



MINISTÉRIO DA EDUCAÇÃO
UNIVERSIDADE FEDERAL DE
RORAIMA INSTITUTO DE CIÊNCIAS
JURÍDICAS CURSO DE
BACHARELADO EM DIREITO



DESONERAÇÃO TRIBUTÁRIA PARA EMPRESAS ESPECIALIZADAS EM RECICLAGEM: PROJETO DE LEI Nº 6475/2016¹

Lincoln Dias Veras Lima²
Nalyne Suzan Medeiros³
Yara Micaella da Silva
Araújo⁴

Orientador: Prof. Dr. Edival Braga⁵

SUMÁRIO: 1. Introdução; 2. Desoneração tributária para empresas especializadas em reciclagem: projeto de lei nº 6475/2016; 2.1. Projeto de Lei nº 6475/2016, desoneração tributária de empresas especializadas em reciclagem, autoria do deputado federal Francisco Floriano (DEM – RJ); 2.2. Desoneração tributária; 2.3. Desoneração tributária em Roraima; 2.4. PEC 571/2006; 2.5. Desoneração tributária como medida de fomento à economia; 2.5.1. Considerações iniciais; 2.5.2. Fiscalidade e extrafiscalidade tributária; 2.5.3. Logística reversa e fomento à economia; 2.6. Cadeia produtiva de reciclagem e tributação; 2.7. A renúncia de receita acompanhada de medidas de compensação, Lei de Responsabilidade Fiscal, Lei Complementar nº 101/2000; 2.8. Compensação diversa da elevação de alíquotas, ampliação da base de cálculo, majoração ou criação de tributos; 2.9. Apêndice: ICMS ecológico; 3. Direito Comparado; 3.1. China; 3.2. Estados Unidos; 4. Considerações Finais; 5. Referências.

RESUMO

¹ O artigo passou por uma revisão gramatical realizada pelo ChatGPT em 2025, revisão somente gramatical, de modo que foi mantida a originalidade do conteúdo do artigo.

² Acadêmico do 8º semestre da disciplina Direito Tributário, do Curso de Bacharelado em Direito pela Universidade Federal de Roraima.

³ Acadêmico do 8º semestre da disciplina Direito Tributário, do Curso de Bacharelado em Direito pela Universidade Federal de Roraima.

⁴ Acadêmico do 8º semestre da disciplina Direito Tributário, do Curso de Bacharelado em Direito pela Universidade Federal de Roraima.

⁵ Professor de Direito Tributário da Universidade Federal de Roraima - UFRR

O presente artigo se propôs a realizar uma breve análise acerca da desoneração tributária de empresas especializadas em reciclagem, tendo em vista o Projeto de Lei nº 6.475/2016, que tramita no Congresso Nacional, buscando acrescentar o art. 44-A à Lei nº 12.305/2010, que institui a Política Nacional de Resíduos Sólidos. O dispositivo que se encontra em tramitação dispõe, em sua redação, que as empresas especializadas em reciclagem sejam isentas do pagamento de tributos federais em toda a cadeia produtiva de reciclagem, desde a coleta, passando pelo armazenamento, até o processamento da matéria para que possa ser reutilizada, chegando à sua distribuição. Portanto, fez-se uma ligeira análise acerca da renúncia de receita, prevista na Lei de Responsabilidade Fiscal, que determina a compensação da receita, a qual deve ser compensada, nos termos da lei, mediante a elevação de alíquota, da base de cálculo, ou pela criação ou majoração de outro tributo. Assim, perfilhou-se, ao longo do presente artigo, a compreensão jurídica segundo a qual o ordenamento jurídico brasileiro possibilita alternativas de compensação que talvez sejam mais eficientes e não elevem ainda mais o peso morto do tributo já suportado pelos brasileiros. Por fim, casos similares nos ordenamentos jurídicos da China e dos Estados Unidos da América foram analisados.

Palavras-chave: Cadeia produtiva de reciclagem. Empresas especializadas em reciclagem. Frente Parlamentar em Defesa da Cadeia Produtiva de Reciclagem. Projeto de Lei nº 6475/2016. Tutela jurisdicional do meio ambiente. Recusa de Receita. Compensação. Passivo ambiental. Direito Comparado.

1. INTRODUÇÃO

O presente artigo tem como fundamento a desoneração tributária sobre matéria-prima reciclável como ação afirmativa; busca, na delimitação temática, determinar o que é desoneração tributária, quais são os seus efeitos no passivo ambiental e como ela afeta o fomento à economia, tendo como delimitação espacial a República Federativa do Brasil e como delimitação temporal a Lei n. 12.305/2010, aliada ao Projeto de Lei n. 6.475/2016, utilizando uma interpretação à luz da Constituição Federal de 1988 (CRFB/88).

O objetivo geral desta pesquisa consiste na análise dos principais aspectos da desoneração tributária de produtos reciclados. Subsidiariamente, almeja-se a obtenção parcial de nota para a disciplina de Direito Tributário, do 8º semestre do Curso de Bacharelado em Direito da Universidade Federal de Roraima.

Acerca do tema, sabe-se que a Lei Maior assegura a “defesa do meio ambiente, inclusive mediante tratamento diferenciado conforme o impacto ambiental dos produtos e serviços e de seus processos de elaboração e prestação”, com fulcro no art. 170, VI, CRFB/88. Nesse diapasão, a doutrina nacional iniciou ampla discussão a respeito dos incentivos fiscais ambientais, conforme será explanado ao longo do trabalho.

Como metodologia, adotar-se-á o procedimento descritivo, utilizando-se intensa pesquisa bibliográfica, com base em livros e artigos científicos, visando à pormenorização do assunto.

Destaca-se que este estudo segue as regras da Associação Brasileira de Normas Técnicas (ABNT) e adequa-se à linguagem culta e formal da Língua Portuguesa.

Por fim, para a adequada compreensão do tema, abordar-se-á o conceito de desoneração tributária, sua natureza jurídica e a previsão normativa que o legislador a ela destinou. Em seguida, serão analisados o passivo ambiental, a renúncia tributária e as formas de compensação. Por último, falar-se-á a respeito da desoneração tributária como instrumento de fomento à economia e sobre Direito Comparado, especialmente no tocante aos Estados Unidos da América e à China.

2. DESONERAÇÃO TRIBUTÁRIA PARA EMPRESAS ESPECIALIZADAS EM RECICLAGEM: PROJETO DE LEI Nº 6475/2016

2.1. PROJETO DE LEI Nº 6.475/2016, DESONERAÇÃO TRIBUTÁRIA DE EMPRESAS ESPECIALIZADAS EM RECICLAGEM, AUTORIA DO DEPUTADO FEDERAL FRANCISCO FLORIANO (DEM – RJ)

Na quinta-feira, 11 de junho de 2015, foi lançada, na Câmara dos Deputados, a Frente Parlamentar em Defesa da Cadeia Produtiva da Reciclagem, sob a coordenação do Deputado Federal Carlos Gomes (PRB – RS). Logo, tem-se que as frentes parlamentares são associações suprapartidárias destinadas a

aprimorar a legislação referente a um tema específico.

Ademais, no que concerne às frentes parlamentares, estas podem utilizar o espaço físico da Câmara, desde que suas atividades não interfiram no andamento dos outros trabalhos da Casa, não impliquem contratação de pessoal nem fornecimento de passagens aéreas. Assim, deverão ser compostas por, no mínimo, um terço de membros do Poder Legislativo Federal.

A Frente Parlamentar em Defesa da Cadeia Produtiva de Reciclagem conta com 198 deputados federais, possuindo como prioridades atuar em todos os campos da reciclagem, tornar mais rápida a tramitação dos 62 projetos relacionados ao tema, e principalmente negociar a redução da carga tributária da cadeia produtiva de reciclagem.

A fim de cumprir os propósitos que motivaram a criação da Frente, em 2015, esta se propôs a realizar, na Casa, três audiências públicas (art. 48, §1º, I, da Lei Complementar nº 101/2000), com o intuito de discutir, juntamente com cooperativas e indústrias de reciclagem, as principais carências do setor de reciclagem.

Assim, no dia 05 de setembro de 2017, às 14h07min, realizava-se, na Comissão de Meio Ambiente e Desenvolvimento Sustentável, na Câmara dos Deputados, plenário 06, a audiência pública, reunião nº 1244/17, cujo tema consistiu em: Os Avanços e Desafios da Logística Reversa.

Esta audiência contou com a participação da Diretora do Departamento de Qualidade Ambiental e Gestão de Resíduos – DQAR, do Ministério do Meio Ambiente, Zilda Maria Faria Veloso; do Diretor Presidente da Associação Brasileira de Empresas de Limpeza Pública e Resíduos Especiais – ABRELPE, Carlos Roberto Vieira da Silva Filho; e do Diretor Presidente da Associação Brasileira para a Gestão da Logística Reversa de Produtos de Iluminação – Reciclus, Márcio Fernando Quintino; com o Presidente da Compromisso Empresarial para Reciclagem – CEMPRE, Victor Bicca; e com o Diretor do Departamento de Sustentabilidade da Associação Brasileira da Indústria Elétrica e Eletrônica – ABINEE.

