprietários dos imóveis valorizados por essas edificações serão obrigados a pagar essa contribuição, pois o dinheiro público foi usado em seu benefício (COSTA, 2012).

O Distrito Federal possui atualmente 68 (sessenta e oito) parques (IBRAM-DF, 2011 *apud* REIS, 2011), os quais foram recategorizados como parques distritais, nos termos do art.8º da Lei Complementar nº827, de 22 de julho de 2010. Exemplo disto é o Parque Olhos D'água criado para preservar os recursos naturais da área e também proporcionar um espaço de lazer e de educação ambiental para a comunidade. Antes da implantação deste parque, havia poucos prédios de

apartamentos naquele setor. Hoje, após devidamente implantado, é considerado um parque modelo, e as áreas adjacentes valorizadas contam, atualmente, com vários prédios luxuosos no seu entorno. Um dos maiores obstáculos à implantação e manutenção dos parques é a falta de recursos públicos financeiros. Neste sentido, o uso da contribuição de melhoria “verde”, conforme já discutido anteriormente, seria um excelente instrumento de arrecadação para compor os cofres públicos visando à execução da política ambiental do Distrito Federal (REIS, 2011).

4.3.9 EMPRÉSTIMOS COMPULSÓRIOS

Prescreve o art. 148 da Constituição Federal que a União pode cobrar, por meio da edição de Lei Complementar, empréstimos compulsórios para atender despesas extraordinárias decorrentes de calamidade pública, de guerra externa ou de sua iminência, bem como nas hipóteses de investimento público relevante de caráter urgente e de interesse nacional. Já em um exame mais direcionado para a temática em questão, qual seja do Direito Tributário Ambiental, fica fácil imaginar sua vinculação às questões ambientais. Ou seja, na ocorrência de fatos, eventos ou desastres ecológicos, que representem verdadeira calamidade pública, que necessitem de medidas urgentes, por parte da sociedade e do poder público, para neutralizar ou minimizar seus efeitos sobre a população e sobre o meio ambiente, esses poderiam ser fatos geradores do empréstimo compulsório (COSTA, 2012).

O Decreto-Lei nº 7.257, de 4 de agosto de 2010, traz a definição de defesa civil, desastre, situação de emergência, estado de calamidade pública e ações de prevenção:

Art. 2º Para os efeitos deste Decreto, considera-se:

I - defesa civil: conjunto de ações preventivas, de socorro, assistenciais e recuperativas destinadas a evitar desastres e minimizar seus impactos para a população e restabelecer a normalidade social;

II - desastre: resultado de eventos adversos, naturais ou provocados pelo homem sobre um ecossistema vulnerável, causando danos humanos, materiais ou ambientais e consequentes prejuízos econômicos e sociais;

III - situação de emergência: situação anormal, provocada por desastres, causando danos e prejuízos que impliquem o comprometimento parcial da capacidade de resposta do poder público do ente atingido;

IV - estado de calamidade pública: situação anormal, provocada por desastres, causando danos e prejuízos que impliquem o comprometimento substancial da capacidade de resposta do poder público do ente atingido;

(...)

IX - ações de prevenção: ações destinadas a reduzir a ocorrência e a intensidade de desastres, por meio da identificação, mapeamento e

monitoramento de riscos, ameaças e vulnerabilidades locais, incluindo a capacitação da sociedade em atividades de defesa civil, entre outras estabelecidas pelo Ministério da Integração Nacional. (BRASIL, 2010)

Essa definição ajuda a caracterizar o fato gerador do empréstimo compulsório e, assim, aplicá-lo em prol do meio ambiente, tanto na prevenção como na ocorrência de danos.

O tipo de fato gerador não é especificado pelo texto constitucional, podendo ser vinculado ou não vinculado. Assim, e.g., tanto o consumo de energia elétrica ou a propriedade de aeronave ou embarcação, quanto o serviço de dedetização obrigatória que vise minorar ou erradicar a propagação de epidemia podem se constituir em fatos geradores do empréstimo compulsório (REZENDE, SOUZA & LEHFELD, 2015).

