

AS CONCESSÕES DE INCENTIVOS FISCAIS AMBIENTAIS E O PRINCÍPIO DA IGUALDADE TRIBUTÁRIA

THE CONCESSIONS OF AMBIENT TAX INCENTIVES AND THE PRINCIPLE OF THE EQUALITY TAX

Maria de Fátima Ribeiro*

RESUMO

Trata-se de análise dos incentivos fiscais ambientais concedidos e o atendimento ao princípio da igualdade entre os beneficiados por tais incentivos. Por primeiro é apresentado estudo sobre a competência tributária em matéria ambiental e posteriormente sobre as isenções e incentivos fiscais. Em caso de concessão de benefícios fiscais, cabe ao legislador aprovar leis que atendam os princípios constitucionais tributários, especialmente o da igualdade e o da capacidade contributiva. Ao Poder Judiciário cabe a análise das situações tidas como excessivas ou fora do alcance da legislação e verificar se as pessoas que se encontram nas mesmas situações que os que forem contemplados com tal benefício sejam a elas dadas as mesmas prerrogativas ou se devem ser suspensos os efeitos da lei, não se aplicando a nenhum contribuinte.

PALAVRAS-CHAVE: INCENTIVOS FISCAIS AMBIENTAIS – PRINCÍPIO DA IGUALDADE TRIBUTÁRIA – EXTENSÃO DO BENEFÍCIO.

ABSTRACT

One is about analysis of the granted ambient tax incentives and the attendance the beginning of the equality enters the benefited ones for such incentives. By first study on the ability tax in ambient substance and later on the exemptions and tax incentives is

* Doutora em Direito Tributário pela PUC-SP, Coordenadora e Professora do Programa de Mestrado em Direito da UNIMAR – Marília – SP. E-mail mfat@sercomtel.com.br

presented. In case of concession of tax benefits, it fits to the legislator to approve laws that take care of to the principles constitutional tributaries, especially of the equality and of the tax-paying ability. To the Judiciary Power the analysis of the had situations fits as extreme or is of the reach of the legislation and to verify if the people who if find in the same situations that the ones that will be contemplated such benefit is they given the same prerogatives or if the effect of the law must be suspended, if not applying no contributor.

KEYWORDS: AMBIENT TAX INCENTIVES – PRINCIPLE OF THE EQUALITY TAX – EXTENSION OF THE BENEFIT

SUMÁRIO: Introdução. 1 – O Meio Ambiente e a Constituição Federal 2 – Tributação Ambiental e sua relevância 3 – Participação democrática nas questões de desenvolvimento econômico sustentável à luz do Estatuto da Cidade 4 – O Papel do Plano Diretor em relação ao Meio Ambiente e as Isenções 5 – Sistema Tributário Nacional: Competências, Isenções e Incentivos Fiscais 6 – Igualdade Tributária e Vedação de Privilégios. Considerações Finais. Referências.

Introdução:

O presente artigo tem como objetivo descrever sobre os incentivos fiscais ambientais concedidos e o atendimento ao princípio da igualdade entre os beneficiados por tais incentivos.

Para tanto, serão também analisadas disposições do Plano Diretor na condução da aprovação do orçamento municipal e a participação popular, com vistas ao atendimento das disposições do Estatuto da Cidade.

Na seqüência é apresentado estudo sobre a competência tributária em matéria ambiental e posteriormente sobre as isenções e incentivos fiscais.

Em caso de concessão de benefícios fiscais, cabe ao legislador aprovar leis que atendam os princípios constitucionais tributários, especialmente o da igualdade e o da capacidade contributiva.

Conclui-se então que ao Poder Judiciário cabe a análise das situações tidas como excessivas ou fora do alcance da legislação e verificar se as pessoas que se encontram nas mesmas situações que os que forem contemplados com tal benefício sejam a elas dadas as mesmas prerrogativas ou se devem ser suspensos os efeitos da lei, não se aplicando a nenhum contribuinte.

1 - O Meio Ambiente e a Constituição Federal:

A Constituição Federal de 1988, em seu Art. 225, dispõe de várias inovações para que se tenha uma efetiva proteção do Meio Ambiente, dando importância constitucional ao tema, fazendo com que haja uma maior possibilidade de implementação de medidas de proteção nos âmbitos Federal, Estadual e Municipal.

Mostra-se clara a necessidade de medidas de proteção nas três esferas acima indicadas, vez que, trata-se de um interesse coletivo. Gabriel Dezen Junior¹, ao comentar o *caput* do Art. 225 da Constituição Federal, afirmou que o Supremo Tribunal Federal decidiu que a questão do direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado, afirma-se como típico direito de terceira geração e se constitui prerrogativa jurídica de titularidade coletiva, refletindo, dentro do processo de afirmação dos direitos humanos, a expressão significativa de um poder atribuído não ao indivíduo identificado em sua singularidade, mas, num sentido verdadeiramente mais abrangente, a própria coletividade social.