Assim, na audiência pública em comento, que deliberou sobre os avanços e desafios da logística reversa, o Deputado Federal Carlos Gomes, coordenador da Frente Parlamentar em Defesa da Cadeia Produtiva de Reciclagem, sustentou que foi lançado um estudo, no ano de 2015, calculando os impactos financeiros que recaem sobre o Brasil com a manutenção de lixões a céu aberto, correspondendo estes impactos tanto a impactos de ordem ambiental, ligados ao custo da

descontaminação ambiental, quanto a impactos à saúde, correspondentes ao custo para tratar pessoas contaminadas. Tais gastos, ainda na explanação do parlamentar, perfaz o valor de 4 bilhões de reais por ano, o denominado passivo ambiental. Nas palavras do deputado registradas na reunião nº 1244/17, conforme notas taquigráficas registradas⁶:

Por isso, nós também lançamos um estudo, no ano de 2015, que calculou quais são os impactos financeiros ao Brasil de manter lixões a céu aberto, tanto impactos ao meio ambiente, que seriam o custo de descontaminação ambiental, quanto impactos à saúde, o custo para tratar a saúde das pessoas contaminadas. E mostramos algo em torno de 4 bilhões de reais por ano.

Então, a cada ano que temos lixões abertos no Brasil, os cofres públicos têm um custo de 4 bilhões de reais, isso sem falar realmente na saúde e na vida das pessoas, que não tem preço.

Em linhas gerais, sustentou-se que a desoneração da cadeia de reciclagem, avaliada em 4 bilhões de reais anuais, seria compensada pela redução do gasto com o passivo ambiental. Nesse giro, afirmou-se, ainda, que em desacordo com a legislação moderna, os dados da Associação Brasileira de Empresas de Limpeza Pública e Resíduos Especiais – ABRELPE demonstram que 42% de quase 70 milhões de toneladas de resíduos sólidos urbanos coletados por ano no Brasil têm por destino lixões e aterros controlados. Nas palavras do deputado Nilto Tatto, registradas na reunião nº 1244/17, conforme notas taquigráficas registradas⁷:

Em contraste com a modernidade da legislação, todavia, os dados da Associação Brasileira de Empresas de Limpeza Pública e Resíduos Especiais — ABRELPE indicam que 42% das quase 70 milhões de toneladas de resíduos sólidos urbanos coletados anualmente no Brasil ainda têm como destino os lixões e aterros controlados.

A mudança desse cenário passa necessariamente pela efetiva implementação dos instrumentos da Política Nacional de Resíduos Sólidos, por meio dos quais se materializa a responsabilidade compartilhada. Esse princípio compreende um conjunto de atribuições individualizadas e encadeadas dos fabricantes, importadores, distribuidores e comerciantes, dos consumidores e dos titulares dos serviços públicos de limpeza urbana e de manejo dos resíduos sólidos.

Assim, uma vez que não há no Brasil a desoneração tributária da cadeia de

6

<http://www2.camara.leg.br/atividade-legislativa/comissoes/comissoes-permanentes/cmads/audiencias-publicas/audiencia-publicas-2017/05-09-2017-os-avancos-e-desafios-da-logistica-reversa>

7

<http://www2.camara.leg.br/atividade-legislativa/comissoes/comissoes-permanentes/cmads/audiencias-publicas/audiencia-publicas-2017/05-09-2017-os-avancos-e-desafios-da-logistica-reversa>

reciclagem, a reciclagem não se afigura produtiva e competitiva, visto que, a cadeia de reciclagem tende a onerar o valor final do produto. Ante a pouca expressividade da reciclagem dentro do país, têm-se alastrado os lixões a céu aberto e os aterros sanitários, causando danos tanto ao meio ambiente quanto à saúde das pessoas. A esse respeito foi versado na audiência pública em comento, reunião nº 1244/17, nas palavras do Presidente do Compromisso Empresarial para Reciclagem – CEMPRE, Victor Bicca⁸:

O segundo ponto é desonerar a cadeia da produção. Ouvimos o Márcio falar que a Coca-Cola tem fábricas de reciclagem de PET, que são feitas garrafas com PET reciclado no mundo todo. No Brasil, é impossível fazer isso com uma embalagem de PET, porque ela vai sair 30% mais cara — ou até mais — do que uma embalagem nova. Hoje, com o preço do petróleo lá embaixo, não se consegue fazer isso. Se esta Casa não atentar para a desoneração dessa cadeia produtiva, a reciclagem não tem chance. O alumínio hoje tem uma reciclagem de 80% e, mesmo sem a desoneração, ela consegue ser competitiva, mas outros materiais talvez não sejam. Precisamos atacar esse ponto, senão a reciclagem nunca vai ser competitiva no Brasil. Se não pudermos comprar, ter taxas e impostos diferenciados, ela não vai ser competitiva.

No que diz respeito ao passivo ambiental, sustentado no decorrer da audiência pública realizada na Comissão de Meio Ambiente e Desenvolvimento Sustentável, na Câmara dos Deputados, plenário 06, no dia 05 de setembro de 2017, nas lições do professor mestre Edival Braga, tem-se que:

Parte-se da premissa de que é necessário imprimir racionalidade econômica também nas questões de preservação ambiental, transformando o passivo em ativo ambiental. Para tanto, propõe-se, por exemplo, a adoção de políticas públicas pelos Governos Municipais voltadas à reciclagem do lixo familiar⁹.

Nesse giro, fora apresentado, no dia 10 de novembro de 2016, o Projeto de Lei nº 6475/2016, de autoria do Deputado Federal Francisco Floriano (DEM – RJ), alterando a Lei nº 12.305, de 02 de agosto de 2010, que institui a Política Nacional de Resíduos Sólidos, acrescentando ao seu corpo o art. 44 – A, para instituir regime especial de desoneração fiscal para empresas especializadas em reciclagem.

Assim, a redação do art. 44 – A institui o Regime Especial de desoneração

⁸ <http://www2.camara.leg.br/atividade-legislativa/comissoes/comissoes-permanentes/cmads/audiencias-publicas/audiencia-publicas-2017/05-09-2017-os-avancos-e-desafios-da-logistica-reversa>

⁹ BRAGA, Edival. **Ações Ambientais Afirmativas**: Critérios ambientais definidores dos novos parâmetros de financiamento das políticas públicas ambientais. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2016.

fiscal para empresas especializadas em reciclagem, baseada na isenção de tributos federais incidentes sobre os materiais recicláveis obtidos no lixo ou em programas de coleta seletiva, em todos os estágios necessários para que cheguem desonerados às indústrias de reciclagem. *Verbis*:

Art. 1º. Esta Lei altera a Lei nº 12.305, de 02 de agosto de 2010, que institui a Política Nacional de Resíduos Sólidos; altera a Lei nº 9.605, de 12 de fevereiro de 1998; e dá outras providências, para instituir Regime Especial de desoneração fiscal para empresas especializadas em reciclagem.

Art. 2º. A Lei nº 12.305, de 02 de agosto de 2010, passa a vigorar acrescida do seguinte dispositivo:

“Art. 44-A. Fica instituído o Regime Especial de desoneração fiscal para empresas especializadas em reciclagem, baseado na isenção de tributos federais incidentes sobre os materiais recicláveis obtidos no lixo ou em programas de coleta seletiva, em todos os estágios necessários para que cheguem desonerados às indústrias de reciclagem”.

Art. 3º. Esta Lei entra em vigor na data de sua publicação.

Portanto, a justificativa do Projeto de Lei em estudo consiste no fato de que promover a desoneração fiscal das empresas especializadas em reciclagem torna economicamente mais atrativa a atividade de reciclar. Além disso, tais empresas são fundamentais para o desenvolvimento sustentável do país.

Ademais, sustentou-se, na exposição de motivos, que a reciclagem proporciona a minimização da utilização de matérias-primas de fontes naturais e a minimização da quantidade de resíduos encaminhados para a destinação final. Contudo, explorou-se que o custo da reciclagem no Brasil ainda é alto, o que torna a atividade inviável para a maioria dos interessados, pois a carga tributária é um entrave ao setor.

Discorreu-se, ainda, na justificação do Projeto de Lei nº 6475/2016, que, depois de quase seis anos da aprovação da Política Nacional de Resíduos Sólidos, fabricantes e comerciantes ainda encontram dificuldades em articular acordos setoriais de cooperação e sentem falta de incentivos para recolher e reciclar.

Nesse giro, a mesma embalagem resgatada do lixo, para seguir rumo à indústria de reciclagem, em cada estágio, desde as mãos do catador, ou do

separador, passando pela armazenagem e beneficiamento primário nos sucateiros, pelos postos de acumulação para preparação, até chegar na indústria da reciclagem, sofre incidência de impostos federais, estaduais e municipais. Assim, qualquer artefato que gera lixo, já foi tributado por várias vezes, desde a indústria manufatureira, aos canais de distribuição, aos supermercados até chegar às mãos do consumidor.

2.2. DESONERAÇÃO TRIBUTÁRIA

Por desoneração tributária compreende-se o conjunto de regimes fiscais que tem por objetivo a redução da carga tributária de produtos ou operações, mediante a renúncia da arrecadação. Ela pode possuir um caráter geral, o que quer dizer que todos aqueles que estejam na situação descrita na lei podem ser beneficiados por ela, ou necessitar de um requerimento.

