

**RENATA FIGUEIRÊDO BRANDÃO**

**INCENTIVO FISCAL AMBIENTAL: PARÂMETROS E LIMITES  
PARA SUA INSTITUIÇÃO À LUZ DA CONSTITUIÇÃO  
FEDERAL DE 1988**

Tese apresentada como exigência parcial à obtenção do título de Doutor em Direito, no âmbito do Programa de Pós-Graduação da Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo, sob orientação do Professor Dr. Estevão Horvath.

**FACULDADE DE DIREITO DA USP**

**SÃO PAULO**

**2013**

**BANCA EXAMINADORA:**

Orientador: Professor Dr. Estevão Horvath

Professor Arguidor: Dr. Fernando Facury Scaff

Professor Arguidor: Dra. Ana Maria de Oliveira  
Nusdeo

Professor Arguidor: Dr. Saulo José Casali Bahia

Professor Arguidor: Dr. Hugo de Brito Machado  
Segundo

*Quando a última árvore tiver caído, quando o último rio tiver secado, quando o último peixe for pescado, vocês vão entender que dinheiro não se come.*

*Provérbio dos Índios Sioux*

*Que o nosso tempo seja lembrado pelo despertar de uma nova reverência face à vida, pelo compromisso firme de alcançar a sustentabilidade, a intensificação dos esforços pela justiça e pela paz e a alegre celebração da vida.*

*Carta da Terra*

## **AGRADECIMENTOS**

Aos meus pais e irmão, pela nossa plena cumplicidade.

Pelo incentivo de toda a minha família, em especial, de meus avós, tios e primos.

Ao meu querido orientador, professor Estevão Horvath, que não se contenta apenas com transmitir seus conhecimentos na área jurídica, e dissemina lições de ética e de arte. O convívio e o aprendizado com ele remetem à emoção e à profundidade da mais bela sinfonia.

Ao professor Saulo Casali Bahia, o meu eterno agradecimento por se fazer presente em cada passo da minha vida acadêmica, trazendo muitas luzes sobre todos os temas e dilemas enfrentados.

Devo agradecimento a todos os meus amigos. Faço expressa menção a alguns, sem os quais este trabalho jamais se corporificaria: Valter Pedrosa, Adriano Steinway, Jorge Soto, Danilo Bastos, Manoel Mota Fonseca, Maurício Bezerra, Carolina Landim, Joana Machado, Vanessa Tavares Figueirêdo, José Marques Domingues, Raquel Machado, Marcela Nardelli, Osvaldo Lobato, Juliana Brandão, Joanna Nascimento, Milton Mendes, Fernando Mota, Rodrigo Freire, Bernardo Vita, Andréa Maia, Guilherme Borges, Janaina Daltro, Andressa Torquato, Vitor Andrade, Daniel Strand, Marcos Neder, Simone Musa, Isamara Campos, Rodrigo Saito, Valéria Zoteli, Elisabeth Martos, Pedro Satiro, Daniel Santiago e José Paulo Brandão.

## RESUMO

A presente tese tem como objeto a formulação de limites jurídicos à instituição de incentivos fiscais ambientais. Partindo da constatação de que a crise ambiental ora em voga requer que sejam adotados diversos instrumentos para conter a poluição e inibir a escassez dos ativos ambientais, geradas pelo atual padrão de produção e consumo, envereda-se pela análise da tutela constitucional da questão ambiental. Examina-se, com destaque, a parte final do comando contido no art. 170, VI, da Lei Maior, cuja norma (inserida no rol dos princípios da ordem econômica) estabelece um tratamento diferenciado de produtos e serviços, bem como dos seus processos de produção, de acordo com o critério de proteção ambiental. Ademais, é conferida ênfase ao conteúdo plasmado no art. 225 da CF/88, segundo o qual a preservação e a defesa do meio ambiente consubstanciam um dever do Poder Público e da Sociedade, sendo o meio ambiente ecologicamente equilibrado um direito das presentes e futuras gerações. Diante dos robustos comandos que ressaltam o dever de todos de promover, no país, um desenvolvimento sustentável, investigam-se as formas de atuação do Estado na economia e os fundamentos que embasam intervenções de tal ente sobre as condutas dos particulares, com vistas a induzir comportamentos ambientalmente orientados. Nesta trilha e considerando que nos Estados atuais a tributação consubstancia a sua maior fonte de receita, envolvendo, portanto, considerável parcela da riqueza da nação, analisa-se o alcance da tributação extrafiscal no que concerne à concessão de incentivos fiscais para o fomento de atividades que impactem positivamente o meio ambiente. Por ser o Brasil um Estado Democrático e Social de Direito, regido por uma Carta Política que alberga inúmeros interesses, bens e princípios conflitantes, a investigação das fronteiras para a instituição dos estímulos tributários em comento é pautada pela análise ponderada dos mais diversos desígnios constitucionais. Busca-se identificar, à luz do ordenamento jurídico brasileiro, balizas que irão permitir que a lei tributária instituidora do incentivo fiscal ecológico consubstancie instrumento hábil a induzir condutas ambientalmente orientadas, sem restringir desproporcionalmente outros fins, princípios e valores constitucionais, a exemplo da igualdade e da livre concorrência. Neste compasso, pretende-se demonstrar que a criação do instituto em tela, realizada com base nos parâmetros ora sistematizados, constitui significativo instrumento voltado à construção de uma economia baseada nos pilares da sustentabilidade. Assim, espera-se, em última análise, contribuir para que os entes tributantes veiculem, com maior segurança e propriedade, estímulos fiscais de viés ambiental, disseminando-se diplomas legais que efetivamente concretizam a defesa do meio ambiente.

