

OS REFLEXOS DA TRIBUTAÇÃO AMBIENTAL NA POLÍTICA NACIONAL DE RESÍDUOS SÓLIDOS NO BRASIL¹

Denise Lucena Cavalcante²

RESUMO: As finalidades da Política Nacional de Resíduos Sólidos – PNRS - instituída no Brasil por meio da Lei n. 12.305/2010, vão muito além da questão central da definição de diretrizes relativas à gestão integrada e ao gerenciamento dos resíduos sólidos no País, uma vez que neste setor se agrega também intensa conotação social, pois a questão do lixo também está intimamente ligada aos problemas sociais, daí a justificativa peculiar da PNRS em incluir metas associadas à inclusão social e à emancipação econômica de catadores de lixo. O presente artigo busca analisar os principais reflexos da tributação em matéria ambiental sobre as metas e objetivos da Política Nacional de Resíduos Sólidos, em especial para defender que as medidas fiscais desta Política também se voltem para instrumentos de bônus social sob pena de não atenderem as determinações legais. Constata-se que o Brasil ainda não tem uma política fiscal compatível com as recentes diretrizes da PNRS. Muitos antagonismos precisam ser revistos, principalmente, em relação aos principais tributos que hoje incidem sobre a reciclagem, bem como se faz necessário revisar todas as normas e, principalmente, averiguar se as que estão vigentes devem permanecer, devendo ser considerados para tal a devida mudança de comportamento no mercado e o necessário ganho ambiental que as motivou. A pesquisa fundamentou-se em revisão bibliográfica e no método dedutivo.

Palavras-chave: Desenvolvimento Sustentável; Catadores de lixo; política fiscal.

ABSTRACT: The purposes of National Solid Waste Policy – NSWP – instituted in Brazil through the Law n. 12.305/2010, go far beyond of the central question of defining guidelines related with the integrated management and solid waste management in the country, once this sector also aggregates intense social connotation, understanding that the issue of garbage also is closely linked to social problems, hence the peculiar justification of NSWP to include goals related to social inclusion and to the economic emancipation of garbage collectors. This article seeks to analyze the main effects of taxation on environmental issues about the goals and objectives of National Policy on Solid Waste, in particular aiming to argue that this tax policy measures also turn to social bonus instruments under penalty of not achieving the legal determinations. It is verified that Brazil doesn't have a compatible fiscal policy with recent guidelines of NSWP. Many antagonisms need to be reviewed, mostly some related to

1 Este trabalho se enquadra dentro do Projeto de Pesquisa denominado: *“La protección ambiental a través del sistema fiscal: una mirada jurídica interdisciplinar de los tributos ambientales en el marco de la normativa argentina”* (2014-2015), financiado pela *Secretaría de Ciencia y Tecnología de la Universidad Nacional de Córdoba, Argentina* (Secyt-UNC) CUDAP: EXP-UNC: 37126/2014.

2 Pós-Doutora pela Universidade de Lisboa. Doutora pela PUC/SP. Professora de Direito Tributário e Financeiro da graduação e pós-graduação - UFC. Líder do Grupo de Pesquisa em Tributação Ambiental UFC/CNPq. Procuradora da Fazenda Nacional. E-mail: <deniluc@fortalnet.com.br>.

the main taxes that today focus on recycling. At the same way, it is necessary to review all the rules and, especially, determine if those that already exist should remain, considering such a behavior change of the market and the necessary gain on environmental that motivated. The research was based on literature review and the deductive method.

Keywords: Sustainable Development; Garbage collectors; Fiscal Policy.

INTRODUÇÃO

As finalidades da Política Nacional de Resíduos Sólidos – PNRS - instituída no Brasil por meio da Lei n. 12.305/2010 vão muito além da questão central da definição de diretrizes relativas à gestão integrada e ao gerenciamento dos resíduos sólidos no País, uma vez que neste setor se agrega também intensa conotação social, pois a questão do lixo também está intimamente ligada aos problemas sociais, daí a justificativa peculiar da PNRS em incluir metas associadas à inclusão social e à emancipação econômica de catadores de lixo.

A inserção entre os planos econômico, ambiental e social é característica do contexto brasileiro, muitas vezes não sendo bem compreendida em países desenvolvidos que sequer conhecem a figura do “catador de lixo”. Esta questão social não pode ser afastada da nossa realidade e dessa discussão, afinal, a condição de miséria é também fonte de degradação ambiental.

Com a complexa realidade nacional, o discurso ambiental no Brasil, em certos momentos, fica ofuscado pelos inúmeros problemas sociais. As medidas fiscais na Política Nacional de Resíduos Sólidos terão também que se preocupar com o bônus social. Caso contrário, não atenderão as metas previstas legalmente.

1. DOS INSTRUMENTOS ECONÔMICOS E FISCAIS DA PNRS

Atualmente não restam dúvidas de que a proteção do meio ambiente deve ser encarada como um princípio da atividade econômica, sendo cada vez mais crescente a visão ecológica da economia, fazendo do desenvolvimento sustentável uma meta que não pode ser jamais desconsiderada³.

Não podemos, contudo, continuar a dar atenção somente à limitação dos recursos naturais, pois tão importante quanto esta questão é a necessidade de focar também na produção crescente e descontrolada dos resíduos sólidos. Com efeito, adverte o economista Nicholas Georgescu-Roegen, ao considerar que o acúmulo da poluição poderá

3 Analisando o desenvolvimento da economia verde, Edgar Morin ressalta que as taxas sobre o carbono e atividades poluentes, por exemplo, podem ser efetivadas para alimentar um fundo na transição para o renovável: “Desenvolvimento de uma economia verde - trata-se de um processo extraordinário e múltiplo de reorientação e de reconvenção econômicas, cujo crescimento felizmente compensaria o decréscimo das energias poluentes, carvão e petróleo”. Ele se baseia no desenvolvimento de todas as fontes de energia renováveis: eólica, maremoto, geotérmica, solar (grandes centrais solares nas regiões desérticas). Esse desenvolvimento demandaria grandes obras geradoras de empregos em todos os continentes. [...] Uma fiscalidade ecológica (taxas sobre o carbono, sobre atividades poluentes etc.) poderiam ser efetivadas para alimentar um fundo de ajuda na transição para o “renovável”. MORIN, Edgar. A via: para o futuro da humanidade. Tradução do original *La voie pour l'avenir de l'humanité* (2011) de Edgard de Assis Carvalho. Rio de Janeiro: Bertrand Brasil, 2013.

ser o motivo da primeira crise de natureza grave⁴. Sobre o tema, expõe o autor⁵: “Uma vez que Malthus não viu que os resíduos também criavam certo número de problemas econômicos, era normal que os diferentes economistas, que ignoravam até o *input* dos recursos naturais, não dispensassem atenção ao *output* dos resíduos. Em consequência, a exemplo dos recursos naturais, os resíduos simplesmente não são levados em conta na função de produção padrão. Em alguns manuais, a única menção de poluição é o exemplo da lavanderia que sofreu perda por causa da proximidade de uma chaminé. Os economistas devem, pois, ter tido uma surpresa quando o problema da poluição começou a sensibilizar o mundo. Entretanto, considerando a natureza entrópica do processo econômico, os resíduos são *output* tão evitável quanto o *input* dos recursos naturais [...]”

