

O INCENTIVO FISCAL EMPRESARIAL COMO FORMA DE PROTEÇÃO AO MEIO AMBIENTE

THE CORPORATE TAX INCENTIVES AS A MEANS OF ENVIRONMENTAL PROTECTION

PATRICIA MACHADO ISERHARDT

Advogada. Graduada em Direito pela Faculdade Metodista de Santa Maria. Especialista em Direito pelo Centro Universitário Franciscano. Especializanda em Educação Ambiental pela Universidade Federal de Santa Maria

RESUMO

O presente artigo se refere ao incentivo fiscal empresarial como forma de proteção ao meio ambiente. A função extrafiscal dos tributos é de extrema importância ao meio ambiente, pois, assim, o Estado através da arrecadação de receitas tem a possibilidade de implementar ações que visem a proteção do meio ambiente. O mecanismo estudado, vem mostrar que há possibilidade de inserir a classe empresarial para a proteção, esta pode participar com efetividade para a implementação da conscientização da necessidade de preservação do meio ambiente, mediante a possibilidade de participação de programas socioambientais que seguem a mesma linha de pensamento dos grupos sociais e políticos, qual seja, o de preservar o meio ambiente com foco na sustentabilidade ambiental, esta já se encontra albergada na Constituição Federal, cabe dar a ela uma nova interpretação, através da extrafiscalidade dos tributos, e principalmente colocar em prática os princípios constitucionais.

Palavras-chave: Empresarial; Incentivo fiscal; Meio ambiente; Tributação.

ABSTRACT

This article refers to the corporate tax incentive as a way of protecting the environment. The function of extrafiscal taxes is extremely important to the environment because, well, the State through the revenue collection has the ability to implement actions aimed at protecting the environment. Therefore, the mechanism studied, which shows that there is a possibility of entering the business class in the contemplation of this protection mechanism, this effectiveness can participate with the implementation of awareness of the need to preserve the environment, through the possibility of participation of social and environmental programs that follow the same line of thinking of social and political groups, namely, to preserve the environment with a focus on environmental sustainability. Environmental taxation is already housed in the Federal Constitution, it should give it a new interpretation by extrafiscal taxes and mainly put into practice the constitutional principles.

Keywords: Business; tax incentive; Environment; Taxation.

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO; 1 SUSTENTABILIDADE A FORMA DE PROTEÇÃO AO MEIO AMBIENTE; 2 O SISTEMA TRIBUTÁRIO COMO MECANISMO DE PROTEÇÃO AMBIENTAL; 3 O INCENTIVO FISCAL EMPRESARIAL COMO FORMA DE PROTEÇÃO AMBIENTAL; CONCLUSÃO; REFERÊNCIAS.

INTRODUÇÃO

O Brasil, embora seja um país que abriga uma rica biodiversidade e um patrimônio genético invejável, não está imune aos efeitos da degradação ambiental. Pelo contrário, a falta de prevenção e consciência ecológica por parte da população aliadas à ausência de políticas públicas efetivas, são agravantes que tornam o país ainda mais vulnerável aos problemas ambientais.

Em busca de soluções para o problema da degradação, o Poder Público e as organizações não governamentais criam vários programas, objetivando a conscientização da sociedade e dos mais diversos setores empresariais para a preservação do meio ambiente como forma de melhoria da qualidade de vida. No entanto, estes mecanismos não estão sendo suficientes para alertar a sociedade dos riscos da degradação e incentivar a adoção de posturas que defendam a causa ambientalista.

A classe empresarial, no intuito de ampliar sua dominação dos mercados, usa sua racionalidade voltada para a eficiência econômica, entoando apenas índices numéricos e olvidando os aspectos qualitativos. Assim, o Estado ao assumir seu papel de gestor de Políticas Públicas de interesse coletivo, deve buscar meios para conseguir atender a necessidade de proteção dos recursos naturais, para a presente população mundial e suas futuras gerações, conforme a nossa própria Constituição Federal nos impõe em seu Artigo 225, aliando desta forma o interesse público à sustentabilidade.

O ente público pode e deve incentivar a sustentabilidade, induzindo as pessoas para a não poluição do meio ambiente, este incentivo pode recair sobre o sistema de tributação nacional. Cabe, contudo, conceituar os tributos ecologicamente corretos, como aqueles que influenciam na decisão econômica de modo a tornar mais interessante à opção ecologicamente mais adequada.

O grande problema enfrentado atualmente está na falta de conscientização em relação a preservação do meio ambiente, assim, a temática abordada objetiva o incentivo à preservação, com o consequente benefício financeiro para o contribuinte. Se os custos da degradação ambiental não refletirem nos preços, as decisões econômicas nunca serão ecologicamente

corretas, com os tributos ecologicamente corretos pode-se trazer para o custo de cada bem, o custo que representa ambientalmente.

A tributação ecológica trabalha no âmago da questão, o agente não apenas cumpre a lei, mas passa a ser também agente da proteção ambiental, assim, se verifica a diferença, onde se tem uma mudança do comportamento do agente econômico.

O objetivo desta pesquisa é demonstrar que a utilização do Sistema Tributário Nacional como forma de efetivar os valores ambientais é altamente positiva para o meio ambiente, tendo em vista as infinitas possibilidades de adaptação dos tributos.

Em um primeiro momento, será averiguada a sustentabilidade como fórmula para a proteção do meio ambiente, bem como a importância da sustentabilidade como forma de equilíbrio entre o desenvolvimento e crescimento.