Contudo, a decretação de Situação de Emergência ou de Estado de Calamidade Pública não é, e não deve ser feita com o objetivo único de recorrer aos cofres do Estado ou da União, para solicitar recursos financeiros. A decretação significa a garantia plena da ocorrência de uma situação normal, em uma área do município, que determinou a necessidade de o Prefeito declarar Situação de Emergência ou Estado de Calamidade Pública, para ter efeito "na alteração dos processos de governo e da ordem jurídica, no território considerado, durante o menor prazo possível, para restabelecer a situação de normalidade" (SECRETARIA NACIONAL DE DEFESA CIVIL, 2009 *apud* FIALHO, 2016).

O Estado do Rio de Janeiro, no período de 2004 a 2010, por exemplo, constatou-se que 117 municípios foram assistidos em virtude de eventos pluviiais intensos que causaram qualquer tipo de dano, obrigando os gestores municipais a decretarem estado de calamidade pública ou situação de emergência. Contudo, apenas 68 municípios auferiram recursos da União para se reestruturarem, isto é, 58% dos municípios (FIALHO, 2016).

4.3.10 CONTRIBUIÇÕES ESPECIAIS – CIDE COMBUSTÍVEIS

A CIDE – Contribuição de Intervenção no Desenvolvimento Econômico incidente sobre a importação e a comercialização de petróleo e seus derivados, gás natural e seus derivados, e álcool etílico combustível -, um exemplo de contribuições

especiais, com previsão no art. 177, § 4º da CF/88, foi criada pela Lei 10.336/2001 e alterações.

Tem como objetivo principal o financiamento de projetos ambientais para a redução das externalidades negativas geradas pela indústria de petróleo e gás, além de incentivar projetos de recuperação e pesquisa ambiental, que busquem novas fórmulas de combustíveis renováveis e menos poluentes, possibilitando uma correta preservação ambiental, atingindo o desenvolvimento sustentável das atividades econômicas (MAGANHINI, 2007).

As contribuições de intervenção no domínio econômico são tributos extrafiscais cuja finalidade precípua não é arrecadar para os cofres públicos, mas sim intervir numa situação social ou econômica. São instrumentos de intervenção indireta do Estado no domínio econômico (SILVA, 2015).

A CIDE pode ser direcionada a qualquer setor econômico e possui duas características essenciais: a de função conferida pela Constituição de que se trata de instrumento estatal de intervenção no domínio econômico; e a obrigatoriedade de que as arrecadações são somente para financiamento da atividade de criação. No caso da CIDE-combustível, a proposta de Fiscalização e Controle nº42/08, aprovada em abril de 2009 pela Comissão de Minas e Energia, visa a fiscalização das aplicações dos recursos oriundos de tais contribuições. O motivo por tal providência foi o aumento dos registros administrativos relacionados à má utilização dos recursos da CIDE- combustível (NUNES & AZEVEDO, 2010).

Verifica-se que a CIDE-combustíveis se concretiza pela destinação do produto da arrecadação a determinadas atividades, como para o financiamento de projetos ambientais relacionados com a indústria de petróleo e do gás (SILVA, 2015).

Contudo, esses objetivos extrapolam os limites da intervenção no domínio econômico e não cumpre as diretrizes do princípio do poluidor-pagador, pois recaem sobre a parte mais frágil da cadeia produtiva, isto é, o consumidor final e não internalizam as externalidades negativas geradas pela atividade econômica (MAGANHINI, 2007).

Observa-se que os tributos se tornam um estímulo aos entes federativos e a sociedade para aderirem a uma economia verde cuja finalidade é a proteção ambiental presente e futura, esbarrando, porém, na sua pouca aplicação.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A questão ambiental tornou-se, nas últimas décadas, um tema essencial para diversas áreas de estudo. Dentre elas, podemos incluir o Direito que apresenta ramificações que visam garantir e equilibrar as discussões sobre o tema, dispondo de meios legais para assegurar os benefícios para o provedor e o receptor daqueles que fazem uso da natureza.

Buscando a garantia desses direitos, dispomos de normas tributárias previstas na Constituição Federal e seus respectivos complementos legais no Código Tributário Nacional, tais como os impostos, as taxas, as contribuições de melhoria, os empréstimos compulsórios e as contribuições especiais.

Além disso, os princípios constitucionais, como da igualdade, da legalidade, da livre iniciativa, da livre concorrência e, principalmente, do poluidor-pagador, norteiam essas legislações.

Assim, de acordo com o exposto no trabalho apresentado, as possibilidades de aplicação das ferramentas tributárias são inúmeras. Entretanto, uma das grandes dificuldades está na forma de aplicar cada uma dessas ferramentas de forma apropriada e com o objetivo de obter o resultado mais satisfatório possível. Para isso, a eficácia e a aplicação devem ser analisadas de forma cautelosa dentro dos aspectos econômicos e ambientais.

Ademais, contrapondo os impactos econômicos e ambientais, a questão tributária nem sempre é enxergada de forma positiva na economia brasileira, visto que é uma ferramenta governamental de arrecadação, muitas vezes apresentando impactos no crescimento econômico.

Contudo, os tributos e suas espécies limitam os atos que podem ou causam danos ambientais e deveriam ser tratados como essenciais quando se referem à conservação ambiental, uma vez que asseguram para as futuras gerações uma melhor qualidade de vida, um melhor espaço ecológico, e mais do que isso, um crescimento econômico baseado em planejamento sem colocar em risco o meio ambiente.

Além disso, os tributos ambientais não funcionam como forma punitiva, pois também acabam por beneficiar e incentivar aqueles que cumprem um papel válido

na conservação do meio ambiente, garantindo a preservação ambiental e consequentemente a qualidade de vida e manutenção das espécies.

Um exemplo positivo são o ICMS e o IPTU verdes, cuja aceitação já abrangeu várias cidades pelo Brasil inteiro e isso só tende a se multiplicar, pois essas formas de beneficiar os contribuintes que se aplicam aos casos previstos foram muito bem recebidas pela sociedade.

Como forma de garantir a eficácia e aplicação, o Estado, (União, Estados e Municípios), deve intervir utilizando os tributos sempre da forma mais correta e assertiva a fim de estimular a defesa do meio ambiente por seus demais membros e a sociedade, além de divulgá-los por meio da conscientização ou de benefícios atrativos para os usuários para estimular a proteção ambiental por meio desses instrumentos.

Assim, observa-se que os tributos ambientais podem ter sua eficácia e aplicação mais difundidas no território brasileiro se forem usados de forma positiva para beneficiar os contribuintes, além de ter como finalidade uma proteção ambiental e não apenas uma arrecadação fiscal direcionada às necessidades governamentais.

REFERÊNCIAS

- AMARO, Luciano. **Direito tributário brasileiro**. São Paulo. Saraiva. 16ª edição. 2010.
- BRASIL, **Código Tributário Nacional**, Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Disponível em <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172.htm> Acessado em 30 de set. de 2016.
- BRASIL, **Lei nº 5.106**, de 02 de setembro de 1966. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172Compilado.htm> Acessado em 30 de set. de 2016.
- BRASIL, **Decreto-lei nº 195**, de 24 de fevereiro de 1967. Dispõe sobre a cobrança da Contribuição de Melhoria. Disponível em <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/del0195.htm> Acessado em 15 de out. de 2016.
- BRASIL, **Lei nº 6.938**, de 31 de agosto de 1981. Dispõe sobre a Política Nacional do Meio Ambiente, seus fins e mecanismos de formulação e aplicação, e dá outras providências. Disponível em < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L6938.htm Acessado em 30 de set. de 2016.
- BRASIL, **Decreto-lei nº 25.899**, de 24 de março de 2015. Regulamenta o art. 5º da Lei nº 8.474, de 02 de outubro de 2013, e institui o Programa de Certificação Sustentável "IPTU VERDE" em edificações no Município de Salvador, que estabelece benefícios fiscais aos participantes do programa, assim como o art. 5º da Lei nº 8.723, de 22 de dezembro de 2014, e dá outras providências. Disponível em < <http://www.sefaz.salvador.ba.gov.br/Documento/ObterArquivo/1252>> Acessado em 02 de nov. de 2016.
- CAMPOS, Fabrício Rocha et al. **Tributação ambiental: os tributos sob a ótica do direito ambiental e tributário e seus efeitos**. Disponível: <www.uel.br/revistas/uel/index.php/direitopub/article/download/10949/9624> Acessado em 20 de out. de 2016.
- CAVALCANTE, Denise Lucena. **Tributação Ambiental: por uma remodelação ecológica dos tributos**. Disponível: <<http://www.repositorio.ufc.br/handle/riufc/12126>>. Acessado em 20 out. de 2016.
- CERVO, F. A. S. **A livre iniciativa como princípio da ordem constitucional econômica: análise do conteúdo e das limitações impostas pelo ordenamento jurídico**. Disponível em <<https://jus.com.br/artigos/26778/a-livre-iniciativa-como-principio-da-ordem-constitucional-economica>>. Acessado em 22 de out. 2016.
- CIRINO, S.M.; BASSOLI, M.K. **Direito Tributário Ambiental: Benefícios fiscais as empresas para produção do direito fundamental ao meio ambiente**. Disponível em <http://www.ambito-juridico.com.br/site/?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=11938>. Acessado em 02 de nov. de 2016.
- COSTA, E.C.M.V. **Tributação Ambiental**. Disponível em <http://faef.revista.inf.br/imagens_arquivos/arquivos_destaque/MPLioqxQMqoMJXn_2013-5-24-17-19-19>. Acessado em 12 de out. 2016.
- COSTA, Milena Rosado. **As Espécies Tributárias Como Instrumento Destinado a Tutelar de Bens Ambientais**. Disponível em <

<https://repositorio.unp.br/index.php/juris/article/view/126>>. Acessado em 12 de out 2016.

COSTA, Regina Helena. **Apontamentos sobre a tributação ambiental no Brasil**. Disponível em <http://revistas.lis.ulusiada.pt/index.php/lda/article/viewFile/2142/2261>>. Acessado em 30 de set. de 2016.

CRIALES, M. M. C. **Teorias das classificações dos tributos**. Disponível em <http://www.ambito-juridico.com.br/site/index.php?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=13897>. Acessado em 30 de set. de 2016.

CUNHA, Deborah Sarah Almeida; MARTINEZ, Antônio Lopo; NOSSA, Valcemiro. **Incentivos fiscais verdes e tributação extrafiscal: estudo sobre o iptu verde no município de vila velha (ES) comparativamente a outros municípios**. Disponível em <http://www.fucape.br/_public/producao_cientifica/2/102-358-1-pb.pdf>. Acessado em 02 de nov. de 2016.

DANTAS, Gisane Tourinho. **O IPTU verde como instrumento de efetividade da função socioambiental da propriedade privada urbana**. Disponível em <<https://repositorio.ufba.br/ri/bitstream/ri/15271/1/GISANE%20TOURINHO%20DANTAS.pdf>>. Acessado em 02 de nov. de 2016.

DENNY, Danielle Mendes Thame et al. **Estímulos Fiscais para a Economia Verde**. Disponível em http://www.advancesinenergyproduction.net/fourth/files/sexoes/5a/7/denny_et_al_work.pdf>. Acessado em 20 de out. de 2016.

DIDIER JR, Fredie. **A função social da propriedade e a tutela processual da posse**. Disponível em <<http://www.mpma.mp.br/arquivos/CAOPDH/a-funcao-social-e-a-tutela-da-posse-fredie-didier.pdf>>. Acessado em 30 de set. de 2016.

DULLEY, Richard Domingues. **Noção de natureza, ambiente, meio ambiente, recursos ambientais e recursos naturais**. Disponível em <<http://www.iea.sp.gov.br/out/publicacoes/pdf/asp-2-04-2.pdf>>. Acessado em 12 de out. de 2016.

FIALHO, Edson Soares. IMPACTOS PLUVIAIS E RECURSOS PÚBLICOS: O CAMINHO DAS LIBERAÇÕES DOS RECURSOS FEDERAIS NO ESTADO DO RIO DE JANEIRO. **REVISTA GEONORTE**, v. 3, n. 5, p. 887-903, 2016. Disponível em <<http://periodicos.ufam.edu.br/revista-geonorte/article/viewFile/2154/2020>>. Acessado em 23 de abril de 2017.

FIORILLO, Celso Antônio Pacheco; FERREIRA, Renata Marques. **Direito Ambiental Tributário**. São Paulo: Saraiva. 2005.

FERREIRA, Carolina Iwancow. PROTEÇÃO AMBIENTAL E SEUS REFLEXOS ECONÔMICOS NO DIREITO TRIBUTÁRIO BRASILEIRO-DOI: 10.12818/P. 0304-2340.2015 v67p125. **REVISTA DA FACULDADE DE DIREITO DA UFMG**, n. 67, p. 125-150, 2016.

FIORILLO, Celso Antônio Pacheco; FERREIRA, Renata Marques. **Direito ambiental tributário**. São Paulo. Saraiva. 2º edição. 2009.

FIORILLO, Celso Antônio Pacheco; FERREIRA, Renata Marques. **Direito ambiental tributário**. São Paulo. Saraiva. 3º edição. 2010.

FOLLONI, André; RICCI, Henrique Cavalheiro. **Tributação ambiental e as limitações constitucionais ao poder de tributar**. Disponível em <<http://ojs.unimar.br/index.php/revistaargumentum/article/viewFile/30/5>> Acessado em 12 de out. de 2016.

FRANCISCO, José Antônio; PELLEGRINA, Marcello Jorge. **O Imposto Sobre a Propriedade Territorial Rural**. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva (Org.). Curso de Direito Tributário. São Paulo. Saraiva. 13ª edição. 2001.

GUERRA, Guilherme Aires. **O princípio da legalidade no direito tributário e suas exceções**. Disponível em <<http://www.egov.ufsc.br/portal/conteudo/o-principio-da-da-legalidade-no-direito-tributario-e-suas-excecoes>> Acessado em 02 de nov. de 2016.

LACERDA, S. M. **A progressividade no imposto territorial rural: uma análise da Tabela de Alíquotas sob a ótica da Justiça Fiscal**. Disponível em <<http://www.fis.edu.br/recones/artigos/vol01/lacerda2011.pdf>>. Acessado em 02 de nov. de 2016.

MACIEL, R.J.; CARVALHO, C.E. **Análise dos principais impostos que compõem a estrutura tributária brasileira**. Disponível em <<http://www.periodicos.unc.br/index.php/agora/article/view/125>> Acessado em 02 de nov. de 2016.

MAGANHINI, Thais Bernardes. **Extrafiscalidade ambiental: Um instrumento de compatibilização entre desenvolvimento econômico e o meio ambiente**. Disponível em <<http://www.dominiopublico.gov.br/download/teste/arqs/cp072572.pdf>> Acessado em 30 de set. de 2016.

MARIN, Jeferson Dytz; SILVA, Mateus Lopes da. **Limites e possibilidades da decisão em matéria ambiental**. Disponível em <<https://periodicos.ufsc.br/index.php/sequencia/article/viewFile/2177-7055.2013v34n67p223/25850>> Acessado em 12 de out. de 2016.

MILANI, Thiago; FARIA, Ana Cristina; GHOBRI, Carlos Nabil. **Tributação Verde: O ICMS Ecológico como Instrumento de Gestão Ambiental em Santo André (SP)**. Disponível em <<http://repositorio.uninove.br/xmlui/bitstream/handle/123456789/752/159.pdf?sequence=1>> Acessado em 02 de nov. de 2016.

MORAES, K.F. **Direito tributário e meio ambiente: Importância dos incentivos fiscais na preservação do meio ambiente**. Disponível em <http://www.ambito-juridico.com.br/site/?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=11938>. Acessado em 12 de out. de 2016.

NERY, Pedro Fernando. **Como os impostos afetam o meio ambiente? Política Tributária e Sustentabilidade**. Disponível em <<https://www12.senado.leg.br/publicacoes/estudos-legislativos/tipos-de-estudos/boletins-legislativos/bol18>>. Acessado em 12 de out. 2016.

NUNES, Cíntia Bezerra de Melo Pereira; AZEVEDO, Flaviana Marques de. **Tributos Ambientais: Uma análise da CIDE-combustíveis incidente nas atividades desenvolvidas pela indústria do petróleo e do gás natural**. Disponível em <<https://periodicos.ufrn.br/direitoenergia/article/download/4236/3472>>. Acessado em 02 de nov. de 2016.

OLIVEIRA, Alexandre Machado de. **Princípios do Direito Tributário**. In: **Âmbito Jurídico**, Disponível em <http://www.ambito-juridico.com.br/site/index.php?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=7866>. Acessado em 30 de set. de 2016.

OLIVEIRA, José Marcos Domingues de. **Direito Tributário e Meio Ambiente**. Rio de Janeiro: Forense, 2007.

POLLI, Gislei Mocelin & CAMARGO, Brígido Vizeu. **Representações Sociais do Meio Ambiente e da Água**. Disponível em <<http://dx.doi.org/10.1590/1982-3703001622013>>. Acessado em 30 de set. de 2016.

REIS, Jaqueline Souza Soares. **A Contribuição de Melhoria “Verde” Como Instrumento de Preservação Ambiental**. Disponível em <<http://acervodigital.ufpr.br/bitstream/handle/1884/32718/JAQUELINE%20SOUZA%20SOARES%20REIS.pdf?sequence=1&isAllowed=y>>. Acessado em 23 de abril de 2017.

REZENDE, Elcio Nacur. SOUZA, José Fernando Vidal de. & LEHFELD, Lucas de Souza. **Direito Planejamento e Desenvolvimento Sustentável**. Disponível em <<http://www.conpedi.org.br/publicacoes/66fsl345/ok9no9z4/PR1JJj047PS9254e.pdf>>. Acessado em 23 de abril de 2017.

RIBEIRO, Maria de Fátima & FERREIRA, Jussara Suzi Assis Borges Nasser. **O papel do estado no desenvolvimento econômico sustentável: reflexões sobre a tributação ambiental como instrumento de políticas públicas**. Disponível em <<http://periodicos.uea.edu.br/index.php/Hileia/article/view/142>>. Acessado em 30 de set. de 2016.

RODRIGUES, Julia Maria Menge. **Análise da Disponibilização de Recursos de Financiamento Não Reembolsáveis para Projetos Ambientais no Brasil**. Disponível em <<http://monografias.poli.ufrj.br/monografias/monopoli10012037.pdf>>. Acessado em 02 de nov. de 2016.

ROMAN, Isabella Paulino. **A tríplice responsabilização pelo dano ambiental**. Disponível em <<http://www.unipac.br/site/bb/tcc/tcc-56db60b86f5af7e406d2eaf2f3191625.pdf>>. Acessado em 12 de out. de 2016.

SABBAG, Eduardo. **Manual de Direito Tributário**. São Paulo: Saraiva, 2009.

SABBAG, Eduardo. **Saberes do Direito: Direito Tributário**. 2012.

SABBAG, Eduardo. **Manual de direito tributário**. 5ª edição. São Paulo: Saraiva, 2013.

SACHSDIDA, Adolfo. **Como os impostos afetam o crescimento econômico**. Disponível em <<http://www.brasil-economia-governo.org.br/2011/03/16/como-os-impostos-afetam-o-crescimento-economico/>>. Acessado em 30 de set. de 2016.