Partindo da análise dos instrumentos econômicos e fiscais, constatamos que eles podem ser utilizados mediante duas técnicas, tanto positiva como negativa, como por exemplo, por meio de incentivos, subsídios, isenções, regulações (ex.: selo verde); ou por intermédio do aumento dos preços, de forma a desestimular a realização de determinadas condutas, com o respectivo aumento dos tributos incidentes que poderão sobrevir, tanto pelo uso de recursos naturais, como pela emissão de poluentes, sendo a produção de resíduos sólidos a que nos interessa neste estudo.

Esses instrumentos já estão sendo utilizados em várias situações, contudo, o que percebemos atualmente é a falta de regras e de consonância desses instrumentos fiscais com uma política ambiental pré-estabelecida.

Passados alguns anos da concessão de incentivos fiscais, deveria ser obrigatória uma análise de suas repercussões. Hoje não sabemos se os benefícios e incentivos em curso alcançaram seus objetivos, muito menos se houve a mudança de comportamento que se esperava ou se a poluição diminuiu. Já está na hora de se apurar os casos concretos em matéria de tributação ambiental, afinal, os incentivos não devem ser eternos. As desonerações verdes que se mostram ineficazes em determinados casos também deveriam ser afastadas. Aliás, a transitoriedade é uma característica da tributação com fins ambientais, utilizada como instrumento prévio a posterior proibição de determinada conduta, levando à extinção do tributo quando o objetivo for alcançado. Exemplo deste caso foi a instituição de uma tributação mais onerosa para a gasolina com chumbo na União Europeia e que, com o tempo, foi reduzido o uso de chumbo até a extinção definitiva (Diretiva 98\70\CE)⁶. O tributo serviu como instrumento para alterar uma conduta poluente dos fabricantes e usuários até que se chegou ao objetivo alcançado, que foi extinção do chumbo na gasolina.

Deve-se atentar, quando utilizados os instrumentos fiscais, é para a possibilidade de melhor adequar e reutilizar os materiais recicláveis, bem como induzir a necessária

4 GEORGESCU-ROEGEN, Nicholas. O decrescimento: entropia, ecologia, economia. Tradução de Maria José Perillo Issac. São Paulo: Editora SENAC, 2012, p. 95.

5 Id. Ibid., p. 91.

6 Se añaden pequeñas cantidades de plomo a la gasolina con el fin de mejorar el rendimiento de los motores. El efecto del plomo es antidetonante. Permite que la mezcla aire-gasolina sea comprimida a una mayor presión antes de que la chispa de la bujía encienda la mezcla y haga mover los cilindros. Pero el plomo es un metal pesado contaminante, nocivo para los organismos vivos. Por estas razones, la Unión Europea, a través de la Directiva 98/70/CE, ha prohibido la venta de gasolina con plomo a partir del 1 de enero de 2000, aunque si algún país demuestra que esta prohibición le causa graves dificultades, puede obtener una moratoria. España la ha solicitado y obtenido. Disponível em: <<http://www.minetur.gob.es/ENERGIA/PETROLEO/CARBURANTES/Paginas/informacion.aspx>>. Acesso em: 23 set. 2013.

mudança de comportamento da atual sociedade de hiperconsumo, decorrente da *obsolescência programada*⁷.

A PNRS trata expressamente da possibilidade de utilização de instrumentos econômicos e fiscais àqueles que atuarem em prol do desenvolvimento da adequada reutilização e reciclagem dos resíduos sólidos, assim estabelecendo: “Art. 8º São instrumentos da Política Nacional de Resíduos Sólidos, entre outros: [...]: IX - os incentivos fiscais, financeiros e creditícios.”

No momento, contudo, observamos que cada setor transfere a responsabilidade para o outro. O mercado anseia cada vez mais por incentivos fiscais, porém, não se dá conta de que, a cada incentivo fiscal concedido, outros custos surgem: quando alguém deixa de pagar, outro paga. É preciso conceder incentivos com muito cuidado, sendo fundamental uma adequada análise técnica para justificar as desonerações, pois, caso contrário, só serão aumentadas as divergências do sistema, que já se encontra repleto de contradições e incentivos desnecessários.

Na prática, veem-se casos nos quais o incentivo fiscal não reflete nenhum ganho ambiental, mas tão-somente lucro para o empreendedor. O produto final continua com o mesmo preço e, às vezes, até mais caro. É preciso que o Poder Público fique atento e evite que tais incentivos sejam simplesmente convertidos em lucro e, da mesma forma, impedir que o pagamento decorrente da compensação por danos ambientais seja embutido no preço para o consumidor final, pois, se assim ocorrer, não alcançará o fim almejado, qual seja, a proteção ambiental. Exemplo cotidiano que demonstra essa realidade é o caso do papel reciclado, que tem em vários estados brasileiros o ICMS reduzido pela metade, porém, o preço de venda da resma de papel-ofício para o consumidor é atualmente mais caro do que a resma de papel branco. Se o preço final não for reduzido e, se for ainda mais caro, evidente é que não haverá estímulo na mudança do comportamento do mercado e, conseqüentemente, não haverá efeitos na melhoria do meio ambiente. É preciso que o Poder Público evite estes casos e sempre faça um estudo claro e objetivo sobre o efetivo ganho ambiental, do contrário, serão incentivos falsos e devem ser expurgados do sistema.

A realidade contemporânea do resíduo sólido reutilizável e reciclável como um bem econômico gerador de trabalho e renda está expressamente prevista como princípio na Política Nacional dos Resíduos Sólidos (art. 6º, da Lei n. 12.305/2010). O lixo torna-se um produto de mercado, podendo ser vendido, comprado e transformado⁸. A gestão desse ciclo da transformação do lixo em produto deve ser avaliada, inclusive para efeitos fiscais.

7 “Com o advento da chamada *obsolescência programada* nos anos 1950 e com o maior acesso a matérias-primas virgens, a cadeia de produção/consumo tem no descarte o destino final dos bens produzidos. Importante se salientar que muitos desses bens provêm de recursos naturais não renováveis ou de cara produção a partir de matéria-prima virgem. A economia de mercado globalizada e a superprodução de bens não duráveis aumentaram de tal forma a quantidade de resíduos sólidos descartados que a sua disposição final é um problema mundial. Esse problema tende a acentuar-se com o atual modelo de sociedade de hiperconsumo.” ALTMANN, Alexandre. Pagamento por serviços ambientais urbanos como instrumento de incentivo para os catadores de materiais recicláveis no Brasil. Revista de direito ambiental, São Paulo, v. 68, out./dez. 2012, p. 308.

8 Ressalta-se, inclusive, a transformação do lixo em energia, sendo estes projetos de grande relevância para o futuro. Sobre o tema ver: HENRIQUES, Rachel Martins; OLIVEIRA, Luciano Basto; COSTA, Angela Oliveira. Geração de energia com resíduos sólidos urbanos: análise custo benefício. Disponível em: <http://www.ecoeco.org.br/conteudo/publicacoes/encontros/v_en/Mesa4/10.pdf>. Acesso em: 30 jul. 2013.

Ronaldo Seroa da Motta⁹ parte de uma premissa muito útil, quando trata das propostas de instrumentos econômicos ambientais para a redução do lixo urbano, ressaltando que o objetivo da gestão de resíduos sólidos é racionalizar a geração e o tratamento do lixo, uma vez que a má disposição dos resíduos afeta os recursos ambientais (água, ar, solo e florestas). Tais instrumentos devem atuar no sentido de desestimular o excesso de geração de resíduos e induzir os agentes ao melhor tratamento destes.