Conseqüentemente será observado o direito tributário na busca da sustentabilidade. Vislumbrar-se-á a função fiscal e extrafiscal dos tributos, demonstrando que os elementos tributários existentes podem ser voltados à defesa do meio ambiente. Analisar-se-á o conceito, os objetivos e o caráter não sancionatório da tributação ambiental no direito brasileiro, ressaltando os aspectos relevantes dos tributos ecologicamente corretos para a sustentabilidade.

O desejo de uma sociedade mais justa e harmônica com o meio ambiente enseja a necessidade de somar esforços para práticas bem sucedidas, uma vez que é responsabilidade de todos buscarem meios para a preservação do meio ambiente, juntamente com o melhoramento da qualidade de vida da humanidade. Portanto, o mecanismo ora estudado, visa a possibilidade de inserir a classe empresarial na contemplação da proteção ambiental através do incentivo fiscal.

A pesquisa em questão pode ser classificada quanto à abordagem do problema como pesquisa qualitativa, quanto ao objetivo tem-se abordagem descritiva e explicativa, em relação aos procedimentos técnicos esta é bibliográfica, onde será suscitada a possibilidade de incentivo fiscal empresarial para a não poluição do meio ambiente, e conseqüentemente a sugestão de mecanismos de conscientização das pessoas, possibilitando ou viabilizando um ambiente saudável.

1 SUSTENTABILIDADE: A FÓRMULA PARA A PROTEÇÃO DO MEIO AMBIENTE

A Constituição Federal, em seu artigo 225¹, aduz que o direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado é direito fundamental do indivíduo na medida em que atua como instrumento essencial à qualidade de vida da população. Dessa forma, o meio ambiente deve ser defendido e preservado pelo poder público e pela coletividade no sentido de cooperação entre o ente público e a coletividade.

A tutela ambiental visa adotar medidas para proteger o meio ambiente da degradação e exploração inadequada, criando leis, regras de conduta, padrões de consumo, eliminação de poluentes, educação e conscientização da coletividade em relação à importância da proteção ambiental.

Em consonância com os direitos e deveres individuais e coletivos elencados no artigo 5.º da Carta Magna, o legislador constituinte acrescentou, no caput do artigo 225, um novo direito fundamental, direito este ao meio ambiente saudável, ou seja, ao meio ambiente ecologicamente equilibrado. Nas palavras de Milaré:

[...] O reconhecimento do direito a um meio ambiente sadio configura-se, na verdade, como extensão do direito à vida, quer sob enfoque da própria existência física e saúde dos seres humanos, quer quanto ao aspecto da dignidade desta existência - a qualidade de vida -, que faz com que valha a pena viver [...].²

Desta forma, constata-se, que o direito ao ambiente ecologicamente equilibrado, trata-se de um direito fundamental, tendo em vista que o ambiente é um bem de uso comum do povo, essencial à sadia qualidade de vida das presentes e futuras gerações, assim tem-se que os bens ambientais, não são coletivos e nem privados.

Este novo direito fundamental já havia sido reconhecido pela Conferência das Nações Unidas sobre o Ambiente Humano de 1972 e reafirmado pela declaração do Rio sobre Meio

¹ Artigo 225 da Constituição Federal: “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”.

² MILARÉ, Edis. **Direito do Ambiente**. Editora Revista dos Tribunais, 2º edição, 2001. p. 112.

Ambiente e Desenvolvimento de 1992. Assim foi conquistando espaço nas Constituições mais modernas internacionais. Deveras:

[...] O caráter fundamental do direito à vida torna inadequados enfoques restritos do mesmo em nossos dias; sob o direito à vida, em seu sentido próprio e moderno, não só se mantém a proteção contra qualquer privação arbitrária da vida, mas além disso encontram-se os Estados no dever de buscar diretrizes destinadas a assegurar o acesso aos meios de sobrevivência a todos os indivíduos e todos os povos. Neste propósito, têm os Estados a obrigação de evitar riscos ambientais sérios à vida [...].³

Por estas razões, a adoção do direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado como direito fundamental da pessoa humana, pela Carta Magna, passou a nortear e dar uma nova conotação à legislação infraconstitucional ambiental.

O atual modelo de crescimento econômico gerou enormes desequilíbrios. Por um lado, nunca houve tanta riqueza e fartura no mundo, por outro lado, a miséria, a degradação ambiental e a poluição aumentam dia-a-dia. Diante desta constatação, surge a ideia do desenvolvimento sustentável, que visa conciliar o desenvolvimento econômico com a preservação ambiental e, ainda, obter soluções para o fim da pobreza no mundo.

Desta forma, não é verdadeira a problemática “ou desenvolvimento ou meio ambiente”, sendo um, fonte de recursos para o outro, devem harmonizar-se e complementar-se. A respeito do desenvolvimento, analisa Milaré:

[...] Compatibilizar meio ambiente e desenvolvimento significa considerar os problemas ambientais dentro de um processo contínuo de planejamento, atendendo-se adequadamente às exigências de ambos e observando-se as suas inter-relações particulares a cada contexto sociocultural, político, econômico e ecológico, dentro de uma dimensão tempo/espaço [...].⁴

Com efeito, percebe-se a nova mentalidade para que sejam obtidos resultados de políticas claras e abrangentes que envolvam a atuação conjunta de governo, empresários e comunidade, com o objetivo de coibir as agressões inconsequentes e continuadas ao meio ambiente.

As empresas começam a tomar consciência dessa nova contextualização social e procuram adequar suas condutas à nova realidade em que se encontram, tendo em vista a

³ TRINDADE, Antonio A. Caçado. **Direitos humanos e meio ambiente: paralelos dos sistemas de proteção internacional**. Porto Alegre: Fabris, 1993. p.76.