SALLES, Renata de Carvalho. **Tributação e meio ambiente: uma breve reflexão**. Disponível em <http://faa.edu.br/revistas/docs/RID/2011/RID_2011_15.pdf>. Acessado em 12 de out. 2016.

SANTIAGO, Rafael da Silva. **Contribuição de melhoria: teoria tributária**. Disponível em <<https://jus.com.br/artigos/22144/a-contribuicao-de-melhoria-no-direito-brasileiro-a-teoria-de-seu-posicionamento-no-sistema-tributario-nacional>>. Acessado em 12 de out. de 2016.

SANTOS, Larissa Linhares Vilas Boas. **O Princípio da Igualdade**. Disponível em <http://www.ambito-juridico.com.br/site/index.php?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=7039>. Acessado em 02 de nov. de 2016.

SCAFF, Fernando Facury & TUPIASSU, Lise Vieira da Costa. **Tributação e Políticas Públicas: o ICMS Ecológico**. Disponível em <<http://periodicos.ufpb.br/ojs2/index.php/vj/article/view/14806/836>>. Acessado em 12 de out. de 2016.

SILVA, Romeu Faria Thomé da . **Manual de Direito Ambiental**. 5º edição. Bahia: JusPODIVM, 2015.

Silva, Wanessa Cristina Rodrigues da. **Tributação ambiental : uma análise acerca da importância das medidas fiscais na preservação ambiental**. Disponível em

<http://monografias.ufrn.br:8080/jspui/bitstream/123456789/1800/3/Tributa%C3%A7%C3%A3o%20ambiental_Monografia_Silva.pdf> Acessado em 31 de out. de 2016.

SOUZA, Vinicius Roberto Prioli de; CATANA, Luciana Laura Tereza Oliveira. **Espécies tributárias: Taxas.** Disponível em <http://www.ambito-juridico.com.br/site/index.php?artigo_id=6621&n_link=revista_artigos_leitura>.

Acessado em 12 de out. de 2016.

STF, **RE 138.284/CE**, Relator Ministro Carlos Velloso, Tribunal Pleno, julgamento em 01/07/1992, DJ 28/08/1992. Disponível em <<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=208091>>

Acessado em 12 de out. de 2016.

STF, **RE 239.397/MG**, Relator Ministro Ilmar Galvão, Tribunal Pleno, julgamento em 21/03/00, 1ª Turma, DJ de 28/04/00. Disponível em <[http://www.stf.jus.br/portal/jurisprudencia/listarJurisprudencia.asp?s1=RE\(239397%20NUME.\)&base=baseAcordaos](http://www.stf.jus.br/portal/jurisprudencia/listarJurisprudencia.asp?s1=RE(239397%20NUME.)&base=baseAcordaos)> Acessado em 12 de out. de 2016.

STF, **RE 576.321 RG-QO/SP**, Relator Ministro Ricardo Lewandowski, Tribunal Pleno, julgamento em 4/12/2008, DJE de 13/02/2009. Disponível em <<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=576025>>.

Acessado em 02 de nov. de 2016.

TRIGO, Aline Monteiro; VIANNA, Ester Caetano. **A importância dos incentivos econômicos no processo de licenciamento ambiental.** Disponível em <http://www.portaldeperiodicos.unisul.br/index.php/gestao_ambiental/article/view/1937/1838>. Acessado em 30 de set. de 2016.

VALADARES, André Garcia Leão Reis. Tributação Ambiental e sua compatibilidade com o Sistema Tributário Brasileiro. Disponível em <<http://www.ucs.br/etc/revistas/index.php/direitoambiental/article/view/3209>>.

Acessado em 30 de set. de 2016.

VOLPATO, Guilherme Bianchini. **O princípio do protetor-recebedor e o IPTU verde: fundamentos e perspectivas.** Disponível em <

<<https://repositorio.ufsc.br/xmlui/handle/123456789/133918>> . Acessado em 12 de out. de 2016.