Assim, a competência para legislar sobre o Meio Ambiente é concorrente, devendo a União traçar normas de caráter nacional, podendo os demais

¹ - Curso Completo de Direito Constitucional. Brasília: Vestcon. 2ª Ed. 2003.

entes federados tratar daquilo que for de seu interesse, como no caso de Município tudo aquilo que versar sobre Meio Ambiente e for de interesse local.

Afirma Alexandre de Moraes² que pelo princípio da predominância do interesse, à União caberá aquelas matérias e questões de predominância do interesse geral, ao passo que aos Estados referem-se às matérias de predominante interesse regional e aos municípios concernem os assuntos de interesse local.

A Constituição brasileira prevê que a gestão ambiental é uma atribuição conjunta da União, dos Estados e dos Municípios (art. 225). Além das disposições do capítulo destinado ao meio ambiente (desenvolvimento sustentável – art. 225 da Constituição Federal), deve este ser interpretado em conjunto com o art. 170 do mesmo diploma legal, que dispõe sobre a ordem econômica, ressaltando a intervenção do Estado nas atividades econômicas que podem gerar impactos ambientais. Tais princípios que informam a ordem econômica ambiental e o Direito Ambiental, buscam compatibilizar o desenvolvimento econômico com a proteção ambiental e a adequação dos propósitos, meios e fins dos conteúdos jurídicos.

Destas considerações, pode-se verificar que continua sendo um grande desafio, na ordem econômica, a implementação do princípio do desenvolvimento sustentável, disposto no artigo 225 da Carta constitucional brasileira.

Por isso mesmo, é possível afirmar que as questões ambientais estão interligadas com as questões econômicas e sociais, e que a efetividade da proteção ambiental depende do tratamento globalizado e conjunto de todas elas, pelo Estado e pela sociedade.

Nesta linha de entendimento, deve-se ter em conta, e adaptada à realidade brasileira de que a Política Nacional de Educação Ambiental estabelece, ao definir como um dos objetivos fundamentais da educação ambiental o

² - Direito Constitucional. São Paulo: Atlas. 17ª ed. 2005, p. 269.

desenvolvimento de uma compreensão integrada do meio ambiente em suas múltiplas e complexas relações, envolvendo aspectos ecológicos, psicológicos, legais, políticos, sociais, econômicos, científicos, culturais e éticos.³

Neste contexto deve ser observada a obrigatoriedade do Poder Público, nos termos dos artigos 205 e 225 da Constituição Federal, ao *definir políticas públicas que incorporem a dimensão ambiental*. Daí destacar a importância da educação ambiental no ensino em todos os níveis de formação educacional. É imprescindível que se desenvolva a consciência ambiental em todos os setores e seguimentos da sociedade e que a preservação ambiental seja incorporada amplamente ao modo de vida da sociedade capitalista contemporânea.

Essa dimensão ambiental deve ser incorporada não apenas nas políticas e ações de governo, mas também nas políticas e ações da iniciativa privada e de toda sociedade, e com a preocupação de que o desenvolvimento sustentável seja implementado no sentido do desenvolvimento humano.

2 - Tributação Ambiental e sua relevância:

Na Conferência da Organização das Nações Unidas para o Meio Ambiente, realizada no Rio de Janeiro em 1.992, foi elaborada uma declaração final sobre o tema, constando uma proposta para a adoção, nos países que participaram da conferência em questão, de um sistema de tributos ambientais.

Atualmente é preciso ter em conta de que a tributação ambiental pode revelar-se um expediente importante para atingir o objetivo de preservação do planeta. Ou seja, do meio ambiente se estiver associada a outros procedimentos administrativos e fiscalizadores.

Tributação ambiental pode ser entendida como o emprego de instrumentos tributários com duas finalidades: a geração de recursos para o custeio

³ - Lei nº 9.795/99, art. 5º, I.

de serviços públicos de natureza ambiental e a orientação do comportamento dos contribuintes para a preservação do meio ambiente.

Assim, ao referir-se em tributação ambiental pode se destacar dois aspectos: um sendo de natureza arrecadatória ou fiscal e outro a de caráter extrafiscal ou regulatório que tem como objetivo conduzir o comportamento dos contribuintes, incentivando-os a adotar condutas que estejam em sintonia com a idéia de preservação ambiental.

A Constituição Federal é minuciosa ao dispor sobre o Sistema Tributário Nacional. Referido Sistema demonstra os artigos pertinentes que limitam as ações de ordem econômica. Isto porque, entre os tributos existentes, nenhum prevê, qualquer forma de tributação mais expressiva sobre atividades destruidoras do meio ambiente. Ou ainda, agressivas aos recursos naturais não-renováveis.