⁴ MILARÉ, Edis. **Direito do Ambiente**. Editora Revista dos Tribunais, 2º edição, 2001. p.42.

conscientização ecológica. Diante deste fato, a classe empresarial deixa de voltar seu foco somente para números demonstrativos da produção, passando a considerar os ditames da ética, do desenvolvimento sustentável e da responsabilidade socioambiental.

A responsabilidade socioambiental esta vinculada a uma resposta das empresas ao novo cliente, que pode-se chamar de “consumidor verde”. A empresa que se adequar a este novo conceito passar a ser sinônimo de bons negócios, formando uma nova atitude empresarial:

[...] A responsabilidade socioambiental é a resposta natural das empresas ao novo cliente, o “consumidor verde” e ecologicamente correto. A “empresa verde” passou a ser sinônimo de bons negócios e, no futuro, será a principal forma de empreender negócios de forma duradoura e lucrativa. Em outras palavras, quanto antes as organizações começarem a enxergar a sustentabilidade como seu principal desafio e como oportunidade competitiva, maior será a chance de que sobrevivam [...].⁵

Essa consciência socioambiental por parte dos empresários é lenta, acontece de forma gradativa, assim, a presente proposta, ou seja, os incentivos fiscais empresariais para a proteção ambiental irá servir como ferramenta para intensificar a proteção e interesse da classe empresarial.

O sistema tributário brasileiro possui formas que possibilitam que esta proposta seja analisada para implementação, como forma de proteção ambiental, trazendo consciência e benefício financeiro ao contribuinte.

2 O SISTEMA TRIBUTÁRIO COMO MECANISMO DE PROTEÇÃO AMBIENTAL

O legislador, visando a afastar quaisquer divergências tanto doutrinárias quanto jurisprudenciais, conceituou tributo no artigo 3º do Código Tributário Nacional, ressaltando que “consiste em 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”. Nas palavras de Harada, tributos são prestações

⁵ TACHIZAVA, Takeshy. **Gestão socioambiental: estratégias na nova era da sustentabilidade**. Rio de Janeiro. Elsevier: 2008. p.21.

pecuniárias compulsórias, que o Estado exige de seus súditos em virtude do seu poder de império.⁶

Na atualidade, o Estado tem nos tributos sua principal fonte de receita e, para obtê-la, deve atuar segundo regras de conduta e de organização, vinculando a vontade e a necessidade da Administração pública às normas legais que regulam a imposição, a fiscalização e a arrecadação tributária, além de disciplinar as relações entre o fisco e o contribuinte.

O Estado tem formas pelas quais pode intervir no setor privado direcionando o sistema tributário e tornando efetiva a proteção do meio ambiente. Importante salientar que os tributos podem assumir diferentes funções no ordenamento jurídico brasileiro através do critério relacionado com os seus fins, ou seja, a função fiscal e extrafiscal dos tributos.

A função fiscal existe para custear as despesas básicas do Estado, visa exclusivamente à arrecadação de verbas para prover o custeio dos serviços públicos. Tem como objetivo principal arrecadar recursos para os cofres públicos para atender as políticas públicas básicas de desenvolvimento. Neste sentido, afirma-se:

[...] É aquela que mais comumente se associa aos tributos, vale dizer, enquanto receitas derivadas do Estado. São necessárias para fins de fornecimento de recursos financeiros para que o mesmo possa por em prática suas atividades no cumprimento das metas preestabelecidas de atingimento do bem estar comum e da paz social [...].⁷

A maioria dos tributos previstos no sistema tributário brasileiro tem função predominantemente fiscal. A função fiscal dos tributos tem como finalidade exclusiva o abastecimento dos cofres públicos, sem que outros interesses, de cunho social ou político, interfiram no direcionamento da atividade impositiva.⁸

Já a denominada função extrafiscal é aquela que não tem a finalidade de captação de recursos para os cofres públicos, mas sim ferramentas oferecidas aos Estados para que estes apliquem as políticas públicas que visem a melhoria das condições de vida da população.

Permite ao contribuinte a opção de escolher o gravame mais ameno ou até nenhum gravame tributário, conforme sua atuação se desenvolva neste ou naquele sentido previsto em lei. Este fato acontece quando o governo tem interesse em corrigir situações sociais anômalas, e

⁶ HARADA, Kiyoshi. *Direito Financeiro e Tributário*. 12 ed. São Paulo: Malheiros, 1996. p.313.

⁷ SEBASTIÃO, Simone Martins. *Tributo Ambiental - extrafiscalidade e função promocional do direito*. Curitiba: Juruá, 2007. p. 130

⁸ CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de Direito Tributário*. 19 ed. São Paulo: Saraiva, 2007. p. 228.

então concorre para que certa atividade seja estimulada, uma vez que desenvolvida, poderá resultar em fatores positivos para os cofres públicos.

Pode-se dizer que a extrafiscalidade caracteriza-se pelo exercício da cobrança dos tributos para atender interesses que não são meramente arrecadatários, mas sim uma forma adotada pelo Estado de sanar as externalidades negativas. Entretanto, a extrafiscalidade manifesta-se também por desestímulos fiscais, que induzem os contribuintes a evitarem condutas que, embora lícitas, são vistas como impróprias, sob os aspectos político, econômico ou social e, mais recentemente, ainda sob o aspecto ambiental.