Sob esta perspectiva, citamos o exemplo da redução da alíquota do IPTU, no Município de Fortaleza, onde os condomínios residenciais que promovam a reciclagem do lixo doméstico terão um desconto do imposto¹⁰. É uma medida que deve estimular a Educação Ambiental no sentido de tratar os resíduos desde a sua origem¹¹.

O modelo brasileiro é bem peculiar e diferente em cada localidade, o que inviabiliza o enfrentamento da questão somente por meio das diretrizes nacionais, devendo, assim, ser analisado caso a caso, motivo pelo qual os municípios são considerados os principais agentes nesse processo de concretização da lei.

A Lei n. 12.305/2010 assim estabelece no Capítulo V: “Art. 44. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, no âmbito de suas competências, poderão instituir normas com o objetivo de conceder incentivos fiscais, financeiros ou creditícios, respeitadas as limitações da Lei Complementar n° 101, de 4 de maio de 2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal), a:

I - indústrias e entidades dedicadas à reutilização, ao tratamento e à reciclagem de resíduos sólidos produzidos no território nacional;

II - projetos relacionados à responsabilidade pelo ciclo de vida dos produtos, prioritariamente em parceria com cooperativas ou outras formas de associação de catadores de materiais reutilizáveis e recicláveis formadas por pessoas físicas de baixa renda;

III - empresas dedicadas à limpeza urbana e a atividades a ela relacionadas.

Art. 45. Os consórcios públicos constituídos, nos termos da Lei no 11.107, de 2005, com o objetivo de viabilizar a descentralização e a prestação de serviços públicos que envolvam resíduos sólidos, têm prioridade na obtenção dos incentivos instituídos pelo Governo Federal.

9 MOTTA, Ronaldo Seroa da. Economia ambiental. Rio de Janeiro: FGV, 2006, p. 149.

10 Lei Complementar n° 0073, de 28 de dezembro de 2009: Art. 2°. Será concedido desconto de 5% (cinco por cento) no valor do IPTU, nos casos de imóveis que instituíam separação de resíduos sólidos e que destinem sua coleta para associações e/ou cooperativas de catadores de lixo. Disponível em: <http://www.sefin.fortaleza.ce.gov.br/legislacao/gerados/leis/LEI_N73_2009.pdf>. Acesso em: 23 set. 2013.

11 A doutrina espanhola também apresenta alguns exemplos: “Los entes locales que establezcan tasas de residuos, también deben valorar la posible inclusión en las respectivas ordenanzas fiscales de exenciones y/o bonificaciones, con el objetivo de incentivar buenas prácticas en la gestión de residuos. Así, por ejemplo, se podrían establecer bonificaciones parciales a la tasa de basuras para quienes manifestasen no querer recibir publicidad directa en sus buzones, para quien hiciesen un uso continuado de los puntos limpios o ecoparques, o para quienes optasen por hacer compostaje *in situ* de la fracción orgánica de sus residuos. En el caso de los establecimientos comerciales se podrían establecer bonificaciones para aquellos que dispusieran de envases retornables y productos naturales en sitios preferentes; que dispusieran de un espacio especial para el retorno de envases y máquinas receptoras de envases retornables; que incorporasen sistemas de venta a granel o que perteneciesen a una *Red municipal de comercios por el medio ambiente* etc.” VENTOSA, Ignasi Puig. Fiscalidad ambiental e gestión de residuos. In: BECKER, Fernando; CAZORLA, Luis María; MARTINEZ-SIMANCAS, Julián. Tratado de tributación medioambiental. vol. 2. Navarro: Aranzadi-Thomson, 2008, p. 1322.

Art. 46. O atendimento ao disposto neste Capítulo será efetivado em consonância com a Lei Complementar nº 101, de 2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal), bem como com as diretrizes e objetivos do respectivo plano plurianual, as metas e as prioridades fixadas pelas leis de diretrizes orçamentárias e no limite das disponibilidades propiciadas pelas leis orçamentárias anuais.”

Percebe-se na lei vigente a adequada previsão dos entes federativos exercerem a autonomia legislativa suplementar voltada às peculiaridades locais. Como bem ressalta Consuelo Yoshida, a Lei n. 12.305\2010, como norma geral federal, deixou o devido espaço para essa autonomia¹².

2. CAPACIDADE CONTRIBUTIVA E CAPACIDADE CONTAMINANTE

No Brasil percebemos nitidamente os dilemas entre os direitos sociais e os direitos ambientais. Nas situações de grande pobreza, a capacidade contributiva é inversamente proporcional à capacidade contaminante, decorrente da própria falta de estrutura em que vivem muitos cidadãos brasileiros ainda hoje. O estado de miséria de muitas favelas, por exemplo, é altamente contaminante. Não se pode exigir dessas pessoas que vivem em condições insalubres e sem a devida assistência estatal a adoção de boas práticas ambientais. Primeiro elas se preocupam com a sobrevivência e o pão de cada dia. A eliminação dos resíduos sólidos que produzem certamente não entrará na lista de atribuições cotidiana, considerando, ainda, que, em alguns casos, muitos sobrevivem exatamente dos resíduos alheios.

Em decorrência desta peculiaridade brasileira, é que se justificam os programas de apoio aos catadores de materiais recicláveis, previstos, inclusive, como meta na PNRS¹³.

No Brasil, merece destaque o Programa Coleta Solidária da Itaipu Binacional¹⁴,

12 “A legislação sobre resíduos sólidos se insere no âmbito da competência legislativa concorrente ambiental e a PNRS é a norma geral editada pela União e detalhada e complementada pela legislação suplementar dos demais entes federativos, com observância das diretrizes gerais por ela traçadas, as quais devem constituir o patamar mínimo nacional no que se refere à gestão integrada e ao gerenciamento ambientalmente adequado dos resíduos sólidos. A Lei n. 12.305\2010 é elogiável ao pretender adotar os padrões clássicos da norma geral federal, sem ser uma legislação federal minudente e concentradora de poderes da União (tendência centrípeta), tampouco permitir exageros na tendência descentralizadora dos últimos tempos (tendência centrífuga), abrindo espaço para a salutar autonomia no exercício da competência legislativa suplementar pelos entes federativos, em atendimento às peculiaridades regionais e ao interesse local.” YOSHIDA, Consuelo. Competência e as diretrizes da PNRS: conflitos e critérios de harmonização entre as demais legislações e normas. In: JARDIM, Arnaldo; YOSHIDA, Consuelo; MACHADO FILHO, José Valverde. Política nacional, gestão e gerenciamento de resíduos sólidos. São Paulo: Manole, 2012, p. 22.

13 Lei n. 12.305\2010. Art. 15º. A União elaborará, sob a coordenação do Ministério do Meio Ambiente, o Plano Nacional de Resíduos Sólidos, com vigência por prazo indeterminado e horizonte de 20 (vinte) anos, a ser atualizado a cada 4 (quatro) anos, tendo como conteúdo mínimo: (...); V – metas para a eliminação e recuperação de lixões, associadas à inclusão social e à emancipação econômica de catadores de materiais reutilizáveis e recicláveis.

14 “A empresa já confeccionou e entregou às cooperativas de coletores 1.638 carrinhos de coleta, 3.323 kit’s de uniformes, 25 prensas, 25 balanças e os chamados Passaportes da Cidadania, documentos pessoais dos catadores e seus familiares. Além disso, foram entregues 30 carrinhos elétricos que estão em processo de validação em Foz do Iguaçu. Ainda serão distribuídos mais 20 carrinhos elétricos aos representantes do Movimento Nacional dos Catadores de Materiais Recicláveis (MNCMR) em diversas cidades, como São Paulo, Belo Horizonte e Recife. Os coletores têm um papel relevante na sociedade. Eles reduzem substancialmente a

onde os catadores exercem o papel de agente ambiental com as devidas condições e dignidade da sua função. Esse modelo, infelizmente, não é o que se encontra no restante do País, mas é um importante exemplo de inclusão social e a comprovação de que é possível melhorar as condições de muitos cidadãos com a adequada atividade da reciclagem. O fato é que o Direito não pode ficar longe dessa realidade. É preciso enfrentar as questões ambientais em paralelo àquelas de teores sociais.

Outro caso de conflito da questão social com a ambiental é a utilização de veículos velhos no Brasil. A incidência do Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores – IPVA - é incompatível com a proteção ambiental. Grande parte dos estados brasileiros concede isenção para veículos velhos¹⁵, quando estes poluem muito mais do que os veículos novos. São regras criadas numa época em que o prioridade era desonerar os menos favorecidos, mas a sua prevalência hoje prejudica o meio ambiente. É preciso pensar em outra forma de o Estado auxiliar os que não possuem carros novos e, ao mesmo tempo, focar no critério ambiental, sendo o transporte coletivo de qualidade a meta mais civilizada. A União Europeia, preocupada com a poluição das cidades, exige dos países uma posição exatamente contrária à do Brasil, no sentido de multar (e não isentar) os proprietários de veículos antigos¹⁶.

Ao agregar o critério ambiental aos princípios do Direito Tributário, observa-se nos países menos desenvolvidos que as dificuldades são bem maiores, na medida em que deverão ainda ser vislumbrados os atrasos socioeconômicos, confirmando, assim, a preocupação de Saldanha Sanches, quando enfoca a necessidade de considerar os aspectos geopolíticos, citando o exemplo do petróleo, em que os argumentos ligados à eficiência econômica e social da tributação elevada sobre os combustíveis (com a finalidade de reduzir sua procura e estimular as energias renováveis) tornam-se um forte argumento de justiça, mesmo que inicialmente prejudique os menos favorecidos¹⁷.

quantidade de materiais recicláveis despejados no meio ambiente. Por isso, são autênticos agentes ambientais que auxiliam na preservação da natureza.” (Disponível em: <<http://www.itaipu.gov.br/responsabilidade/coleta-solidaria>>. Acesso em: 23 set. 2013).

15 Para exemplificar, assim dispõem alguns estados: Ceará (Lei n. 12.023/92): Art. 4º. São isentos do pagamento do imposto: (...); VIII - os veículos de uso rodoviário com mais de quinze anos de fabricação, contados a partir do primeiro mês do exercício seguinte ao do registro em órgão de trânsito. Bahia (Lei n. 6.348/91): Art. 40. São isentos do pagamento do imposto: (...); XI - veículos terrestres, nacionais ou estrangeiros, com mais de 15 (quinze) anos de fabricação. Paraná (Lei n. 14.260/2003): Art. 14. São isentos do pagamento do IPVA, os veículos automotores: (...); IX - com mais de vinte anos de fabricação. Distrito Federal (Lei n. 4.727/2011): Art. 1º. São isentos do IPVA: (...); VIII - os veículos com mais de 15 anos.

16 Portugal passou a adotar as novas regras da União Europeia para evitar a poluição na cidade, instituindo o plano “Zona de Emissões Reduzidas (ZER)” em 2011, limitando a circulação de veículos na Baixa da cidade de Lisboa com data de matrícula anterior a 1992, alargando a exclusão que antes estava circunscrita aos veículos anteriores a 1996.

17 “Os impostos sobre os combustíveis são a negação de tudo aquilo que aprendemos sobre justiça fiscal: aumentando o preço da gasolina ou do gásóleo, atingem-se principalmente os contribuintes com menor capacidade contributiva, cidadãos estes que podem ser obrigados a mudar de comportamento – abandonar o uso do automóvel – quando o imposto se junta ao aumento do preço do produto-base e lança os preços para a estratosfera. E no entanto, tudo visto e ponderado, estes impostos são justos. Mas *justos* em que sentido? Ao internalizar as externalidades negativas ligadas ao uso dos combustíveis fósseis, os impostos sobre os combustíveis amplifica um sinal que o mercado transmite de forma insuficiente: a necessidade de poupar energia por, nesta área, as flutuações do preço não conduzirem a uma situação de equilíbrio. (...) Recordemos apenas que aqueles que nos Estados Unidos defendiam um imposto maior sobre os combustíveis – que, por reduzir a procura de um grande consumidor, seria um imposto sobre a OPEP, tinham razão. Na Europa, o preço mais elevado dos combustíveis reduziu os gastos com energia. Se tivesse havido uma política semelhante nos Estados Unidos, haveria hoje menor procura de petróleo e mais energias alternativas. Todos os projetos com energias renováveis que hoje nos

O princípio da capacidade contributiva fundamenta a justiça tributária, sendo núcleo da relação tributária, afinal, não se pode cobrar de quem não tem como pagar. No caso dos tributos com fins ambientais, outros parâmetros também têm que ser observados, uma vez que a finalidade maior, nesse caso, é a proteção do meio ambiental por via do instrumento fiscal, e a incidência tributária terá como referência primeira a questão ambiental, uma vez que a capacidade contributiva não será a única premissa desses tributos, pois do contrário, não alcançariam o seu objetivo¹⁸. Com efeito, outros princípios atuarão (progressividade, seletividade, razoabilidade etc) de forma a garantir que não haja ofensa ao mínimo existencial dos contribuintes.

Por outro lado, há de se considerar que a relação entre a capacidade contributiva e a capacidade contaminante também tem o enfoque na riqueza, quando se está diante de elevada capacidade econômica. Aqui é preciso muita atenção do Estado para que o pagamento pela contaminação não seja apenas contabilizado como despesa e as condutas agressivas ao meio ambiente prevaleçam. Ou seja, o empresário da atividade contaminante paga o tributo devido e, até mesmo as multas, se houver, e continua com as mesmas atividades sem nenhuma preocupação em encontrar medidas menos contaminantes. Nestes casos, o instrumento fiscal torna-se ineficiente. Como bem esclarece Pedro Herrera Molina¹⁹, o princípio do poluidor-pagador não pode supor que *quem pode pagar pode contaminar*.

Na utilização dos tributos como instrumento fiscal nas questões ambientais deverá prevalecer, sempre que possível, a proteção da capacidade contributiva dos contribuintes. O Estado deverá buscar outros meios, inclusive, para resguardar os direitos dos cidadãos quando o critério ambiental prevalecer em determinado momento em relação à capacidade contributiva, justificando-se a medida fiscal por beneficiar a todos a médio e longo prazo, como é o caso do desestímulo ao uso de carros velhos e poluentes, já praticado na União Europeia.

Estados Unidos pululam como cogumelos – sabemos que a sociedade americana tem uma especial propensão para inovar – estariam há muito em cena se o carbono fosse tributado. Tudo isto contribui para que o imposto sobre os combustíveis seja justo: os argumentos ligados à eficiência econômica e social desta tributação são tão fortes que se tornam um argumento de justiça. Podemos alegar que essa poupança de energia induzida pelo imposto vai ser feita em parte com a imposição de uma mudança de comportamento dirigida, principalmente, aos contribuintes com menores rendimentos, mas justiça social não significa um nivelamento completo dos rendimentos e ainda menos uma uniformização dos modos de vida.” SANCHES, J. L. Saldanha. Justiça fiscal. Lisboa: Fundação Francisco Manuel dos Santos, 2010, p. 70-71.

18 “En definitiva, la relación del principio de capacidad económica con los tributos medioambientales se sitúa en el ámbito del concepto material de tributo y en este terreno, mi conclusión es que dichos tributos, con independencia de la forma que adopten, no tienen naturaliza contributiva, sino reparadora. No responden al llamado principio contributivo, según el cual los ciudadanos deben contribuir al sostenimiento de los gastos públicos en función de su riqueza, sino al principio según el cual quien perjudica el medio ambiente debe reparar el daño causado mediante una aportación económica que financiará, de modo genérico o específico, una parte del gasto público ocasionado por la protección medioambiental.” ROCH, María Teresa Soler. El principio de capacidad económica y la tributación medioambiental. In BECKER, Fernando; CAZORLA, Luis María; MARTINEZ-SIMANCAS, Julián. Tratado de tributación medioambiental. vol. 1, Navarro: Aranzadi-Thomson, 2008, p. 101.

19 “Por tanto, el principio quien contamina paga, va mucho más allá del ámbito puramente tributario: abarca todos los instrumentos capaces de internalizar los costes de los daños ambientales. Esta idea nos lleva a otra reflexión: el principio quien contamina paga no es un *principio de peaje*; no supone que *quien pueda pagar contamine*. Por el contrario, busca reducir el conjunto de la contaminación (en cada sector en el que opere) a niveles sostenibles, del modo más eficiente posible; es decir, con los mínimos costes posibles para el conjunto de la sociedad.” MOLINA, Pedro M. Herrera. El principio “quien contamina paga”. In: BECKER, Fernando; CAZORLA, Luis María; MARTINEZ-SIMANCAS, Julián. Tratado de tributación medioambiental. vol. 1, Navarro: Aranzadi-Thomson, 2008, p. 188.

O fato é que deve haver um mínimo de respeito à capacidade contributiva em relação aos tributos com fins ambientais, porém, em alguns momentos, os princípios da saúde e da segurança do cidadão poderão prevalecer ante o princípio da capacidade contributiva²⁰, e este atuará com menor intensidade. Há, porém, outras formas de como o Estado minimizar essa situação de detrimento econômico com outras técnicas que resguardem o mínimo existencial²¹, este sim, sempre resguardado. É preciso analisar caso a caso para fazer a devida graduação da capacidade contributiva e o controle da proporcionalidade.

Evidentemente, não se poderá cobrar tributo, mesmo em prol do meio ambiente, em situações de ausência de riqueza para contribuir com os gastos públicos. A qualidade subjetiva²² do contribuinte à exação tem que ser considerada. O ideal, utilizando a expressão de Cazorla Prieto, é que esses princípios (capacidade contributiva e proteção ao meio ambiente) não se enfrentem, mas busquem uma conjunção de ambos os objetivos²³.

3. DO POLUIDOR-PAGADOR AO PROTETOR-RECEBEDOR

O princípio do poluidor-pagador, presente nas Recomendações da OCDE desde 1972, foi incorporado ao Direito Ambiental brasileiro, estando presente na Política Nacional do Meio Ambiente - Lei n. 6.938\81, que estabelece no art. 4º, inciso VII, a imposição, ao poluidor e ao predador, da obrigação de recuperar e/ou indenizar os danos causados e, ao usuário, da contribuição pela utilização de recursos ambientais com fins econômicos.

20 Neste sentido, esclarece Estela Rivas Nieto: *“Los fines extrafiscales no son incompatibles con el principio de capacidad económica, puesto que el tributo no persigue únicamente una finalidad fiscal y, además, la capacidad económica no es el criterio exclusivo y excluyente de la justicia tributaria. Con esto queremos decir que el principio de capacidad económica no es un principio de inexcusable presencia para la realización de la justicia tributaria, sino que esta justicia se compone de otros principios distintos como, por ejemplo, la protección de la industria nacional, del medio ambiente o de la salud de los ciudadanos. De tal forma que podemos afirmar, que el principio de capacidad económica no es el criterio exclusivo de la justicia, sino la justicia se integra de otros principios que pueden legitimar per se el establecimiento de un tributo.”* NIETO, Estela Rivas. La protección del medio ambiente y la extrafiscalidad en España. In: CAVALLÉ, Ángel Urquizu; BOIX, Rodolfo R. Salassa. (coords.) Políticas de protección ambiental en el siglo XXI: medidas tributarias, contaminación ambiental y empresa. Colección de fiscalidad. España: Bosch Editor, 2013, p. 199-200.

21 Com propriedade, discorre Ricardo Lobo Torres: *“Há um direito às condições mínimas de existência humana digna que não pode ser objeto de intervenção do Estado na via dos tributos (=imunidade) e que ainda exige prestações estatais positivas. (...) Sem o mínimo necessário à existência cessa a possibilidade de sobrevivência do homem e desaparecem as condições iniciais de liberdade.”* TORRES, Ricardo Lobo. O direito ao mínimo existencial. Rio de Janeiro: Renovar, 2009, p. 35-36.

22 *“El principio de capacidad económica como cualidad subjetiva del obligado tributario proyecta unas exigencias de justicia en orden a la actuación del deber de contribuir que deben configurar su contenido.”* MORO, Cristóbal José Borrero. La proyección del principio de capacidad económica. In: Derecho tributario ambiental. ESTARES, Daniel Yacolca (Coord.). Perú: Grijley, 2009, p. 96.

23 *“Así pues, la finalidad extrafiscal de los tributos medioambientales no excluye la presencia del principio de capacidad económica; ambos son complementarios. Como ha recordado VAQUERA GARCÍA, citando MAFFEZZONI, la finalidad extrafiscal de protección medioambiental expresa un objetivo reconocido constitucionalmente, y el principio de capacidad económica es un instrumento para perseguir este objetivo. No se trata de enfrentar un con otro, que el principio de capacidad económica ceda frente a la finalidad extrafiscal o vice versa, sino que se consiga, como señala LASARTE ÁLVAREZ, la conjunción de ambos objetivos.”* PRIETO, Luis María Cazorla. Los principios constitucional-financieros en la tributación medioambiental. In: BECKER, Fernando; CAZORLA, Luis María; MARTINEZ-SIMANCAS, Julián. Tratado de tributación medioambiental. vol. 1, Navarra: Aranzadi-Thomson, 2008, p. 70.

Também a Declaração do Rio sobre Meio Ambiente e Desenvolvimento, de 1992, estabelece no Princípio 16: “As autoridades nacionais devem procurar promover a internacionalização dos custos ambientais e o uso de instrumentos econômicos, tendo em vista a abordagem segundo a qual o poluidor deve, em princípio, arcar com o custo da poluição, com a devida atenção ao interesse público e sem provocar distorções no comércio e nos investimentos internacionais.”

Considerando que a adoção de princípios ambientais no âmbito do Direito Tributário não pode afrontar os princípios em curso, necessário se faz adaptar aqueles princípios à realidade fiscal. Isto porque a questão do poluidor-pagador no Direito Ambiental comumente relaciona a poluição como reparação de um dano, o que não poderá ser adaptado diretamente no Direito Tributário Ambiental. Não se pode adotar esse princípio à tributação ambiental, quando ele tenha um caráter sancionatório, pois, no Direito Tributário, a regra é clara no sentido de que o tributo não pode caracterizar uma sanção (Art. 3º, do Código Tributário Nacional), portanto, já se parte da premissa que a poluição que será alcançada pela tributação não pode ser a que exceda os níveis de suportabilidade, ou seja, não pode ser acima do permitido por lei, pois, nesse caso, já não mais se está no âmbito da legalidade e, conseqüentemente, não caberá ao Direito Tributário intervir. Em outras palavras, cabe à tributação ambiental o estímulo ou o desestímulo a determinadas atividades que beneficiem ou prejudiquem o meio ambiente, porém, não alcançando o nível de agressão ambiental que saia do âmbito do suportável. A reparação dos danos ambientais já estará fora dos limites da tributação ambiental e passará para as esferas do Direito Civil e do Direito Penal, se for o caso.

A lei n. 6.938/81, no art. 3º, inciso III, define como poluição a degradação da qualidade ambiental resultante de atividades que direta ou indiretamente: a) prejudiquem a saúde, a segurança e o bem-estar da população; b) criem condições adversas às atividades sociais e econômicas; c) afetem desfavoravelmente a biota; d) afetem as condições estéticas ou sanitárias do meio ambiente; e) lancem matérias ou energia em desacordo com os padrões ambientais estabelecidos.

Pela definição da lei, não se pode asseverar que a poluição seja sempre um ilícito, pois sabemos que existem os níveis de poluição suportáveis e dentro dos parâmetros de segurança. Caso contrário, quando se adota a posição radical de que toda poluição é crime, todos seriam apenados por seus atos cotidianos, considerando que do respirar ao conduzir um veículo já se está poluindo. É preciso, portanto, separar os âmbitos da poluição suportável da não suportável e, assim, distinguir o âmbito do legal e do ilegal e, conseqüentemente, o espaço para a atuação da tributação ambiental, uma vez que, o princípio do poluidor-pagador na tributação ambiental não poderá ter o caráter de pena, mas sim, de pagamento pelos custos socioambientais mediante a internalização das externalidades.

Ressaltamos, também, que não necessariamente haverá a previsão de um dano ambiental para a aplicação do princípio do poluidor-pagador, pois a sua aplicação poderá decorrer da mera utilização de recursos naturais²⁴, o que, aliás, é a atual tendência.

24 “Observa-se que no âmbito do Direito Ambiental o tratamento do poluidor-pagador também alcança os campos da ilicitude, o que não ocorre na tributação ambiental. Machado (2003, p. 52-55) observa que o princípio do poluidor-pagador, ou ‘predador-pagador’, como também denomina, não se aplica apenas na hipótese de danos ao meio ambiente, mas na simples utilização dos recursos naturais, que considera, quando presente a gratuidade dos mesmos, um enriquecimento ilícito dos usuários, pois impingem um ônus à parcela da comunidade que não os utiliza. O poluidor, considerando o caso mais grave no entendimento do autor, representa

No caso da produção de resíduos sólidos, o seu gerenciamento desencadeia vários custos sociais, sendo o princípio do poluidor-pagador muito útil, ao permitir a correção das falhas de mercado com a internalização das externalidades negativas ou mesmo positivas, quando for o caso.²⁵

Quanto ao princípio do protetor-recebedor, também expressamente previsto no art. 6º, inciso II, da Lei n. 12.305/2010, ele é de grande relevância no âmbito da tributação ambiental, pois aqui a política fiscal atua como indutora de condutas favoráveis à proteção ambiental, efetivando-se por variações de alíquotas e outros benefícios fiscais.

O princípio do protetor-recebedor é muito importante nas políticas públicas que visam à indução de comportamentos mais favoráveis ao meio ambiente, uma vez que atuam em forma de compensação àqueles que protegem o meio ambiente com seus atos ou atividades.

A Lei n. 12.305/2010 também caracteriza este princípio no art. 16, § 1º, ao priorizar o acesso aos recursos da União dos Estados que instituírem microrregiões, incentivando, desta forma a criação das microrregiões pelos municípios. O princípio do protetor-recebedor pode atuar também como forma de pagamento por serviços ambientais prestados, por exemplo, na adequada gestão dos resíduos sólidos.

Esse princípio se exterioriza mediante estímulos fiscais que atuam como instrumentos econômicos ao viabilizar a mudança de comportamento. Neste caso, trata-se da internalização das externalidades positivas²⁶.

Percebe-se também na gestão dos resíduos sólidos que haverá uma transição do princípio do protetor-recebedor para o não protetor-infrator²⁷, esperando-se que

um confiscador da propriedade alheia, ao lançar seus poluentes sobre ela. Destaca, ainda, que a autorização para poluir, segundo as normas de emissão de poluentes, não isenta de responsabilidade residual para reparar o dano.” REALI, Darci. Os municípios e a tributação ambiental. Caxias do Sul/RS: EDUCS, 2006, p. 95.

25 Neste sentido, assim dispõem os autores: “A característica mais importante da lei é a correção de falhas de mercado quanto à questão do gerenciamento de resíduos sólidos, correção essa que poderá ocorrer por meio da possibilidade de intervenção do Estado na economia, limitando, condicionando e incentivando uma obrigação de fazer e não fazer para o setor privado. O gerenciamento dos resíduos sólidos desencadeia custos sociais para os quais deve ser aplicado o princípio do poluidor pagador que preconiza que os provocadores de tais custos são os que deveriam suportá-los. Essa hipótese de assunção dos custos do gerenciamento dos resíduos sólidos por quem os gera é uma manifestação, pois, da figura da internalização das externalidades.” WINDHAM -BELLORD, Karen Alvarenga; SOUZA, Pedro Brandão. O caminho de volta: responsabilidade compartilhada e logística reversa. Revista de direito ambiental, São Paulo, v. 63, ano 15, jul./set. 2011, p. 181.

26 “Assim como o princípio do poluidor-pagador, o protetor-recebedor está relacionado ao conceito de externalidade, mas, enquanto aquele visa à internalização das deseconomias externas, este tem por escopo a remuneração das externalidades ambientais positivas. Esse princípio, longe de ser mera exortação de natureza ética, tem força jurídica para concretizar-se sob diversas formas, citando-se como exemplo a tributação ambiental, o pagamento por serviços ambientais e os incentivos creditícios. PINZ, Greice Moreira. A responsabilidade ambiental pós-consumo e sua concretização na jurisprudência brasileira. Revista de direito ambiental, São Paulo, v. 65, ano 16, jan./mar. 2012, p. 23-24.

27 Neste sentido: “Isso significa que a interferência do Estado passa gradualmente por diversas alterações, hoje incentivando determinadas condutas nas atividades econômicas com redução ou extinção de tributos; num futuro próximo, eliminando os incentivos que não forem mais necessários e, finalmente, chegando à fase em que as atividades prejudiciais ao meio ambiente sejam punidas. Portanto, o que se prevê é um caminho rápido que irá do prêmio à sanção, de acordo com o grau de consciência socio-ambiental de cada povo. Vive-se uma fase de transição do princípio do poluidor-pagador, passando atualmente pelo protetor-recebedor, até que se estabeleça o conceito de sustentabilidade para, finalmente, concluir com o processo no não protetor-infrator. Novas políticas fiscais ambientais devem se somar aos programas de governos, para que sejam desenvolvidos cada vez mais projetos que visem, de um lado, a garantir segurança, qualidade e economia no desenvolvimento econômico e,

as medidas fiscais premiaias alcancem rapidamente seus objetivos de alteração do comportamento coletivo e proteção ambiental para passar para a punição no caso de condutas ambientalmente indevidas.

4. TRIBUTAÇÃO AMBIENTAL NO ÂMBITO DA RECICLAGEM

Em relação aos resíduos sólidos, prevalece no Brasil uma legislação muito confusa e que, por diversas vezes, atua em contradição com outros dispositivos normativos.

Atualmente, não há uma política fiscal coerente em relação à atividade de reciclagem. Muitas dúvidas surgem no dia a dia, e dificultam as atividades empresariais nesse setor. Até mesmo a conceituação de reciclagem é motivo de polêmicas, não obstante o legislador já a tenha assim conceituado: “Art. 3^o Para os efeitos desta Lei, entende-se por: [...]; IV - reciclagem: processo de transformação dos resíduos sólidos que envolve a alteração de suas propriedades físicas, físico-químicas ou biológicas, com vistas à transformação em insumos ou novos produtos, observadas as condições e os padrões estabelecidos pelos órgãos competentes do SISNAMA e, se couber, do SNVS e do SUASA.”

Conforme esta transcrição, portanto, reciclagem é uma atividade de transformação de produto (partindo da premissa de que os resíduos sólidos sejam um bem econômico²⁸), podendo ser, dependendo da atividade, um serviço ou um processo de industrialização, o que já propicia uma discussão doutrinária²⁹ e a dificuldade em determinados casos para identificar se haverá a incidência do Imposto sobre a prestação de Serviços – ISS ou o do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI.

de outro, mitigar o impacto desses projetos no meio ambiente. Por exemplo, o estímulo à execução de medidas, como a utilização de aquecedores solares em residências, alia economia e respeito ao meio ambiente e necessita de um tratamento diferenciado para o Estado, mediante benefícios e incentivos fiscais. Junto a ela deveriam se somar outras ações eficazes, como a utilização de materiais recicláveis que causem menos impactos, além de técnicas e processos na construção civil que evitem o desperdício de energia e matérias-primas”. CAVALCANTE, Denise Lucena. Tributação ambiental no Brasil. In QUEIROZ, Mary Elbe. Tributação em foco: a opinião de quem pensa, faz e aplica o direito tributário. Recife: IPET-Focofiscal, 2013, p. 108.

28 A Lei n. 12.305/2010 reconhece expressamente que o “lixo” é um bem econômico, assim dispendo: “Art. 6^o. São princípios da Política Nacional dos Resíduos Sólidos: [...]; VIII - o reconhecimento do resíduo sólido reutilizável e reciclável como um bem econômico e de valor social, gerador de trabalho e renda e promotor de cidadania.

29 “[...] Li em jornal da capital cearense que, enquanto está poluindo e saindo dos carrinhos dos catadores e entrando nos depósitos dos atravessadores, o lixo não recolhe ICMS; mas, imediatamente depois de transformado em um produto novo, industrializado, seu reciclador é obrigado a emitir uma nota fiscal de entrada com alíquota de 17%. Parece que alguém faz papel de bobo nessa questão. Mesmo examinando com frequência e há muitos anos questões relacionadas ao ICMS, não nos tinha ocorrido ainda este interessante aspecto de sua não cumulatividade, que diz respeito ao lixo reciclado. Aspecto que pode suscitar sério questionamento em torno do alcance do princípio constitucional da não-cumulatividade desse imposto, e em torno do tratamento favorecido que deve ser dispensado às atividades econômicas que colaboram na defesa do meio ambiente. No mínimo, aos que reciclam o lixo utilizando-o como matéria prima em suas indústrias, em vez da cobrança do ICMS na condição de substituto dos catadores e atravessadores, quando da emissão de nota fiscal de entrada, aos que reciclam o lixo deve gravoso, como estímulo do Estado. De todo modo, enquanto esse tratamento mais adequado não vem, que pelo menos seja assegurado aos reciclam lixo ser assegurado um crédito desse imposto, que corresponde ao que foi recolhido na anterior circulação econômica dos produtos em lixo transformados. A rigor, os que realizam essa atividade, indiscutivelmente benéfica ao meio ambiente, merecem tratamento tributário diferenciado, menos o direito ao crédito de ICMS, que é uma simples decorrência do princípio da não-cumulatividade.” MACHADO, Hugo de Brito. Reciclagem de lixo e tributação. Disponível em: <www.hugomachado.adv.br>. Acesso em: 23 set. 2013.

Na legislação do ISS, a reciclagem está expressamente prevista na lista dos serviços da Lei Complementar n. 116/2003, no subitem 7.09, que inclui *varrição, coleta, remoção, incineração, tratamento, reciclagem, separação e destinação final de lixo, rejeitos e outros resíduos quaisquer*. Também se aplica o subitem 14.05, que inclui as atividades de *restauração, recondicionamento, acondicionamento, pintura, beneficiamento, lavagem, secagem, tingimento, galvanoplastia, anodização, corte, recorte, polimento, plastificação e congêneres, de objetos quaisquer*. Deverá ser observado, portanto, cada caso concreto e, principalmente, há que se verificar cada fase do processo de reciclagem, para saber se é o caso de prestação de serviço ou atividade de industrialização.

No caso do IPI, em relação aos benefícios fiscais, minimizando queixa antiga das indústrias de reciclagem, o Decreto n. 7.619/2011 regulamentou os artigos 5º e 6º, da Lei n. 12.375/2010, determinando que os estabelecimentos industriais farão jus, até 31 de dezembro de 2014, a crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI na aquisição de resíduos sólidos a serem utilizados como matérias-primas ou produtos intermediários na fabricação de seus produtos. A medida, apesar de útil, ainda não satisfaz totalmente o setor industrial, que questiona os elevados valores das alíquotas do IPI e a falta de identidade tributária para o produto reciclado, classificando-os, exemplificando o caso do reciclado plástico³⁰, na mesma posição da NCM/TIPI (39.01 – 39.15).

Já em relação ao PIS/COFINS, o legislador não permite tal benefício, estando prevista na Lei n. 11.196/05³¹ a restrição ao direito de usufruir os créditos decorrentes das aquisições de materiais reutilizáveis. Tal restrição, apesar de ser passível de críticas³², é confirmada pela jurisprudência.

Quanto ao ICMS, os estados brasileiros já há algum tempo concedem benefícios e incentivos para empresas que exerçam atividades comerciais relacionadas à reciclagem de resíduos sólidos³³.

30 Ressalta-se que a NCM/TIPI define a alíquota zero para os desperdícios, resíduos e aparas de plásticos (39.15).

31 Assim dispõe o art. 47, da Lei n. 11.196/05: “Art. 47. Fica vedada a utilização do crédito de que tratam o inciso II do caput do art. 3º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e o inciso II do caput do art. 3º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, nas aquisições de desperdícios, resíduos ou aparas de plástico, de papel ou cartão, de vidro, de ferro ou aço, de cobre, de níquel, de alumínio, de chumbo, de zinco e de estanho, classificados respectivamente nas posições 39.15, 47.07, 70.01, 72.04, 74.04, 75.03, 76.02, 78.02, 79.02 e 80.02 da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados – TIPI, e demais desperdícios e resíduos metálicos do Capítulo 81 da TIPI.”

32 Humberto Ávila critica este dispositivo legal: “Claro, se o Estado deve proteger o meio ambiente, e tratar distintamente os contribuintes que exercem atividades que causam menor impacto ambiental, ele não pode tratar de modo desfavorável os contribuintes que usam insumos recicláveis, no lugar daqueles extraídos da natureza, e causam impacto ambiental muito menor. A União Federal, ao vedar o direito aos créditos correspondentes às aquisições de materiais reutilizados, até diferenciou os contribuintes conforme o impacto ambiental dos produtos e de seus processos de elaboração. Fê-lo, porém, às avessas: quem causa mais impacto ambiental, foi favorecido; quem provoca menos impacto ambiental, foi prejudicado. Ao assim proceder, a União Federal andou, flagrantemente, na contramão constitucional.” ÁVILA, Humberto. Contribuições sobre o faturamento. Vedação do direito ao crédito na aquisição de insumos recicláveis. Exame da violação aos princípios da igualdade, da liberdade de profissão, da defesa do meio ambiente, da livre concorrência e da não-cumulatividade. Revista dialética de direito tributário, São Paulo, v. 170, 2009, p. 152.

33 O recente Convênio ICMS n. 7, de 05/04/2013, ampliou a concessão de benefício fiscal nas operações com sucatas de papel, vidro e plástico destinadas à indústria de reciclagem, nos seguintes termos: “Cláusula primeira. Ficam os Estados do Ceará, Mato Grosso, Santa Catarina e o Distrito Federal autorizados a conceder, na forma e condições estabelecidas em sua legislação, redução da base de cálculo do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e de Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal

Medida que merece destaque é a criação do Selo Verde, no Estado do Ceará, por intermédio do Decreto n. 31.256/2013³⁴, que alia a certificação do Selo Verde como condição para a concessão de incentivos e benefícios fiscais. A instituição de selos verdes também é um instrumento interessante na medida em que poderá atuar eficientemente na regulação do mercado através da reeducação dos empresários e dos consumidores.

Além do tratamento fiscal diferenciado previsto na Lei n. 12.305/2010, por via de isenções, outros benefícios também são utilizados para fomentar as atividades de reciclagem. A possibilidade de aplicação do princípio da seletividade ambiental na definição de alíquotas diferenciadas em função do critério ambiental também é muito útil. Ressaltamos, sempre, que tais medidas têm que ser muito bem mensuradas para não produzir benefícios indevidos e discriminações de determinadas atividades relevantes.

Dos exemplos da legislação vigente em relação a alguns tributos podemos constatar a ausência de uniformidade na utilização dos instrumentos fiscais voltados para a proteção ambiental no tocante à gestão e ao gerenciamento de resíduos sólidos no Brasil. É necessário direcionar as políticas fiscais dos entes federativos, e a consolidação dos princípios da Lei n. 12.305/2010 é uma ótima oportunidade.

CONCLUSÃO

Em consequência das observações aqui traçadas, constatamos que o Brasil ainda não tem uma política fiscal compatível com as recentes diretrizes da Política Nacional dos Resíduos Sólidos. Muito há que se fazer para a utilização dos instrumentos fiscais de forma a viabilizar resultados concretos e compatíveis com os objetivos e princípios da Lei n. 12.305/2010.

Esse momento de implementação da Política Nacional dos Resíduos Sólidos é uma excelente oportunidade para revisar a tributação e os benefícios incidentes no setor da reciclagem. Muitos antagonismos precisam ser revistos, principalmente, em relação

e de Comunicação - ICMS, de forma que a carga tributária seja equivalente a aplicação de percentual de até 1% (um por cento) sobre o valor das operações internas com sucatas de papel, vidro e plásticos, destinadas a estabelecimento industrial, que tenham como objetivo a reciclagem. § 1º Ficam os Estados do Amapá e Pernambuco autorizados a conceder isenção do ICMS nas operações de que trata o caput. (Parágrafo acrescentado pelo Convênio ICMS Nº 106 DE 05/09/2013). § 2º Fica o Distrito Federal autorizado a conceder o benefício previsto no caput às operações interestaduais. (Parágrafo acrescentado pelo Convênio ICMS Nº 106 DE 05/09/2013).

34 Em um primeiro momento, a lei exige a certificação do Selo Verde como condição para a fruição da redução da base de cálculo (cesta básica) para os produtos resultantes da reciclagem de plástico, papelão, papel, resíduos sólidos da construção civil e outros materiais recicláveis dispostos em regulamento. O Selo Verde será aplicado diretamente no produto ou em sua embalagem, a critério do empresário individual ou sociedade empresária, com a finalidade de proporcionar uma educação para o consumo sustentável, sendo que, na impossibilidade da sua aplicação, o Selo Verde deverá ser utilizado na divulgação do produto através de qualquer meio ou processo de fácil visualização. Para obter a obter a certificação dos produtos, mediante pedido à SEMACE, o contribuinte deverá preencher os seguintes requisitos: I – estar com a licença ambiental regular junto ao órgão competente; II – comprovação do pagamento da TCSV, por meio do Documento de Arrecadação Estadual – DAE; III – entregar Certidão Negativa de Débitos Tributários ou Certificado de Regularidade Fiscal disponível no sítio da SEFAZ/CE (www.sefaz.ce.gov.br); IV – entregar autodeclaração, atestando que os produtos abaixo elencados possuem os seguintes percentuais de matéria-prima reciclada: 54% (cinquenta e quatro por cento), no mínimo, para plástico; 89% (oitenta e nove por cento), no mínimo, para papel; 92% (noventa e dois por cento), no mínimo, para papelão. (Informação verbal. Palestra de Raimundo Frutuoso Júnior - Decreto do Selo Verde - um novo modelo de tributação em busca do consumo sustentável - durante o I Simpósio de Resíduos Sólidos e Políticas Públicas: Diálogos entre Universidade, Poder Público e Empresa, em agosto de 2013).

aos principais tributos que hoje incidem sobre a reciclagem (IPI, ICMS, ISS, COFINS/PIS), que, em alguns casos, oneram tanto a cadeia produtiva que o produto final acaba por chegar mais caro para o consumidor.

Da mesma forma, no campo da desoneração com justificativa na proteção ambiental, é preciso revisar todas as normas e, principalmente, averiguar se as que estão vigentes devem permanecer, devendo ser considerados para tal a devida mudança de comportamento no mercado e o necessário ganho ambiental que as motivou. Como sempre se alerta, tais benefícios e incentivos não devem ser indefinidos e longos. Sua existência deve ser vinculada ao seu objetivo, que, uma vez alcançado, não mais se justifica a sua permanência no sistema.

A tributação na atividade de reciclagem deve sempre estar em consonância com os princípios da Política Nacional dos Resíduos Sólidos, tanto na definição de tratamento fiscal diferenciado, quanto na concessão de benefícios. Com frequência, as indústrias de reciclagem dos resíduos sólidos se queixam das inúmeras dificuldades decorrentes do peso da tributação e da demora de definição das linhas de financiamento dessas indústrias, o que não mais se justifica em razão dos objetivos claros previstos na lei. Só resta agora somar esforços para que as normas ali expostas saiam do papel para o mercado, viabilizando a execução das atividades capazes de transformar o “lixo” em produto.