**Palavras-chave:** Incentivo fiscal; meio ambiente; sustentabilidade; tributação; desoneração; defesa do meio ambiente; redução do impacto ambiental; igualdade; proporcionalidade; livre concorrência.

## **ABSTRACT**

### **Fiscal environment incentive: parameters and boundaries for Implementation in line with the 1988 Federal Constitution**

The purpose of this thesis is to define legal boundaries in order to establish environmental fiscal incentives. It required an analysis of the matter concerning environment constitutional management, due to the fact that the existing environment crisis demands the implementation of several tools to restraint pollution and inhibit the shortage of environment assets caused by current production and consumption standards. It is pointed out the final item of the command contained in the Art. # 170 of the Federal Constitution, whose norm – included within the roll of the Economical Order principles – directs towards differentiate handling of products and services, besides their related production processes in line with environment protection criteria. Also, the Art. # 225 of the 1988 Federal Constitution - included under the Title concerning Social Order - emphasizes the fact that both Government and Society are accountable for the preservation and defense of the environment and that an ecologically balanced environment is the right to present and future generations. Considering the stressed commands that refer to the general responsibility to support sustainable development in the country, this thesis assesses the way the State acts in the economy and the basis for intervening in the conduct of private citizens, aiming at promoting environment-oriented behavior. Following this line of thought and taking into account that taxes represent the States' major source of income, thus absorbing large part of the country wealth, it is analyzed the extra-fiscal taxation range related to the concession of fiscal incentives to promote activities involving positive impact on the environment. Therefore, since Brazil is a Democratic and Social of Right State, ruled by a political Federal Constitution that comprehends several conflicting interests, goods and principles, the investigation of the boundaries to implement the fiscal incentives, in which this thesis is focused, is based upon thorough analysis of a great variety of constitutional directives. Its target is to identify, under the Brazilian judicial point of view, the foundations to allow that the fiscal law to support the ecological fiscal incentive substantiates an appropriate instrument to encourage environment-oriented actions, without restraining other constitutional objects, principles and values disproportionately, as equality and free competition principles, among others. As a consequence, based on the analyzed parameters, this thesis intends to demonstrate that the establishment of the institute therein proposed represents relevant tool to construct an economy founded on sustainability. Therefore, the expectation is that, at least, this work might contribute to the tax offices to promote more solid and accurate environmental fiscal incentives, and issue legal norms in order to consolidate the environment defense efficiently.

**Key-words:** Fiscal incentive; environment; sustainability; taxation; exoneration; environment defense; reduction of environment impact; equality; proportionality; free competition.