Raimundo Bezerra Falcão, corroborando com a idéia exposta, ressalta que a extrafiscalidade é “[...] atividade financeira que o Estado exercita sem o fim precípua de obter recursos para o seu erário, para o fisco, mas sim com vistas a ordenar ou reordenar a economia e as relações sociais.”⁹

Neste mesmo sentido Meirelles também deixa bem evidente a função extrafiscal do tributo:

[...] A extrafiscalidade é a utilização do tributo como meio de fomento ou de desestímulo a atividades reputadas convenientes ou inconvenientes à comunidade. É ato de polícia fiscal, isto é, de ação de governo para o atingimento de fins sociais através da maior ou menor imposição tributária. [...] Com efeito, através da agravação do imposto podem-se afastar certas atividades ou modificar-se a atitude dos particulares reputadas contrárias ao interesse público, como pelo abrandamento da tributação pode-se incentivar a conduta individual conveniente à comunidade[...].¹⁰

Vale mencionar que não há como dissociar os sinais de fiscalidade ou extrafiscalidade de um tributo, não podendo afirmar que existe uma espécie tributária pura, que realize somente a função arrecadatória ou a função orientadora, os dois sentidos podem conviver harmoniosamente na mesma figura impositiva, sendo apenas viável constatar a predominância de um sobre o outro.

Assim, percebe-se que o caráter extrafiscal prevalece na utilização dos tributos voltados à questão ambiental, pois seu objetivo é orientar condutas não poluidoras e coibir as agressões ao meio ambiente, ficando a natureza arrecadatória em um segundo plano. Tem-se a atuação estatal empenhada no direcionamento do comportamento dos contribuintes para a adoção de

⁹ FALCÃO, Raimundo Bezerra. **Tributação e Mudança Social**. Rio de Janeiro: Forense, 1981. p. 196.

¹⁰ MEIRELLES, Hely Lopes. **Direito Municipal Brasileiro**. 15 ed. São Paulo: Malheiros, 2006. p.158

posturas que previnam, neutralizem ou minimizem o impacto negativo decorrente do exercício de suas atividades ao meio ambiente.¹¹

Outro aspecto importante é que a extrafiscalidade não visa a impedir determinada atividade, mas condicionar a liberdade de escolha dos entes econômicos através da graduação da carga tributária, intenta influir na opção do contribuinte pelo exercício desta ou daquela atividade e na forma como ela será desenvolvida, sempre orientando as condutas para o bem estar social e para a preservação do meio ambiente.

Neste contexto, cumpre ainda observar que os incentivos fiscais, por intermédio principalmente das isenções, a progressividade e até a seletividade dos tributos podem representar o meio pelo qual o caráter extrafiscal se concretiza com a finalidade de proteger o meio ambiente. Estas figuras podem ser consideradas os principais instrumentos a serem manipulados pelo poder público em busca da efetivação do direito ao bem ambiental.

Sobre a utilização dos incentivos fiscais, enquanto forma da realização da tributação extrafiscal promotora da defesa ambiental, Amaral assevera:

[...] Adota-se a expressão ‘incentivos fiscais’ para designar o estímulo dado aos contribuintes por realizarem condutas voltadas à proteção ambiental ou por induzir os contribuintes a não praticarem condutas poluidoras; para tanto, a pessoa política competente poderá diminuir, retirar ou aumentar a carga tributária do sujeito passivo como forma de atender ao seu escopo. [...] Estimular condutas não agressoras, por meio de incentivos fiscais, é possibilitar aos agentes econômicos a adoção de novos equipamentos voltados para atender às normas de proteção ambiental sem sufocar, assim o desenvolvimento de suas atividades econômicas[...].¹²

Pode-se concluir que a concessão desses incentivos pode servir como meio de reestruturação das atividades econômicas e encaminhamento à defesa da causa ambiental, as empresas poderão reduzir seus custos, principalmente no que se refere à carga tributária, se adotarem, por exemplo, tecnologias limpas, as quais permitam o desenvolvimento sem que este ocorra à custa da escassez e/ou esgotamento dos recursos naturais.

A tributação ambiental, no Brasil, só ganhou força com a Constituição Federal de 1988, que positivou a preservação da natureza como princípio econômico, demonstrando a importância de se compatibilizar direito tributário, econômico e ambiental. Direcionando, desta forma, a

¹¹ AMARAL, Paulo Henrique do. *Direito Tributário Ambiental*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2007. p. 64.

¹² AMARAL, Paulo Henrique do. *Direito Tributário Ambiental*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2007.. p. 193-194.

atividade estatal para a imposição de políticas públicas para a preservação do meio ambiente, juntamente com o desenvolvimento sustentável.

O direito tributário ambiental vem ganhando, nos últimos tempos, fundamental importância para o ordenamento jurídico brasileiro, pois constitui fator de destaque como aliado à preservação ambiental, através dos instrumentos econômicos, tributários e ambientais que pode fazer uso para combater as externalidades negativas geradas pelos agentes econômicos. Neste sentido, Ferraz conceitua os tributos ambientais como:

[...] Tributos ambientais, são aqueles que influenciam na decisão econômica de modo a tornar mais interessante a opção ecologicamente mais adequada. Na verdade, nada mais devem fazer que refletir a realidade dos custos da atividade ecologicamente desorientada[...].¹³

Assim, pode-se afirmar que os tributos atuam como instrumentos da intervenção estatal na economia, incentivando os poluidores a procurarem meios que reduzam a poluição e promovam a adequação de sua conduta a padrões ambientalmente corretos.