Neste ponto, constata-se que alguns tributos, têm incidências aleatórias sobre situações que podem ensejar o desenvolvimento de atividades econômicas com conseqüências ambientais. Desta forma a seletividade de alíquota nos tributos sobre circulação, produção e consumo, deveria ser não somente em função de sua essencialidade, mas também, em consonância com os artigos ambientalistas antes referidos (artigos 5 °, XXVII, 170 e 225 da Constituição Federal), em razão da degradação do meio ambiente, da retirada de recursos não-renováveis ou mesmo do tempo de duração do produto.

Diversas propostas sobre a implantação de tributos ambientais no Brasil estão em discussão no Congresso Nacional, com vistas à reforma constitucional tributária. Assim, vale destacar a implantação do IVA – Imposto sobre o Valor Agregado seletivo. Referido tributo tem sua aplicação relacionada ao nível de degradação do agente econômico e incidirá somente sobre bens e serviços.⁴

⁴ - Elimina, portanto, a possibilidade de atuar, quando possível, diretamente nas fontes de degradação, tais como emissões de poluentes ou final de recursos naturais. Por outro lado, sua alíquota pode ser seletiva sobre alguns bens e serviços que estão associados a danos ambientais.

Há proposta de estabelecer a tributação ambiental através da cobrança de taxas, que algumas vezes poderá conflitar com outros tributos, vez que as bases que se pretende tributar certos bens e serviços.

A contribuição de intervenção ambiental de competência da União é uma outra proposta de criação de um tributo com cunho ambiental. Esta contribuição tem a proposta de ter fatos geradores diferenciados em razão do grau de utilização ou degradação dos recursos ambientais ou da capacidade de assimilação do meio ambiente.

A maioria das propostas de implantação de tributos ambientais está proporcionando a concentração desses tributos na competência tributária da União. Pode com isso, centralizar o poder de controle de fiscalização e arrecadação dessa receita. No entanto poderão ser atribuídas competências tributárias ambientais aos estados e municípios, já que os ditames constitucionais exaltam no sentido da responsabilidade de todos os entes do governo e da sociedade quanto às questões ambientais.

Deve ser salientado que não há necessidade de criar novos tributos, e sim, como distribuir os recursos arrecadados previstos no Sistema Tributário Nacional vigente, aplicados à implementação de políticas públicas em todos os níveis de governo que devem oferecer condições de compatibilizar o direito ao desenvolvimento com a proteção do direito ambiental (meio ambiente), sendo ambos direitos garantidos constitucionalmente.

3 - Participação Democrática nas Questões de Desenvolvimento Econômico Sustentável à luz do Estatuto da Cidade:

Sua aplicação seletiva só teria alcance ambiental significativa quando da sua incidência no consumo final, segundo pode ser observado na sistemática de incidência do referido tributo.

O orçamento é considerado instrumento do planejamento público. Necessário se faz observar que este orçamento (planejamento) deve produzir mudanças significativas no plano sócio-ambiental não pode ser interpretado unicamente no sentido de equacionar a receita e a despesa. Como o orçamento deve ser formado principalmente pela contribuição (pagamento) de tributos pelo contribuinte, salienta-se aqui a necessidade da comunidade conhecer este orçamento e dele participar, tanto na sua elaboração quanto na efetiva aplicação do mesmo.

Através dos orçamentos públicos é que se decidem onde os recursos públicos devem ser aplicados. Ou seja, a criação de uma área de preservação ambiental municipal e o aumento dos recursos na área do saneamento básico, são alguns exemplos de iniciativas que requerem a previsão orçamentária. A participação do cidadão na elaboração do orçamento é fator importante no planejamento municipal. Com isto, é possível definir as prioridades de investimentos no município onde mora aquele cidadão, contando com a participação e colaboração deste, no processo de elaboração e aprovação do orçamento de seu município.

Os munícipes demonstram, o exercício de cidadania e atuação democrática quando exercem o direito garantido pelo Estatuto da Cidade (Lei nº 10.257/01), de participar da vida social de seu município, através do orçamento participativo, das audiências públicas entre outras manifestações inerentes. Através desta lei foi criada a garantia do direito às cidades sustentáveis, quando estabelece a previsão de utilizar incentivos e benefícios fiscais e financeiros, como instrumentos do planejamento urbano (art. 4º, IV), contemplando a participação da população no desenvolvimento da política urbana.

A implantação dos instrumentos de política urbana prevista no Estatuto da Cidade, deve ser desenvolvida, contando com a participação do Poder Público e da sociedade, mediante as diretrizes estabelecidas naquele estatuto.

A perspectiva da participação popular não assume caráter meramente opinativo, mas de intervenção, com a efetiva participação da sociedade na

formulação, execução e acompanhamento dos planos, programas e projetos de desenvolvimento urbano.⁵

A ênfase dada ao planejamento municipal através do Estatuto da Cidade, diz respeito ao equilíbrio ambiental. O inciso IV do art. 2º do referido Estatuto,⁶ traz como diretriz básica o planejamento do desenvolvimento das cidades, da distribuição espacial da população e das atividades econômicas do Município e do território sob sua área de influência, de modo a evitar e corrigir, as distorções do crescimento urbano e seus efeitos negativos sobre o meio ambiente. O Plano Diretor assume sua função essencial no implemento destas políticas, sendo inclusive obrigatória a inclusão de metas e diretrizes tratada pelo diploma urbanístico, como de execução nas leis orçamentárias do município. Assim, uma cidade bem planejada poderá fazer uso de forma correta destes instrumentos de política urbana, sem distorções, o que favorecerá a implementação de um desenvolvimento urbano sustentado. Referido artigo demonstra a importância fundamental que o legislador deu à questão ambiental, a preocupação com as presentes e futuras gerações, e a afirmação de que as cidades devem ser sustentáveis.

Cabe, ao Poder Público municipal a implantação do Estatuto da Cidade. Mas, o mais importante que deve ser destacado é a participação da sociedade civil organizada nessa nova política, que se dará com a gestão democrática. De igual modo, terá conhecimento dos incentivos fiscais concedidos pelo município e suas peculiaridades.

⁵ - O Estatuto incorpora a idéia da participação direta e universal dos cidadãos nos processos decisórios da política urbana, tornando obrigatória a participação popular na definição da política urbana (artigos 43 a 45). Estão previstos instrumentos como conferências e conselhos de política urbana nos âmbitos nacional, estadual e municipal audiências e consultas públicas, além da obrigatoriedade de implementação do Orçamento Participativo. Estes instrumentos devem ser utilizados pelos municípios para abrir espaço para os interesses dos cidadãos em momentos de tomada de decisão a respeito de intervenções sobre o território, e são obrigatórios nos Planos Diretores. (Lei 10.257/01)

⁶ - Dispõe o artigo 2º do Estatuto da Cidade: Art. 2º. A política urbana tem por objetivo ordenar o pleno desenvolvimento das funções sociais da cidade e da propriedade urbana, mediante as seguintes diretrizes gerais: I – garantia do direito a cidades sustentáveis entendido como o direito à terra urbana, à moradia, ao saneamento ambiental, à infra-estrutura urbana, ao transporte e aos serviços públicos, ao trabalho e ao lazer, para as presentes e futuras gerações.

Hely Lopes Meirelles escreveu que *a atuação municipal será, principalmente, executiva, fiscalizadora e complementar das normas superiores da União e do Estado-membro, no que concerne ao peculiar interesse local, especialmente na proteção do ambiente urbano.*⁷ Assim, a execução da política urbana determinada pelo Estatuto da Cidade, deverá ser orientada em decorrência dos principais objetivos do direito ambiental constitucional, estatuídos no Plano Diretor. Para tanto, é necessário que o município tenha seu plano diretor que deve definir todos os aspectos dispostos no Estatuto da Cidade, nas atividades do desenvolvimento urbano estabelecido na Constituição Federal.

Vale salientar neste ponto os escritos de Milaré⁸ quando ensina que *a variável ambiental vem sendo, cada vez mais, introduzida na realidade municipal, para assegurar a sadia qualidade de vida ao homem e ao desenvolvimento de suas atividades produtivas. Isto é sentido sobretudo na legislação, com a inserção de princípios ambientais em Planos diretores e leis de uso do solo e, principalmente, com a instituição de sistemas Municipais de Meio Ambiente, e a edição de Códigos Ambientais Municipais.*

Neste mesmo seguimento ressalta o Estatuto da Cidade (art. 2º, incisos X e XI) a adequação dos instrumentos de política econômica, tributária e financeira e dos gastos públicos aos objetivos do desenvolvimento urbano, de modo a privilegiar os investimentos geradores de bem-estar geral e a fruição dos bens pelos diferentes segmentos sociais. A lei destaca a adequação dos instrumentos de política, econômica, tributária e financeira e dos gastos públicos aos objetivos do desenvolvimento urbano.

Assim, entende-se que deva existir, previamente, um planejamento de desenvolvimento urbano, para que haja uma adequação dos instrumentos de política econômica, tributária e financeira. E essa adequação seja de modo a privilegiar os

⁷ - MEIRELLES, Hely Lopes. *Direito Municipal Brasileiro*, RT, SP, 5ª edição, 1981, p. 424.

⁸ - MILARÉ, Edis. *Direito do Ambiente*, 2ª edição, 2001, São Paulo: RT, p. 223.

investimentos geradores de bem-estar geral e a fruição pelos diferentes segmentos sociais.⁹

4 - O Papel do Plano Diretor em Relação ao Meio Ambiente e as Isenções:

O Plano Diretor aparece como o instrumento básico de adimplemento das políticas públicas idealizadas no Estatuto da Cidade. Referido Plano, tem o condão de por em prática as previsões constantes do Art. 2º do Estatuto, estando aí inclusas as previsões quanto ao Meio Ambiente. Deve também delimitar as zonas industriais, comerciais, residenciais, criação de parques, praças, áreas de proteção ambiental dentro das cidades além das demais áreas que deve mencionar.

Assim, podem ser tomadas medidas de modo que aquilo que for de interesse local no tocante ao Meio Ambiente seja resguardado de modo a atender os anseios da população.

Pela leitura dos artigos que versam sobre o Plano Diretor se pode notar que deverá integrar cidade e campo, ou seja, tem como atuar muito mais eficazmente englobando o Meio Ambiente em seus diversos aspectos, atendendo assim, a área urbana e zona rural no todo.

Dessa forma, o Plano Diretor se mostra como o instrumento primordial para que se tenha dentro do Município uma efetiva proteção do Meio Ambiente, fazendo com que os preceitos mencionados no Estatuto da Cidade sejam postos em prática e assim, ocorra realmente o alcance do previsto na Constituição Federal no tocante ao direito que todos têm ao Meio Ambiente sustentável, de forma equilibrada. Assim, deve o Município aprovar as isenções e incentivos fiscais, considerando as disposições da Lei de Responsabilidade Fiscal, o desenvolvimento econômico e social, devendo o legislador considerar, em primeiro plano os

⁹ - KIRZNER, Vânia. *Plano Diretor de Desenvolvimento Urbano*. www.jus.com.br/doutrina.

princípios constitucionais tributários, especialmente o da igualdade entre os contribuintes que se encontram na mesma situação.

5 - Sistema Tributário Nacional: Competências, Isenções e Incentivos Fiscais:

Através da atividade financeira do Estado é que se obtém parte da receita pública para atender as necessidades coletivas. O dever de pagar tributos é fundamental.

O Direito Tributário afeta não só a relação entre o Estado e o Contribuinte mas também a relação entre cidadãos. O Estado de Direito é obrigado a criar um direito tributário justo.

Com as novas funções econômicas do Estado intervencionista, alguns impostos ganham cada vez mais conteúdos de extrafiscalidade, regulando mercado, conforme as políticas monetárias, industriais, comerciais e redistributivas.

A Constituição Federal estabelece as competências tributárias da União, Estados, Distrito Federal e dos Municípios (art. 153, 155 e 156). Podem conceder isenções os entes políticos que possuem competência para tributar.

O artigo 151 da Constituição Federal veda a instituição de tributo que não seja uniforme em todo território nacional, admitindo a concessão de incentivos fiscais destinados a promover o equilíbrio do desenvolvimento sócio-econômico entre as diferentes regiões do país.

De igual porte, tem-se que qualquer subsídio ou isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão relativos aos tributos somente poderá ser concedido por lei específica (art. 150 - § 6º da CF). O art. 175 do Código Tributário Nacional destaca que a isenção é uma forma de exclusão do crédito tributário, juntamente com a Anistia entre outros itens.

Os incentivos estão no campo da extrafiscalidade. Através dos incentivos fiscais a pessoa política tributante estimula os contribuintes a fazerem algo que a ordem jurídica considera conveniente, interessante ou oportuno. Algumas vezes os incentivos fiscais se manifestam através de imunidades ou sob a forma de isenções. Tais incentivos somente serão válidos se foram concedidos do exercício ou do não exercício da competência tributária da pessoa política que os concede.

A extrafiscalidade também manifesta pelos desestímulos fiscais que estimulam contribuintes a não assumirem condutas, embora lícitas são havidas por impróprias sob o aspecto político, econômico e social.

6 - Igualdade Tributária e Vedação de Privilégios:

Ao dispor da igualdade no âmbito tributário é necessário considerar outros aspectos tributários como o princípio da capacidade contributiva, as imunidades, isenções e benefícios fiscais, não-confisco entre outros.

O princípio da igualdade diz respeito a juízos valorativas sobre a realidade dos fatos. A máxima – tratar os iguais igualmente e os desiguais desigualmente na medida em que se desigalam, merece ser analisada pelo ângulo jurídico constitucional, que passa pela relação complexa entre os Poderes Legislativo e Judiciário, no que tange aos limites do controle da constitucionalidade das leis por ferimento ao princípio da igualdade.

A norma contida na Constituição Federal: todos são iguais perante a lei, ressalta que todos devem ser merecedores da mesma consideração e respeito. Não exige a Constituição tratamento igual mas que todos sejam tratados como iguais. Tratar os indivíduos como iguais não implica necessariamente conceder-lhes o mesmo tratamento, muitas vezes implica conceder-lhes tratamento diferenciado, exatamente por reconhecer-lhes o mesmo valor.

Ao referir-se ao controle judicial dos benefícios fiscais que podem provocar o ferimento ao princípio da igualdade, gerando situações desconfortáveis que podem muitas vezes ser observadas, quando da instituição de legislações que contemplam uma situação em detrimento a outra.

Uma questão que surge com frequência é saber se detectando um benefício fiscal que foi concedido de forma a afastar de sua abrangência, contribuintes em uma mesma situação que os incluídos nos termos da lei, deve-se estender judicialmente o benefício aos excluídos pela lei, ou simplesmente declarar inválido o benefício. Seria conveniente não considerar o benefício concedido de forma imperfeita pelo legislador?

O fundamental, nestes casos é verificar os contornos materiais e a finalidade específica da política fiscal ou extrafiscal que fundamentou a concessão do benefício (isenção total ou parcial, redução da base de cálculo, atribuição de créditos presumidos, etc.)

Se estivermos diante de um privilégio odioso, sem qualquer respaldo de interesse público, os favorecidos devem ter estas situações analisadas pelo Poder Judiciário. Se verificada que a arbitrariedade está, não na própria existência do benefício fiscal, mas sim na vedação deste ser usufruído por outros contribuintes na mesma situação dos contemplados pela lei. A solução mais razoável parece mesmo a de estender tal benefício. Não há o que se falar, aqui em atuação do legislador positivo, pois então estará em jogo o ferimento de um direito fundamental cuja reparação não pode ficar a mercê de considerações formais.

Somente serão constitucionais as isenções que buscam desenvolver o equilíbrio do desenvolvimento sócio econômico entre as diferentes regiões do país, considerando também que os tributos devem ser uniformes em todo o território nacional.

A tributação não pode impedir a concorrência. Alguns contribuintes podem conseguir uma liminar no sentido de dispensá-lo do pagamento de um imposto ou de parte de um imposto. Esta liminar pode vigorar durante anos. Ao mesmo tempo outros contribuintes não obtêm uma liminar, em se tratando de situação idêntica.

As cargas tributárias, na prática, em razão de uns conseguirem a liminar e outros não, ficarão diferenciadas, possibilitando uma desigualdade, conseqüentemente provocando uma concorrência desleal.

Para alguns juristas, a parte prejudicada pode pleitear em juízo a equiparação com aqueles que foram beneficiados pela liminar, em nome do princípio constitucional que veda a concorrência desleal.¹⁰

O juiz que negou a liminar pode continuar considerando que o comerciante não tem razão, e esta pode ser mesmo a solução final, mas em nome de uma tributação justa (princípio do não confisco) deve estender os benefícios conseguidos pelos outros, aqueles que litigam no processo em que ele atua.

O critério discriminatório não pode ser arbitrariamente adotado pelo legislador. Ao excluir ou incluir alguém, de determinado grupo de pessoas às quais se dirige uma norma qualquer, o legislador deve adotar um critério que tenha relação lógica com a inclusão ou a exclusão. Há certas situações em que o legislador está autorizado a tratar desigualmente aos iguais, sem ofensa ao princípio, tais são os casos de extrafiscalidade e do poder de polícia. A extrafiscalidade é a utilização dos tributos para fins outros que não os da simples arrecadação de meios para o Estado. Assim o tributo atua como instrumento de políticas econômicas, sociais, culturais entre outros. O poder de polícia dá meios para os legisladores, inclusive fiscais para limitar direito, interesse ou liberdades em benefício da moral, do bem estar da saúde.

¹⁰ - Jorge de Oliveira Vargas – Magistrado em Curitiba - tem esta posição. VARGAS, Jorge de Oliveira. *Princípio de Não-Confisco como garantia constitucional da tributação justa*, Ed. Juruá, Curitiba, 2004, p. 161.

Não contraria o princípio da isonomia uma tributação excessiva caracterizada pelos consumos nocivos¹¹.

Cabe ao legislador exonerar motivadamente, sob pena do Poder Judiciário, se provocado, retirar a eficácia à exoneração desmotivada, contra a Constituição Federal.

O Princípio da Isonomia é abrangente, mas convive com o princípio da capacidade contributiva, da progressividade extrafiscal, de alíquotas diferenciadas de vários impostos (IPI, ITR, IPTU, IPVA, ISS).

O que foi aprovado pelo legislador pode ser critério justo ou injusto para fins de isenção ou de incentivos fiscais. Por isso, a aplicação do princípio da isonomia ficará na dependência dos critérios da justiça, do princípio da razoabilidade e da proporcionalidade.

Deve se verificar se ainda estão em vigor, as isenções concedidas pela União sobre os impostos dos Estados e Municípios (aquelas concedidas anteriormente à CF/88): As isenções heterônomas concedidas por prazo certo e condições prevaleceram até o final do prazo ou se desatenderem a condição 178 do CTN. Isenções que expressam os incentivos fiscais setoriais (art. 41 do Ato das disposições transitórias) continuaram a vigorar por mais dois anos, salvo se houve manifestação expressa pela ordem de governo correspondente, mediante lei, antes dos dois anos. As demais isenções heterônomas que não expressam incentivos fiscais setoriais sem prazo ou condição foram derogadas pela atual Constituição. A Constituição Federal de 1988 fixou os casos de isenções heterônomas por lei complementar do Congresso Nacional.

¹¹ - Tais como bebidas, fumo, cigarros, etc.; Imposto territorial para coibir latifúndios improdutivos; Imunidades e isenções, reduções e compensações para partejar o desenvolvimento de regiões mais atrasadas; igualmente para incentivar as artes, educação, cultura, seguridade entre outros.

O princípio da isonomia deve ser interpretado em conjunto com o artigo 152 que veda aos Estados, DF e aos municípios estabelecer diferença tributária entre os bens e serviços de qualquer natureza em razão de sua procedência ou destino.

O Brasil apresenta desequilíbrios regionais expressivos, sendo portanto necessários instrumentos que viabilizem a correção desse cenário, estabelecendo mecanismos que promovam um novo equacionamento das vantagens comparativas para a realização de investimentos produtivos.

Tal medida é importante para o equilíbrio regional propiciando também a eliminação da guerra fiscal, incentivando o investimento e estimulando o crescimento e zonas menos desenvolvidas do País.

O princípio da igualdade estatuído no artigo 5º da Constituição como direito e garantia fundamental, configura limitação constitucional ao poder de tributar. A igualdade se coloca como um dos pilares que sustentam o Estado Democrático de Direito. Sem a igualdade não há que se falar em democracia.

As desigualdades existem e decorrem da própria natureza. Devem, porem ser minimizadas pelo Estado no desempenho de suas funções, sempre que à luz Constituição Federal.

Considera-se justa a tributação que atenda aos princípios constitucionais da isonomia, capacidade contributiva, equidade da distribuição da carga tributária, generalidade, progressividade e não-confiscatoriedade.

Considerações Finais:

A gestão ecológica implica numa política ambiental onde o país determina, organiza e busca por em prática, diversas ações que visam a preservação e o melhoramento da vida das pessoas.

A Constituição brasileira alberga dois princípios aparentemente conflitantes. O inciso II do artigo 3º determina que é objetivo fundamental da República Federativa do Brasil garantir o desenvolvimento nacional. E o artigo 225 prevê a proteção ambiental, nos termos ali descritos.

Convém ressaltar que o Estado deve incentivar o desenvolvimento. Deve ser observado que o conceito de desenvolvimento adotado pelo constituinte é um conceito moderno (art. 225). Referido conceito apresenta o desenvolvimento como crescimento econômico, o desenvolvimento como desregulamentação e a redução do papel do Estado e o desenvolvimento com a globalização, desenvolvimento como direito humano inalienável.

O planejamento do desenvolvimento das cidades deve ser adequado, com a distribuição espacial da população e com as atividades econômicas do Município e do território sob a área de sua influência, de modo a evitar e corrigir as distorções do crescimento urbano e seus efeitos negativos sobre o meio ambiente.

Cabe ao Governo Municipal traçar as metas para um ordenamento do espaço físico da cidade, de forma a que a mesma possa cumprir a sua função social, com vistas ao desenvolvimento econômico.

A Constituição de 1988 inovou no cenário brasileiro na área do Direito Ambiental, abrindo novos espaços para as ações de proteção ao meio ambiente e, no que se refere aos direitos e garantias individuais, à organização do Estado, à tributação, e, ainda à ordem econômica e social do País.

Referida Constituição não estabeleceu nenhum tributo ambiental específico, embora possibilite no seu texto, condições nas espécies tributárias já existentes, para estabelecer mecanismos e instrumentos de tributação, enfocando o meio ambiente para efeito de preservação a ele dirigida.

Deve ser verificado também que não há necessidade de criar novos tributos, e sim, distribuir adequadamente os recursos arrecadados previstos no Sistema Tributário Nacional vigente. Desta forma, os recursos devem ser aplicados na implementação de políticas públicas em todos os níveis de governo, para oferecer melhores condições para compatibilizar o direito ao desenvolvimento com o direito à proteção do meio ambiente, garantidos constitucionalmente.

É preciso que o meio ambiente seja preservado, não através de uma tributação acentuada e sim com estímulos ou benefícios, entre eles destacando-se aqueles projetos que contemplam planejamentos ambientais que preservem e recuperem o meio ambiente degradado.

Seja qual for o objeto da aplicação da tributação ambiental, a sua regulamentação deverá de ser discutida em profundidade, analisando detalhadamente todos os aspectos econômicos e ambientais pertinentes, de forma que a tributação ambiental seja realmente eficiente e gere os benefícios sociais esperados.

Se estivermos diante de um privilégio odioso, sem qualquer respaldo de interesse público, os favorecidos devem ter estas situações analisadas pelo Poder Judiciário. Se verificada que a arbitrariedade está, não na própria existência do benefício fiscal, mas sim na vedação deste ser usufruído por outros contribuintes, na mesma situação daqueles, a solução mais razoável parece mesmo a de estender tal benefício.

Somente serão constitucionais as isenções que buscam desenvolver o equilíbrio do desenvolvimento sócio econômico entre as diferentes regiões do país,

considerando também que os tributos devem ser uniformes em todo o território nacional.

Caberá ao Poder Judiciário, quando provocado pelas partes interessadas dizer a respeito.

Referências:

- ALMEIDA, Maria Cecília Ladeira de. *A Tutela Ambiental como Instrumento da Garantia do Desenvolvimento na Ordem Constitucional*. In Revista da Faculdade de Direito da Fundação Armando Pentead. Ano I, n. 1, 2002.
- ANTUNES, Paulo Bessa. *Direito Ambiental*, 2ª edição, Rio de Janeiro, Lumen Juris, 1998.
- ARAUJO, Suely Mara Vaz Guimarães de. *Tributação Ambiental e Reforma Tributária*. Câmara dos Deputados, agosto de 2003, Meio Ambiente, Organização Territorial, Desenvolvimento Urbano e Regional. Brasília-DF.
- DERANI, Cristinane. *Direito Ambiental Econômico*, SP, Max Limonad, 1997.
- DEZEN JUNIOR, Gabriel. *Curso Completo de Direito Constitucional*. Brasília: Vestcon. 2ª Ed. 2003.
- FARIAS, Paulo José Leite. *Competência Federativa e proteção ambiental*. Porto Alegre: Sérgio Antônio Fabris. 1999.
- FIORILLO, Celso Antonio Pacheco, *Curso de Direito Ambiental*. 2ª. Ed. SP, Saraiva, 2001.
- KIRZNER, Vânia. *Plano Diretor de Desenvolvimento Urbano*. www.jus.com.br/doutrina
- MACHADO, Paulo Afonso Leme. *Direito Ambiental Brasileiro*. Janeiro: Forense Universitária, 11ª ed., SP, Malheiros, 2003.
- MEIRELLES, Hely Lopes. *Direito Municipal Brasileiro*. RT, SP, 5ª. Edição, 1981.
- MILARÉ, Edis. *Direito do Ambiente*, 2ª edição, 2001, São Paulo: RT.
- MINICHELLO, André Luiz Ortiz e Maria de Fátima Ribeiro. *O Município Brasileiro e a Proteção ao Meio Ambiente no Desenvolvimento Econômico*

Sustentável à Luz do Estatuto da Cidade, in *Dimensões de Direito Público*, Coord. Alexandre Sturion de Paula, Editora Russel, Campinas, 2006, p. 43 a 77.

- MORAES, Alexandre de. *Direito Constitucional*. São Paulo: Atlas. 17^a ed. 2005.
- MUKAI, Toshio. *Direito Ambiental Sistematizado*. Rio de Janeiro: Forense Universitária, 1992.
- SEGUNDO, Rinaldo. *O orçamento público, os tributos e o meio ambiente*. Texto extraído do Jus Navigandi disponível em www.jus.com.br
- SILVA, José Afonso da. *Direito Ambiental Constitucional*. 2^a ed., SP, Malheiros, 1998.
- SOARES, Guido Fernando Silva. *Direito Internacional do Meio Ambiente: emergência, obrigações e responsabilidades*. Atlas, SP, 2001.
- TORRES, Heleno T. (coord.) *Direito Tributário Ambiental*. Reflexões sobre a Tributação Ambiental como Instrumento de Políticas Públicas para o Desenvolvimento Econômico Sustentável. *Maria de Fátima Ribeiro e Jussara Suzi Assis Borges Nasser Ferreira*. Editora Malheiros, SP, 2005.
- VARGAS, Jorge de Oliveira. *Princípio de Não-Confisco como garantia constitucional da tributação justa*, Ed. Juruá, Curitiba, 2004.