## RIASSUNTO

### **Tassa d'incentivi ambientale: i parametri ed i limiti per la loro istituzione alla luce della Costituzione del 1988.**

La presente tesi ha per oggetto la formulazione di limiti giuridici all'istituzione di tasse di incentivi fiscali ambientali. Partendo dalla constatazione che la crisi ambientale ora in corso richieda l'adozione di diversi strumenti per reprimere l'inquinamento e inibire la scarsità degli attivi ambientali, generati dall'attuale modello di produzione e consumazione, ci conduciamo a un'analisi della protezione costituzionale della questione ambientale. Esaminiamo, in un primo piano, la parte finale del comando previsto nell'art. 170, VI, della Legge Maggiore, la cui norma (inserita nella serie dei principi dell'ordine economico), stabilisce un trattamento distinto di prodotti e servizi, nonché i suoi procedimenti di produzione, secondo il criterio di protezione ambientale. Inoltre, viene attribuita una certa evidenza al testo formato nell'art. 225 della CF/88, secondo il quale la preservazione e la difesa dell'ambiente concretizzano un dovere del Potere Pubblico e della Società, essendo l'ambiente ecologicamente equilibrato un diritto delle presenti e future generazioni. Davanti i forti comandi che evidenziano il dovere di tutti nel senso di promuovere, nel nostro paese, uno sviluppo sostenibile, vengono investigate forme di attuazione dello Stato nell'economia e i fondamenti che servono di base a interventi di questo Ente a proposito delle condotte degli enti privati, ai fini di indurre comportamenti ambientalmente orientati. In questo senso e considerando che negli Stati attuali la tassazione concretizza la sua più grande fonte di reddito, coinvolgendo, pertanto, una grande parte della ricchezza del paese, analizziamo il ricavo della tassazione extra fiscale per quanto riguarda la concessione di tasse di incentivi fiscali per la promozione di attività che abbiano un impatto positivo sull'ambiente. Essendo il Brasile uno Stato Democratico e Sociale di Diritto, regolato da una Lettera Politica che abbraccia interessi vari, beni e principi in conflitto, l'investigazione delle frontiere per l'istituzione degli stimoli tributari in questione è orientata dall'analisi ponderata dei più variati propositi costituzionali. Cerchiamo di identificare, alla luce dell'ordinamento giuridico brasiliano, i limiti che permetteranno che la norma tributaria che istituisce la tassa di incentivo fiscale ecologico concretizzi uno strumento capace di indurre comportamenti ambientalmente orientati, senza restringere sproporzionalmente altri fini, principi e valori costituzionali, come per esempio uguaglianza e libera concorrenza. In questo senso, pretendiamo dimostrare che la creazione dell'istituzione in questione, realizzata in base ai parametri ora sistematizzati, costituisce un importante strumento per la costruzione di un'economia basata sui pilastri della sostenibilità. In questo modo, speriamo, in un'ultima analisi, contribuire affinché gli enti tributanti propaghino, con una maggior sicurezza e proprietà, stimoli fiscali in materia ambientale, diffondendo diplomi legali che concretizzino effettivamente la difesa dell'ambiente.

**Parole chiave:** Incentivi fiscali; ambiente; sostenibilità; tassazione; sgravi fiscali; difesa dell'ambiente; riduzione dell'impatto ambientale; uguaglianza; proporzionalità; libera concorrenza.

## LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

Art.	Artigo
CF	Constituição Federal
CIDE	Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico
COFINS	Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social
CONAMA	Conselho Nacional do Meio Ambiente
CTN	Código Tributário Nacional
CF/1988	Constituição Federal da República Federativa do Brasil de 1988
CSLL	Contribuição Social sobre o Lucro Líquido
DJ	Diário da Justiça
D.O.U.	Diário Oficial da União
OCDE	Organização de Cooperação e de Desenvolvimento Econômico
CE	Comunidade Europeia
IBAMA	Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e Recursos Naturais Renováveis
IPI	Imposto sobre Produtos Industrializados
IPTU	Imposto Predial e Territorial Urbano
IR	Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza
IRPJ	Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza da Pessoa Jurídica
IRPF	Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza da Pessoa Física
ISSQN	Imposto sobre serviço de qualquer natureza
LC	Lei Complementar
RT	Revista dos Tribunais
P&D	Pesquisa e desenvolvimento
PIS	Programa de Integração Social
PEC	Proposta de Emenda Constitucional
STF	Supremo Tribunal Federal
STJ	Superior Tribunal de Justiça
USP	Universidade de São Paulo
VAT	Imposto sobre valor agregado