O principal objetivo da tributação ambiental consiste em desestimular condutas que causem danos ao meio ambiente e estimular as atitudes que preservam o meio ambiente, através dos incentivos fiscais, fixação de alíquotas progressivas e seletivas e ainda da redução das bases de cálculo de determinado tributo. Para corroborar este posicionamento, nas palavras de Oliveira:

[...] Sem dúvida, entre os meios de prevenção e combate à poluição, o tributo surge como instrumento eficiente tanto para proporcionar ao Estado recursos para agir (tributação fiscal), como fundamentalmente para estimular condutas não poluidoras e desestimular as poluidoras (tributação extrafiscal) [...] assim, o Estado reconhece o esforço do cidadão em cumprir a lei, e não apenas castiga o recalcitrante; tributa-se menos - a título de prêmio - quem não polui ou polui relativamente pouco[...].¹⁴

Através dos estímulos e benefícios fiscais, pode-se tornar a conduta ambientalmente correta mais vantajosa ao contribuinte, estimulando-o a adotar meios de produção que não sejam prejudiciais, ou que prejudiquem menos os recursos ambientais. Além do mais, pode-se

¹³ FERRAZ, Roberto. Tributação e Meio Ambiente: O green tax no Brasil. *Revista de Direito Ambiental*, 31, 2003. p.168.

¹⁴ OLIVEIRA, José Marcos Domingues de. *Direito Tributário e Meio Ambiente - proporcionalidade, tipicidade aberta, afetação da receita*. 3 ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2007. p. 38-39.

orientar a receita obtida, utilizando a arrecadação como forma de patrocínio à prestação de serviços públicos ambientais. Como bem explica Ferraz:

[...] O imposto verde tem, portanto, esse papel reorientador da atividade empresarial e popular, sem que se possa criticá-lo por artificial. De fato, tais impostos não criam uma variante que distorce a melhor decisão econômica, mas, pelo contrário, a fazem brotar com dados reais, pois o custo ambiental é real. Esse modelo de reforma tributária traz a novidade: tributos impostos não pelo Estado, mas pela natureza[...].¹⁵

Tem-se, portanto, que os tributos não apenas na sua função de arrecadação, mas principalmente em seu caráter extrafiscal servem para incentivar a proteção do meio ambiente e para isso nem sempre é necessária a criação de novos tributos. Pode-se citar como exemplo a releitura dos dispositivos legais existentes servindo como instrumentos de incentivo para a proteção do meio ambiente, estimulando a proteção ao invés de punir pela poluição.

Os tributos ambientais não podem possuir como hipótese de incidência tributária ato ilícito, conforme está previsto no artigo 3º do Código Tributário Nacional, não tendo assim, caráter sancionatório. Este direcionamento dos tributos para a proteção do meio ambiente serve como meio de incentivo, para aliar a proteção ambiental com a sustentabilidade.

Para Modé a tributação ambiental diferencia-se do caráter sancionatório por não se aplicar à atividade ilícita, vejamos:

[...] A tributação ambiental diferencia-se do caráter sancionatório por não se aplicar a atividade ilícita. A tributação ambiental aplica-se tão somente a atividades lícitas, assim consideradas pelo legislador por que necessárias, em que pese o impacto causado no meio ambiente. A tributação ambiental diferencia-se ainda do caráter sancionatório por aplicar-se antes da ocorrência do fato danoso ao meio ambiente, ou de modo que o potencial danoso tenha sido reduzido[...].¹⁶

Neste contexto, a tributação ambiental incidirá somente em fatos lícitos, tanto para incentivar a proteção como para desestimular as atividades poluidoras. Estes tributos devem ser mais utilizados na forma de incentivo, pois deverão respeitar os princípios do direito ambiental e do direito tributário, de maneira a se unirem todos os princípios em busca da sustentabilidade, que se pode dizer ser a formula para a proteção do meio ambiente.

¹⁵ FERRAZ, Roberto. *Op. Cit.* p.169.

¹⁶ MODÉ, Fernando Magalhães. *Tributação Ambiental*. Curitiba: Juruá. 2004. p.123

Corroborando com este entendimento, Ferraz afirma que a tributação ambiental também não representa punição:

[...] Portanto, o tributo, característico da democracia, sinal de cidadania e exercício de liberdade, somente se aplica ao âmbito das atividades lícitas, não podendo em nenhum momento ser concebido como sanção de atividade ilícita, como encargo a ser lançado contra atividades econômicas como punição. [...] Seria, portanto, totalmente impróprio e errado pretender sancionar atividades poluidoras com tributos mais pesados. Quando o objetivo seja sancionar, o instrumento próprio será a proibição sancionada com multa ou outra pena que o sistema jurídico possa indicar, mas nunca o tributo. Isto não significa que não se possa tributar diferenciada e mais pesadamente uma atividade nociva ao meio ambiente, mas não como sanção. [...] uma primeira característica fundamental da tributação ambientalmente orientada é que ela deverá ocorrer, necessariamente, no âmbito das atividades lícitas, como orientadora destas atividades [...].¹⁷

Assim, a tributação ambiental não prevê a sanção de atos ilícitos, muito menos prevê aos agentes uma alternativa entre a atitude legal e ilegal, mas sim a escolha entre o que lhe parece mais ou menos vantajoso. Resta ao sujeito passivo, entre as possibilidades que se lhe apresentam, optar por aquela que seja a economicamente menos onerosa para si e menos agressiva para o meio ambiente.

Estes fundamentos vão ao encontro com o que tem sido abordado até o presente momento, de forma que a tributação ambiental deve pautar-se pelo restabelecimento dos efeitos negativos ao meio ambiente gerados pelo exercício das atividades econômicas e injustamente imputados a todos, além de tornar as ações ambientalmente sadias mais atrativas.

Desse modo, a política tributária ambiental, tem como principal ferramenta a utilização de instrumentos tributários com efeitos indutores, de modo que o contribuinte não seja visto como alguém que “paga para poluir”, como no caso da monetarização do direito ambiental, que se utiliza de instrumentos tributários de cunho negativo, ou seja, elevação de alíquotas, imposição de multas, o que faz com que o contribuinte venha a “comprar cotas de poluição”.

Na tributação ambiental, procura-se demonstrar que é mais efetiva a utilização de normas tributárias indutoras que objetivem a não geração de dano pelo contribuinte, utilizando-se dos princípios da prevenção do direito ambiental, aliados aos incentivos fiscais, os quais, em

¹⁷ FERRAZ, Roberto. *Tributação Ambientalmente Orientada e as Espécies Tributárias no Brasil*. In: TORRES, Helene Taveira. *Direito Tributário Ambiental*. São Paulo: Malheiros, 2005. p. 340-341.

conjunto, poderão alavancar uma política tributária que venha a prevenir os danos ambientais, alcançando assim, a tão desejada sustentabilidade.

Conforme relatado, nas espécies tributárias brasileiras, tem-se a tricotomia tradicional que classifica os tributos em impostos, taxas e contribuições de melhoria. Todavia ser essa a classificação básica das espécies tributárias, não ficam excluídas desta o empréstimo compulsório e as contribuições especiais.

Verifica-se que, as políticas públicas de incentivos fiscais à atividade empresarial responsável ambientalmente, torna-se de grande valia para a proteção ambiental. Assim, o aspecto extrafiscal dos tributos, sejam impostos, taxas, contribuições de melhoria, contribuições de intervenção no domínio econômico ou empréstimos compulsórios, são meios de induzir as empresas a praticarem atividades que ajudem a preservar ou recuperar o meio ambiente.

A concessão de incentivos fiscais é uma ótima ferramenta para estimular as empresas a contribuírem com a preservação ambiental, uma vez que no Brasil a carga tributária é elevada e a concessão de incentivos fiscais estimulará as empresas a melhorarem seus produtos e processos produtivos com vistas a obterem redução da carga tributária e aumentarem a sua competitividade no mercado.

Cabe ressaltar que é importante que a concessão destes incentivos fiscais não seja passageira, mas sim que esteja inserida num grande projeto voltado à preservação ambiental, para que se possa colher frutos duradouros e efetivamente implementar uma melhora no meio ambiente.

A tributação ambiental deve se utilizar dos instrumentos tributários para incentivar a não poluição do meio ambiente, fazendo com que o custo da poluição recaia sobre o custo dos bens adquiridos, a conscientização de que o meio ambiente é bem de todos, inclusive das futuras gerações. Enfim, a intenção é demonstrar que a conscientização é um dos mais importantes mecanismos para a proteção do meio ambiente, sendo que ocorrendo a conscientização, haverá a prevenção, agindo antes que ocorra o dano, mas contextualizando, percebe-se que a conscientização somente ocorrerá efetivamente se estiver envolvido o setor econômico, ou seja, mediante a concessão de incentivos fiscais para práticas verdes.

3 O INCENTIVO FISCAL EMPRESARIAL COMO FORMA DE PROTEÇÃO AMBIENTAL

Por meio da leitura diária de jornais, revistas e a mídia em geral percebe-se a crescente tendência da preocupação do exercício da responsabilidade empresarial frente ao meio ambiente. Os resultados econômicos passam a depender cada dia mais de decisões empresariais que levem em consideração a proteção ambiental, onde os clientes valorizam empresas que tenham esta preocupação.

Essa consciência socioambiental por parte dos empresários é lenta, acontece de forma gradativa, assim, a presente proposta, ou seja, os incentivos fiscais empresariais para a proteção ambiental irá servir como ferramenta para intensificar a proteção e interesse da classe empresarial, bem como, será um mecanismo que viabilizará a verdadeira conscientização quanto à necessidade de tutela ambiental.

A questão inicial baseia-se na indagação de que forma mecanismos tributários podem contribuir para aumentar a efetividade das políticas públicas que tenham escopo de preservar o meio ambiente, tendo em vista que se trata de um direito fundamental constitucionalmente estabelecido, onde a responsabilidade compete ao poder público e, também, a toda coletividade, incluindo a classe empresarial.

A Constituição Federal, em seu artigo 151, I, expõe que os tributos podem ter outro objetivo que não seja a arrecadação financeira aos entes públicos, admitindo a concessão de incentivos fiscais que visem à promoção do desenvolvimento socioeconômico do país, ou seja, a extrafiscalidade visando uma função específica.

Dessa forma, não há vinculação direta dos impostos com o meio ambiente, o que pode ocorrer é um sistema de graduação de alíquotas, de isenções e incentivos fiscais para as empresas que cooperarem para a proteção ambiental.

As políticas ambientais estão ao amparo da extrafiscalidade, constituindo um instrumento de combate da degradação ambiental, sendo que através dela o Estado pode estimular a adoção de práticas menos poluentes e inibir a atividade com maior potencial poluidor, tributando mais ou menos, de acordo com o nível de poluição da empresa em foco.

Esta é a idéia defendida por Consuelo Yatsuda Moromizato Yoshida:

[...] Independentemente de se alcançar, através do lento processo de conscientização pela via da educação ambiental formal e não-formal, o estágio ideal de observância espontânea das normas ambientais, a efetividade da proteção ao meio ambiente pode e deve ser incrementada pela adoção de estratégias que aliem atrativos econômicos e financeiros às soluções técnicas adequadas. Nesta linha de raciocínio, no que concerne aos empreendedores, a estratégia mais eficaz, embora baseada numa ética utilitarista, é estimulá-los ao cumprimento adequados das exigências ambientais, notadamente de cunho preventivo, mediante argumentos e atrativos econômico-financeira. Depreendem-se dessas colocações iniciais que: 1) as políticas ambientais devem se valer mais incisivamente dos instrumentos tributários e econômico-financeira, com o objetivo primordial de incentivar a observância de seus princípios e preceitos, e no âmbito da prevenção, preferencialmente; 2) as políticas de um modo geral, e, dentre elas, as políticas nos campos tributário e econômico-financeiro devem incorporar a dimensão ambiental no delineamento de seus princípios e preceitos, a fim de que estejam afinadas e em sintonia com as diretrizes e objetivos das políticas ambientais[...].¹⁸

Considerando o cenário atual, no qual a carga tributária suportada pela classe empresarial está elevada, tem-se que a ideia de implementação de formas de incentivo fiscais possam ser bem recebidas e eficazes. Cabe delimitar que incentivos fiscais ambientais, se tratam de mecanismos legais dos quais decorram a supressão ou redução dos tributos a partir de comportamentos que incentivem a proteção ambiental.

Esta troca de comportamentos ecologicamente corretos por incentivos fiscais encaixa-se perfeitamente na extrafiscalidade dos tributos, assim, podemos examinar algumas espécies de benefícios fiscais como a depreciação acelerada, a dedução total ou parcial de custos, a concessão de créditos fiscais e as isenções fiscais.

No incentivo de frear a depreciação acelerada, existe a possibilidade de oferecer à empresa contribuinte a perspectiva de redução das bases de cálculo de tributos na aquisição de bens para utilização no processo produtivo que operem de forma mais adequada para preservação ambiental. No Brasil, a modalidade da depreciação acelerada foi instituída pela Lei nº 4.506/1964 e regulamentada pelo Decreto-lei nº 1.598/1977, que não faz menção a possibilidade de implantação para a área ambiental, mas também não há vedação.

Com relação aos créditos fiscais, houve Projeto de Lei em tramitação, sob nº 3.072/2008, que tinha como objetivo a concessão de crédito fiscal a ser utilizado no pagamento de

¹⁸ YOSHIDA, Consuelo Yatsuda Moromizato. A efetividade e a eficiência ambiental dos instrumentos econômico-financeiros e tributários. Ênfase na proteção. A utilização econômica dos bens ambientais e suas implicações. *Direito tributário ambiental*. In TORRES, Heleno Taveira (org). São Paulo: Malheiros, 2005. P. 530-1.

Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido - CSLL - para as empresas que implantassem um Sistema de Gestão Ambiental.

As Isenções fiscais com finalidade ambiental teriam a exoneração de tributos em troca de atitudes ambientalmente corretas, induzindo as empresas para caminhos ambientalmente corretos. Verifica-se que a tributação pode ser utilizada como instrumento de política pública ambiental, principalmente diante da classe empresarial, realizando uma nova leitura nas leis já criadas, sem, todavia, ocorrer a criação necessariamente um novo tributo.

Se for implantado o incentivo fiscal voltado à classe empresarial, haverá uma maior conscientização por um maior número de cidadãos, pois um dos efeitos da globalização foi o redirecionamento do poder para os consumidores, neste sentido, se as empresas tiverem um comportamento de proteção ambiental, conseqüentemente os consumidores também irão ter.

CONCLUSÃO

A Constituição Federal o artigo 225 impõe ao Estado e a toda a coletividade o dever de defender e preservar o meio ambiente para as presentes e futuras gerações. Com o passar dos anos, felizmente a consciência ambiental tem aumentado, o que leva a crer, gradativamente, que a população aceitará e levará adiante as formas de proteção ambiental propostas pelo Estado.

Ainda, para que se tenha um ponto de equilíbrio entre o respeito às liberdades econômicas individuais e o atendimento das necessidades coletivas, faz-se necessário que o Estado, enquanto instituição criada para promover o bem da coletividade, intervenha e atue como mediador desse processo, impedindo que a realização dos direitos em sua esfera particular obste as garantias sociais previstas constitucionalmente.

Neste contexto, a intervenção do Estado, passa a ser considerada fundamental ao gerenciamento dos recursos naturais e equilíbrio entre os interesses individuais e coletivos. Assim, o poder público baseado nas disposições legais pertinentes, pode onerar os empreendimentos que gerem degradação ao meio ambiente e premiar os que defendam a prevenção.

Diante das análises realizadas no decorrer da presente pesquisa, responde-se a questão principal, sim, os mecanismos tributários podem contribuir para uma maior efetividade das

políticas públicas ambientais, incentivando as empresas a se conscientizarem que podem unir condutas não poluidoras com a economia financeira, e ampliando a conscientização da necessidade da efetiva tutela ambiental.

A carga tributária suportada pela classe empresarial está muito elevada, as ideias relacionadas a formas de incentivos fiscais serão bem recebidas e eficazes para a não poluição ambiental. Conforme referido, esta troca de comportamentos ecologicamente corretos por incentivos fiscais encaixa-se perfeitamente na extrafiscalidade dos tributos, assim, se houver a implantação de incentivos como a depreciação acelerada, a dedução total ou parcial de custos, a concessão de créditos fiscais, bem como as isenções fiscais haverá consequências preventivas positivas ao meio ambiente e econômicas às empresas.

Tem-se que a proteção ambiental via sistema tributário não visa a excluir a natureza do ciclo produtivo tornando-a inacessível, mas atingir um nível de proteção elevado, procurando a prevenção e a correção inicialmente na origem dos ataques ao ambiente, visa modificar as relações entre a sociedade e a natureza, a fim de melhorar a qualidade de vida, gerando consciência e em consequência assegurando o progresso.

Unindo o Direito Tributário à defesa do meio ambiente, possibilitar-se-á tornar efetivos os princípios que constituem concepções básicas e os elementos de orientação para ações que têm por fim o bem estar e a sadia qualidade de vida como resultados diretos de um meio ambiente ecologicamente equilibrado.

A principal intenção é demonstrar que a conscientização das empresas é um dos mais importantes mecanismos para a proteção do meio ambiente, sendo que se ocorrer a conscientização, haverá a prevenção, agindo antes que ocorra o dano.

Através das políticas ambientais por meio da extrafiscalidade dos tributos, tem-se um instrumento de combate da degradação ambiental, assim o Estado pode estimular a adoção de práticas menos poluentes para as empresas e inibir as atividades com maior potencial poluidor, tributando mais ou menos, de acordo com o nível de poluição da empresa em foco.

Desta forma, constata-se que a tributação pode e deve ser utilizada como instrumento de política pública ambiental. A tributação ambiental já se encontra albergada na Constituição Federal, cabe dar a ela uma nova interpretação, através da extrafiscalidade dos tributos, e principalmente colocar em prática os princípios constitucionais, sem necessariamente criar um novo tributo.

REFERÊNCIAS

AMARO, Luciano. **Direito Tributário Brasileiro**. 14. ed. São Paulo: Saraiva, 2008.

BARBIERI, José Carlos. **Desenvolvimento e meio ambiente: as estratégias de mudanças da agenda 21**. 3.ed. Petrópolis: Vozes, 2000.

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**. 15. ed. São Paulo: Reedel, 2009.

_____. Lei 9.433, de 08 de janeiro de 1997. Institui a Política Nacional de Recursos Hídricos, cria o Sistema Nacional de Gerenciamento de Recursos Hídricos, regulamenta o inciso XIX do art. 21 da Constituição Federal, e altera o art. 1º da Lei nº. 8.001, de 13 de março de 1990, que modificou a Lei nº. 7.990, de 28 de dezembro de 1989. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br>>. Acesso em: 01 set. 2009.

_____. Lei 9.605, de 12 de fevereiro de 1988. Dispõe sobre as sanções penais e administrativas derivadas de condutas e atividades lesivas ao meio ambiente, e dá outras providências. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br>>. Acesso em: 01 set. 2009.

_____. Lei 9.795, de 27 de abril de 1999. Dispõe sobre a educação ambiental, institui a Política Nacional de Educação Ambiental e dá outras providências. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br>>. Acesso em: 01 set. 2009.

_____. Lei 11.105, de 24 de março de 2005. Regulamenta os incisos II, IV e V do § 1º do art. 225 da Constituição Federal, estabelece normas de segurança e mecanismos de fiscalização de atividades que envolvam organismos geneticamente modificados - OGM e seus derivados, cria o Conselho Nacional de Biossegurança - CNBS, reestrutura a Comissão Técnica Nacional de Biossegurança - CTNBio, dispõe sobre a Política Nacional de Biossegurança - PNB, revoga a Lei nº 8.974, de 5 de janeiro de 1995, e a Medida Provisória nº 2.191-9, de 23 de agosto de 2001, e os arts. 5º, 6º, 7º, 8º, 9º, 10 e 16 da Lei nº 10.814, de 15 de dezembro de 2003, e dá outras providências. . Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br>>. Acesso em: 01 set. 2009.

_____. Lei 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>> . Acesso em: 01 set.2009.

FERRAZ, Roberto. **Tributação e Meio Ambiente: O green tax no Brasil**. Revista de Direito Ambiental, 31, 2003.

HARADA, Kiyoshi. **Direito Financeiro e Tributário**. 12. ed. São Paulo: Malheiros, 1996.

YOSHIDA, Consuelo Yatsuda Moromizato. A efetividade e a eficiência ambiental dos instrumentos econômico-financeiros e tributários. Ênfase na proteção. A utilização econômica dos bens ambientais e suas implicações. **Direito tributário ambiental**. In TORRES, Heleno Taveira (org). São Paulo: Malheiros, 2005.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 26. ed. São Paulo: Malheiros, 2005.

MILARÉ, Edis. **Direito do Ambiente: a gestão ambiental em foco**. São Paulo: 5. ed., Revista dos Tribunais, 2007.

_____. **Princípios Fundamentais do Direito do ambiente**. Revista Justitia. Jan/dez, 1998.

_____. **Direito do Ambiente**. Revista dos Tribunais, 2. Ed. 2001.

MODÉ, Fernando Magalhães. **Tributação Ambiental: a função do tributo na proteção do meio ambiente**. Curitiba: Juruá, 2004.

SEBASTIÃO, Simone Martins. **Tributo Ambiental - extrafiscalidade e função promocional do direito**. Curitiba: Juruá, 2007.

TACHIZAVA, Takeshy. **Gestão socioambiental: estratégias na nova era da sustentabilidade**. Rio de Janeiro. Elsevier: 2008.

TRINDADE, Antonio A. Cançado. **Direitos humanos e meio ambiente: paralelos dos sistemas de proteção internacional**. Porto Alegre: Fabris, 1993.

Recebido em: 17.12.2012

Revisado em 31.01.2013

Aprovado em: 26.02.2013