Não deve ser confundida com institutos semelhantes, como os benefícios e incentivos fiscais. Estes, por sua vez, são concedidos de forma individual, em que cada caso deve ser analisado e outorgado. O interessado deve fazer um requerimento à autoridade administrativa, no qual comprove o preenchimento das condições previstas em lei ou em contrato, para receber o benefício.

Existem diversas espécies de desoneração tributária, uma delas é a **não-incidência**, que pode ser dividida em não-incidência pura e simples e a não incidência constitucionalmente qualificada. Neste caso tratamos da não-incidência pura e simples, que ocorre quando o poder público se abstém de determinar um fato que encontra-se fora dos limites do campo tributário, uma vez que a lei ainda não descreveu sua hipótese de incidência.

Deve-se atentar para a diferença entre a não incidência pura e simples, explicada anteriormente, e a não incidência da regra de tributação, que caracteriza outras formas de desoneração tributária como a imunidade. Por outro lado, na não-incidência pura e simples, os eventos apenas não se enquadram na hipótese de incidência, estando fora do campo de tributação, e por conta disso não são tributados.

Em seguida temos a **isenção**, é um benefício criado a partir de norma infraconstitucional, tendo assim natureza legal, é a dispensa de um tributo que

normalmente seria devido. É usada majoritariamente como forma de incentivar ou frear determinada conduta, dando a ela sua característica extrafiscal.

Segundo o artigo 111 do CTN, a interpretação da norma que disponha sobre a isenção deve ser sempre restritiva, da mesma forma a interpretação do ato de sua outorga, de modo que ela não se estenda aos casos que não forem expressamente mencionados.

Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

I - suspensão ou exclusão do crédito tributário;

II - outorga de isenção;

III - dispensa do cumprimento de obrigações tributárias acessórias.

Pode-se classifica-la como uma regra, de natureza legal, que impõe a não tributação, a casos específicos, e que deve ser interpretada de maneira restritiva. A isenção opera no campo do exercício da competência, pois o tributo incide sobre o fato gerador, e o estado tem competência para fazer sua cobrança, no entanto, ao instituir uma lei que cause a isenção de um determinado tributo, opta por não exercer esta competência.

Outra forma de exoneração tributária é a **Imunidade**, que possui natureza constitucional. O instituto na imunidade não encontra-se expressamente na constituição federal, que utiliza termos como “isenção”, “limitação”, entre outros, no entanto, sempre que a constituição estiver se referindo a formas de não tributação trata-se da imunidade.

Na definição do renomado jurista Aliomar Baleeiro, a imunidade consiste em uma limitação constitucional ao poder de tributar do Estado. Em uma definição mais moderna, entende-se que imunidade é a norma de competência estabelecida constitucionalmente, que limita, autoriza e define a competência constitucional para a instituição de tributos.

Diferentemente do que ocorre na isenção, a imunidade tem uma interpretação mais ampla, abrangendo não apenas o expressamente exposto na Constituição, sendo esta uma das características que a diferencia das demais formas de não tributação. Em resumo, a imunidade é uma regra de competência constitucional para a instituição de tributos, com caráter finalístico, e possui uma interpretação ampliativa, criando um impedimento à incidência de tributos sobre determinado fato, contribuinte ou grupo de contribuintes.

A **alíquota zero** por sua vez, ocorre nos casos em que o legislador, ou o

poder executivo, definem a alíquota aplicada a certo tributo com incidência zero, resultando na prática em uma não-tributação. Podemos defini-la como uma forma autônoma de não-tributação, que pode ou não ser decorrente de lei, a depender do caso concreto.

Ela se diferencia da isenção, pois esta só pode ser concedida em virtude de lei, necessitando observar os princípios da legalidade e da anterioridade. A alíquota zero por outro lado, pode ser concedida e modificada pela própria administração a qualquer tempo, porém, somente nos casos permitidos pela Constituição Federal.

Vale fazer menção a redução da base de cálculo, considerada uma forma de isenção parcial, e ao diferimento, considerado uma transferência do recolhimento de tributos de uma etapa da cadeia circulatória de tributos para outra posterior.

2.3. DESONERAÇÃO TRIBUTÁRIA EM RORAIMA

Em Roraima, podemos encontrar um exemplo de desoneração tributária na Lei Ordinária Estadual 215/1998. Esta lei promove incentivos fiscais para os empreendimentos agropecuários que fazem parte do Projeto de Exploração Agropecuária e Agroindustrial do Estado de Roraima, proporcionando a isenção de tributos estaduais. Entre os principais destaques, está a concessão do crédito presumido de ICMS, o que aumenta a competitividade das empresas locais.

A lei, que era de 1998 e tinha validade até 2018, sofreu alterações através da Lei 1.150/2016, passando a ter vigência até 2050. A lei permite o uso do crédito presumido nas operações comerciais e internas de produtos agrícolas que sejam amparados pela Lei 215/98. Além disso, os produtores vinculados a cooperativas localizadas no estado e os participantes do projeto acima mencionado ficarão isentos da cobrança dos tributos de competência estadual, como o IPVA, ITCD e ICMS.

No entanto, para ter acesso aos benefícios, o produtor deverá atender a alguns critérios, como: O incremento da oferta de emprego no estado, aumentar seus níveis de produtividade, reinvestir lucros no estado e investir na formação e capacitação de recursos humanos para o desenvolvimento tecnológico da região.

Para fazer parte, o contribuinte deve requerer a isenção ao Governo do Estado, por meio da Secretaria de Estado e da Fazenda, e ainda comprovar sua adequação a Lei e seu registro no cadastro de contribuintes estadual. No caso de

descumprimento dos critérios estabelecidos, o produtor poderá ter suspenso seu incentivo ou até mesmo revogado permanentemente, tendo que pagar os tributos dos quais estava isento, com os devidos acréscimos legais.

2.4. PEC 571/2006

No que diz respeito à desoneração tributária para empresas que façam a reciclagem de produtos, temos a PEC 571/2006, de autoria do Deputado Antônio Carlos Mendes Thame, do PSDB/SP. Este projeto de emenda à Constituição tinha por objetivo dar nova redação ao artigo 150, inciso IV da Constituição Federal.

O objetivo é acrescentar uma nova alínea neste inciso, no caso a alínea “f”, pois a alínea “e” foi introduzida posteriormente. O artigo 150, inciso IV da Constituição Federal veda à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios a instituição de impostos, e o projeto de lei visa a vedação da instituição de impostos sobre produtos que sejam reciclados a partir de matéria-prima nacional.

Em sua justificação, o deputado expõe a preocupação com os danos causados pela destinação irregular de toneladas de materiais, que apresentam risco para as populações que vivem próximas a essas áreas, assim como pelo esgotamento da matéria prima encontrada na natureza, em razão das necessidades crescentes de nossa sociedade.

A proposta consiste então na concessão de uma imunidade tributária as empresas que façam a reciclagem de materiais, aumentando assim o interesse nesse tipo de indústria que ainda é incipiente no Brasil, abrangendo porém apenas aqueles produtos reciclados a partir de matéria-prima nacional, e que consequentemente já passaram pelo processo de tributação no momento de seu processamento original.

A proposta foi apresentada em plenário em 2006. Em seguida, o projeto passou em 2008 pela Comissão de Constituição e Justiça e de Cidadania (CCJC) da Câmara dos Deputados, onde foi aprovado por unanimidade. Em 2009 foi tentado o apensamento da PEC 353/2009 que visava estabelecer as diretrizes gerais para a reforma tributária ambiental, no entanto foi indeferida em razão de a referida PEC não ter sido apreciada pela CCJC.

Em 2011 foi arquivada pelos termos do artigo 105 do Regimento Interno da Câmara dos Deputados, por conta do fim de seu mandato, e no mesmo ano

desarquivada por requerimento de sua autoria. Em 2015 foi arquivada e desarquivada pelo mesmo motivo, sem andamento posterior.

2.5. DESONERAÇÃO TRIBUTÁRIA COMO MEDIDA DE FOMENTO À ECONOMIA

2.5.1. Considerações iniciais

Como é cediço, ao longo dos anos, o crescimento econômico foi privilegiado em detrimento dos segmentos social e ambiental. Difundia-se a ideia de que apenas com o fortalecimento do setor produtivo poderiam ser solucionadas as mazelas sociais, com a consequente satisfação dos interesses da população. Não obstante, é notório que a expansão da economia implica riscos à natureza. Por conseguinte, eleva-se a necessidade de tomar providências acerca da proteção socioambiental. Nessa senda, surgem no mercado empresas com capacidade para incentivar o crescimento econômico, visando ao alcance do equilíbrio ambiental mediante a criação de mecanismos capazes de atenuar os danos derivados da má gestão dos resíduos da atividade produtiva. Ensina Cristiane Derani que:

Tais indústrias incorporam o produto interno e fazem-no crescer, embora não haja aumento de qualquer produção para consumo social. O que ocorre é uma “meta-industrialização”. É toda mobilização de recursos e energia para produção de corretores de uma produção existente.¹⁰

No tocante ao equilíbrio ambiental supramencionado, a Constituição Federal de 1988 traz regras relativas à utilização eficiente dos recursos naturais. A ilustrar, cite-se o art.225, do referido diploma:

Art. 225. Todos têm direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado, bem de uso comum do povo e essencial à sadia qualidade de vida, impondo-se ao Poder Público e à coletividade o dever de defendê-lo e preservá-lo para as presentes e futuras gerações. [...]
§ 3º As condutas e atividades consideradas lesivas ao meio ambiente sujeitarão os infratores, pessoas físicas ou jurídicas, sanções penais e administrativas, independentemente da obrigação de reparar os danos causados.¹¹

¹⁰ DERANI, Cristiane. **Direito Ambiental Econômico**. São Paulo: Max Limonad, 1997, p. 105.

¹¹ BRASIL. Constituição Federal de 1988. Disponível em:<

http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm>. Acesso em: 01 dez 2017.

Outrossim, a Lei Maior assegura a “defesa do meio ambiente, inclusive mediante tratamento diferenciado conforme o impacto ambiental dos produtos e serviços e de seus processos de elaboração e prestação”, com fulcro no art.170, VI, CRFB/88.

Percebe-se, pois, que o ideal é o crescimento não apenas econômico, mas sim socioambiental, que atenda às necessidades da geração atual, sem comprometer as futuras gerações. Nesta perspectiva, o Brasil caminha, timidamente, em direção desenvolvimento sustentável, por meio de políticas de incentivo ambientais, dentre as quais, a desoneração tributária.

2.5.2. Fiscalidade e extrafiscalidade tributária

Sabe-se que os tributos podem ser classificados em tributos fiscais e extrafiscais. A primeira categoria tem como objetivo precípuo a arrecadação de recursos para os cofres públicos. Contudo, com a globalização, a finalidade dos tributos foi alterada, tornando-se distinta daquela meramente arrecadatória.

Neste íterim, têm-se os tributos extrafiscais, os quais servem como instrumentos de políticas públicas, financeiras e cambiais. A tributação ambiental é exemplo de extrafiscalidade.

De acordo com Hely Lopes Meirelles:

A extrafiscalidade é a utilização do tributo como meio de fomento ou desestímulo a atividade reputada conveniente ou inconveniente à comunidade. É ato de polícia fiscal, isto é, de ação do governo para o atingimento de fins sociais através da maior ou menor imposição tributária.¹²

É mister avivar que existem cinco espécies de tributo na ordem jurídica nacional, quais sejam: imposto, taxa, contribuição de melhoria, empréstimo compulsório e contribuições social. Em se tratando da expressão “tributo ambiental”, assevera Edival Braga que:

A expressão tributo ambiental não estaria tecnicamente correta. Isto porque, se for instituída uma obrigação tributária que tenha por fato gerador, por exemplo, atividades poluidoras ou serviços que degradam o meio ambiente, ou a incidência de uma exação fiscal pelo uso do bem ou serviço de natureza ambiental fornecido pelos entes públicos, o legislador ordinário terá, necessariamente, que eleger uma das sobreditas cinco espécies de

¹² MEIRELLES, Hely Lopes. **Direito Administrativo Brasileiro**. 24. ed. São Paulo: Malheiros, 1999, p. 45.

tributo.¹³

Mais a mais, sobre a impossibilidade de se vincularem as receitas dos impostos, aduz Marcelo dos Reis que:

Diante da impossibilidade de se vincularem as receitas dos impostos, questiona-se: qual a eficácia da tributação na proteção ambiental, se os recursos da arrecadação desses tributos não podem ser destinados a políticas públicas ambientais? Não há dificuldade alguma na resposta de tal questionamento, onde a imposição do imposto ambiental, de caráter extrafiscal, atua diretamente na proteção ambiental, na forma de incentivos fiscais e benefícios, em caráter preventivo, agindo ainda no controle de atividades que possuem alta potencialidade para causar externalidades negativas.¹⁴

Deve-se pontuar que a proteção ao ambiente não acarreta a criação de novos impostos ou contribuição, mas enseja a releitura daqueles já existentes. Aliás, considerando o panorama tributário nacional e sua excessiva carga tributária, sugere-se que o Estado assuma papel ativo na produção de políticas de incentivos fiscais para a proteção ambiental, através de concessão de benefícios. Neste interstício, não se pode olvidar que a prevenção configura um dos objetivos da tributação ambiental, senão o mais importante.

Conceder incentivos é característico do princípio do Direito Ambiental denominado protetor-recebedor, pelo qual é defendida a prevenção ao dano ambiental através da concessão de benefícios ao protetor que atuou conforme a legislação ambiental, incentivando práticas como a reciclagem.

Consigne-se que a tributação ambiental pode apresentar três funções, a saber: a) função indutora – consiste na indução de comportamentos adequados do ponto de vista ambiental e na premiação de condutas benéficas ao ecossistema; b) função restauradora – corrige os danos ambientais já causados; e c) função redistributiva – redistribui os custos das atividades prejudiciais à natureza.¹⁵

¹³ BRAGA, Edival. **Ações ambientais afirmativas: critérios ambientais definidores dos novos parâmetros de financiamento das políticas públicas ambientais**. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2016.p.77.

¹⁴ REIS, Marcelo dos. **ICMS ecológico como instrumento de proteção ambiental**. Disponível em: <https://www.google.com.br/url?sa=t&rct=j&q=&esrc=s&source=web&cd=1&cad=rja&uact=8&ved=0ahUKEwjWw6vdufDXAhXDgJAKHTLKA_YQFqgnMAA&url=http%3A%2F%2Fwww.unimar.br%2Fpos%2Ftrabalhos%2Farquivos%2FA095EBF94AC7513D8D34417014D1E1EE.pdf&usq=AOvVaw3iiuBdazPaafThmkl5VfZ>. Acesso em 04 dez 2017.

¹⁵ CAVALCANTE, Denise Lucena. **Tributação ambiental: por uma remodelação ecológica dos tributos**. Disponível em: <<https://www.google.com.br/url?sa=t&rct=j&q=&esrc=s&source=web&cd=1&ved=0ahUKEwj1luLF9ufXAhXBFJAKHShYCF8QFqgnMAA&url=http%3A%2F%2Fperiodicos.ufc.br%2Fnomos%2Farticle%2Fdo>>

Além disso, realça-se que a produção de bens pode ter efeitos externos, também chamados de externalidades. As externalidades podem ser classificadas como negativas ou positivas, dependendo do impacto que causam. Desta maneira, a poluição é uma externalidade de caráter negativo, ao passo que a aquisição de máquinas que diminuam a emissão de poluentes é uma externalidade positiva. Para Derani:

durante o processo produtivo, além do produto a ser comercializado, são produzidas 'externalidades negativas'. São chamadas externalidades porque, embora resultantes da produção, são recebidas pela coletividade, ao contrário do lucro, que é percebido pelo produtor privado. Daí a expressão 'privatização de lucros e socialização de perdas', quando identificadas as externalidades negativas. Com a aplicação do poluidor-pagador, procura-se corrigir este custo adicionado à sociedade, impondo-se sua internalização. Por isto este princípio é também conhecido como o princípio da responsabilidade.¹⁶

Como se depreende, a desoneração de produtos reciclados inclui-se na primeira função, ou seja, na função indutora, visto que recompensa as empresas que realizam a reciclagem, em prol da preservação socioambiental. Diz-se, então, que nesta situação ocorre a internalização das externalidades positivas. De outra banda, a função redistributiva internaliza as externalidades negativas.

2.5.3. Logística reversa e fomento à economia

Segundo o art.3º, XII, Lei 12.305/2010, logística reversa é um:

instrumento de desenvolvimento econômico e social caracterizado por um conjunto de ações, procedimentos e meios destinados a viabilizar a coleta e a restituição dos resíduos sólidos ao setor empresarial, para reaproveitamento, em seu ciclo ou em outros ciclos produtivos, ou outra destinação final ambientalmente adequada.¹⁷

Atualmente, contudo, os gastos com logística reversa (ecovalor) não são pequenos. Assim, não havendo um tratamento tributário adequado, o custo dos produtos repassados ao consumidor final seria excessivamente elevado, gerando consequências negativas ao desenvolvimento das empresas que investem neste ramo.

Para propor eventuais soluções ao problema, a Confederação Nacional de Indústria (CNI) convidou a LCA Consultores, empresa de consultoria sobre soluções

[wnload%2F353%2F335&usg=AOvVaw2ytRbugPAAEtxs7oBmYdT5>](#). Acesso em: 01 dez 2017.

¹⁶ DERANI, Cristiane. Ob., cit., p.59

¹⁷ BRASIL. Lei 12.305 de 2010. Disponível em:< http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2010/lei/l12305.htm>. Acesso em: 01 dez 2017.

estratégicas em economia, para realizar um estudo sobre o tema.

Recomendou a LCA a discriminação do custo da logística reversa em todas as suas etapas, para que o custo do “ecovalor” fosse excluído do cálculo de todos os tributos, sendo este o modelo mais adequado para os segmentos eletrônico e de pneus. Além do mais, sugeriu a concessão de crédito presumido de ICMS, PIS/COFINS e IPI ao produtor para estancar o aumento do custo para o consumidor, sendo esta a alternativa mais acertada aos setores de óleo lubrificante e embalagens de agrotóxicos. Desta forma, haveria uma renúncia tributária de R\$ 84 milhões de ICMS e R\$ 44, 4 milhões de PIS/COFINS.¹⁸

Em outro viés, propõe-se que os gastos das empresas com logística reversa sejam abatidos do Imposto de Renda (IR), assim como ocorre com os segmentos da cultura e do esporte. Entretanto, a LCA Consultores afirma que não seria viável a aplicação desta medida às empresas que utilizam o regime do Lucro Presumido e o SIMPLES.¹⁹

Sublinhe-se que a LCA recomenda também a desoneração da folha de pagamento das cooperativas de catadores de lixo, sob o fundamento de que a renda dos catadores de lixo não justifica a tributação integral da folha de pagamento, tal qual ocorre nos dias atuais, o que implica em alto grau de informalidade na profissão. Dever-se-ia aplicar, segundo a consultoria citada, o regime semelhante ao do Microempreendedor individual (MEI) para a contribuição previdenciária, acarretando renúncia a cerca de R\$ 34, 6 milhões do INSS.

Por sua vez, a Associação Brasileira da Indústria do Plástico – ABIPLAST defende o crédito presumido no IPI e no PIS/COFINS para a aquisição de matéria prima reciclável, bem como a redução do ICMS.²⁰

¹⁸ LCA Consultores: soluções estratégicas em economia. **Ampliação e aperfeiçoamento dos mecanismos de desoneração tributária dos sistemas de logística reversa e estudo de impacto econômico da desoneração.** Disponível em: <
https://www.google.com.br/url?sa=t&rct=j&q=&esrc=s&source=web&cd=3&ved=0ahUKEwjigsS9oO_XAhVHGpAKHeDWDY4QFgg2MAI&url=http%3A%2F%2Fwww.mdic.gov.br%2Fquivos%2Fdwnl_1395062357.pdf&usq=AOvVaw0T7PUDnc-zYvCL5q42bXdc>. Acesso em: 03 dez 2017.

¹⁹ LCA Consultores: soluções estratégicas em economia. **Ampliação e aperfeiçoamento dos mecanismos de desoneração tributária dos sistemas de logística reversa e estudo de impacto econômico da desoneração.** Disponível em: <
https://www.google.com.br/url?sa=t&rct=j&q=&esrc=s&source=web&cd=3&ved=0ahUKEwjigsS9oO_XAhVHGpAKHeDWDY4QFgg2MAI&url=http%3A%2F%2Fwww.mdic.gov.br%2Fquivos%2Fdwnl_1395062357.pdf&usq=AOvVaw0T7PUDnc-zYvCL5q42bXdc>. Acesso em: 03 dez 2017.

²⁰ Associação Brasileira da indústria do plástico – ABIPLAST. **Incentivos para o Desenvolvimento da Indústria de Reciclagem de Material Plástico.** Disponível em: <
https://www.google.com.br/url?sa=t&rct=j&q=&esrc=s&source=web&cd=1&ved=0ahUKEwju79jGpO_XAhWEX5AKHV2tCegQFqgnMAA&url=http%3A%2F%2Fwww.mdic.gov.br%2Fquivos%2Fdwnl_137>

Urge apontar que, em contrapartida à renúncia tributária, é possível extrair resultados positivos a partir da adoção das referidas medidas, em benefício do fomento da economia nacional. À análise, pois.

Hodiernamente, o Brasil movimenta o montante de R\$ 12 bilhões de reais por ano com reciclagem. No entanto, ainda perde cerca de R\$ 8 bilhões pela escassez de reciclagem no país.

Sabe-se que as pessoas reagem a incentivos. Infere-se, então, que com os incentivos tributários examinados, a indústria de reciclagem iria ser fortalecida, os índices de reciclagem seriam ampliados e, simultaneamente, os valores despendidos com a gestão dos resíduos sólidos seriam reduzidos, e o preço dos produtos para os consumidores seria diminuído.

Por consectário lógico, a consolidação do comércio de reciclagem serviria de estímulo para que novos empresários investissem no ramo voltado para a sustentabilidade, e a menor carga tributária resultaria, por certo, na saída dos atuais profissionais da área da informalidade para a formalidade.

Logo, a desoneração tributária de produtos reciclados geraria mais empregos, o que aumentaria o consumo, e, conseqüentemente, a demanda, levando ao nascimento de mais fábricas e empresas, e assim sucessivamente, no chamado ciclo virtuoso da economia.

2.6. CADEIA PRODUTIVA DE RECICLAGEM E TRIBUTAÇÃO

De acordo com a Associação Compromisso Empresarial para Reciclagem – Cempre, associação dedicada à promoção da reciclagem dentro do conceito de gerenciamento integrado do lixo, fundada em 1992 e mantida por empresas privadas de diversos setores, o mecanismo de tributação brasileiro, conforme a estrutura da cadeia de reciclagem de cada produto, pode fazer com que itens fabricados com materiais reciclados tenham incidência de impostos superior à daqueles produzidos com matéria-prima virgem ou pura.

Assim, o custo de fabricação de determinados produtos feitos com material usado pode ser superior ao custo de produção com matéria-prima virgem, em decorrência do sistema de coleta e transporte e do próprio processo industrial para

dar a esses produtos condições de serem reutilizados.

Portanto, em se tratando de tributação, é incipiente no Brasil o incentivo para a utilização de materiais pós-consumo, ou seja, reciclados. Assim, tem-se que o apelo à utilização de produtos reciclados está vinculado ao benefício ambiental da medida, não sendo propriamente acompanhado por uma redução de preço no mercado de consumo.

No mesmo sentido foi construída a justificação do Projeto de Lei nº 6475/2016, ao estabelecer que, no Brasil, o custo da reciclagem é alto, tornando a atividade inviável para a maioria dos interessados, sendo a carga tributária o grande entrave do setor, e ainda, que, após quase seis anos da aprovação da Política Nacional de Resíduos Sólidos, fabricantes e comerciantes ainda encontram dificuldades em articular acordos setoriais de cooperação e se ressentem com a falta de incentivos para recolher e reciclar. Portanto, os incentivos fiscais não acompanharam, no plano fático, a Política Nacional de Resíduos Sólidos, restando à indústria a onerosidade com a medida e o custo do descarte, que fica embutido no produto.

A esse fenômeno, da oneração do produto para o consumidor final, em decorrência da cadeia produtiva de reciclagem, tem-se chamado equivocadamente de bitributação, posto que existe incidência tributária tanto na cadeia produtiva de determinado produto quanto na cadeia produtiva de reciclagem desse mesmo produto, por ocasião do seu descarte, caracterizando assim, em termos práticos, algo semelhante a uma dupla tributação.

Todavia, chamar-se este fenômeno de bitributação não corresponde a uma expressão técnica, visto que numa perspectiva terminológica genuinamente tributária a bitributação ocorre quando entes tributantes diversos exigem do mesmo sujeito passivo tributos decorrentes do mesmo fato gerador.

Logo, em face da Constituição Federal, a bitributação está como regra proibida no Brasil e os casos concretos mostram tratar-se de conflitos aparentes de competência tributária, possuindo, pois, mecanismos constitucionais de solução. A título exemplificativo, pode-se citar a polêmica sobre qual Município recai a competência para a cobrança do ISS, se o Município do estabelecimento prestador do serviço, nos termos da Lei Complementar nº 116/2003, ou se no Município da prestação do serviço, conforme entendimento do STJ. Assim, as exceções da bitributação são a bitributação internacional e os impostos extraordinários de guerra.

O *bis in idem* (duas vezes sobre a mesma coisa) ocorre, a seu turno, quando o mesmo ente tributante edita diversas leis instituindo múltiplas exigências tributárias, decorrentes do mesmo fato gerador. Não é compatível com o princípio da praticabilidade, no entanto a Constituição Federal não veda o *bis in idem*. Desse modo, a título exemplificativo, a União está autorizada a criar contribuição social para financiamento da seguridade social incidente sobre a receita ou faturamento (CF, art. 195, I, b). além disso, PIS e Cofins são um cristalino exemplo de *bis in idem*.

2.7. A RENÚNCIA DE RECEITA ACOMPANHADA DE MEDIDAS DE COMPENSAÇÃO, LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL, LEI COMPLEMENTAR Nº 101/2000

A Lei de Responsabilidade Fiscal, Lei Complementar nº 101/2000, regulamenta a denominada renúncia de receita, que consiste na concessão de benefícios fiscais por parte de alguns entes federativos com o intuito de atrair investimentos.

Assim, Estados e Municípios se valem desse mecanismo para receber investimentos, dada a elevada carga tributária incidente em todo o território nacional. Todavia, ao se conceder benefícios, o orçamento é afetado com a perda de receitas. Ocorre que, uma vez afetada a receita, poderão haver distúrbios em diversos setores da atividade estatal, visto que haverá necessidade de redução de gastos, surgirá a impossibilidade de aumentos salariais, dentre outros efeitos.

Desse modo, o art. 150, § 6º, da CF/88, estabelece que, exceto na hipótese de benefício fiscal do ICMS, que possui regramento próprio, os demais benefícios fiscais só podem ser concedidos por lei específica. Senão vejamos:

§ 6º Qualquer subsídio ou isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão, relativos a impostos, taxas ou contribuições, só poderá ser concedido mediante lei específica, federal, estadual ou municipal, que regule exclusivamente as matérias acima enumeradas ou o correspondente tributo ou contribuição, sem prejuízo do disposto no art. 155, §2º, XII, g.

Nessa linha, o art. 14, II, da Lei Complementar 101/200, estabelece que a concessão ou ampliação de incentivo ou benefício de natureza tributária da qual

decorra renúncia de receita deverá estar acompanhada de medidas de compensação, no período do exercício em que deva iniciar sua vigência e nos dois seguintes, por meio do aumento de receita, proveniente da elevação de alíquotas, ampliação da base de cálculo, majoração ou criação de tributo ou contribuição. *In verbis*:

Art. 14. A concessão ou ampliação de incentivo ou benefício de natureza tributária da qual decorra renúncia de receita deverá estar acompanhada de estimativa do impacto orçamentário-financeiro no exercício em que deva iniciar sua vigência e nos dois seguintes, atender ao disposto na lei de diretrizes orçamentárias e a pelo menos uma das seguintes condições: (Vide Medida Provisória nº 2.159, de 2001)

(Vide Lei nº 10.276, de 2001)

I - demonstração pelo proponente de que a renúncia foi considerada na estimativa de receita da lei orçamentária, na forma do art. 12, e de que não afetará as metas de resultados fiscais previstas no anexo próprio da lei de diretrizes orçamentárias;

II - estar acompanhada de medidas de compensação, no período mencionado no *caput*, por meio do aumento de receita, proveniente da elevação de alíquotas, ampliação da base de cálculo, majoração ou criação de tributo ou contribuição.

Assim, benefícios fiscais podem ser concedidos de diversas formas, independentemente da nomenclatura, apenas importando a diminuição da receita. Logo, os principais tipos de renúncia de receita estão presentes no art. 14, §1º, da Lei de Responsabilidade Fiscal. Vejamos:

§ 1º A renúncia compreende anistia, remissão, subsídio, crédito presumido, concessão de isenção em caráter não geral, alteração de alíquota ou modificação de base de cálculo que implique redução discriminada de tributos ou contribuições, e outros benefícios que correspondam a tratamento diferenciado.

Logo, a anistia consiste no perdão legal de infrações que têm como consequência a proibição de que sejam lançadas as respectivas penalidades pecuniárias, ao passo que a remissão corresponde à dispensa gratuita da dívida, feita pelo credor em benefício do devedor.

Na mesma linha, subsídios são auxílios de caráter econômico, em dinheiro ou sob a forma de benefícios concedidos pelo Governo a empresas para lhes aumentar a renda, para estimular exportações do país ou para abaixar os preços de determinados produtos, com vistas a beneficiar as pessoas em geral e a economia nacional.

Crédito presumido, a seu turno, corresponde no direito de o contribuinte

lançar na sua escrita contábil determinado valor a título de crédito, que deverá ser abatido do débito do tributo apurado e, conseqüentemente, resultar no não pagamento do tributo.

Nessa senda, isenção em caráter não geral é a dispensa legal do pagamento do título devido, trata-se de isenção concedida em caráter individual. No caso em análise, o Projeto de Lei nº 6475/2016 estabelece, para as empresas especializadas em reciclagem, a isenção de tributos federais incidentes sobre materiais recicláveis obtidos no lixo ou em programas de coleta seletiva. Ainda sobre isenção preleciona a qualificada doutrina jurídica brasileira:

Isenção é a dispensa legal do pagamento do tributo devido. Segundo a tese que prevaleceu no Judiciário, a isenção não é causa de não incidência tributária, pois, mesmo com a isenção, os fatos geradores continuam a ocorrer, gerando as respectivas obrigações tributárias, sendo apenas excluída a etapa do lançamento e, por conseguinte, a constituição do crédito. Conforme já analisado, o art. 150, § 6.º, da CF/1988 impõe que a concessão de isenção seja feita por intermédio de lei específica, não sendo cabível a previsão via ato infralegal. O art. 176 do CTN apenas reafirma a regra ao estipular que a isenção, ainda quando prevista em contrato, é sempre decorrente de lei que especifique as condições e requisitos exigidos para a sua concessão, os tributos a que se aplica e, sendo caso, o prazo de sua duração²¹.

Nesse giro, a alteração de alíquota consiste na redução do percentual do tributo que a Fazenda Pública arrecada, ao passo que a alteração na base de cálculo corresponde à modificação da base de cálculo do tributo de forma que diminua, ao final, o valor do tributo a ser pago.

Portanto, qualquer instituto que implique na redução de tributos ou contribuições, ou quaisquer benefícios que correspondam a tratamento diferenciado, reduzindo a receita, são tidos como renúncia de receita, independentemente da nomenclatura, ensejando a observância dos requisitos previstos no art. 14 da Lei Complementar nº 101/2000, Lei de Responsabilidade Fiscal.

Assim, quando a concessão de benefício fiscal estiver vinculado a formas que envolvam a comprovação de medidas de compensação da receita, o benefício só entrará em vigor quando as referidas medidas forem implementadas, nos termos do art. 14, § 2º, da Lei Complementar nº 101/2000, Lei de Responsabilidade Fiscal.

Por derradeiro, nos termos do art. 14, § 3º, da Lei de Responsabilidade

²¹ ALEXANDRE, Ricardo. **Direito tributário esquematizado**. 10ª ed. rev. atual. e ampl. Rio de Janeiro: Forense; São Paulo: método, 2016.

Fiscal, não se configura renúncia de receita as alterações das alíquotas dos tributos genuinamente extrafiscais, como o Imposto sobre Importação – II, o Imposto sobre a Exportação – IE, o Imposto sobre produto industrializado – IPI e o Imposto sobre operações financeiras – IOF, art. 153, I, II, IV e V da Constituição Federal de 1988. Ademais, as remissões de débitos, na hipótese em que eles são cancelados em virtude de o seu montante ser inferior ao dos respectivos custos de cobrança, nos termos do art. 172, III, do Código Tributário Nacional.

2.8. COMPENSAÇÃO DIVERSA DA ELEVAÇÃO DE ALÍQUOTAS, AMPLIAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO, MAJORAÇÃO OU CRIAÇÃO DE TRIBUTOS

A Lei de Responsabilidade Fiscal, Lei Complementar nº 101/2000, prevê, em seu art. 14, II, como dito alhures, que a renúncia de receita, em suas diversas modalidades, deverá estar acompanhada de medidas de compensação, traduzidas, nos termos da Lei, em elevação de alíquotas, ampliação da base de cálculo, majoração ou criação de tributo ou contribuição.

Nesse giro, o Projeto de Lei nº 6475/2016 pugna pela isenção de todos os tributos federais incidentes sobre empresas especializadas em reciclagem, acrescentando o art. 44-A à Lei nº 12.305/10. Assim, conforme discorrido, ter-se-á necessidade do demonstrativo de compensação, para que a Lei passe a vigorar. Tal compensação, nos termos da Lei Complementar, tende a se dar através da elevação da carga tributária, conforme se extrai da redação do art. 14, II, da LRF.

Todavia, sem embargos de opiniões contrárias, perfilhamos o entendimento defendido pelo Professor Mestre Edival Braga, em respeitável dissertação²², de que a instituição de tributo ambiental, a exemplo, pode ser de certo modo eficiente para a proteção do meio ambiente, e assim procedem diversos países europeus desde os anos 80, não defendemos que esse critério seja adotado no Brasil, posto que tem-se no Brasil uma carga tributária muito alta. Ao invés de se aumentar tributos, nosso ordenamento jurídico possibilita alternativas que podem ser mais eficientes, não aumentando ainda mais o peso morto dos tributos. Vejamos:

Assim, dentre as alternativas eficientes e diversas da elevação da carga tributária, como mecanismo de proteção ambiental, tem-se a desoneração tributária,

²² BRAGA, Edival. **Ações Ambientais Afirmativas**: Critérios ambientais definidores dos novos parâmetros de financiamento das políticas públicas ambientais. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2016.

benefícios fiscais, de atividades efetivamente benéficas ao meio ambiente. Neste caso, o que se analisa é o projeto de Lei que desonera as empresas especializadas em reciclagem de todos os tributos federais que incidiriam na cadeia produtiva de reciclagem.

Assim, a desoneração tributária das empresas especializadas em reciclagem encontraria compensação tanto na transformação do passivo em ativo ambiental, quanto como medida de fomento à economia, visto que o lixo que seria utilizado como matéria prima chegaria desonerado ao fornecedor, implicando na elevação do faturamento, tendo em vista que pessoas reagem a estímulos, e indiretamente no aumento da qualidade de vida, que hoje se tem pugnado como medida prioritária às populações em geral.

Nesse compasso, disserta o Professor Mestre Edival Braga em Ações Ambientais Afirmativas: critérios ambientais definidores de novos parâmetros de financiamento das políticas públicas ambientais, que partindo da premissa de que pessoas respondem a estímulos, sugere-se que as pessoas que aderirem a programas de coleta seletiva de lixo sejam beneficiadas com a redução do imposto territorial urbano (IPTU) e que as empresas sejam beneficiadas com a redução do IPTU e do ISS, na hipótese de serem contribuintes de tais impostos.

Assim, perfilhamos o mesmo entendimento de que políticas de desoneração tributária de ações ambientais afirmativas, como a cadeia produtiva de reciclagem, sejam acompanhadas de benefícios fiscais, para que se dê efetividade à tutela jurisdicional do meio ambiente prevista no ordenamento jurídico brasileiro.

2.9. APÊNDICE: ICMS ECOLÓGICO

Em princípio, ressalta-se que o Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre a Prestação de Serviços de Transporte Intermunicipal e de Comunicação está previsto na Constituição Federal de 1988, no art. 155, inciso II.

Para Hugo Brito Machado:

O ICMS é tributo de **função predominantemente fiscal**. É fonte de Receita bastante expressiva para os Estados e o Distrito Federal. [...] A Constituição Federal de 1988 estabeleceu que o ICMS poderá ser seletivo em função da essencialidade das mercadorias e serviços (art. 155, § 2º, inc. III),

facultando assim, o seu uso com função extrafiscal. (sem destaques no original) ²³

Pois bem, percebe-se que os municípios que possuem extensas áreas de reservas têm taxas de desenvolvimento econômico reduzidas, ainda que contribua para a conservação socioambiental. Como consequência, tais entes federativos apresentam baixo índice de arrecadação de ICMS.

Ante a escassez de mecanismos que estimulem a proteção ambiental, surgiu, no Brasil, a proposta do ICMS – Ecológico (ou ICMS Verde) como forma de incentivar a preservação do meio ambiente, corrigindo as distorções na repartição de tributos arrecadados. Este tributo aumenta a arrecadação dos municípios que possuam muitas áreas florestais e se empenhem na preservação destas, ou seja, propicia uma retribuição aos municípios que contribuam com a manutenção do meio ambiente. ²⁴

Como recorda Fernando Facury Scaff e Lise Vieira da Costa Tupiassu:

A política do ICMS Ecológico representa uma clara intervenção positiva do Estado, como um fator de regulação não coercitiva, através da utilização de uma forma de subsídio, tal como um incentivo fiscal intergovernamental. Tal incentivo representa um forte instrumento econômico extrafiscal com vista à consecução de uma finalidade constitucional de preservação, promovendo justiça fiscal, e influenciando na ação voluntária dos municípios que buscam um aumento de receita, na busca de uma melhor qualidade de vida para suas populações. ²⁵

O primeiro Estado brasileiro a instituir o ICMS – Ecológico foi o Paraná, no ano de 1991, visando beneficiar os municípios que não possuíam possibilidades de crescimento econômico em decorrência das grandes áreas de preservação. Influenciados pela experiência paranaense que foi bastante satisfatória, outros 13 estados passaram a adotar o ICMS Verde, com critérios ambientais diversificados.

Alguns estados da Amazônia como Acre, Amapá, Rondônia e Tocantins instituíram o tributo em análise, enfatizando questões eminentemente amazônicas, como as reservas indígenas, florestais e extrativistas, como também as áreas de

²³ MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 29. ed. São Paulo: Malheiros, 2008, p. 261.

²⁴ REIS, Marcelo dos. **ICMS ecológico como instrumento de proteção ambiental**. Disponível em: <https://www.google.com.br/url?sa=t&rct=j&q=&esrc=s&source=web&cd=1&cad=rja&uact=8&ved=0ahUKEwjWw6vdufDXAhXDgJAKHTLKA_YQFqgnMAA&url=http%3A%2F%2Fwww.unimar.br%2Fpos%2Ftrabalhos%2Farquivos%2FA095EBF94AC7513D8D34417014D1E1EE.pdf&usq=AOvVaw3iiuBdazPaafThmikl5VfZ>. Acesso em 04 dez 2017.

²⁵ SCAFF, Fernando Facury; TUPIASSU, Lise Vieira da Costa. **Tributação e Políticas Públicas: O Icms Ecológico**. In TÔRRES, Heleno Taveira (Org). **Direito Tributário Ambiental**. São Paulo: Malheiros 2005, p735.

proteção ambiental, monumentos naturais e reservas biológicas. Todos os entes mencionados demonstraram resultados favoráveis à preservação ambiental depois de adotado o respectivo imposto, o que pode servir de base para o Estado de Roraima.

Ao final, impende registrar que o Estado de Roraima não implantou o ICMS – Ecológico. Verifica-se que a adoção deste imposto depende principalmente da vontade política, exteriorizada sob a forma de lei estadual.

3. DIREITO COMPARADO

Cumpre assinalar que a análise do Direito Comparado leva em consideração as questões semelhantes e divergentes dos países objeto de estudo, visando à aproximação e ao aperfeiçoamento da ordem jurídica nacional.

Nesse sentido, a presente pesquisa utiliza o tratamento conferido à matéria na China e, especialmente, nos Estados Unidos da América (EUA), como forma de melhor retratar o posicionamento do direito alienígena acerca do tema.

A KPMG, uma empresa mundialmente renomada em auditoria, impostos e consultoria, elaborou, em 2013, o *Green Tax Index* (Índice Fiscal Verde), no qual formulou um ranking dos países que praticam a tributação ambiental, tanto na forma de penalidades quanto na forma de incentivos. Foram considerados 21 países.

Quanto aos incentivos, os Estados Unidos ficaram em primeiro lugar, a China ficou na terceira posição e o Brasil foi o décimo segundo. Já no que refere às penalidades, a China ocupou a quinta posição, os Estados Unidos ficaram no décimo quarto lugar, e o Brasil caiu para a décima nona colocação. No ranking geral, os norte-americanos ficaram em primeiro, os chineses em sexto e os brasileiros asseguraram a décima oitava posição.

3.1. China

Na China, em 2011, foi reduzido e, em alguns casos, eliminado o Imposto sobre Valor Agregado (IVA) sobre materiais reciclados para promover a circulação econômica. Dentre os produtos qualificados a receber este incentivo estão: areia produzida a partir da construção, borracha em pó feita de pneus obsoletos e

eletricidade ou calor produzido a partir de resíduos orgânicos.²⁶

Nessa consonância, os chineses, desde 2008, oferecem às empresas 3 anos de isenção de imposto corporativo e uma redução de 50% por mais 3 anos sobre os rendimentos derivados da conservação de água. Ademais, 10% do montante investido em equipamentos especializados na conservação de água podem ser creditados em detrimento do imposto devido pela empresa para o ano atual.²⁷

3.2. Estados Unidos

No que tange à desoneração tributária ambiental nos EUA, evidencia-se a adoção de uma política favorável à preservação do meio ambiente. A título de ilustração, os norte-americanos concedem deduções no Imposto de Renda de Pessoas Jurídicas (IRPJ) e no Imposto de Renda de Pessoas Físicas (IRPF) em relação aos gastos com a revitalização de instalações industriais abandonadas, o que foi assinado no *Taxpayer Relief Act of August 1997* (Ato de Assistência ao Contribuinte de Agosto de 1997), e consolidado na Seção 198, do *Internal Revenue Code* – IRC (Código de Receita Interna), chamada de *Federal Brownfields Tax Incentive* (Incentivo Fiscal Federal aos Campos Marrons).²⁸

O termo *brownfields* significa, literalmente, “campos marrons”, e é utilizado pelos estadunidenses em referência às instalações comerciais abandonadas ou ociosas, cuja recuperação implica em contaminações ambientais.

O incentivo supramencionado não é um crédito fiscal, mas reduz a carga tributária do contribuinte reduzindo a receita tributável. Os custos para a remediação dos “campos marrons” são deduzidos integralmente no ano em que ocorre (fenômeno denominado de *expensing*, traduzido como “gasto/despesa”), e não de forma contínuo durante os próximos anos (o que se chama de *capitalizing*, isto é,

²⁶ **The KPMG Green Tax Index 2013: an exploration of green tax incentives and penalties.** Disponível em: < <https://assets.kpmg.com/content/dam/kpmg/pdf/2013/08/kpmg-green-tax-index-2013.pdf> >. Acesso em: 03 dez 2017.

²⁷ **The KPMG Green Tax Index 2013: an exploration of green tax incentives and penalties.** Disponível em: < <https://assets.kpmg.com/content/dam/kpmg/pdf/2013/08/kpmg-green-tax-index-2013.pdf> >. Acesso em: 03 dez 2017.

²⁸ ESTADOS UNIDOS. **Federal Brownfields Tax Incentive Section 198(a) Internal Revenue Code.** Disponível em: < [https://www.in.gov/ifa/brownfields/files/Brownfield Tax Incentive Memo January 2011 Revision\(2\).pdf](https://www.in.gov/ifa/brownfields/files/Brownfield%20Tax%20Incentive%20Memo%20January%202011%20Revision(2).pdf) >. Acesso em: 03 dez 2017.

capitalização).²⁹

Nesse compasso, os Estados Unidos também concedem créditos para pessoas jurídicas que produzam energia por fontes renováveis, de acordo com a Seção 45 do *Internal Revenue Code*, e por autossuficiência energética, conforme a Seção 48 do mesmo diploma.

Enfim, nota-se que o país em comento confere créditos para a construção ou reforma de casas com eficiência energética, e para empresas que sequestrem gás carbônico, ou que emitam quantidade reduzida desse gás.

4. CONSIDERAÇÕES FINAIS

A desoneração tributária consiste em um conjunto de diferentes regimes fiscais, que visam reduzir a carga tributária por meio da renúncia da arrecadação de tributos. Existem diversas espécies de desoneração tributária, destacando-se a imunidade, que possui natureza constitucional, e a isenção, criada a partir de norma infraconstitucional.

A Lei Ordinária Estadual 215/1998 institui uma série de benefícios, entre eles a isenção de diversos tributos estaduais para os produtores agrícolas que fazem parte do Projeto de Exploração Agropecuária e Agroindustrial do Estado de Roraima. Sofreu alterações através da Lei 1.150/2016, que aumentou seu período de vigência.

A PEC 571/2006 tem por objetivo emendar o artigo 150, inciso IV da Constituição Federal, concedendo imunidade tributária às empresas que trabalhem com materiais reciclados a partir de matéria-prima nacional, tendo em vista reduzir o impacto causado pelos rejeitos oriundos da produção nacional.

Nessa linha, em 2015, foi lançada, no Congresso Nacional, a Frente Parlamentar em Defesa da Cadeia Produtiva da Reciclagem, sob a coordenação do Deputado Carlos Gomes, para agilizar os 62 projetos de lei em tramitação referentes ao tema e defender a desoneração da cadeia produtiva da reciclagem.

Assim, foi pensado o PL nº 6475/2016, a fim de isentar as empresas especializadas em reciclagem, em toda a sua cadeia, de tributos federais, em consonância com a tutela jurisdicional que o ordenamento jurídico brasileiro tem

²⁹ESTADOS UNIDOS. **Federal Brownfields Tax Incentive Section 198(a) Internal Revenue Code**. Disponível em: <
[https://www.in.gov/ifa/brownfields/files/Brownfield Tax Incentive Memo January 2011 Revision\(2\).pdf](https://www.in.gov/ifa/brownfields/files/Brownfield%20Tax%20Incentive%20Memo%20January%202011%20Revision(2).pdf)>. Acesso em: 03 dez 2017.

dado ao meio ambiente, mas que apesar disso são poucas as medidas efetivas. Desse modo, os congressistas observaram que a Política Nacional de Resíduos Sólidos não foi acompanhada da desoneração tributária, a fim de fomentar a indústria de reciclagem no Brasil.

Impende registrar que, ao longo dos anos, o crescimento econômico foi privilegiado em detrimento dos segmentos social e ambiental. No entanto, surgiram no mercado empresas com capacidade para incentivar o crescimento econômico, visando ao alcance do equilíbrio ambiental mediante a criação de instrumentos capazes de reduzir os danos derivados da inadequada gestão dos resíduos sólidos. Para incentivar a criação dessas empresas, aplica-se a chamada tributação ambiental. Nesse sentido, diz-se que a desoneração de produtos reciclados tem função precipuamente indutora, uma vez que recompensa empresas que realizam a reciclagem, em prol da preservação socioambiental.

Por conseguinte, a desoneração tributária de produtos reciclados geraria mais empregos, o que aumentaria o consumo e, conseqüentemente, a demanda, levando ao nascimento de mais fábricas e empresas, e assim sucessivamente, no chamado ciclo virtuoso da economia.

Merece destaque, ainda, o ICMS – Ecológico (ou ICMS Verde) como forma de incentivar a preservação do meio ambiente, por meio da correção ****das**** distorções na repartição de tributos, aumentando a arrecadação dos municípios que possuam muitas áreas florestais e se empenhem na preservação destas.

Finalmente, no que tange ao direito comparado, tem-se os Estados Unidos da América como o país que está à frente de todos os outros em relação à adoção de incentivos tributários ambientais, liderando o ranking elaborado pela KPMG. Não muito distante, encontra-se a China, na terceira posição, aplicando uma política de redução do Imposto sobre Valor Agregado (IVA) sobre materiais reciclados para promover a circulação econômica.

5. REFERÊNCIAS

Associação Brasileira da indústria do plástico – ABIPLAST. **Incentivos para o Desenvolvimento da Indústria de Reciclagem de Material Plástico**. Disponível em: <https://www.google.com.br/url?sa=t&rct=j&q=&esrc=s&source=web&cd=1&ved=0ah>

UKEwj79jGpO_XAhWEx5AKHV2tCegQFggNMAA&url=http%3A%2F%2Fwww.mdic.gov.br%2Farquivos%2Fdwnl_1377807038.pdf&usg=AOvVaw28SnViwdeIWVjCEPMmrlxj>. Acesso em: 03 dez 2017.

BRAGA, Edival. **Ações ambientais afirmativas: critérios ambientais definidores dos novos parâmetros de financiamento das políticas públicas ambientais**. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2016.

BRASIL. Constituição Federal de 1988. Disponível em:<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm>. Acesso em: 01 dez 2017.

BRASIL. Lei 12.305 de 2010. Disponível em:<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/ato2007-2010/2010/lei/l12305.htm>. Acesso em: 01 dez 2017.

CAVALCANTE, Denise Lucena. **Tributação ambiental: por uma remodelação ecológica dos tributos**. Disponível em: <<https://www.google.com.br/url?sa=t&rct=j&q=&esrc=s&source=web&cd=1&ved=0ahUKEwj1luLF9ufXAhXBFJAKHShYCF8QFggNMAA&url=http%3A%2F%2Fperiodicos.ufc.br%2Fnomos%2Farticle%2Fdownload%2F353%2F335&usg=AOvVaw2ytRbugPAAEtxs7oBmYdT5>>. Acesso em: 01 dez 2017.

DERANI, Cristiane. **Direito Ambiental Econômico**. São Paulo: Max Limonad, 1997. ESTADOS UNIDOS. **Federal Brownfields Tax Incentive Section 198(a) Internal Revenue Code**. Disponível em: <[https://www.in.gov/ifa/brownfields/files/Brownfield_Tax_Incentive_Memo_January_2011_Revision\(2\).pdf](https://www.in.gov/ifa/brownfields/files/Brownfield_Tax_Incentive_Memo_January_2011_Revision(2).pdf)>. Acesso em: 03 dez 2017.

LCA Consultores: soluções estratégicas em economia. **Ampliação e aperfeiçoamento dos mecanismos de desoneração tributária dos sistemas de logística reversa e estudo de impacto econômico da desoneração**. Disponível em:<https://www.google.com.br/url?sa=t&rct=j&q=&esrc=s&source=web&cd=3&ved=0ahUKEwjqsS9oO_XAhVHGpAKHeDWDY4QFgg2MAI&url=http%3A%2F%2Fwww.mdic.gov.br%2Farquivos%2Fdwnl_1395062357.pdf&usg=AOvVaw0T7PUDnc-zYvCL5q42bXdc>. Acesso em: 03 dez 2017.

MEIRELLES, Hely Lopes. **Direito Administrativo Brasileiro**. 24. ed. São Paulo: Malheiros, 1999.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 29. ed. São Paulo: Malheiros, 2008.

REIS, Marcelo dos. **Icms ecológico como instrumento de proteção ambiental**. Disponível em:<https://www.google.com.br/url?sa=t&rct=j&q=&esrc=s&source=web&cd=1&cad=rja&uact=8&ved=0ahUKEwjWw6vdufDXAhXDqJAKHTLKA_YQFggNMAA&url=http%3A%2F%2Fwww.unimar.br%2Fpos%2Ftrabalhos%2Farquivos%2FA095EBF94AC7513D8D34417014D1E1EE.pdf&usg=AOvVaw3iiuBdazPaafThmikl5VfZ>. Acesso em 04 dez 2017.

SCAFF, Fernando Facury; TUPIASSU, Lise Vieira da Costa. **Tributação e Políticas Públicas: O Icms Ecológico**. In TÔRRES, Heleno Taveira (Org). Direito Tributário Ambiental. São Paulo: Malheiros 2005.

The KPMG Green Tax Index 2013: an exploration of green tax incentives and penalties. Disponível em:<

<https://assets.kpmg.com/content/dam/kpmg/pdf/2013/08/kpmg-green-tax-index-2013.pdf>>. Acesso em: 03 dez 2017.

Disponível em : <<http://www2.camara.leg.br/camaranoticias/noticias/MEIO-AMBIENTE/490082-FRENTE-PARLAMENTAR-VAI-ATUAR-NA-DEFESA-DA-CADEIA-PRODUTIVA-DA-RECICLAGEM.html>>

Disponível em : <<http://www2.camara.leg.br/camaranoticias/noticias/MEIO-AMBIENTE/542376-EMPRESARIOS-DEFENDEM-DESONERAR-CADEIA-PRODUTIVA-DA-RECICLAGEM.html>>

Disponível em : <<http://www.camara.gov.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao?idProposicao=2117022>>

Disponível em : <<http://www2.camara.leg.br/atividade-legislativa/comissoes/comissoes-permanentes/cmads/audiencias-publicas/audiencia-publicas-2017/05-09-2017-os-avancos-e-desafios-da-logistica-reversa>>

Disponível em : <<http://cempre.org.br/informa-mais/id/48/o-peso-da-tributacao-na-cadeia-da-reciclagem>>

ALEXANDRE, Ricardo. **Direito tributário esquematizado**. 10ª ed. rev. atual. e ampl. Rio de Janeiro: Forense; São Paulo: método, 2016.

BRAGA, Edival. **Ações Ambientais Afirmativas**: Critérios ambientais definidores dos novos parâmetros de financiamento das políticas públicas ambientais. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2016.

RODRIGUES, Marcelo Abelha. **Direito ambiental esquematizado**. 3ª ed. São Paulo: Saraiva, 2016.

LEITE, Harrison. **Manual de Direito Financeiro**. 5ª ed. rev. atual. e ampl. Salvador: JusPodivm, 2016. 528 p.