# SUMÁRIO

<b>INTRODUÇÃO</b> .....	11
<b>1. O DEBATE DA QUESTÃO AMBIENTAL E A CONSTRUÇÃO DE NOVOS PARADIGMAS</b> .....	19
1.1. O caminho sem volta rumo à sustentabilidade.....	19
1.2. Conteúdo e alcance da expressão meio ambiente .....	29
1.3. Evolução da discussão internacional sobre a matéria ambiental .....	32
1.4. Princípios Ambientais .....	34
1.4.1. Princípio do poluidor-pagador .....	34
1.4.2. Princípio da prevenção e da precaução .....	35
1.4.3. Princípio do protetor-recebedor .....	38
1.5. Tutela constitucional do meio ambiente .....	41
1.6. Ordem econômica e meio ambiente.....	44
1.6.1. Formas de atuação estatal na ordem econômica .....	44
1.6.2. Fundamentos para a atuação estatal na economia.....	50
1.6.3. A defesa do meio ambiente como princípio da ordem econômica concretizador do desenvolvimento sustentável .....	53
<b>2. TRIBUTAÇÃO E PROTEÇÃO DO MEIO AMBIENTE</b> .....	65
2.1. A tributação na vida social e econômica do Brasil .....	65
2.2. Extrafiscalidade e normas tributárias indutoras .....	69
2.3. O tributo como instrumento de defesa do meio ambiente .....	76
2.3.1. A experiência brasileira e estrangeira .....	83
2.3.1.1. Tributos ambientais no Brasil.....	83
2.3.1.2. Tributos ambientais no Direito comparado .....	86
<b>3. INCENTIVOS FISCAIS</b> .....	91
3.1. Acepção e alcance do instituto.....	91
3.2. Subvenção .....	107
3.3. Incentivos fiscais e algumas formas de manifestação.....	110
3.3.1. Isenção .....	110
3.3.2. Crédito presumido.....	121
3.3.3. Diferimento .....	123
3.3.4. Redução de base de cálculo .....	125
3.3.5. Alíquota zero.....	128

3.3.6. Depreciação acelerada.....	131
3.3.7. Remissão .....	134
3.3.8. Anistia .....	134
3.4. Limites à concessão de incentivos fiscais .....	136
3.4.1. Competência .....	136
3.4.2. Legalidade.....	139
3.4.3. Igualdade e proporcionalidade.....	143
3.4.4. Capacidade contributiva.....	151
3.4.5. Livre concorrência .....	158
3.4.6. Renúncia de Receita.....	171
<b>4. INCENTIVOS FISCAIS AMBIENTAIS.....</b>	<b>177</b>
4.1. Aspectos gerais .....	177
4.1.1. Panorama geral para aplicação dos incentivos fiscais ambientais .....	177
4.1.2. Princípios ambientais norteadores do instituto .....	182
4.1.3. Críticas dirigidas aos incentivos fiscais ambientais.....	187
4.2. Formulação implícita na Constituição .....	189
4.3. Incentivos fiscais ambientais no Direito brasileiro e no Direito comparado .....	193
4.3.1. Incentivos fiscais ambientais no Direito brasileiro.....	193
4.3.2. Incentivos fiscais ambientais no Direito comparado .....	208
4.4. Limitações à concessão de incentivos fiscais ambientais no Brasil.....	215
4.4.1. Competência para a instituição de incentivos fiscais ambientais .....	215
4.4.2. A legalidade aplicada aos incentivos fiscais ambientais.....	218
4.4.3. Igualdade e proporcionalidade na instituição de incentivos fiscais ambientais .....	220
4.4.4. Capacidade contributiva e incentivos fiscais ambientais.....	236
4.4.5. A questão concorrencial e a concessão de estímulos fiscais ambientais .....	237
4.4.6. Renúncia de receita e incentivos fiscais ambientais .....	245
4.5. Síntese dos parâmetros e limites para a criação de incentivos fiscais ambientais no Brasil .....	247
<b>CONCLUSÃO.....</b>	<b>251</b>
<b>REFERÊNCIAS.....</b>	<b>255</b>

## Gracias por visitar este Libro Electrónico

Puedes leer la versión completa de este libro electrónico en diferentes formatos:

- HTML(Gratis / Disponible a todos los usuarios)
- PDF / TXT(Disponible a miembros V.I.P. Los miembros con una membresía básica pueden acceder hasta 5 libros electrónicos en formato PDF/TXT durante el mes.)
- Epub y Mobipocket (Exclusivos para miembros V.I.P.)

Para descargar este libro completo, tan solo seleccione el formato deseado, abajo:

