



FACULDADE BAIANA DE DIREITO
PÓS-GRADUAÇÃO DA FACULDADE BAIANA DE DIREITO
CURSO DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DIREITO PÚBLICO

RAQUEL DOS SANTOS DE SANTANA

O DIREITO CONSTITUCIONAL AO MEIO AMBIENTE
ECOLOGICAMENTE EQUILIBRADO COMO FATOR LIMITANTE OU
DETERMINADOR DO PODER DE TRIBUTAR

SALVADOR

2018

RAQUEL DOS SANTOS DE SANTANA

**O DIREITO CONSTITUCIONAL AO MEIO AMBIENTE
ECOLOGICAMENTE EQUILIBRADO COMO FATOR LIMITANTE OU
DETERMINADOR DO PODER DE TRIBUTAR**

Trabalho de Conclusão de Curso (TCC)
apresentado ao curso de Pós-graduação em
Direito Público da Faculdade Baiana de Direito,
como requisito parcial para a obtenção do título
de pós-graduada em Direito Público.

SALVADOR

2018

RAQUEL DOS SANTOS DE SANTANA

**O DIREITO CONSTITUCIONAL AO MEIO AMBIENTE
ECOLOGICAMENTE EQUILIBRADO COMO FATOR LIMITANTE OU
DETERMINADOR DO PODER DE TRIBUTAR**

Trabalho de Conclusão de Curso (TCC) aprovado em ____/____/____,
como requisito parcial para a obtenção do título de pós-graduada em Direito Público,
na Faculdade Baiana de Direito, pela seguinte banca examinadora:

Nome _____

Titulação e instituição _____

Nome _____

Titulação e instituição _____

Nome _____

Titulação e instituição _____

A Deus, por mais esta graça, e a todos que acreditam na força do texto constitucional como instrumento de obtenção de conquistas sociais.

RESUMO

O presente trabalho desenvolve uma análise sobre um tema que é de suma importância para o país: o direito constitucional ao meio ambiente ecologicamente equilibrado como fator limitante ou determinador do poder de tributar. O respeito ao meio ambiente, buscando a sua preservação para a atual e futuras gerações, é uma necessidade premente da modernidade, tendo em vista que a falta de cuidados hoje poderá gerar problemas futuros infundáveis, inclusive o extermínio da sociedade. O poder de tributar do Estado é legítimo e está previsto na Constituição Federal, mas o seu alcance ou amplitude deve ser limitado quando são colocados em riscos bens jurídicos essenciais, como a saúde, a vida e o meio ambiente. O Poder Público tem o poder-dever de exercer o controle e gerenciamento da produção de tudo aquilo que pode ser ecologicamente nocivo, a fim de garantir um desenvolvimento sustentável para o país, estimulando a manutenção dos produtos que, durante a sua vida útil, não sejam emissores de gases poluentes, a exemplo dos veículos elétricos. Assim sendo, busca-se demonstrar a autoridade da Constituição Federal na defesa do meio ambiente, aqui considerado como um bem preponderante, com o condão de determinar o que deve ou não ser tributado. Para isso, são trazidos aspectos históricos, conceitos e características de alguns tributos, atentando-se para os seus traços extrafiscais, e relativos ao meio ambiente, a fim de formar um conjunto sólido de fundamentos para a adoção de políticas públicas que envolvam isenção tributária em prol do equilíbrio ecológico.

Palavras-chave: Meio ambiente. Poder de tributar. Isenção tributária. Direitos e Garantias fundamentais. Princípios constitucionais. Finalidade extrafiscal.

ABSTRACT

The present thesis develops an analysis on a theme that is of utmost importance for the country: the constitutional right to an ecologically balanced environment as a limiting or determinant factor for the power of taxation. The respect for the environment, seeking its preservation for the current and future generations, is an urgent need of the modernity, since the lack of care today could generate future problems including the extermination of society. The State's power to tax is legitimate and is provided for in the Federal Constitution, but its scope or range should be limited when essential legal assets, such as health, life and the environment are put at risk. The Public Authorities have the power-duty to exercise control and management of the production on all that can be ecologically harmful, in order to ensure a sustainable development for the country, encouraging the maintenance of products that, during its lifespan, are not emitting pollutant gases, such as electric vehicles. Therefore, the authority of the Federal Constitution in defense of the environment, considered here as a preponderant asset, it is sought to be demonstrated as to have the prerogative of determining what should or should not be taxed. In order to do so, historical aspects, concepts and characteristics of some taxes were taken into consideration, also taking into account their extrafiscality traits, and environment-related issues in order to form a solid foundation for the adoption of public policies involving tax exemption in favor of an ecological balance.

Keywords: Environment. Power of taxing. Tax exemption. Fundamental Rights and Guarantees. Constitutional principles. Extrafiscality finality.

SUMÁRIO

1. INTRODUÇÃO	Pág. 08
2. DO MEIO AMBIENTE	Pág. 11
2.1 ASPECTOS HISTÓRICOS SOBRE O MEIO AMBIENTE	Pág. 11
2.2 AS CONSTITUIÇÕES BRASILEIRAS E A PROTEÇÃO AO MEIO AMBIENTE	Pág. 14
2.3 OS CONCEITOS DE MEIO AMBIENTE	Pág. 18
3. O DIREITO CONSTITUCIONAL AO MEIO AMBIENTE ECOLOGICAMENTE EQUILIBRADO COMO FATOR LIMITANTE OU DETERMINADOR DO PODER DE TRIBUTAR	Pág. 22
3.1 DO PODER ESTATAL DE TRIBUTAR	Pág. 22
3.2 A INTERFERÊNCIA AMBIENTAL NOS IMPOSTOS SOBRE A PROPRIEDADE: O IPVA	Pág. 24
3.2.1 Histórico do tributo	Pág. 24
3.2.2 Das características do IPVA	Pág. 26
3.2.3 Da limitação constitucional à tributação do IPVA de veículos elétricos	Pág. 32
3.2.4 Dos fundamentos constitucionais para a elevação das alíquotas do IPVA em veículos nocivos ao meio ambiente	Pág. 38
3.3 A INTERFERÊNCIA AMBIENTAL NOS IMPOSTOS SOBRE A PRODUÇÃO, CIRCULAÇÃO, SERVIÇOS E COMÉRCIO EXTERIOR: IOF, IPI, ICMS E IMPOSTO SOBRE IMPORTAÇÃO	Pág. 44
3.3.1 Dos aspectos gerais relativos ao IOF	Pág. 44

3.3.2 Dos aspectos gerais relativos ao Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI)	Pág. 52
3.3.3 Dos aspectos gerais do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços (ICMS)	Pág. 53
3.3.4 Dos aspectos gerais relativos ao Imposto sobre Importação (II).....	Pág. 56
3.3.5 Do fundamento constitucional para a isenção do IOF, IPI, ICMS e Imposto sobre Importação em veículos que favoreçam o meio ambiente	Pág. 57
4. CONCLUSÃO	Pág. 68
REFERÊNCIAS.....	Pág. 73
ANEXO A.....	Pág. 76
ANEXO B	Pág. 77
ANEXO C	Pág. 78
ANEXO D.....	Pág. 79

1. INTRODUÇÃO

Na tradição romano-germânica, à qual o direito brasileiro é filiado, vigora o primado da lei, diferentemente do tradicional *common law*. A Constituição Federal, com seus princípios, fundamentos, garantias e normas fundamentais de organização do Estado é considerada a Lei Maior, a base para a interpretação de todo o ordenamento jurídico.

É a Carta Magna que chancela ao Estado o poder de tributar, assim como estatui as principais limitações ao exercício da competência tributária, que podem ser encontradas em diversos artigos da Lei Maior.

Nosso documento constitucional é um dos mais avançados do mundo no que se refere à proteção ambiental, chegando a ser conhecido como “Constituição Verde”. Por essa razão, parece clara a intenção do legislador originário de proteger o direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado.

Partindo dessas premissas, este trabalho de conclusão busca demonstrar que a força constitucional da proteção ambiental tem o condão de limitar, restringir ou influenciar o poder de tributar do Estado, utilizando para isso pesquisa bibliográfica, direito comparado, consulta à doutrina especializada e, prioritariamente, a Constituição Federal.

Como orientação metodológica, escolheu-se a utilização do método histórico, buscando no passado fundamentos para compreensão da tese defendida; método funcionalista, em face da necessidade de ampla interpretação do sistema; método qualitativo¹, por se preocupar com a pesquisa que não pode ser quantificada, e o método jurídico-comparativo, a fim de se analisar as características de alguns tipos tributários e a sua eficácia na proteção da coletividade.

São quatro capítulos: o primeiro é a presente introdução, os dois seguintes se referem ao desenvolvimento e o final traz a conclusão.

¹ “A pesquisa qualitativa (...) se preocupa (...) com um nível de realidade que não pode ser quantificado. Ou seja, ela trabalha com o universo dos significados, motivos, aspirações, crenças, valores e atitudes, o que corresponde a um espaço mais profundo das relações, dos processos e dos fenômenos que não podem ser reduzidos à operacionalização de variáveis (MINAYO, Maria C. Pesquisa Social: teoria, método e criatividade. Petrópolis, RJ: Vozes, 1994, p. 21-22).

O segundo capítulo se dedica a tratar do meio ambiente em seus aspectos histórico, constitucional e conceitual, demonstrando a sua força no ordenamento brasileiro e a sua capacidade de, por si, influenciar a comunidade e o Poder Público nos aspectos socioeconômicos e políticos.

O terceiro parágrafo aborda o tema central do trabalho, que é a possibilidade de o direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado ser um fator limitante ou determinante do poder de tributar do Estado, analisando a força, amplitude e viabilidade da tese defendida, que para ser aplicada é escolhido o IPVA, no caso dos impostos sobre o patrimônio, e o IOF, IPI, ICMS e Imposto sobre Importação, no caso do grupo de impostos sobre a produção, circulação, serviços e comércio exterior. Registre-se que tais tributos foram enfrentados em suas características gerais, estabelecendo-se como premissa comum os traços da extrafiscalidade existentes em cada um.

Importante salientar que malgrado o objeto deste trabalho seja a limitação constitucional ao direito de tributar, o conteúdo aqui discutido traz à baila uma temática de extrema relevância social, pois se o Poder Público continuar permitindo a devastação ilimitada do meio ambiente, observando apenas os fins arrecadatórios do tributo, com o tempo não existirá reserva financeira que seja capaz de viabilizar a recuperação dos recursos naturais, causando um colapso social, econômico, político, jurídico e institucional no país.

O mundo vive uma crise ambiental, resultante do processo acelerado de desenvolvimento da sociedade contemporânea, que se desenvolve baseada apenas no acúmulo de riquezas e no consumo demasiado. Diversas espécies entraram em extinção, o aquecimento global se tornou uma realidade, o efeito estufa assumiu contorno preocupante de anormalidade e a saúde pública foi comprometida, resultando no desequilíbrio de diversos ecossistemas da Terra.

Partindo dessa realidade é que se faz importante compreender a amplitude dada ao meio ambiente pelo legislador originário, notadamente quando as Constituições brasileiras anteriores tratavam de forma sucinta o tema. Ora, se existe o suporte jurídico da Carta Maior, que orienta todo o ordenamento jurídico brasileiro para a adoção de medidas ecologicamente sustentáveis, não há razão para que o Estado ou a coletividade permaneça inerte, acompanhando um processo de

depreação ambiental que, apesar de avançado, ainda é passível de reversão com o empenho e esforço de todos.

A mentalidade adotada em 1972, na Conferência de Estocolmo, por países em desenvolvimento, relativa ao crescimento a qualquer custo, não pode ser mantida em pleno século XXI, onde o acesso à informação e à tecnologia aproxima cientistas, Poder Público e sociedade, deixando evidente os riscos advindos da manutenção de uma postura negligente.

Nessa linha, importante destacar o discurso do então presidente francês François Hollande, em discurso na 70ª Assembleia Geral da ONU, ocorrida em setembro de 2015, antecipando a Cúpula do Clima de Paris (2015). Ali, Hollande afirmou: “Em Paris devemos fazer uma só pergunta: a humanidade é capaz de tomar a decisão de preservar o meio ambiente no planeta? Poderemos dizer ‘talvez mais tarde, em outra conferência’. Mas se não dissermos isso em Paris, poderá ser tarde demais para todo o planeta”.

Ora, percebe-se que a adoção deste raciocínio sustentável é premente para a sociedade atual, que necessita se desvencilhar da obsessão pelo crescimento econômico, que tanto prejudica os esforços que estão sendo empregados por diversos setores da sociedade civil internacional em favor da preservação do meio ambiente.

Trata-se este trabalho, portanto, de uma investigação científica que busca salvaguardar a segurança, a dignidade e, propriamente, os bens jurídicos mais preciosos que existem: a vida, a saúde e o meio ambiente.

Ao final, tem-se o capítulo relativo à conclusão, com a apresentação sintética de todos os resultados teóricos e conceituais obtidos no desenvolvimento deste trabalho de conclusão de curso.

2. DO MEIO AMBIENTE

2.1 ASPECTOS HISTÓRICOS SOBRE O MEIO AMBIENTE

No século XV, quando fora descoberto o Brasil, tínhamos uma região rica em recursos naturais, com uma fauna e flora composta por uma diversidade inigualável, que logo chamou a atenção para o potencial do país e gerou processos de exploração que culminaram em uma intensa depredação dos recursos naturais.

Naquela época ainda não se falava em tutela ambiental no Brasil, mas com o avanço da legislação portuguesa e as Ordenações Afonsinas, que foram um conjunto de leis criadas durante o reinado de D. Afonso V, organizadas em cinco livros, seguindo a organização dos Decretais de Gregório IX, tivemos no Brasil o início do desenvolvimento da legislação ambiental, conforme ensina Juraci Perez Magalhães: “Essas medidas foram compiladas nas Ordenações Afonsinas e introduzidas no Brasil por ocasião do seu descobrimento. Desde então, podemos observar que a legislação ambiental teve grande progresso em terras brasileiras”².

Lembra o autor, ainda, que tais ações se desenvolveram na fase colonial, de modo que “[...] podemos considerar esse período como a fase embrionária de nosso Direito Ambiental”³. Percebe-se, pois, que um olhar diferenciado para a questão ambiental já se verificava há mais de 500 anos, ainda que de forma restrita.

Sem embargo, com a intensificação das explorações dos recursos encontrados e a formação de riquezas, as questões ambientais foram colocadas em segundo plano, já que o desenvolvimento dos países se dava às custas da deterioração das condições ambientais e dos recursos naturais vitais. Naquela época se pensava que o meio ambiente, com toda a sua riqueza e exuberância, era uma fonte inesgotável de recursos, gerando uma exploração nociva e sem limites.

Com isso, os impactos ambientais começaram a ser cada vez mais evidentes, notadamente para as nações em estágio de desenvolvimento mais avançado, que já

² MAGALHÃES, Juraci Perez. A evolução do direito ambiental no Brasil. São Paulo: Juarez de Oliveira, 2002. p. 14.

³ MAGALHÃES, Juraci Perez. A evoluçã..., op. cit., p. 14.

percebiam a escassez dos recursos naturais. Por esse motivo, ocorreu em 1972, em Estocolmo, a “Conferência das Nações Unidas sobre o Meio Ambiente”, uma das primeiras atitudes a nível mundial em prol da preservação ambiental, que trouxe à tona diversos problemas ambientais, como a poluição da natureza, açoreamento (acúmulo de sedimentos) nos rios, desmatamento, inversão térmica, ilhas de calor e poluição da natureza.

Ocorre que a existência de países desenvolvidos e subdesenvolvidos, com realidades distintas, gerou uma verdadeira divisão à época. Os Estados Unidos da América, por exemplo, dispuseram-se a reduzir as atividades industriais por um tempo, a fim de diminuir a poluição da natureza, propondo o chamado “*desenvolvimento zero*” naquele período. Por outro lado, os países subdesenvolvidos insistiram na manutenção das atividades industriais, vez que elas compunham a base econômica para crescimento, defendendo então a tese do “*desenvolvimento a qualquer custo*”, que para o Brasil fora bastante danosa, como salienta Edis Milaré: “Nosso país, de fato, apresentou, em tal período, níveis elevados de crescimento econômico. Entretanto, essa opção de crescer a qualquer custo levou o brasileiro a uma impiedosa agressão à natureza – ainda não estancada – que, exaurida, começa a cobrar seu preço, numa guerra de saldo desalentador”⁴.

Diante do impasse, o que se verificou foram o aumento dos danos ao meio ambiente, ante a dificuldade de compreensão da gravidade do que ocorria naquele momento. Tal situação, no entanto, motivada pela resolução da Assembleia Geral das Nações Unidas em 1989, fora novamente enfrentada pela comunidade política internacional na Conferência das Nações Unidas sobre o Meio Ambiente e Desenvolvimento (Cnumad), realizada em junho de 1992, no Rio de Janeiro, na qual se reconheceu a necessidade de o desenvolvimento socioeconômico estar em harmonia com a utilização adequada dos recursos da natureza.

Conhecida como Rio-92, Eco-92 ou Cúpula da Terra, a conferência foi a responsável pelo reconhecimento do conceito de desenvolvimento sustentável e pela elaboração de ações com o objetivo de proteger o meio ambiente e garantir qualidade de vida para as gerações atuais e futuras, adotando-se a chamada

⁴ MILARÉ, Edis. Direito do ambiente: doutrina, prática e jurisprudência. 2. ed. rev., atualizada e ampliada. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2001. p. 40.

Agenda 21 Global⁵, um instrumento de planejamento para a construção de sociedades sustentáveis, assinado por 179 países e composto de quarenta capítulos, que se apresentou como uma tentativa internacional de mudança e conciliação de métodos de proteção ambiental, justiça social e eficiência econômica.

No Brasil, a importância da Agenda 21 também ficou nítida na apresentação realizada pelo na época Presidente da Comissão de Defesa do Consumidor, Meio Ambiente e Minorias, Deputado Sarney Filho, que se referiu ao documento como mapa e roteiro para a construção de uma sociedade sustentável. Além disso, demonstrando compreender a importância do assunto, afirmou que “se o meio ambiente sadio é um direito ele é também um dever, que compete a toda a sociedade. A cidadania [...] é a responsabilidade pelos destinos da comunidade e, neste caso, da comunidade planetária, de hoje e de amanhã”⁶.

O documento conhecido como Agenda 21 serviu como base para a Agenda 21 Brasileira, construída em um processo longo, entre 1996 e 2002, que resultou na entrega de um grande instrumento de formação de política pública no Brasil. Do mesmo modo, atendendo ao proposto no capítulo 28 da Agenda Global, viabilizou-se a criação da Agenda Local, a fim de enfrentar as questões ambientais com atenção às peculiaridades regionais, em ato que reconhece nas atividades locais as fontes de soluções e raízes de muitos problemas.

Importante destacar, ainda, que na Rio-92 ficou decidido que os países em desenvolvimento receberiam apoio financeiro e tecnológico para que pudessem alcançar um modelo de desenvolvimento sustentável, inclusive com a redução dos padrões de consumo nocivos, a exemplo dos combustíveis fósseis, representando assim um avanço que marcou a época e superou a dicotomia conflituosa verificada na Conferência de Estocolmo, em 1972.

Diante disso, percebe-se que o meio ambiente se tornou uma prioridade mundial, que merece e deve ser protegido.

⁵ Edis Milaré explica que “(...) encontramos a Agenda 21, documento de natureza programática, que foi oficializado por ocasião da “Cúpula da Terra”. Quando se reuniu a “Conferência das Nações Unidas sobre Meio Ambiente e Desenvolvimento”, conhecida como ECO 92 (Rio de Janeiro, 14 de junho de 1992). Trata-se de um texto assumido oficialmente pelos países representados naquele encontro mundial e, simultaneamente, pelo Fórum das Organizações Não-Governamentais (...)” (MILARÉ, Edis. Direito do Am... op. cit., p. 56).

⁶CONFERÊNCIA DAS NAÇÕES UNIDAS SOBRE O MEIO AMBIENTE E DESENVOLVIMENTO: A AGENDA 21. Brasília: Câmara dos Deputados, Coordenação de Publicações, 1995, p. 8.

2.2 AS CONSTITUIÇÕES BRASILEIRAS E A PROTEÇÃO AO MEIO AMBIENTE

A proteção ao meio ambiente é um tema que só veio a ser abordado mais profundamente na Constituição Brasileira de 1988, que ficou conhecida como a "Constituição Verde", em face da relevância conferida às questões ambientais. Antes disso, verifica-se que o assunto jamais fora enfrentado diretamente, existindo apenas passagens do texto constitucional referentes ao assunto.

A Constituição do Império (1824), por exemplo, anterior à Conferência de Estocolmo de 1972, demonstrava a falta de interesse do legislador com as causas ambientais, vez que nada continha a respeito desta temática. A única passagem que poderia se relacionar com um viés protecionista estava no art. 179, IV, que dizia que “nenhum genero de trabalho, de cultura, industria, ou commercio póde ser prohibido, uma vez que não se opponha aos costumes publicos, á segurança, e saude dos Cidadãos (sic)”. Ora, se o Estado proibia o surgimento de indústrias que agissem contra a saúde dos cidadãos, de um certo modo também estava protegendo o meio ambiente.

Posteriormente, a Constituição de 1934 atribuiu à União e ao Estado, concorrentemente, a responsabilidade de proteção das belezas naturais e dos monumentos de valor histórico ou artístico⁷, demonstrando mais um avanço para a época. Conferiu à União, ainda, a competência privativa para legislar sobre bens do domínio federal, riquezas do subsolo, mineração, metalurgia, águas, energia hidrelétrica, florestas, caça e pesca e a sua exploração (art. 5º, XIX, J, Constituição/1934).

A Constituição de 1937, no mesmo sentido da anterior, preocupou-se com a proteção dos monumentos históricos, artísticos e naturais, assim como as paisagens ou os locais particularmente dotados pela natureza⁸. Ademais, considerou como competência privativa da União legislar sobre os bens do domínio federal, minas,

⁷ Constituição da República dos Estados Unidos do Brasil / **1934**. Art 10 - Compete concorrentemente à União e aos Estados: [...] III - proteger as belezas naturais e os monumentos de valor histórico ou artístico, podendo impedir a evasão de obras de arte [...].

⁸ Constituição dos Estados Unidos do Brasil / **1937**. Art. 134 - Os monumentos históricos, artísticos e naturais, assim como as paisagens ou os locais particularmente dotados pela natureza, gozam da proteção e dos cuidados especiais da Nação, dos Estados e dos Municípios. Os atentados contra eles cometidos serão equiparados aos cometidos contra o patrimônio nacional.

metalurgia, energia hidráulica, águas, florestas, caça e pesca e sua exploração (art. 16, XIV, Constituição/37), bem como autorizou o Estado a agir de forma complementar ou suplementar, quando se tratar de riquezas do subsolo, mineração, metalurgia, águas, energia hidrelétrica, florestas, caça e pesca e sua exploração (art. 18, a, Constituição/37), e no caso de medidas de polícia para proteção das plantas e dos rebanhos contra as moléstias ou agentes nocivos (art. 18, e, Constituição/37).

A Constituição de 1967, acompanhando o posicionamento do diploma legal anterior, manteve a competência privativa da União para legislar sobre jazidas, minas e outros recursos minerais; metalurgia; florestas, caça e pesca (art. 8º, XVII, h, Constituição/67), assim como garantiu a obrigação de o Poder Público proteger os documentos, as obras e os locais de valor histórico ou artístico, bem como os monumentos, paisagens naturais notáveis e jazidas arqueológicas (art. 172, parágrafo único, Constituição/67).

A Constituição de 1969, outorgada pela Junta Militar (ministros da marinha de guerra, do exército e da aeronáutica militar), responsável pela edição do novo texto da Constituição Federal, manteve as competências constantes no texto de 1967 e também considerou sob proteção do Poder Público os documentos, as obras e os locais de valor histórico ou artístico, os monumentos e as paisagens naturais notáveis, bem como as jazidas arqueológicas (art. 180, parágrafo único, Constituição/69). Importante notar que a Carta de 1969 estabeleceu, em seu art. 172⁹, proteção contra o mau uso da terra, sob pena de não recebimento de auxílios e incentivos do Governo, bem como trouxe à baila o termo ecológico.

Percebe-se, pois, que todos os diplomas citados não trouxeram uma abordagem específica das questões ambientais como a Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, considerada internacionalmente como um dos textos constitucionais mais avançados no assunto.

Tal afirmação tem sustentação direta na Constituição Federal do Brasil, que estabelece expressamente em seu art. 225 a proteção ao meio ambiente como um direito constitucional: *“Todos têm direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado, bem de uso comum do povo e essencial à sadia qualidade de vida,*

⁹ Emenda Constitucional nº 1, de 17 de outubro de 1969. Art. 172 - A lei regulará, mediante prévio levantamento ecológico, o aproveitamento agrícola de terras sujeitas a intempéries e calamidades. O mau uso da terra impedirá o proprietário de receber incentivos e auxílios do Govêrno.

impondo-se ao Poder Público e à coletividade o dever de defendê-lo e preservá-lo para as presentes e futuras gerações". Ora, trata-se de abordagem inovadora e específica, jamais vista anteriormente.

Sobre o direito ao meio ambiente equilibrado, o Supremo Tribunal Federal manifestou entendimento de que se trata de uma prerrogativa jurídica de titularidade coletiva, que "constitui um momento importante no processo de desenvolvimento, expansão e reconhecimento dos direitos humanos, caracterizados, enquanto valores fundamentais indisponíveis, pela nota de uma essencial inexauribilidade"¹⁰.

Nesse contexto, percebe-se o reconhecimento da preservação do meio ambiente como ação fundamental para todos os seres que habitam a Terra, afinal, é nele que estão os recursos básicos e imprescindíveis à sobrevivência, a saber: água, alimentos e matérias-primas. E mais, confere ao Estado e à coletividade, com base no princípio constitucional da solidariedade intergeracional, a responsabilidade conjunta de prover o que for necessário para garantir o direito ao meio ambiente sadio e equilibrado para as presentes e futuras gerações, bem como minimizar os riscos à saúde pública.

Sob essa perspectiva, insta lembrar do princípio 03 da Declaração do Rio sobre Meio Ambiente e Desenvolvimento, que traz a compreensão de que o direito ao desenvolvimento deve ser exercido de modo a permitir que sejam atendidas equitativamente as necessidades de desenvolvimento e de meio ambiente das gerações presentes e futuras.

Ora, se o compromisso envolve a sociedade de modo atemporal, e existem cidadãos que agem de modo ecologicamente desequilibrado, percebe-se que o legislador constitucional de 1988 foi preciso ao comprometer toda a coletividade com as questões ambientais, trazendo o compromisso de mudança para todos, em um posicionamento importante para o desenvolvimento de uma economia e cultura sustentáveis.

Veja-se, ainda, que o aceno do legislador para a responsabilidade conjunta entre Poder Público e sociedade também pode ser facilmente percebido através da análise do art. 5º, LXXIII, da CF/88, que confere legitimidade a qualquer cidadão brasileiro para propositura de ação popular que vise anular ato lesivo ao meio ambiente. Ora, se tal possibilidade de atuação no polo ativo é trazida diretamente

¹⁰ STF. MS 22.164/SP. Rel: Celso de Mello, DJ, Brasília, 17 de novembro de 1995).

pela Carta Magna, documento base para a legislação do país, é evidente a relevância do bem tutelado.

Frise-se, por oportuno, que o Estado deverá atuar como agente normativo e regulador da Ordem Econômica Ambiental¹¹, editando normas jurídicas e fiscalizando de maneira eficaz o seu cumprimento, razão pela qual o poder de polícia ambiental seria, via de regra, vinculado, não passível de transação judicial, indisponível e autônomo¹².

Importante enfatizar também que a competência para proteção do meio ambiente e combate à poluição em qualquer de suas formas foi tratada, na Constituição Federal de 1988, como competência comum da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios (art. 23, VI, da CF/88), e a competência para legislar sobre danos ao meio ambiente e a bens e direitos de valor paisagístico, bem como sobre florestas, caça, pesca, fauna, conservação da natureza, defesa do solo e dos recursos naturais, proteção do meio ambiente e controle da poluição passou a ser concorrente entre União, Estado e Distrito Federal, diferindo, em ambos os casos, dos textos constitucionais anteriores.

Outro ponto a se destacar que é a Carta Magna de 88 incluiu, entre as funções institucionais do Ministério Público, a promoção de inquérito civil e ação civil pública para a proteção do meio ambiente, trazendo para a causa ambiental uma instituição grandiosa como o *Parquet*.

Registre-se que com o advento do princípio da responsabilidade ambiental, norteando a responsabilidade civil, administrativa e penal por danos ambientais, surgiu o sistema da dupla imputação, que busca alcançar atos tanto das pessoas físicas quanto das pessoas jurídicas.

Por fim, importante destacar que diversas passagens do Texto Constitucional de 1988, não localizadas no capítulo VI, que versa especificamente sobre o meio ambiente, também possuem o viés protecionista ambiental, deixando claro, em uma interpretação sistemática da Constituição Federal, que uma das prioridades do

¹¹ CF/88. Art. 170. A ordem econômica, fundada na valorização do trabalho humano e na livre iniciativa, tem por fim assegurar a todos existência digna, conforme os ditames da justiça social, observados os seguintes princípios: (...) VI - defesa do meio ambiente, inclusive mediante tratamento diferenciado conforme o impacto ambiental dos produtos e serviços e de seus processos de elaboração e prestação;

¹² AMADO, Frederico. Direito Ambiental. 5. ed. revisada, ampliada e atualizada. Salvador: Ed. Jus Podvm, 2017, p. 69.

legislador originário durante a criação da norma era, justamente, o fomento à proteção ecológica. Tal afirmação pode ser constatada por meio da análise da Carta Magna. Observe-se.

Entre as funções sociais da propriedade rural está a necessidade de utilização adequada dos recursos naturais disponíveis e a preservação do meio ambiente (art. 186, II, da CF/88); na organização da atividade garimpeira é estabelecido que se deve levar em conta a proteção do meio ambiente (art. 174, parágrafo terceiro, da CF/88); no Sistema Único de Saúde (SUS) é atribuída a competência de colaborar na proteção do meio ambiente (art. 200, VIII, da CF/88), em uma medida que reflete a clara necessidade de interação entre meio ambiente e direito à saúde¹³, vez que ambos estão diretamente ligados e a carência deste pode afetar aquele, e vice-versa.

É dizer, são diversos trechos, incluídos de forma esparsa na Lei Maior, que demonstram a força constitucional do meio ambiente e a necessidade de sua observância, pelo intérprete da norma e pelo Poderes Executivos, Legislativo e Judiciário, na análise de todas as situações e demandas apresentadas.

Sendo assim, é possível perceber que a Constituição Federal de 1988 representou um verdadeiro avanço em termos de proteção ambiental, servindo como poderoso instrumento para a adoção de medidas em prol da sustentabilidade, inclusive com interferência direta sobre o poder de tributar do Estado.

2.3 OS CONCEITOS DE MEIO AMBIENTE

A Constituição Federal de 1988, apesar de sua completude no que diz respeito à proteção ambiental, deixa uma lacuna no que se refere ao conceito de meio ambiente. Sem embargo, o ingresso em qualquer temática constitucional envolvendo o meio ambiente requer um adequado assentamento do seu significado,

¹³ CF/88. Art. 196. A saúde é direito de todos e dever do Estado, garantido mediante políticas sociais e econômicas que visem à redução do risco de doença e de outros agravos e ao acesso universal e igualitário às ações e serviços para sua promoção, proteção e recuperação.

dimensões e valores, para que se possa ter uma real noção da amplitude deste bem expressamente protegido pela Carta Magna de 1988.

Quando se pensa na palavra meio, o sentido imediato é de que seja um instrumento para alcançar algo. Ambiente, por outro lado, seria uma expressão que poderia definir espaços. Contudo, quando chegamos ao meio ambiente, é possível encontrar quatro pilares: meio ambiente cultural, artificial, do trabalho e natural. Registre-se que o meio ambiente do trabalho, conforme será explicado posteriormente, aqui se entende como uma categoria autônoma.

O meio ambiente cultural pode ser visto como aquele relativo a bens com valores urbanísticos, estéticos, artísticos, turísticos, paisagísticos. Sua previsão está no art. 215 da Constituição Federal¹⁴, tendo o constituinte criado o dever estatal de garantir o pleno exercício dos direitos culturais e o acesso às fontes de cultura nacional. A composição do patrimônio cultural brasileiro foi elencada, em um rol exemplificativo, no art. 216 da Constituição¹⁵.

No que se refere ao meio ambiente artificial, Frederico Amado define como aquele que é integrado pelos bens fruto da intervenção humana, que não formam o patrimônio cultural¹⁶. Em outras palavras, é o espaço urbano construído. O referido autor inclui o meio ambiente do trabalho como integrante do meio ambiente artificial, sob o argumento de que tal inclusão garantiria ao trabalhador uma estrutura de trabalho que proporcionasse o mínimo de dignidade, especialmente com a disponibilização dos equipamentos de proteção individual e a construção de instalações seguras¹⁷.

Sem embargo, data vênia o entendimento do autor, parece que não há como unir os conceitos de meio ambiente artificial e do trabalho, porque a Constituição

¹⁴ CF/88. Art. 215 - O Estado garantirá a todos o pleno exercício dos direitos culturais e acesso às fontes da cultura nacional, e apoiará e incentivará a valorização e a difusão das manifestações culturais.

¹⁵ CF/88. Art. 216. Constituem patrimônio cultural brasileiro os bens de natureza material e imaterial, tomados individualmente ou em conjunto, portadores de referência à identidade, à ação, à memória dos diferentes grupos formadores da sociedade brasileira, nos quais se incluem:

I - as formas de expressão;

II - os modos de criar, fazer e viver;

III - as criações científicas, artísticas e tecnológicas;

IV - as obras, objetos, documentos, edificações e demais espaços destinados às manifestações artístico-culturais;

V - os conjuntos urbanos e sítios de valor histórico, paisagístico, artístico, arqueológico, paleontológico, ecológico e científico.

¹⁶ AMADO, Frederico. Direito amb... op. cit, p. 43.

¹⁷ AMADO, Frederico. Direito amb... op. cit, p. 43.

Federal, em seu art. 200, VIII¹⁸, é taxativa ao realizar essa separação conceitual. Ademais, tratam-se de definições que são distintas, não sendo adequado juntá-las em virtude de eventual benefício ao trabalhador, sob pena de incorrer em desnecessária atecnia, visto que no momento em que o legislador originário entendeu como fundamento da República Federativa do Brasil a dignidade da pessoa humana, e trouxe à baila diversos direitos sociais relacionados ao trabalho, o fornecimento de equipamentos de proteção individual e o estabelecimento de condições adequadas de labor são garantias constitucionalmente garantidas.

Vale dizer, ainda, que para Celso Fiorillo¹⁹ o meio ambiente do trabalho seria uma extensão do conceito de meio ambiente artificial. Ora, conforme defendido anteriormente, tal junção não pode ser aplicada, em face da diferença de sentido entre os institutos.

Desse modo, adentrando-se no conceito de meio ambiente do trabalho, trata-se daquele constituído pelo ambiente no qual as pessoas desenvolvem as suas atividades laborais, remuneradas ou não remuneradas. Percebe-se, pois, que aqui há o elemento laboral como determinante para a autonomia de sentido aqui defendida.

Por fim, o meio ambiente natural se constitui dos recursos naturais (o solo, a água, o ar, a flora e a fauna) e suas interações. É dizer, trata-se de tudo que diz

¹⁸ CF/88. Art. 200. Ao sistema único de saúde compete, além de outras atribuições, nos termos da lei: (...) VIII - colaborar na proteção do meio ambiente, nele compreendido o do trabalho.

¹⁹ Com efeito, são quatro as divisões feitas pela maior parte da doutrina brasileira de Direito Ambiental no que diz respeito ao tema: meio ambiente natural, meio ambiente artificial, meio ambiente cultural e meio ambiente do trabalho. O meio ambiente natural ou físico é constituído pelos recursos naturais, como o solo, a água, o ar, a flora e a fauna, e pela correlação recíproca de cada um destes elementos com os demais. O meio ambiente artificial é o construído ou alterado pelo ser humano, sendo constituído pelos edifícios urbanos, que são os espaços públicos fechados, e pelos equipamentos comunitários, que são os espaços públicos abertos, como as ruas, as praças e as áreas verdes. Essa classificação atende a uma necessidade metodológica ao facilitar a identificação da atividade agressora e do bem diretamente degradado, visto que o meio ambiente por definição é unitário. Embora esteja mais relacionado ao conceito de cidade, o conceito de meio ambiente artificial abarca também a zona rural, referindo-se simplesmente aos espaços habitáveis, visto que nele os espaços naturais cedem lugar ou se integram às edificações urbanas artificiais. O meio ambiente cultural é o patrimônio histórico, artístico, paisagístico, ecológico, científico e turístico, e constitui-se tanto de bens de natureza material, a exemplo dos lugares, objetos e documentos de importância para a cultura, quanto imaterial, a exemplo dos idiomas, das danças, dos cultos religiosos e dos costumes de uma maneira geral. O meio ambiente do trabalho, considerado também uma extensão do conceito de meio ambiente artificial, é o conjunto de fatores que se relacionam às condições do ambiente de trabalho, como o local de trabalho, as ferramentas, as máquinas, os agentes químicos, físicos e biológicos, as operações, os processos, a relação entre trabalhador e meio físico. O cerne desse conceito está baseado na promoção da salubridade e da incolumidade física e psicológica do trabalhador, independente da atividade, do lugar ou da pessoa que a exerça (FIORILLO, Celso Antônio Pacheco. Curso de Direito Ambiental brasileiro. São Paulo: Saraiva, 2003).

respeito ao que já existe na própria natureza. Sua proteção é expressa no art. 225, da Constituição Federal de 1988.

Importante destacar que a Lei 6938/1981, que trata sobre a Política Nacional de Meio Ambiente e tem como objetivo a preservação, melhoria e recuperação da qualidade ambiental propícia à vida, traz, em seu artigo terceiro, inciso I, o conceito de meio ambiente, visto como “o conjunto de condições, leis, influências e interações de ordem física, química e biológica, que permite, abriga e rege a vida em todas as suas formas”. Tal conceito se mostra importante por contribuir para as definições apresentadas pela doutrina, preenchendo uma lacuna jurídica existente, e por se relacionar ao meio ambiente natural propriamente dito, como se extrai por meio de uma interpretação sistemática que envolve a definição legal e o teor da matéria abordada na referida lei.

Destaque-se, por fim, que a variação do que se entende por meio ambiente, apesar de aparentar simplicidade, é complexa e merece atenção de especialistas e pesquisadores, vez que diante da existência de uma Constituição Federal que traz como bandeira a defesa da causa ambiental, é importante que todos os contornos protecionistas sejam bem definidos, para que se tenha segurança jurídica e efetividade nas decisões que busquem lidar com a natureza de forma consciente e menos destrutiva.

3. O DIREITO CONSTITUCIONAL AO MEIO AMBIENTE ECOLOGICAMENTE EQUILIBRADO COMO FATOR LIMITANTE OU DETERMINADOR DO PODER DE TRIBUTAR

3.1 DO PODER ESTATAL DE TRIBUTAR

O Estado foi criado, organizado e pensado para a concretização do bem comum. Este é um dos grandes motivadores da organização da sociedade nos moldes estatais e da transferência do poder do povo para os representantes eleitos direta ou indiretamente, segundo os critérios da Constituição.

Desse modo, tributar para favorecer a população, propiciar igualdade, dignidade e justiça, ou até mesmo para custear despesas, é uma atividade legítima e prevista na Constituição, afinal o tributo não existe em si mesmo. Ao revés, trata-se de um instrumento para a proteção da coletividade e concretização do bem comum, conforme dito alhures.

O poder de tributar é exercido pelo Estado por delegação popular, sendo a Constituição Federal responsável por instituí-lo e reparti-lo entre os entes que compõem a federação. O art. 145²⁰ da CF/88 traz as pessoas políticas que são detentoras do poder de tributar e, portanto, titulares de competência impositivas: a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios.

Ricardo Alexandre, discorrendo sobre o poder de tributar, é taxativo ao afirmar que o Estado tem o poder de obrigar os particulares a se solidarizarem com as questões de interesse público, por meio da entrega de um valor em dinheiro²¹. Ora, trata-se de premissa e legitimidade inquestionável, notadamente quando se vive em um país no qual se tem a dignidade da pessoa humana como fundamento (art. 1º, da CF/88), bem como objetivos grandiosos, a saber: *i*) construção de uma sociedade livre, justa e solidária; *ii*) garantia do desenvolvimento nacional; *iii*) erradicação da pobreza e da marginalização; *iv*) redução das desigualdades sociais e

²⁰ CF/88. Art. 145. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos (...).

²¹ ALEXANDRE, Ricardo. Direito Tributário. 11ª ed. revisada, atualizada e ampliada. Salvador: Ed. Juspodvm, 2017, p. 126.

regionais e a v) promoção o bem de todos, sem preconceitos ou outras formas de discriminação (art. 3º, da CF/88).

É inegável, portanto, que o Estado necessita arrecadar recursos financeiros para manter, sustentar e aperfeiçoar as suas atividades, garantindo assim a satisfação do interesse público como sua finalidade precípua, bem como a obediência ao princípio da eficiência, trazido no art. 37, caput, da Carta Magna.

Sem embargo, é a própria Constituição Federal que literalmente traz as limitações ao poder de tributar, por meio do art. 150, deixando expresso, ainda, que as vedações ali contidas são meramente exemplificativas, não prejudicando outras garantias asseguradas aos contribuintes²².

É dizer, o poder Estatal é amplo, mas não é ilimitado, e pela interferência que ele causa na propriedade, no consumo, nos serviços, nas transações financeiras, dentre outros, o legislador originário optou por traçar as hipóteses de incidência e, ao mesmo tempo, de restrições que limitam a competência do fisco de criar e arrecadar tributos.

Tais restrições se desdobram em dois aspectos: isenções/imunidades e nos princípios constitucionais. Nessa linha, Eduardo Sabbag²³ aduz que “a Constituição Federal impõe limites ao poder de tributar, ou seja, limites à invasão patrimonial tendente à percepção estatal do tributo. Essas limitações advêm, basicamente, dos princípios e das imunidades constitucionais tributárias que estão inseridas nos arts. 150, 151, e 152 da Carta Magna”.

²² CF/88. Art. 150 - Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: I - exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça; II - instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente, proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos; III - cobrar tributos: a) em relação a fatos geradores ocorridos antes do início da vigência da lei que os houver instituído ou aumentado; b) no mesmo exercício financeiro em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou; c) antes de decorridos noventa dias da data em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou, observado o disposto na alínea b; IV - utilizar tributo com efeito de confisco; V - estabelecer limitações ao tráfego de pessoas ou bens, por meio de tributos interestaduais ou intermunicipais, ressalvada a cobrança de pedágio pela utilização de vias conservadas pelo Poder Público; VI - instituir impostos sobre: a) patrimônio, renda ou serviços, uns dos outros; b) templos de qualquer culto; c) patrimônio, renda ou serviços dos partidos políticos, inclusive suas fundações, das entidades sindicais dos trabalhadores, das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, atendidos os requisitos da lei; d) livros, jornais, periódicos e o papel destinado a sua impressão. e) fonogramas e videofonogramas musicais produzidos no Brasil contendo obras musicais ou literomusicais de autores brasileiros e/ou obras em geral interpretadas por artistas brasileiros bem como os suportes materiais ou arquivos digitais que os contenham, salvo na etapa de replicação industrial de mídias ópticas de leitura a laser.

²³ SABBAG, Eduardo. Manual de Direito Tributário. São Paulo: Saraiva, 2012.

Ocorre que, conforme pontuado por Ricardo Alexandre²⁴, o art. 150 da Constituição traz algumas das limitações ao poder de tributar, mas não todas, tendo em vista que há outras passagens no texto constitucional que também abrigam restrições ao exercício da competência tributária, a exemplo do art. 5º, XXXIV e §2º, da Constituição Federal.

Saliente-se que o Estado tem o dever de agir buscando o cumprimento da ordem constitucional, inclusive concedendo as isenções e imunidades necessárias, notadamente por ser a parte legítima para isso, como defende José Afonso da Silva²⁵: [...] o poder de isentar é ínsito ao poder de tributar, segundo o qual quem tem o poder de impor determinado tributo é que tem o poder de estabelecer determinadas isenções [...].

Portanto, não pode o Poder Público, sob o manto da necessidade de arrecadação para a consecução de suas atividades, violar direitos e garantias constitucionais, que são instrumentos de Direitos Humanos.

Por esse motivo, e pelas demais razões expostas ao longo deste trabalho, é que se entende que o direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado tem o condão limitar, influenciar ou restringir a competência tributária, razão para qual se adentrará nas espécies tributárias para, posteriormente, analisar as soluções propostas ao caso concreto.

3.2 A INTERFERÊNCIA AMBIENTAL NOS IMPOSTOS SOBRE A PROPRIEDADE: O IPVA

3.2.1 Histórico do Tributo

O imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores (IPVA) é um imposto relativamente novo no ordenamento jurídico brasileiro, não tendo sequer

²⁴ ALEXANDRE, Ricardo. Direito Trib..., op. cit., p. 126.

²⁵ SILVA, José Afonso da. Curso de Direito Constitucional Positivo. 25ª ed. rev. e atual. São Paulo: Malheiros, 2005, p. 717.

sido mencionado no Código Tributário Nacional, que fora instituído em 25 de outubro de 1966.

Trata-se de imposto que ingressou no ordenamento jurídico brasileiro por meio da Emenda Constitucional 27/85, que acrescentou o item III ao art. 23 da Constituição de 1967. Com a promulgação da Constituição de 1988, o IPVA continuou sendo percebido na qualidade de imposto, na forma do art. 155, III, CF/88. Nesse sentido, leciona Ricardo Lobo Torres:

"O IPVA teve a sua instituição autorizada inicialmente pela Emenda Constitucional nº 27, de 1985. Substituindo a taxa rodoviária única, vedava a cobrança de impostos ou taxas incidentes sobre a utilização de veículos. Embora não diga o texto atual, o IPVA afasta a incidência de qualquer prestação de serviço ou exercício do poder de polícia relacionados com a propriedade do veículo (vistoria, licenciamento, placa, plaqueta, etc.), mas não impede a exigência de pedágio"²⁶.

Uma das grandes questões envolvendo o IPVA é a carência de lei complementar que o regulamente. Com efeito, com o advento da Constituição de 1988 surgiram vários questionamentos, tendo em vista que a Carta Maior, em seu art. 146, III, exige que os impostos sejam regulamentados por lei complementar, que deve prever a base de cálculo, a alíquota e o fato gerador. Diante desse quadro, formou-se uma grande celeuma por parte da doutrina. De um lado existiam aqueles que defendiam a inconstitucionalidade da cobrança do IPVA sem a dita lei complementar. De outro lado estavam aqueles que, a exemplo de Gladston Mamede, argumentavam que os Estados poderiam instituir tal imposto com base no art. 24, §3, da Constituição.

Diante disso, o Supremo Tribunal Federal (STF), intervindo na situação, pôs fim à celeuma ao se posicionar pela possibilidade de cobrança do IPVA, argumentando que a existência de competência concorrente da União e do Estado permite a este legislar de forma plena, enquanto não sobrevier a lei federal regulamentadora.

Tal posicionamento, apesar de ser o mais adequado tecnicamente, não coibiu os transtornos oriundos da competência Estadual irrestrita, vez que o fato de cada

²⁶ Torres, Ricardo Lobo. Curso de Direito Financeiro e Tributário. RJ: Renovar. 2007.

Estado da Federação possuir base de cálculo, fato gerador e alíquotas próprias contribuiu para o surgimento de uma intensa guerra fiscal no país. Em linhas gerais, pessoas jurídicas e físicas analisavam as bases de cálculo e alíquotas dos impostos praticadas ao redor do país e tentavam realizar o registro dos seus automóveis nos locais em que o custo fosse menor, fazendo com que alguns Estados fossem financeiramente prejudicados em detrimento de outros. Segundo dados fornecidos pela Associação Brasileira das Empresas de Engenharia de Trânsito(ABEETRANS)²⁷, desde 2002 a frota de veículos registrada no Tocantins cresceu 103% após o governo local decidir isentar os veículos zero quilômetro do primeiro ano do tributo, assim como o Paraná registrou um avanço de 38,5% no mesmo período. Por outro lado, o Estado de São Paulo, praticando alíquotas superiores a 3% e sem isenções, teve um crescimento em sua frota de apenas 28,5%. É dizer, verifica-se uma disparidade, quando considerado o tamanho e a população dos Estados mencionados.

Por essas razões, e considerando a vasta lacuna jurídica existente no que se refere ao IPVA, faz-se necessário o conhecimento das características deste tributo para que se perceba como o direito ao meio ambiente equilibrado teria o condão de interferir na sua tributação.

3.2.2 Das Características do IPVA

O IPVA está disposto na Constituição Federal de 1988 no art. 155, III, que prevê a competência dos Estados e do Distrito Federal para instituir impostos sobre propriedade de veículos automotores.

No tocante aos princípios, o imposto sobre a propriedade de veículo automotor deve obedecer ao princípio da anterioridade bem como ao da noventena, salvo, no último caso, em situação de alteração de base de cálculo.

Para Ricardo Alexandre²⁸ o IPVA tem função predominantemente fiscal, mas

²⁷ STAHL, Sidney. IPVA e a Guerra Fiscal dos Estados. 2008. Disponível em <<http://www.abeetrans.com.br/abeetrans/ipva-e-a-guerra-fiscal-dos-estados>> Acesso em 20 de agosto de 2018.

²⁸ ALEXANDRE, Ricardo. Direito Trib..., op. cit., p. 740.

o professor Hugo de Brito Machado²⁹ defende que este imposto pode apresentar caráter extrafiscal, tendo em vista as diferenciações de alíquotas em função do tipo de combustível utilizado pelo veículo.

Ambos autores têm razão. Parece que o IPVA, apesar de buscar arrecadar recursos para os cofres públicos (função fiscal), tem o caráter extrafiscal como um traço extremamente forte, vez que permite ao Estado influenciar na política de combustíveis, induzir o consumidor à prática de certo tipo de comportamento, assim como defender o meio ambiente, como se pretende neste trabalho. Desse modo, trata-se de imposto com função mista.

Quanto à destinação, vale dizer que a receita obtida através da cobrança desse imposto será dividida entre o Estado e os respectivos municípios em que os carros estiverem registrados.

No que tange ao sujeito ativo, a competência para a cobrança desse tributo é dos Estados e do Distrito Federal. Nessa senda, discorre José Eduardo Soares: "O imposto compete aos Estados e ao DF, inclusive no tocante à fixação de sanção no caso de não-pagamento do imposto, consistente na impossibilidade de renovação da licença de trânsito, não se tratando de matéria afeta à União"³⁰.

Por outro lado, o contribuinte (sujeito passivo) é o proprietário de veículo automotor terrestre, seja ele pessoa física ou jurídica. Destaque-se que o art. 128³¹ do Código Tributário Nacional prevê a possibilidade de participação de outro sujeito no polo passivo da obrigação tributária, além do contribuinte. Trata-se da figura do responsável tributário, a saber: o adquirente (em relação ao veículo adquirido sem o pagamento do imposto do exercício ou dos exercícios anteriores); o titular do domínio e/ou possuidor a qualquer título; o proprietário do veículo que o alienar e não comunicar a ocorrência ao órgão encarregado do registro, licenciamento, sem prova do pagamento ou do reconhecimento de isenção ou imunidade.

Percebe-se, pois, que mesmo que o agente não seja o contribuinte originário da obrigação, ao travar relação de posse ou propriedade em face do veículo, passa

²⁹ MACHADO, Hugo de Brito. Curso de Direito Tributário. 38. ed. rev. e atual. São Paulo: Malheiros, 2017, p. 395.

³⁰ PULSEN, Leandro; SOARES, José Eduardo. Impostos: Federais, Estaduais e Municipais. RS: Livraria do Advogado. 2009, p. 278.

³¹ Código Tributário Nacional. Art. 128. Sem prejuízo do disposto neste capítulo, a lei pode atribuir de modo expresso a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação.

a ser responsável pelo adimplemento da obrigação.

Importante esclarecer que o sujeito passivo deve ser portador de veículo terrestre, pois o Supremo Tribunal Federal decidiu, ao dar provimento ao Recurso Extraordinário (RE) 379572, determinou que embarcações e aeronaves não devem pagar o Imposto sobre Propriedade de Veículos Automotores (IPVA). A decisão, que já tinha os precedentes dos RE. 134509 e RE. 255111, sustenta a ideia de que esse imposto sucedeu a antiga Taxa Rodoviária Única, que exclui embarcações e aeronaves da cobrança.

O fato gerador do IPVA estabelece-se com a propriedade do veículo. O aspecto tempo tem grande importância no que diz respeito ao IPVA quando comparado aos outros impostos, vez que o fato gerador deste imposto ocorre na data de sua aquisição pelo consumidor ou quando da incorporação ao ativo permanente. A relação de propriedade do veículo automotor não surge com a fabricação, tendo em vista que o fabricante não possui o veículo desde logo com a finalidade de locomoção.

Ainda sobre esse assunto, aplicam-se aos veículos importados os seguintes entendimentos: em se tratando de veículo de procedência estrangeira, novo ou usado, para efeito da primeira tributação, ocorre o fato gerador na data do desembarço aduaneiro, quando importado pelo consumidor final. Outra perspectiva estabelecida é a data da aquisição pelo consumidor final, quando importado por empresa revendedora, bem como a incorporação ao ativo permanente da empresa importadora. No caso de veículos usados, as legislações costumam optar, a exemplo da verificada na Bahia, pelo dia primeiro de janeiro de cada exercício para que seja presumida a ocorrência do fato gerador e, por conseguinte, a obrigação tributária.

Registre-se que há três hipóteses relevantes e corriqueiras nas quais não há incidência de IPVA: *i)* em caso de furto ou roubo do veículo; *ii)* caso o automóvel seja danificado de modo a se tornar inservível para o transporte de pessoas e coisas; *iii)* no caso de veículos arrematados em hasta pública não existe obrigação do pagamento de valores que estavam anteriormente pendentes.

O local de ocorrência do fato gerador do IPVA é bastante discutido no cenário jurídico e político do País, notadamente pelo fato de este imposto tributar a propriedade de veículos automotores, inexistindo critérios sólidos para o

estabelecimento do critério espacial do fato gerador. A solução para esta discussão é dada por meio de uma interpretação analógica da Constituição Federal.

Ora, se o art. 158, III, da CF/88 afirma que pertence aos municípios a metade do produto da arrecadação do imposto do Estado sobre a propriedade de veículos automotores licenciados em seus territórios, e o art. 155, III, dispõe que compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre a propriedade de veículos automotores, é possível concluir que o critério espacial a ser adotado para fins de incidência do imposto é o local de licenciamento do veículo.

O lançamento consagra a ocorrência do fato gerador e a constituição da relação tributária, podendo ser qualificado como o momento de concretização do crédito tributário. O lançamento não cria a obrigação tributária, que lhe precede, mas dá a liquidez e a certeza necessária, convertendo a situação jurídica em valores, dando expressão monetária à base de cálculo, fazendo incidir sobre esse valor monetarizado da base de cálculo a alíquota pertinente. E assim, determina o valor do crédito. Assim, podemos afirmar que a obrigação tributária, que já era exigível, torna-se com o lançamento líquida e certa.

O lançamento do IPVA pode ser feito de ofício ou por homologação. O primeiro caso ocorre por meio da emissão de uma guia elaborada a partir das informações mantidas em cadastro ou fornecidas por entidades conveniadas, como o Detran ou Capitania dos Portos, sendo remetida ao contribuinte, que efetuará o recolhimento em repartições fazendárias ou rede bancária conveniada. A homologação, por outro lado, tem como base o dever do proprietário, que ao se encaixar nas definições legais de hipótese de incidência tributária, deverá preencher o formulário disponibilizado e entregar nos lugares estabelecidos.

Sobre a base de cálculo, para a sua quantificação é imprescindível saber as condições do carro, a exemplo do ano de fabricação, a nacionalidade, o tipo de combustível e se está fora de linha, pois o conjunto de informações serão utilizadas pela Administração Pública no cálculo do IPVA correspondente.

No caso de veículos novos, o Estado da Bahia considera na base de cálculo o valor total da nota fiscal no momento da aquisição do veículo, apesar de existirem Estados que adotam critérios diferentes. Sobre este valor, aplica-se a alíquota prevista. Importante salientar que o vencimento do IPVA do veículo zero km ocorre em 30 dias após a data da emissão da nota fiscal, sendo o valor devido proporcional

ao número de meses restante do exercício, calculado a partir do mês de aquisição. O conceito de veículo novo, portanto, não guarda relação com o ano de fabricação, nem mesmo com o tempo entre a fabricação e a alienação.

Em geral, aplicam-se os mesmos critérios dos veículos novos aos de procedência estrangeira, mas com algumas especificidades.

Para os veículos usados, o valor do IPVA tem como base de cálculo o valor venal do veículo. Para conhecer o valor do IPVA, aplica-se sobre a base de cálculo a alíquota correspondente. O valor venal do veículo deve corresponder ao mercado local, única forma de garantir que a tributação se fará sobre a riqueza efetivamente gozada pelo contribuinte. A data de vencimento é definida de acordo com o número final da placa do veículo.

No que tange às alíquotas, isenções e imunidades, existe uma grande confusão entre as Unidades da Federação no que diz respeito à definição das alíquotas para a cobrança do IPVA, tendo em vista que aqueles que possuem uma menor alíquota, a exemplo do Paraná e Tocantins, tinham muitos veículos licenciados no Estado, conforme exposto alhures.

Na Bahia, três faixas de alíquotas são aplicadas para o cálculo do IPVA em relação aos automóveis e utilitários: 3,0% (três por cento) quando movidos a óleo diesel; 2,5% (dois inteiros e cinco décimos por cento) quando movidos a outros tipos de combustíveis; 1% (um por cento) para ônibus, microônibus, caminhões, máquinas de terraplenagem, tratores, motos e motonetas, motocicletas e triciclos estrangeiros e nacionais; 1,5% (um e meio por cento) para embarcações e aeronaves. Aplicar-se-ão as alíquotas previstas para automóveis e utilitários, na hipótese de caminhão com capacidade de carga inferior 2.000 kg, de acordo com o tipo de combustível utilizado.

No que se refere às isenções praticadas na Bahia, verificam-se nos seguintes casos: *i)* embarcações de empresas concessionárias, permissionárias ou autorizadas de serviços públicos de transporte coletivo empregados, exclusivamente, no transporte urbano e suburbano; *ii)* veículos terrestres com motor de potência inferior a 50 (cinquenta) cilindradas e a embarcações com motor de potência inferior a 25 (vinte e cinco) HP; *iii)* veículos adaptados para deficientes físicos; *iv)* pessoas jurídicas de direito privado instituídas pelo poder público Estadual ou Municipal, conforme previsão constitucional; *v)* táxi de propriedade de

motoristas profissionais autônomos ou cooperativados; *vi*) veículos utilizados como ambulância e no combate a incêndio, desde que não haja cobrança pelo serviço; *vii*) veículos de embaixadas representações consulares, bem como de funcionário de carreira diplomática ou de serviço consular, desde que os respectivos países de origem adotem reciprocidade de tratamento.

Também se verifica isenção no caso de máquinas agrícolas e de terraplanagem desde que não circulem em vias públicas, embarcações de propriedade de pescador profissional, pessoa física, por ele utilizada na atividade pesqueira, e no caso de veículos com mais de 15 (quinze) anos de fabricação. Importante salientar que a isenção com base na idade do veículo se torna um perigo ao meio ambiente, vez que em face do tempo o processo de filtração destes veículos resta prejudicado.

No tocante à imunidade ao tributo, é concedida para a União, Estados, Distrito Federal, Municípios e respectivas autarquias e fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público, assim como aos templos religiosos de qualquer culto. Também fazem jus à imunidade os partidos políticos, inclusive suas fundações, entidades sindicais e instituições de educação ou assistência social, sem fins lucrativos, que: *i*) não distribuam qualquer parcela do seu patrimônio ou de suas rendas, a título de lucro ou participação no seu resultado; *ii*) apliquem integralmente os seus recursos na manutenção de seus objetivos institucionais no país; *iii*) mantenham escrituração de suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão.

Registre-se, por oportuno, que a imunidade prevista se restringe aos veículos relacionados com as finalidades da instituição ou delas decorrentes.

Por fim, importante salientar que a Emenda Constitucional 42/2003 trouxe duas regras importantes no que se refere ao IPVA, que ratificam o que fora dito anteriormente: O imposto terá alíquotas mínimas fixadas pelo Senado Federal (art. 155, §6º, I, da CF/88) e poderá ter alíquotas diferenciadas em função do tipo e utilização do veículo.

3.2.3 Da limitação constitucional à tributação do IPVA de veículos elétricos

A Conferência das Nações Unidas sobre o Meio Ambiente e Desenvolvimento (Cnumad), realizada em junho de 1992, no Rio de Janeiro, trouxe à sociedade, entre os seus compromissos, a necessidade de se apoiar os países em ascensão na construção de um novo modelo de desenvolvimento, que deveria ser marcado pela responsabilidade ambiental e sustentabilidade, notadamente no que se refere à mudança e redução de padrões de consumo atrelados aos combustíveis fósseis: petróleo e carvão mineral.

Tal objetivo está em harmonia com o disposto na Constituição Federal do Brasil de 1988, que em seu artigo 255 afirma que “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”.

Nessa linha, a utilização de veículos elétricos, descritos como aqueles que utilizam propulsão por meio de motores elétricos, adequa-se justamente à necessidade de desenvolvimento sustentável do país. Tratam-se de automóveis que não emitem ruídos consideráveis e que são conhecidos como “zero emissões”, vez que não emitem gases nocivos para o ambiente, a exemplo do monóxido de carbono, prejudicial à saúde, e dióxido de carbono, um dos responsáveis pela poluição atmosférica e alteração climática do planeta.

A queima de petróleo pelos veículos com motores de combustão interna precisa ser abandonada, notadamente quando há uma solução sustentável e acessível, que é a utilização de energia elétrica sem malefícios para o meio ambiente. Energia hidrelétrica, energia solar e energia eólica podem ser obtidas a baixo custo, sendo que a solar e a eólica, a depender da estrutura, pode ser produzida na própria residência. Tudo depende, contudo, das peculiaridades de cada lugar, e isso também foi percebido na Agenda 21 Global, vez que o capítulo 28 deste dispositivo registra expressamente a importância da participação e cooperação das autoridades locais neste processo, visto que são os que constroem,

operam e mantêm a infraestrutura econômica, social e ambiental, estabelecendo políticas e regulamentações ambientais locais³².

Sabe-se que os veículos elétricos possuem no seu valor um dos grandes óbices a sua popularização. Com efeito, tais automóveis têm um preço elevado quando comparados com os equivalentes de combustão interna, ainda quando considerados os benefícios fiscais que podem ser concedidos.

Na Europa, por exemplo, mesmo com um conjunto de deduções e isenções fiscais que estão sendo viabilizadas, o veículo elétrico segue em valores acima da média esperada. No Brasil, espera-se que a Rota 2030, programa que determina a redução de impostos para os veículos híbridos e elétricos, tornem tais automóveis mais acessíveis. Acredita-se, por exemplo, que a alíquota do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) para tais veículos, atualmente de 25% (vinte e cinco por cento), seja reduzida para 7% a 20%. No caso de veículos híbridos, poderia ser concedido um bônus de 2% de desconto no IPI.

Tais projetos, de suma importância para o futuro, tendem a agir diretamente no valor de fabricação do veículo. Tratam-se de feitos consideráveis, como será defendido mais adiante, vez que o incentivo aos transportes elétricos, desde a produção até a aquisição final pelo consumidor, é uma medida que busca alterar o padrão de consumo relacionado aos combustíveis fósseis, valorizando produtos que durante a sua vida útil não poluem a natureza.

Sem embargo, ante a insegurança causada pelo desconhecimento do automóvel elétrico, é preciso que o Estado também conceda incentivos fiscais que gerem benefícios após a compra do veículo, de modo que se acelere a quebra do paradigma cultural atrelado à aquisição de veículos movidos à combustão interna, atendendo, por conseguinte, ao poder-dever constitucional do Poder Público de proteger o meio ambiente.

Ressalte-se que essa incumbência Estatal deve ser analisada de modo sistemático, observando o contexto social como um todo, pois não seria possível se

³² Agenda 21 Global. Capítulo 28. Bases para a ação: 28.1. Como muitos dos problemas e soluções tratados na Agenda 21 têm suas raízes nas atividades locais, a participação e cooperação das autoridades locais será um fator determinante na realização de seus objetivos. As autoridades locais constroem, operam e mantêm a infra-estrutura econômica, social e ambiental, supervisionam os processos de planejamento, estabelecem as políticas e regulamentações ambientais locais e contribuem para a implementação de políticas ambientais nacionais e subnacionais. Como nível de governo mais próximo do povo, desempenham um papel essencial na educação, mobilização e resposta ao público, em favor de um desenvolvimento sustentável.

falar em meio ambiente equilibrado em um espaço marcado pelo excesso de automóveis, ainda que elétrico, como ocorre nos dias de hoje. Em São Paulo capital, por exemplo, verificou-se em abril de 2018 um total de 8.694.466 veículos registrados (anexo A), estimando-se que mais de 4 milhões circulem pelas ruas diariamente. Tal situação, em cotejo com o crescimento da população, torna preocupante o futuro da mobilidade urbana, principalmente quando se verifica que nesta mesma cidade o tempo médio gasto no trânsito por dia para que as pessoas realizem todos os seus deslocamentos, conforme dados divulgados pelo Ibope³³ em 2017, foi de 2h38min, em 2015, tendo aumentado para 2h53min em 2017. No caso dos usuários de transporte coletivo, o tempo estimado ficou em 3h12min.

Diante disso, percebe-se que é preciso se atentar a duas possibilidades que coexistem harmonicamente: a proteção constitucional do meio ambiente como fundamento jurídico para limitar a tributação do IPVA em veículos elétricos, bem como o estímulo à utilização de transportes alternativos, a exemplo da bicicleta, considerando a realidade do país.

Nessa linha, partindo da premissa de que as pessoas desembolsam valores para comprar um automóvel e se preocupam com os valores gastos para manutenção, um dos incentivos mais relevantes para a escolha por carros elétricos seria, justamente, a não incidência ou a incidência reduzida de IPVA sobre estes veículos, pautada justamente na limitação ao poder de tributar em prol do direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado.

Como leciona Ricardo Alexandre, o Estado possui um poder de grande amplitude, mas que não é ilimitado, vez que a relação jurídico-tributária não é uma mera relação de poder³⁴. Tal afirmação se verifica justamente no art. 150³⁵ da

³³ MOBILIDADE URBANA. 2017. Disponível em <<https://nossasaopaulo.org.br/portal/arquivos/pesquisamobilidade2017.pdf>>. Acesso em 20 de agosto de 2018.

³⁴ ALEXANDRE, Ricardo. Direito Trib..., op. cit., p. 126.

³⁵ CF/88. Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: (...) VI - instituir impostos sobre: a) patrimônio, renda ou serviços, uns dos outros; b) templos de qualquer culto; c) patrimônio, renda ou serviços dos partidos políticos, inclusive suas fundações, das entidades sindicais dos trabalhadores, das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, atendidos os requisitos da lei; d) livros, jornais, periódicos e o papel destinado a sua impressão. e) fonogramas e videofonogramas musicais produzidos no Brasil contendo obras musicais ou literomusicais de autores brasileiros e/ou obras em geral interpretadas por artistas brasileiros bem como os suportes materiais ou arquivos digitais que os contenham, salvo na etapa de replicação industrial de mídias ópticas de leitura a laser.

Constituição Federal de 88, que estabelece as limitações ao exercício da competência tributária.

Diante disso, considerando que tal artigo é meramente exemplificativo, e não taxativo, conforme se depreende do seu próprio *caput*, que traz a informação de que as limitações ali existentes não prejudicam outras garantias asseguradas ao contribuinte, torna-se possível discorrer sobre a limitação da tributação de veículos elétricos com o IPVA, com base na ideia de proteção ambiental. Registre-se, inclusive, que o próprio art. 5º, XXXIV³⁶ contém previsão de limitação à tributação em artigo diverso do 150, da CF/88.

Segundo Frederico Amado³⁷, o art. 225 da Carta Magna de 88 trouxe à baila o direito difuso ao meio ambiente ecologicamente equilibrado, que criou para o Poder Público e para a sociedade o dever genérico de preservação ambiental para estas e as próximas gerações. Tal obrigação deverá ser realizada por meio de ações comissivas ou omissivas, a exemplo da não tributação em prol do favorecimento das condições ambientais.

Ora, o Diploma Constitucional de 88 ficou conhecido como “Constituição Verde”, justamente pela nítida intenção do legislador de proteger o meio ambiente. É preciso ter em mente que a limitação à incidência do IPVA no caso de veículos elétricos se faz necessária, justamente, pela necessidade de estímulo à proteção ao meio ambiente, afinal a depredação deste certamente causará um colapso e a extinção da sociedade, como já ocorreu no passado em face do esgotamento de recursos naturais. Jared Diamond, ao falar de tal possibilidade, cita o chamado suicídio ecológico não intencional ou ecosuicídio ³⁸ ocorrido em outras sociedades.

³⁶ CF/88. Art. 5º. (...) XXXIV - são a todos assegurados, independentemente do pagamento de taxas: a) o direito de petição aos Poderes Públicos em defesa de direitos ou contra ilegalidade ou abuso de poder; b) a obtenção de certidões em repartições públicas, para defesa de direitos e esclarecimento de situações de interesse pessoal;

³⁷ AMADO, Frederico. Direito amb... op. cit., p. 39.

³⁸ “(...) A suspeita de suicídio ecológico não intencional – ecocídio – vem sendo confirmada por descobertas em décadas recentes feitas por arqueólogos, climatologistas, historiadores, paleontólogos e palinologistas (...) Os processos através dos quais as sociedades do passado minaram a si mesmas danificando o meio ambiente dividem-se em oito categorias, cuja importância relativa difere de caso para caso: desmatamento e destruição do habitat, problemas com o solo (erosão, salinização e perda de fertilidade), problemas com o controle da água, sobrecaça, sobrepesca, efeitos da introdução de outras espécies sobre as espécies nativas e aumento per capita do impacto do crescimento demográfico (...) Os problemas ambientais que enfrentamos hoje em dia incluem as mesmas oito ameaças e quatro novas: mudanças climáticas provocadas pelo homem, acúmulo de produtos químicos tóxicos no ambiente, carência de energia e utilização total da

A humanidade não precisa ter o seu destino selado de forma drástica pela utilização equivocada dos recursos naturais, por isso é preciso abdicar em arrecadação financeira para que se possa ganhar em um meio ambiente adequado para esta e as próximas gerações.

A questão ambiental possui amplo tratamento constitucional e infra legal, estando os seus limites e objetivos devidamente delimitados em nosso ordenamento. Sem embargo, o IPVA está longe de ser um tributo juridicamente organizado e sólido. As alíquotas deste imposto variam em todos os estados, em virtude da falta de norma geral regulamentadora, gerando a tão combatida "guerra fiscal". Trata-se de um imposto que não possui uniformização no país. Os estados estabelecem alíquotas diferenciadas de acordo com o tipo de veículo, utilização, tipo de combustível utilizado, dentre outros aspectos, causando uma enorme fragilidade e lacuna jurídica.

A Constituição Federal estabelece em seu artigo 146, III, "a", que cabe a lei complementar estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados na CF/88, a dos respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes. Ocorre que até o momento não fora criada a respectiva norma, fazendo com que os Estados e o Distrito Federal exerçam essa competência da forma que entendem adequada, o que gera uma sobrecarga de processos nos Tribunais.

A criação da norma relativa ao IPVA é imperiosa e deve vir acompanhada da limitação à tributação no caso de veículos elétricos e híbridos, beneficiando os proprietários de veículos não poluentes. Frise-se e repise-se que aqui não se trata de uma faculdade do Poder Público, mas sim de um poder-dever, tendo em vista que o direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado é uma limitação ao poder de tributar e deve ser respeitada.

Conforme informações divulgadas pela Associação Brasileira de Veículos Elétricos³⁹, diversos países pelo mundo já adotam medidas de incentivo aos

capacidade fotossintética do planeta. (DIAMOND, Jared. Colapso. Trad. de Alexandre Raposo, 6ª ed. São Paulo: Record, 2009, p.18-22).

³⁹ TENDÊNCIAS globais: O crescimento dos veículos híbridos e elétricos pelo mundo. Disponível em: <<http://www2.camara.leg.br/atividade-legislativa/comissoes/comissoes-permanentes/cdeic/arquivos-raiz/abve>>. Acesso em 24 de agosto de 2018.

automóveis sustentáveis. Na Áustria, os veículos elétricos estão isentos do imposto sobre o consumo de energia e do imposto mensal sobre o veículo. Na Bulgária os veículos elétricos são isentos do imposto anual de circulação. Na Dinamarca veículos elétricos e movidos à hidrogênio (incluem comerciais) são isentos do imposto de registro. Na Finlândia, veículos elétricos pagam menos imposto para registro (baseado na emissão de CO₂). Na República Checa os automóveis elétricos, híbridos e com outras alternativas de combustível usados para fins comerciais são isentos dos impostos de registro e de pedágios.

Na Bélgica, os veículos elétricos pagam imposto mais baixo nas três regiões. Na região Flamenga, automóveis elétricos e híbridos plug-in (que emitem não mais de 50g CO₂ / km) estão isentos de imposto de registro. Também foram concedidos incentivos aos veículos elétricos e de hidrogênio (Bônus de Emissão Zero), bem como às empresas, que ganham bônus no imposto de renda com as despesas relacionadas à utilização de veículos: 120% para veículos elétricos com emissão zero; 100% de bônus para automóveis que emitam entre 1 e 60 g de CO₂/ km, e nos modelos híbridos e plug-in, acima de 60g CO₂/km, a taxa de dedutibilidade diminui progressivamente de 90% para 50%.

Na França, desde janeiro de 2016 estão sendo oferecidos bônus para compras de híbridos e elétricos: *i*) para veículos (passageiros ou comerciais) que emitam menos de 20g CO₂/km, existe um bônus de € 6.300; *ii*) Para veículos (passageiros ou comerciais) que emitam entre 21 – 60g CO₂/km, existe um bônus de € 3.000 e *iii*) para veículos (passageiros ou comerciais) que emitam entre 61 – 110g CO₂/km, existe um bônus de € 1.000. No caso de veículos elétricos e híbridos que emitam menos de 110g Co₂/km, há isenção de todas as taxas corporativas.

Na Alemanha, automóveis elétricos são isentos de taxas por um período de 10 anos. Na Irlanda, automóveis elétricos recebem bônus de €5,000 na compra e tem isenção da VRT (taxa de registro) até o máximo de €5,000, híbridos plug-in até €2,500 e híbridos/flex em até €1,500. Na Grécia, veículos elétricos e híbridos são isentos das taxas de registro, de veículos luxuosos e das taxas de propriedade. Na Hungria, veículos elétricos são isentos de taxas de registro, propriedade e de circulação anual.

Na Itália, em diversas regiões os veículos elétricos são isentos do imposto anual de circulação (imposto sobre a propriedade) por um período de 5 anos a partir

da data do primeiro registro. Após esse período, se beneficiam com a redução de 75% do imposto.

Em Portugal, veículos elétricos são isentos do imposto de registro (Imposto sobre Veículos ou ISV) e também do imposto de circulação anual. Veículos híbridos pagam somente 25% da taxa de registro.

Ne Letônia, veículos elétricos são isentos do imposto de registro e pagam um montante mais baixo (€10) para frotas corporativas. Em Luxemburgo, automóveis elétricos pagam a taxa mínima (€30) do imposto anual de circulação. Nos Países Baixos, veículos elétricos são isentos do imposto de registro (BPM). No caso daqueles automóveis que emitem um máximo de 50g de CO₂/km, há isenção do imposto de circulação anual.

Na Romênia, os veículos elétricos são isentos do imposto de circulação anual (imposto de propriedade) e do imposto de registro (também se aplica aos híbridos). Na Eslováquia os automóveis elétricos são isentos do imposto de circulação anual e os híbridos possuem benefício de 50% sobre o imposto de circulação anual.

Na Espanha, os principais conselhos municipais (por exemplo, Madrid, Barcelona, Valência, etc.) reduzem até 75% do imposto anual de circulação (imposto de propriedade) para veículos elétricos e de combustível eficiente.

É dizer, percebe-se que a sustentabilidade e ecologia tem sido o grande desafio para países do mundo inteiro, existindo uma vasta quantidade de nações que estão adotando medidas em prol do meio ambiente (*vide* anexo D).

Portanto, existindo no Brasil um arcabouço legislativo amplo, que permite a limitação do poder de tributar do Estado em prol da causa ambiental, e não existindo vedação legal à aplicação desse raciocínio ao IPVA, resta claro que a Constituição traz, em seu corpo de artigos, mais uma vedação à tributação, além das previstas no art. 150 da Carta Magna.

3.2.4 Dos fundamentos constitucionais para a elevação das alíquotas do IPVA em veículos nocivos ao meio ambiente

Os veículos com motores de combustão interna causam diversos problemas ambientais, a exemplo do aumento do efeito estufa, pela emissão de dióxido de carbono, e põem em risco a saúde pública.

Em linhas gerais, o efeito estufa é um processo que faz com que a temperatura da Terra seja maior porque o calor do sol fica retido na atmosfera. Sem esse aquecimento, a vida, nos moldes que conhecemos, não poderia existir. Os gases responsáveis pelo efeito estufa, a exemplo do dióxido de carbono (CO₂), vapor de água, clorofluorcarbono (CFC), metano (CH₄), ozônio (O₃) e o óxido nitroso (N₂O), são responsáveis pela absorção de parte da radiação infravermelha e irradiam, por sua vez, uma parte da energia de volta para a superfície.

Ocorre que o aumento da concentração de gases-estufa em percentual além da normalidade é nociva e torna um fenômeno natural e essencial ao planeta extremamente prejudicial. Em um período de 100 anos houve um aumento médio da temperatura global dos continentes de 0,85°C, da temperatura global do oceano de 0,55°C e da temperatura global da Terra de 0,7°C⁴⁰.

Por conseguinte, verifica-se a ocorrência do aquecimento global; a destruição dos ecossistemas, com a extinção de diversas espécies; a ampliação dos desertos, em face da diminuição de chuvas e de água; o aumento do nível do mar, com o derretimento das geleiras, causando riscos de desastres; o aumento da quantidade de doenças típicas de regiões quentes; impactos no clima, inclusive no conhecido Fenômeno El Niño; aumento da escassez de alimentos, em face do calor excessivo, estiagem fora de época e interferência em seu crescimento, já que a água tem influência direta na produtividade.

Ainda há que se falar da questão inerente à saúde pública, em face dos danos causados pela poluição dos veículos movidos a combustíveis fósseis. No Brasil são diversos óbitos anualmente em face de câncer do pulmão, depressão e doenças cardiorrespiratórias, como arritmias, infarto agudo do miocárdio, bronquite crônica e asma.

Ocorre que a Constituição Federal, em seu art. 196⁴¹, é taxativa ao afirmar que a saúde é direito de todos e dever do Estado, razão pela qual é razoável a elevação das alíquotas de IPVA em veículos nocivos ao meio ambiente e à saúde.

⁴⁰ IPCC. Intergovernmental Panel on Climate Change. eds. 2007. Climate change 2007: The physical science basis. Contribution of working group I to the fourth assessment report of the Intergovernmental Panel on Climate Change. Cambridge: Cambridge Univ. Press. 996p.

⁴¹CF/99. Art. 196 - A saúde é direito de todos e dever do Estado, garantido mediante políticas sociais e econômicas que visem à redução do risco de doença e de outros agravos e ao acesso universal e igualitário às ações e serviços para sua promoção, proteção e recuperação

Trata-se aqui de uma possibilidade de manifestação do traço extrafiscal do IPVA, que se executada pelo Poder Público teria o condão de inibir a compra de veículos prejudiciais à saúde, direcionar o comportamento do consumidor, influenciar segmentos empresariais e governamentais, assim como induzir, por meio do aumento da tributação, à adoção de comportamentos que se alinham com o desenvolvimento consciente e ecologicamente equilibrado.

A ideia do desenvolvimento sustentável, como algo expressamente protegido pela Constituição, é imprescindível para a compreensão da exação tributária aqui pensada. Como defende Ricardo Saliba⁴², “o meio ambiente ecologicamente equilibrado é uma garantia reconhecida constitucionalmente [...] um Direito fundamental que deve ser amplamente prestado para a manutenção da dignidade da pessoa humana, considerada aqui em seu sentido difuso”.

Sabe-se que a utilização de veículos de motor a combustão interna é cultural no Brasil e a mudança é acompanhada da sensação de insegurança. Por isso, é fundamental que essa situação seja enfrentada pelo Poder Público e pela coletividade, que possuem o dever constitucional de proteger e defender o meio ambiente ecologicamente equilibrado.

Conforme visto anteriormente, o IPVA se trata de imposto que não fora definido por norma nacional, conferindo aos Estados competência legislativa plena em matéria de fato gerador, base de cálculo, alíquotas e rol de contribuintes. Ademais, trata-se de tributo que onera o cidadão na manutenção do bem, uma das grandes preocupações do brasileiro, afinal muitas pessoas deixam de adquirir um veículo por considerarem as despesas fixas que virão, como IPVA, seguro, combustível e manutenção.

Por essa razão, concomitantemente à retirada do IPVA para veículos elétricos, ou ao menos a sua redução, é importante que exista o aumento desse imposto para os veículos de combustão interna, em face dos graves problemas atrelados à utilização de combustíveis fósseis, assim como pelos riscos gerados aos bens jurídicos mais caros que existem: a vida e a saúde.

Tal situação provocará a redução na compra de tais automóveis e viabilizará o controle, pelo Poder Público, da sua produção, o que atende diretamente ao dever

⁴² SALIBA, Ricardo Berzosa. Fundamentos do direito tributário ambiental. São Paulo: Quartier Latin, 2005, p. 103.

constitucional do Estado de controlar a produção, a comercialização e o emprego de técnicas, métodos e substâncias que comportem risco para a vida, a qualidade de vida e o meio ambiente, nos termos do art. 225, §1º, V, da Constituição Federal de 1988.

Cumprido destacar que a exação tributária aqui discutida também encontra suporte no princípio do poluidor-pagador, que determina que o poluidor responda pelos custos sociais de sua atividade degradante.

Conforme leciona José Marcos Domingues⁴³, o princípio do poluidor-pagador concretiza-se tanto através do licenciamento administrativo, da imposição de multas, da determinação de limpeza ou recuperação ambiental, como também pela imposição de tributos”

Portanto, partindo-se da premissa que se trata de princípio flexível, que se concretiza também pela cobrança de impostos, resta demonstrada a possibilidade de sua aplicação, notadamente por ser o consumidor de veículos que utilizam combustíveis fósseis também um poluidor do meio ambiente.

Destaque-se que o objetivo que se busca alcançar com a aplicação do princípio do poluidor-pagador não é a liberação da degradação ambiental nem a compensação de danos, pois isso nem seria possível visto que até espécies já foram extintas em face da exploração desmedida dos recursos naturais. O que se pretende, em verdade, é prevenir e reparar o dano, fazendo com que os agressores assumam o ônus de suas atividades. Por isso, é preciso que todos os envolvidos neste processo ecologicamente insustentável sejam envolvidos e efetivamente penalizados.

Cumprido salientar que utilizar tributos com a finalidade de proteger o meio ambiente não se trata de algo novo, afinal, pode-se citar, em caráter exemplificativo, as taxas, exigidas em função da atividade de fiscalização ambiental, e a contribuição de melhoria, que pode ser utilizada com tal objetivo, como defende Roberto Ferraz⁴⁴.

⁴³ DOMINGUES, José Marcos. Direito tributário e meio ambiente. 3. ed. rev. e ampl. Rio de Janeiro: Forense, 2007, p. 31.

⁴⁴ O Poder Público, ao decidir criar áreas de preservação ambiental, como praças, parques e reservas, particularmente junto a aglomerações urbanas: a) avaliaria a área e suas redondezas, como manda a lei relativa à contribuição de melhoria; b) exigiria a contribuição correspondente à valorização dos imóveis circunvizinhos à área de preservação (obra pública); c) indenizaria o proprietário do imóvel sobre o qual a preservação obrigatória, pelo valor real do imóvel, com os recursos advindos dessa arrecadação; d) teria condições de arcar com novas desapropriações semelhantes. Também a utilização da contribuição de melhoria como tributo ambientalmente

Importante mencionar, também, que o aumento da alíquota aqui defendida deve ser promovido em conjunto com a retirada do IPVA sobre os veículos elétricos e com a promoção de ações que incentivem os transportes alternativos e não poluentes, a exemplo da bicicleta e do monotrilha, conforme determina o artigo 225, §1º, VI, da Constituição Federal, ao afirmar que incumbe ao Poder Público a promoção da educação ambiental em todos os níveis de ensino e a conscientização pública para a preservação do meio ambiente.

A utilização de bicicletas como meio de transporte é uma medida extremamente eficaz e inserida no conceito de mobilidade urbana sustentável, pois auxilia a redução da poluição, dos congestionamentos e ainda contribui para a saúde da população, sendo indicada para qualquer idade, inclusive como eventual meio de substituição da prática de atividades físicas, oferecendo inúmeros benefícios, a saber: estímulo à contração do abdômen, tonificação dos músculos das pernas, perda de peso, correção da postura, melhora a respiração e aumenta do desempenho aeróbico e cardiovascular. No que se refere aos aspectos psicológicos, o ciclismo propicia a liberação de substâncias que nos permitem ficar menos susceptíveis a casos de depressão, intensificam a sensação de bem-estar e felicidade, viabilizam um sono mais saudável, desintoxica o organismo e contribui para a tonificação dos vasos sanguíneos, melhorando a circulação e irrigação do sangue no cérebro.

Para que se tenha ideia, um carro ocupa o espaço de aproximadamente 42 bicicletas, que se utilizadas reduziriam congestionamentos, desgastes no trânsito, gastos desnecessários com recapeamento asfáltica, promoveriam a saúde e favoreceriam o meio ambiente. Por essas razões, percebe-se que é premente a necessidade de a comunidade e o Poder Público saírem da zona de conforto, propondo uma mudança cultural e a observância dos ditames constitucionais na consecução da política tributária.

É incontestável que a geografia acidentada de algumas regiões e a inexistência de ciclovias dificulta a utilização das bicicletas de forma ampla, mas

orientado traza possibilidades infundáveis. Não se trata aqui de induzir comportamentos mas de viabilizar economicamente, e com justiça fiscal, a efetivação de políticas públicas ambientais (FERRAZ, Roberto. Tributação ambientalmente orientada e as espécies tributárias no Brasil. In: TÔRRES, Heleno Taveira (Org). Direito Tributário Ambiental. São Paulo: Malheiros, 2005. p. 351-352).

cabe a cada gestor local, considerando as peculiaridades da região, a propositura de soluções, como bem salienta a Agenda 21 Global, ao reconhecer que problemas e soluções tratados na Agenda 21 têm suas raízes nas atividades locais e precisam ser estudados por seus representantes.

Como leciona Enrique Leff⁴⁵, a construção de novos valores e práticas ambientais, através de diferentes processos e espaços educativos, pode orientar na construção de uma nova cultura, baseada no uso responsável e comedido dos recursos naturais, bem como em uma relação de respeito ao ambiente, à pluralidade e à diferença, que permita forjar “novos direitos coletivos e os interesses sociais associados à reapropriação da natureza e à redefinição de estilos de vida diversos, que rompem com a homogeneidade e centralização do poder na ordem econômica, política e cultural dominante”.

O meio ambiente é um bem coletivo que ao ser agredido gera consequências tanto para a comunidade como para o indivíduo isoladamente, por isso o desenvolvimento sustentável deve ser priorizado e as precauções adotadas, como ficou estabelecido no Princípio 15 da Declaração do Rio:

“De modo a proteger o Meio Ambiente, o princípio da precaução deve ser amplamente observado pelos Estados de acordo com suas capacidades. Quando houver ameaça de sérios danos ou irreversíveis, a ausência da absoluta certeza científica não deve ser utilizada como razão para postergar medidas eficazes e economicamente viáveis para prevenir a degradação ambiental”⁴⁶.

Por essas razões, defende-se aqui o aumento da alíquota do IPVA para todos os veículos de combustão interna, não existindo óbice constitucional à aplicação de tal posicionamento.

⁴⁵ LEFF, Enrique. Educação ambiental e desenvolvimento sustentável. In: REIGOTA, M. (Org.) Verde Cotidiano, o meio ambiente em discussão. Rio de Janeiro: DP&A, 1999, p. 244.

⁴⁶ SILVA, Geraldo Eulálio do Nascimento e. Direito ambiental internacional. 2. ed. rev. e atual. Rio de Janeiro: Thex Ed., 2002. p. 55.

3.3 A INTERFERÊNCIA AMBIENTAL NOS IMPOSTOS SOBRE A PRODUÇÃO, CIRCULAÇÃO, SERVIÇOS E COMÉRCIO EXTERIOR: IOF, IPI, ICMS E IMPOSTO SOBRE IMPORTAÇÃO

O Código Tributário Nacional (CTN) – Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, realiza a classificação dos impostos em seus capítulos, por meio da seguinte divisão: *i)* Impostos sobre o Comércio Exterior: Imposto de Importação (II) e Exportação (IE); *ii)* Impostos sobre renda: Imposto de Renda (IRPF OU IRPJ); *iii)* Impostos sobre o patrimônio: ITR, IPTU, IPVA, ITBI, ITD, IGF; *iv)* Imposto sobre a produção e circulação: IOF, ICMS, IPI; *v)* Imposto sobre serviços: ISSQN e ICMS.

A Constituição Federal, do mesmo modo, também faz menção à divisão proposta pelo CTN, como se verifica no artigo 150, VI, “a” e “b”, da Carta Magna⁴⁷.

Tais impostos em conjunto possuem um grande poder de tributação que, flexibilizado no caso concreto, com base na Constituição Federal, pode gerar grande proveito para o meio ambiente. Antes de adentrar nessa temática, segue uma breve exposição sobre as singularidades desses impostos, necessária para a compreensão do tema.

3.3.1 Dos aspectos gerais relativos ao IOF

O tributo sobre operações de crédito, de câmbio e seguro, ou relativas a títulos e valores mobiliários (IOF), nasceu como imposto vinculado à característica da extrafiscalidade, com a finalidade de equalizar o sistema financeiro. Através do IOF é permitido ao executivo, tendo em vista a política financeira governamental, manejar as alíquotas do referido imposto por ato administrativo, nos limites fixados em lei.

⁴⁷ Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: VI - instituir impostos sobre: a) patrimônio, renda ou serviços, uns dos outros (...) c) patrimônio, renda ou serviços dos partidos políticos (...).

A notável natureza extrafiscal do IOF pode ser depreendida das palavras do professor Hugo de Brito⁴⁸:

“Efetivamente o IOF é muito mais um instrumento de manipulação da política de crédito, câmbio e seguro, assim como de títulos e valores mobiliários, do que um simples meio de obtenção de receitas, embora seja bastante a sua função fiscal, porque enseja a arrecadação de somas consideráveis”.

Dada essa peculiaridade do referido tributo, foi necessário conceder à União agilidade na alteração da alíquota deste imposto. O legislador excluiu o IOF do campo de abrangência do princípio da legalidade, dispensa excepcional ao que está estipulado no art. 153, § 1º da Constituição; também não incidem sobre este tributo os postulados da anterioridade e da noventena.

A não incidência do princípio da legalidade é uma exceção operada através de Decreto do Poder Executivo, que utilizará essa prerrogativa sempre que entender pela existência de uma necessidade fática que justifique tal interferência, a ponto de impulsionar ou desacelerar o mercado financeiro em razão da política financeira adotada. O afastamento do princípio da anterioridade (art. 150, §1º CF) tem relação com a possibilidade de as alterações acerca do IOF serem aplicadas no mesmo exercício em que foram feitas. Frise-se o fato de que essas alterações de alíquota emanadas pelo poder executivo não podem ultrapassar a alíquota-limite, determinada por lei.

Retomando, a função do imposto é, portanto, majoritariamente extrafiscal: visa a intervenção na política de crédito, câmbio, seguro e títulos e valores imobiliário, regulando o mercado. Entretanto, a destinação da receita líquida do IOF é, nos termos do art. 67 do Código Tributário Nacional (CTN), a formação de reservas monetárias, na forma que a lei dispuser.

O sujeito ativo é a União, conforme preceitua a Constituição Federal no seu artigo 153 inciso V. Cabe à União instituir o IOF nos casos em que se fizer necessário, tendo em vista o seu caráter extrafiscal e a destinação de suas receitas líquidas à formação de reservas monetárias, nos termos da lei.

⁴⁸ MACHADO, Hugo de Brito. Curso de Direito Tribut..., op. cit. p. 344.

No que se refere ao IOF incidente sobre as operações de crédito, tem-se neste caso como hipótese de incidência, nos termos do art. 63, I, do CTN, a efetivação da operação “*pela entrega total ou parcial do montante ou do valor que constitua o objeto da obrigação, ou sua colocação à disposição do interessado.*” A operação de crédito é aquela em que uma das partes recebe um bem presente, “meios monetários”, obrigando-se a uma contraprestação futura. Neste sentido, temos de um lado uma prestação presente e do outro a promessa de uma prestação futura. A título de exemplo é possível citar o mútuo de dinheiro, no qual a instituição financeira entrega uma determinada quantia a alguém que se compromete a restituí-la, acrescida de juros, após um determinado período; o cheque especial e títulos descontados.

Por envolver uma prestação presente e uma promessa de prestação futura, a operação de crédito é caracterizada por dois elementos: a existência de um intervalo de tempo entre essas prestações e a confiança do credor no cumprimento da obrigação por parte do devedor, sendo que esta confiança pode se dar em razão do oferecimento de alguma garantia ou de condições pessoais do devedor.

No que tange ao sujeito passivo, tem-se que o contribuinte do IOF é o tomador do crédito, nos termos da Lei 8.894/94. Porém, por razões de conveniência na arrecadação, há o substituto tributário, que no caso é quem concede o crédito, que pode ser uma instituição financeira ou outra pessoa jurídica, conforme se extrai do art. 5º do Decreto 6.306/07⁴⁹:

Saliente-se, por oportuno, que as operações de *factoring* são⁵⁰ aquelas em que uma instituição financeira ou empresa especializada adquire direitos creditórios de um comerciante ou industrial, assumindo a obrigação de pagar o valor dos títulos antes do seu vencimento e o risco de insolvência do consumidor ou comprador,

⁴⁹ Decreto 6.306/07. Art. 5º - São responsáveis pela cobrança do IOF e pelo seu recolhimento ao Tesouro Nacional:

I – as instituições financeiras que efetuarem operações de crédito (Decreto-Lei no 1.783, de 1980, art. 3o, inciso I);

II – as empresas de factoring adquirentes do direito creditório, nas hipóteses da alínea “b” do inciso I do art. 2o (Lei no 9.532, de 1997, art. 58, §1º);

III – a pessoa jurídica que conceder o crédito, nas operações de crédito, correspondentes a mútuo de recursos financeiros (Lei no 9.779, de 1999, art. 13, §2º).

⁵⁰CARVALHO, Leonardo Venancio de. Disponível em <<https://leovenancio.jusbrasil.com.br/artigos/185405569/os-contratos-de-factoring-aspectos-relevantes-e-praticos-dos-contratos-das-grandes-redes-bancarias-em-nosso-sistema-juridico>>. Acesso em 24 de agosto de 2018.

sendo que para tanto recebe uma remuneração, uma comissão ou adquire os títulos por valor reduzido.

Nesse contexto, o contribuinte do IOF é aquele que aliena os direitos creditórios, seja pessoa física ou jurídica, sendo que o substituto tributário, nos termos do art. 58, da Lei 9.532/97, é a empresa de *factoring* que adquire esses direitos creditórios. Um ponto importante é que não é necessário para que se tenha a incidência do IOF que a operação envolva alguma instituição financeira, até porque a CF e o CTN não trazem este tipo de limitação. O Supremo Tribunal Federal já decidiu sobre assunto, na ADIMC n. 1.763, admitindo a incidência do IOF em operações em que não figure uma instituição financeira.

No que se refere às operações de câmbio, percebe-se que a doutrina vem utilizando aspectos-chaves em sua definição. Inicialmente, traz-se à baila o conceito dado por ROBERTO QUIROGA MOSQUERA⁵¹, que tem como base a ideia de entrega, contrapartida e comércio de dinheiro:

“[...] podemos definir as operações de câmbio como os negócios de compra e venda de moeda estrangeira ou nacional ou, ainda, os negócios jurídicos consistentes na entrega de uma determinada moeda a alguém em contrapartida de outra moeda recebida. Em síntese, o câmbio traz um comércio de dinheiro, no qual este se torna mercadoria e, como tal, tem custo e preço”.

JOSÉ AFONSO DA SILVA⁵², por outro lado, utiliza como fundamento teórico a compensação de débitos e créditos internacionais, definindo as operações de câmbio aquelas que “[...] têm por escopo compensar os débitos e créditos internacionais – ou seja, operações sobre moedas, feitas em uma praça do Exterior ou sacadas no Exterior sobre o país”.

⁵¹ MOSQUERA, Roberto Quiroga. Tributação no mercado financeiro de capitais. 2^a ed. São Paulo: Dialética, 1999, p. 121.

⁵² SILVA, José Afonso da. Curso de Direito Constitucional Positivo. 40^a ed. rev. e atual. São Paulo: Malheiros, 2017, p. 735-739.

HUGO DE BRITO MACHADO⁵³ afirma que “operação de câmbio é a troca de moedas. Não de uma moeda que se extingue e outra que se cria, ou restabelece, mas de uma por outra moeda, ambas com existência e valor atuais”.

PAULO VICENTE GOMES CARMO⁵⁴, na mesma linha de pensamento de Hugo de Brito, também caracteriza a referida operação com base na troca de moedas entre vendedor e comprador:

“[...] Todas as operações oficiais de câmbio são, obrigatoriamente, formalizadas através de um contrato em que figuram, necessariamente, um vendedor e um comprador da moeda. Define-se contrato de cambio como instrumento especial firmado entre o vendedor e o comprador de moedas estrangeiras, no qual se mencionam as características da operação de cambio e as condições sob as quais se realizam”.

Importante discorrer, ainda, sobre as hipóteses de substituição tributária. De acordo com o art. 13 do RIOF, “*são responsáveis pela cobrança do IOF e pelo seu recolhimento ao Tesouro Nacional as instituições autorizadas a operar em câmbio*”. Os substitutos tributários terão de exigir do contribuinte o montante do imposto e repassá-lo aos cofres públicos. É o que resta, claramente, estatuído no parágrafo único do art. 6º da Lei 8.894/94, ao dispor que “As instituições autorizadas a operar em câmbio são responsáveis pela retenção e recolhimento do imposto.”. No que tange aos sujeitos passivos do tributo, conforme preceitua o art. 12 “caput” do RIOF, “São contribuintes do IOF os compradores ou vendedores de moeda estrangeira nas operações referentes às transferências financeiras para o ou do exterior, respectivamente”.

Em reforço ao exposto no RIOF, o art. 6º “caput” da Lei 8.894/94, institui o seguinte: “São contribuintes do IOF incidente sobre operações de câmbio os compradores ou vendedores da moeda estrangeira na operação referente a transferência financeira para ou do exterior, respectivamente”. A exigência do IOF é realizada pelo substituto tributário na data da liquidação da operação de câmbio, de

⁵³ MACHADO, Hugo de Brito. Curso de Direito Tribut..., op. cit. p. 343-347.

⁵⁴ CARMO, Paulo Vicente Gomes. Manual do I.O.F.. 2. ed., São Paulo: Editora Frase, 1998, p. 113.

acordo com art. 17 “caput” do RIOF, o qual estabelece que: “O IOF será cobrado na data da liquidação da operação de câmbio.”.

No que tange ao IOF sobre as operações de seguro, Paulo Vicente⁵⁵ ensina:

“Entende-se operação de seguro como sendo um contrato (apólice) entre uma empresa (seguradora) e uma pessoa física ou jurídica (segurado) pelo qual a primeira se obriga, mediante a cobrança de uma certa quantia (prêmio), a pagar à segunda uma determinada importância (indenização) para compensar perdas e danos decorrentes de eventualidades tais como acidente, incêndio, inundações, roubos (sinistros).”

O fato gerador nas operações de seguro ocorre quando há efetivação da emissão de apólice ou do documento equivalente, ou recebimento do prêmio, na forma da lei aplicável (art.63, III do CTN).

A expressão “operações de seguros” é compreendida também como: seguros de vida e congêneres, seguro de acidentes pessoais do trabalho, seguros de bens, valores, coisas e outros (Decreto-lei nº 1.783 de 18 de abril de 1980, art. 1º, II e III e Decreto nº 2.219, art. 19, §1º).

Conforme art. 64, III do CTN, a base de cálculo do imposto, quanto às operações de seguro, é o montante do prêmio. O art. 66 do CTN determina que contribuinte do imposto seja quaisquer das partes na operação tributada, como dispuser a lei. Os contribuintes serão as pessoas físicas ou jurídicas seguradas (Decreto-Lei nº. 1.783, de 1980, art. 2º e Decreto nº. 6.306, art.19 de 14 de dezembro de 2007).

São responsáveis pela cobrança do IOF e pelo seu recolhimento ao Tesouro Nacional as seguradoras ou as instituições financeiras a quem estas encarregarem da cobrança do prêmio (Decreto-Lei nº. 1.783/1980, art. 3º, inciso II, Decreto-Lei nº. 2.471, de 1º de setembro de 1988, art. 7º e Decreto nº. 6.306, art. 20, parágrafo único de 14 de dezembro de 2007).

A seguradora é responsável pelos dados constantes da documentação remetida para cobrança.

⁵⁵ CARMO, Paulo Vicente Gomes. Manual..., op. cit., p. 135.

Quanto ao IOF sobre operações relativas a títulos e valores mobiliários, a ocorrência do fato gerador abordado no inciso IV, do artigo 63 do CTN, dar-se-á no ato de realização das operações de aquisição, cessão, resgate, repactuação ou pagamento para liquidação de títulos e valores mobiliários.

Adotando-se o entendimento de Paulo Vicente⁵⁶, título pode ser conceituado como o documento que certifica a propriedade de um bem ou comprova o direito de seu detentor receber um valor em uma determinada data estabelecida. Quando se trata de bens ou direitos moveis, são denominados valores mobiliários, ou simplesmente títulos ou também títulos de crédito.

O fato gerador nesta hipótese se encontra vinculado, por força do princípio documental ao qual adere, a títulos e valores mobiliários que envolvem ações de sociedades anônimas, apólices da dívida pública das entidades políticas, letras de câmbio, debêntures, notas promissórias, dentre outros. Por conseguinte, a fim de evitar bitributação, tornou-se necessária a regra imposta pelo parágrafo único do art. 63 do CTN⁵⁷.

São considerados contribuintes do IOF: os adquirentes de títulos ou valores mobiliários e os titulares de aplicações financeiras; as instituições financeiras e demais instituições autorizadas a funcionar pelo Banco Central do Brasil, na hipótese prevista no inciso IV do art. 28 do Decreto nº 6.306.

São responsáveis pela cobrança do IOF e pelo seu recolhimento ao Tesouro nacional: as instituições autorizadas a operar na compra e venda de títulos e valores mobiliários; as bolsas de valores, de mercadorias, de futuros e assemelhadas, em relação às aplicações financeiras realizadas em seu nome, por conta de terceiros e tendo por objeto recursos destes; a instituição que liquidar a operação perante o beneficiário final, no caso de operação realizada por meio do SELIC ou da Central de Custódia e de Liquidação Financeira de Títulos - CETIP; o administrador do fundo de investimento; a instituição que intermediar recursos, junto a clientes, para aplicações em fundos de investimentos administrados por outra instituição, na forma prevista em normas baixadas pelo Conselho Monetário Nacional; a instituição que

⁵⁶ CARMO, Paulo Vicente Gomes. Manual..., op. cit., p. 151.

⁵⁷ CTN. Art. 63. [...] Parágrafo único. A incidência definida no inciso I exclui a definida no inciso IV, e reciprocamente, quanto à emissão, ao pagamento ou resgate do título representativo de uma mesma operação de crédito.

receber as importâncias referentes à subscrição das cotas do Fundo de Investimento Imobiliário e do Fundo Mútuo de Investimento em Empresas Emergentes.

Por fim, quando a incidência sobre operação com ouro, ativo financeiro ou instrumento cambial, necessárias as seguintes considerações.

Nas palavras de José Afonso da Silva⁵⁸, “[...]a tributação do ouro, quando este é definido em lei como instrumento cambial, fica sujeita ao mesmo regime tributário dos impostos sobre operações financeiras [...]”.

O ouro pode ser encontrado, basicamente, sob duas formas: mercadoria ou meio de pagamento. Se o ouro for mercadoria, sobre ele incidirá os tributos que ordinariamente incidem sobre as mercadorias (ICMS, IPI, II e IE), não havendo, pois, qualquer especificidade. Entretanto, se o ouro for meio de pagamento, não há a tributação supracitada. Nessa linha, o art. 153, § 5º, da CF/88 afirma que o ouro, quando definido em lei como ativo financeiro ou instrumento cambial, sujeita-se exclusivamente à incidência do IOF.

A incidência do IOF sobre o ouro, ativo financeiro ou instrumento cambial só será possível, no entanto, na primeira operação, ou seja, na primeira operação que é o desembaraço aduaneiro, quando oriundo do exterior ou a aquisição por instituição autorizada, não sendo legítima a tributação das operações subsequentes. Esse foi o motivo que levou o STF a declarar inconstitucional o inciso II, do art. 1º, da Lei 8.033/90, previa a incidência do IOF sobre “a transmissão de ouro definido pela legislação como ativo financeiro” (RE 190.363)

O Decreto 6306/2007, traz em seu art. 36, parágrafo primeiro⁵⁹, o conceito de ouro, desde a sua extração, incluindo o elemento finalidade como parte integrante da definição. Do mesmo modo teórico, o parágrafo segundo do citado artigo apresenta um rol taxativo dos casos em que o ouro será considerado ativo financeiro ou instrumento cambial, a saber: o ouro envolvido em operações de tratamento, refino, transporte, depósito ou custódia, desde que formalizado compromisso de destiná-lo ao Banco Central do Brasil ou à instituição por ele autorizada; o ouro adquirido na região de garimpo, onde o ouro é extraído, desde que, na saída do Município, tenha o

⁵⁸ SILVA, José Afonso da. Curso de Dire..., op. cit., p. 723.

⁵⁹Decreto 6.306/2007. Art. 36 [...] § 1º. Entende-se por ouro, ativo financeiro, ou instrumento cambial, desde sua extração, inclusive, o ouro que, em qualquer estado de pureza, em bruto ou refinado, for destinado ao mercado financeiro ou à execução da política cambial do País, em operação realizada com a interveniência de instituição integrante do Sistema Financeiro Nacional, na forma e condições autorizadas pelo Banco Central do Brasil.

mesmo destino a que se refere o item anterior; ou o ouro importado, com interveniência das instituições mencionadas no primeiro item.

Tem-se como ocorrido o fato gerador do IOF com a primeira aquisição do ouro, ativo financeiro, ou instrumento cambial, efetuada por instituição autorizada integrante do Sistema Financeiro Nacional. E este se torna devido na data da aquisição do ouro ou no desembaraço aduaneiro, quando se tratar de ouro físico oriundo do exterior.

As instituições financeiras autorizadas pelo Banco Central do Brasil são consideradas contribuintes do IOF ao efetuarem a primeira aquisição do ouro, quando ativo financeiro ou instrumento cambial.

3.3.2 Dos aspectos gerais relativos ao Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI)

Trata-se de imposto que possui como características principais a seletividade e a não cumulatividade, sendo o seu lançamento por homologação. O fato gerador do imposto está devidamente disciplinado no art. 46 do CTN⁶⁰ e no Decreto 7212/2010, notadamente em seu artigo 35, assim como a base de cálculo está posta no art. 47 do CTN.

Conforme leciona Ricardo Alexandre⁶¹, há uma divergência no que se refere à finalidade do IOF, vez que a doutrina entendia como sendo um tributo extrafiscal, considerando que o Poder Executivo tinha a possibilidade de alterar as suas alíquotas, nos termos da lei, sem observar o princípio da anterioridade em caso de majoração. Sem embargo, com a importância adquirida pelo IPI, que se tornou a segunda maior fonte de arrecadação entre os impostos federais, tornou-se claro que o entendimento pela sua natureza fiscal é relevante.

⁶⁰ CTN. Art. 46. O imposto, de competência da União, sobre produtos industrializados tem como fato gerador:

I - o seu desembaraço aduaneiro, quando de procedência estrangeira;

II - a sua saída dos estabelecimentos a que se refere o parágrafo único do artigo 51;

III - a sua arrematação, quando apreendido ou abandonado e levado a leilão.

Parágrafo único. Para os efeitos deste imposto, considera-se industrializado o produto que tenha sido submetido a qualquer operação que lhe modifique a natureza ou a finalidade, ou o aperfeiçoe para o consumo.

⁶¹ ALEXANDRE, Ricardo. Direito Tribut..., op. cit., p. 665.

Adota-se aqui o entendimento pela preponderância do caráter extrafiscal deste tributo, visto a sua essencial utilidade para a regulação de aspectos econômicos, assim como o seu elevado potencial inibidor/incentivador de comportamentos, com vista à concretização de outros valores/direitos constitucionalmente consagrados, como se defende neste trabalho.

O rol de contribuintes do IPI está expresso no art. 51, a saber: *i)* o importador ou quem a lei a ele equiparar; *ii)* o industrial ou quem a lei a ele equiparar; *iii)* o comerciante de produtos sujeitos ao imposto, que os forneça aos contribuintes definidos no inciso anterior; *iv)* o arrematante de produtos apreendidos ou abandonados, levados a leilão. Registre-se, ainda, que o mesmo dispositivo considera contribuinte autônomo qualquer estabelecimento de importador, industrial, comerciante ou arrematante.

Trata-se de imposto que não está sujeito ao princípio da anterioridade, mas sim ao da noventena, e que admite exceção ao princípio da legalidade: alteração da alíquota pelo Executivo (Decreto).

No que se refere às imunidades, há previsão expressa constitucional de não incidência de IPI sobre as exportações de produtos industrializados⁶². Ademais, analisando-se outros dispositivos constitucionais, é possível estender a imunidade aos livros, jornais, periódicos e o papel destinado a sua impressão (art. 150, VI, “d”, da CF/88); ao ouro, nos termos do art. 153, §5º, da CF/88) e às operações relativas a energia elétrica, derivados de petróleo, combustíveis e minerais do País (art. 155, §3º, da CF/88).

3.3.3 Dos aspectos gerais do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços (ICMS)

Trata-se de imposto com lançamento por homologação, de competência dos Estados e do Distrito Federal, previsto no art. 155, II, da Carta Magna de 88⁶³,

⁶² CF. Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre: (...) § 3º O imposto previsto no inciso IV: (...)

III - não incidirá sobre produtos industrializados destinados ao exterior (...).

⁶³ Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre: (...) II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.

anteriormente chamado de ICM, que traz à baila a necessidade de definição dos conceitos de mercadorias, operações e serviços.

Nessa linha, para Ricardo Alexandre⁶⁴, o conjunto de mercadorias “compreende os bens móveis que estão no mundo dos negócios com finalidade comercial”. Para Hely Lopes Meireles⁶⁵, “mercadoria é toda coisa oferecida ao consumidor através da circulação econômica; enquanto a coisa não é posta em circulação econômica, não é mercadoria. O que caracteriza a mercadoria é a existência de um bem material posto em circulação econômica, para o consumo, mediante remuneração”. Percebe-se, pois, que o conceito de mercadoria, adequado à atração da incidência do ICMS, considera como primordial a intenção/finalidade do adquirente do adquirente.

Insta salientar que o STF entendeu que o ICMS incide sobre a comercialização de *software*, mesmo na aquisição feita mediante transmissão eletrônica de dados, demonstrando que o conceito de mercadoria não se restringe aos bens corpóreos.

Quanto às operações, Hugo de Brito Machado⁶⁶ afirma que “operações relativas à circulação de mercadorias são quaisquer atos ou negócios, independentemente da natureza jurídica específica de cada um deles, que implicam na circulação de mercadorias”⁶⁷. Registre-se que o simples deslocamento físico da mercadoria pelo seu proprietário, sem circulação econômica ou jurídica, não legitima a incidência do imposto.

Em relação ao conceito de serviços, pode-se dizer que é um compromisso obrigacional assumido de fazer algo, de forma onerosa. Para Ricardo Alexandre, trata-se de uma manifestação de riqueza que está sendo tributada⁶⁸. Nessa linha, destaque-se que a Constituição Federal de 88 incluiu o transporte interestadual e intermunicipal e os de comunicação no âmbito de incidência deste imposto.

A regulamentação constitucional do ICMS está prevista na Lei Complementar 87/1996, conhecida como “Lei Kandir”. É neste dispositivo, inclusive, que se encontra o conceito de contribuinte desde imposto, compreendido como qualquer

⁶⁴ ALEXANDRE, Ricardo. Direito Tribut..., op. cit., p. 695.

⁶⁵ Imposto Devido por Serviço de Concretagem. Revista dos Tribunais. Ano 62, julho/1973, vol. 453, pp. 45 a 52.

⁶⁶ STF, Segunda Turma, RE 93.523-1 AM; LEX 47: 119.

⁶⁷ MACHADO, Hugo de Brito. Aspectos Fundamentais do ICMS. São Paulo: Dialética, 1997, p. 25.

⁶⁸ ALEXANDRE, Ricardo. Direito Tribut..., op. cit., p. 697.

pessoa, física ou jurídica, que realize, com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial, operações de circulação de mercadoria ou prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior (art. 4º da LC 87,96).

No que se refere à função do ICMS, em uma visão geral percebe-se como nitidamente fiscal, tendo como objetivo primordial a arrecadação. Sem embargo, Ricardo Alexandre entende que a Constituição Federal, ao permitir a seletividade deste imposto em função das mercadorias e dos serviços, traria à baila traços de extrafiscalidade ao tributo, já que a sua incidência seria maior em mercadorias e serviços consumidos por pessoas de maior capacidade contributiva, de modo a redistribuir a renda⁶⁹. Nesse ponto, tem razão o referido autor, uma vez que a partir do momento em que o tributo passa a albergar finalidades que vão além da obtenção de recursos para os cofres públicos, adquirindo escopo de intervenção ou regulação da situação estatal, os traços da extrafiscalidade se tornam preponderantes.

Importante mencionar que o Senado Federal estabeleceu a Resolução 22 de 1989, bastante discutida na doutrina, que favoreceu regiões compreendidas como menos desenvolvidas (Norte, Nordeste, Centro-Oeste e Espírito Santo) no que se refere ao ICMS⁷⁰. Com efeito, o referido diploma legal viabilizou que os valores recolhidos a título de ICMS não se concentrassem nos Estados com maior capacidade produtiva, contribuindo para o não aumento da desigualdade entre as regiões.

Apesar das críticas existentes em relação a esta lei, trata-se de dispositivo como possui como fundamento de validade a própria Constituição Federal, que elenca em seu artigo terceiro, entre os fundamentos da República do Brasil, a redução das desigualdades sociais e regionais, bem como a construção de uma sociedade livre, justa e igualitária. Ora, o que se verifica neste caso é, justamente, que o legislador vai em encontro ao propósito da lei.

⁶⁹ ALEXANDRE, Ricardo. Direito Tribut..., op. cit., p. 694.

⁷⁰ Resolução 22/1989. Art. 1º - A alíquota do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação, nas operações e prestações interestaduais, será de doze por cento.

Parágrafo único. Nas operações e prestações realizadas nas Regiões Sul e Sudeste, destinadas às Regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste e ao Estado do Espírito Santo, as alíquotas serão:

I - em 1989, oito por cento;

II - a partir de 1990, sete por cento.

Por conseguinte, tal posicionamento pode ser compreendido como exemplo da função distributiva e simplificadora do tributo, que integra o caráter extrafiscal do imposto e gera intervenção socioeconômica, nos termos ensinados por Schoueri, que defende que normas tributárias indutoras se afastam do dogma da neutralidade, intervindo sobre o Domínio Econômico⁷¹.

Insta salientar, por fim, que a concessão e revogação de qualquer benefício fiscal relativo ao ICMS depende, como regra, de prévia deliberação conjunta dos Estados e do Distrito Federal, conforme previsão expressa da Constituição Federal⁷².

3.3.4 Dos aspectos gerais relativos ao Imposto sobre Importação (II)

Quando se fala em importação, é possível a existência de três impostos: Imposto sobre a Importação (II), Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) e o ICMS. Previsto no art. 153, I, da Constituição Federal⁷³, o imposto sobre importação tem o seu lançamento por homologação, não se sujeita ao princípio da anterioridade nem ao princípio da noventena, assim como admite exceção ao princípio da legalidade no que se refere à alteração de alíquota pelo Poder Executivo.

Tem como fato gerador a entrada de produtos estrangeiros no território nacional ou a data de registro da declaração de importação de mercadoria submetida a despacho para consumo. Importante destacar que o Decreto 6759/09, conhecido como Regulamento Aduaneiro, afirma em seu art. 72 que o fato gerador do imposto de importação é a entrada de mercadoria estrangeira no território aduaneiro, ou seja, em todo o território nacional⁷⁴. Ocorre que o CTN, em seu art.

⁷¹ SCHOUERI, Luís Eduardo. Normas tributárias indutoras e intervenção econômica. Rio de Janeiro: Forense, 2005, p. 15.

⁷² CF/88. Art. 155. (...) § 2º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte: (...) XII - cabe à lei complementar: (...) g) regular a forma como, mediante deliberação dos Estados e do Distrito Federal, isenções, incentivos e benefícios fiscais serão concedidos e revogados.

⁷³ Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre: I - importação de produtos estrangeiros (...).

⁷⁴ Decreto 6759/09. Art. 2º - O território aduaneiro compreende todo o território nacional.

19⁷⁵, fala da incidência de imposto sobre a importação de produtos, gerando uma lacuna sobre a similitude, ou não, de conceitos entre produtos e mercadoria.

Nessa linha, decidiu o Superior Tribunal de Justiça que embora existam diferenças entre ambos os conceitos, o legislador utilizou as expressões com o mesmo sentido, do contexto de Decreto-Lei 37/66⁷⁶. Para Ricardo Alexandre, produto e mercadoria seriam bens móveis e corpóreos, sendo que o primeiro seria resultante de um processo produtivo proveniente da ação da natureza ou humana, e o segundo se destinaria ao comércio, encontrando-se em circulação mercantil com o intuito de lucro⁷⁷.

Sua função é extrafiscal, tendo em vista que atua como instrumento regulamentador do comércio exterior. Ora, considerando a necessidade de estímulo e proteção da economia nacional, trata-se de tributo com função essencialmente extrafiscal para o país, vez que atua mais como instrumento de proteção do que como meio de arrecadação de recursos para o tesouro público. Por essa razão, é um verdadeiro garantidor, ao menos na teoria, dos produtos nacionais e das suas condições de competitividade no mercado, tendo em vista que muitos dos produtos vindos de fora são produzidos em países desenvolvidos, com um custo produtivo inferior, em face do desenvolvimento tecnológico e dos subsídios existentes.

São considerados contribuintes deste tributo o *i)* importador, assim considerada qualquer pessoa que promova a entrada de mercadoria estrangeira no território aduaneiro; *ii)* o destinatário de remessa postal internacional indicado pelo respectivo remetente e o *iii)* o adquirente de mercadoria entrepostada.

3.3.5 Do fundamento constitucional para a isenção do IOF, IPI, ICMS e Imposto sobre Importação em veículos que favoreçam o meio ambiente

Estabelecidas as premissas em relação ao IOF, IPI, ICMS e II, percebe-se que um ponto em comum entre todos eles é a existência de traços de

⁷⁵ CTN. Art. 19 - O imposto, de competência da União, sobre a importação de produtos estrangeiros tem como fato gerador a entrada destes no território nacional.

⁷⁶ STJ – ReSP: 392 RS 1989/0009037-2. Relator: Ministro Milton Luiz Pereira. Data de julgamento: 11/04/1994, T1 – Primeira Turma. Publicado no DJ em 09/05/1991, p. 10799 RSTJ vol. 59, p. 151).

⁷⁷ ALEXANDRE, Ricardo. Direito Tribut..., op. cit., p. 640.

extrafiscalidade, integrais ou parciais, que dão suporte à implantação de políticas públicas no Brasil baseada em tais características.

Diante disso, como bem pontuado por Schoueri, parece claro que a Constituição de 1988, para a concretização de seus valores, “[...] adotou um modelo fiscal de “finanças funcionais”, ou seja, que se propõem a intervir no campo socioeconômico, com fins de tutela, redistribuição, equilíbrio, etc⁷⁸”.

Com efeito, tributos do tipo extrafiscal não visam primordialmente o custeio dos serviços públicos e captação de recursos para o erário, mas sim o exercício de algum tipo de influência na economia ou na coletividade, podendo servir como fortes instrumentos de mudança e reversão de situações sociais.

A extrafiscalidade surgiu como contraponto ao Estado Liberal (Estado Mínimo), que não se preocupava com a igualdade social, logo após o Estado de bem-estar social. Anteriormente o Estado utilizava impostos apenas para garantir privilégios, direitos, liberdades e se manter. Era, por esse modo, um mero usufruidor do dinheiro público, que não se atentava às questões sociais. Com o surgimento do Estado Intervencionista, veio à tona a necessidade de atuação com responsabilidade social, atraindo obrigações e tarefas que iam além da arrecadação, propiciando a chegada do modelo proposto pela extrafiscalidade. Desse modo, o Estado deixava de ser um simples mediador distanciado de debates sociais, tornando-se um agente interventor do bem-estar social.

Nessa linha, é importante que não seja negligenciada a diferença entre os dois modelos, pois a finalidade distinta entre eles, quando bem observada e canalizada, pode gerar um aliado de peso na consecução dos princípios e fundamentos do Brasil constantes na Carta Magna de 1988.

Tributar é uma necessidade do Estado, seja para a sua manutenção, seja para o cumprimento do seu compromisso com a justiça social. Contudo, frise-se que a redução da ideia de tributação à simples função de arrecadação de riquezas ignora a força de seu poder e influência na sociedade.

Nessa linha, parece claro que tributos que possuem a natureza extrafiscal são adequados para fazer a diferença nas questões concernentes ao meio ambiente, tão importantes para o país.

⁷⁸ SCHOUERI, Luís Eduardo. Normas tribut..., op. cit., p. 3.

Tratar de isenção de tributos sempre é um tema polêmico, visto que ao se adotar uma concepção não utópica da realidade, parece claro que não interessa ao Poder Público, ainda quando se trata de imposto com função extrafiscal, deixar de arrecadar.

Ocorre que o direito a um ambiente ecologicamente equilibrado, além de se verificar como uma garantia constitucional, tornou-se uma meta que precisa ser alcançável pela coletividade, sob pena de, no futuro, ocorrer uma real extinção da sociedade.

E isso não se trata de exagero. Conforme já exposto, diversas sociedades já se dizimaram em virtude do suicídio ecológico não intencional, ante a exploração inconsequente dos recursos naturais. Diante disso, é preciso que as medidas em prol do meio ambiente sejam adotadas com austeridade, a fim de que a crise ecológica seja amenizada.

É de conhecimento geral que o carro elétrico não é o meio de transporte que resolverá todas as questões da sociedade, uma vez que ocupam espaços no trânsito, não descongestionam vias e possuem custos de produção relativamente altos, em função do preço das matérias-primas usadas, como o motor de cobre e as baterias de lítio. Sem embargo, trata-se de bem que certamente reduzirá a poluição ambiental, o que é uma prioridade jurídica e moral para o país, como será reforçado mais adiante.

Existem alguns tipos de automóveis elétricos, a saber: *i)* veículos puramente elétricos, no qual a propulsão é somente elétrica e não há motor a combustão; *ii)* Battery Electric Vehicles (BEV), no qual a energia advém da bateria, sendo a recarga realizada pela conexão à rede elétrica; *iii)* Fuel Cell Electric Vehicles (FCEV), no qual a carga das baterias é realizada por uma célula combustível; *iv)* Trólebus, que não dispõem de baterias e ficam conectados à rede elétrica; *v)* Hybrid Electric Vehicles (HEV) ou Híbridos, que combinam um ou mais motores elétricos para propulsão com um motor a combustão interna, mas não dispõem de cabo ou conector para recarregar a bateria diretamente, nem de estrutura para conexão à rede elétrica.

Trata-se de divisão importante, que pode ocasionar diferenças na hora da tributação, caso seja considerada a quantidade de poluentes emitida, a exemplo do

que ocorre nos Países Baixos, que considera os veículos que emitem um máximo de 50g de CO₂/km como isentos do imposto de circulação anual.

São inúmeras as vantagens que advêm da circulação de carros elétricos no país, por isso é necessário conhecer os pormenores de cada uma. A primeira e mais importante, conforme exposto alhures, refere-se à redução da poluição urbana, vez que tais veículos não liberam poluentes durante a sua vida útil, ao contrário dos automóveis à combustão interna, que possuem como marca a liberação de monóxido e dióxido de carbono, produção de ruídos, o uso excessivo do petróleo, a poluição atmosférica, o esgotamento dos recursos naturais, o avanço do aquecimento global e a anormalização do efeito estufa.

A segunda vantagem é a possibilidade de travagem regenerativa, que quando presente permite gerar energia durante a travagem do automóvel, carregando as baterias elétricas. Tal possibilidade mostra, por si, a autossuficiência que pode ser conferida ao sistema.

O terceiro benefício é a eficiência do motor, que atinge cerca de 90% nos veículos elétricos, contra 40% naqueles a combustão interna.

A quarta vantagem é a redução de custos para a manutenção com o veículo, vez que não possuem necessidade de manutenção frequente do motor nem mudanças de óleo.

O quinto benefício é a qualidade de direção para o motorista que está utilizando o veículo, uma vez que se trata de automóvel silencioso e que não irá trazer ruídos incômodos.

A sexta vantagem, por fim, refere-se à possibilidade de o Estado estar cooperando com profissionais que vivem do transporte, como Taxi e Uber, por exemplo, vez que irão conferir a tais motoristas a possibilidade de exercer as suas atividades a um custo fixo menor, o que certamente é a meta de qualquer empreendedor.

Percebe-se, pois, que além das vantagens ao meio ambiente, aqui entendidas como suficientes por si para a concessão da isenção aqui defendida, há também os benefícios práticos e utilitários ao motorista.

Sendo assim, a isenção do IOF, IPI, ICMS e Imposto sobre Importação em veículos que favoreçam o meio ambiente parece uma necessidade premente, chancelada pela Carta Magna e pelas condições sociais propriamente ditas.

É preciso destacar que o Poder Público, no exercício de sua competência tributária de caráter extrafiscal, já enfrentou situações semelhantes e decidiu pela concessão da isenção de impostos. Veja-se.

O deficiente físico que é condutor de automóveis está isento, via de regra, de IPI, IOF, ICMS, IPVA e, ainda, do rodízio municipal, dependendo das determinações legais de cada Estado no caso dos impostos de natureza estadual. No caso de portador de necessidades especiais que não seja condutor e tenha deficiência física, visual ou autismo, há isenção de IPI e o carro no qual circula fica livre do rodízio municipal. Frise-se que a isenção do Imposto sobre Produtos Industrializados somente poderá ser utilizada uma vez, salvo se o veículo tiver sido adquirido há mais de 2 (dois) anos, nos termos do art. 2º, da lei nº 8.989/95.

Registre-se, também, que doenças como síndrome do Túnel do Carpo, LER (Lesão por Esforço Repetitivo), e tendinite crônica, dependendo do grau de limitação, podem se enquadrar nestes benefícios.

Percebe-se, pois, que se trata de ação proativa do Estado, que atende aos objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil, por buscar promover a promoção do bem de todos. Trata-se, assim, de uma limitação ao poder de tributar que não está no art. 150, da CF, que pode servir, em uma interpretação analógica, como precedente jurídico para a utilização do direito ao meio ambiente como limitador do direito de tributar.

Também possui direito à isenção de IPI e IOF o motorista profissional, titular de autorização, permissão ou concessão para exploração do serviço de transporte individual de passageiros (táxi), outorgada pelo poder público, que exerce a profissão como autônomo, em veículo de sua propriedade, inclusive como microempreendedor individual. Do mesmo modo, fica estendido o benefício à cooperativa de trabalho, permissionária ou concessionária de transporte público de passageiros, na categoria de aluguel (táxi). Trata-se, inclusive, de isenção concedida virtualmente, por meio do site da Receita Federal, que ratifica a intenção de conceder e facilitar o acesso a tais benefícios.

Do mesmo modo, verifica-se no Estado de Minas Gerais que condutores profissionais autônomos/taxistas podem ser dispensados de pagar o Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de

Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS), sendo agraciados com tal isenção.

O Estado de São Paulo, de igual maneira, concede a isenção de ICMS na aquisição de veículo novo para motorista profissional, condutor autônomo de passageiros em automóvel de aluguel (táxi) de sua propriedade, Insta salientar que para ter direito à isenção do ICMS incidente na saída de veículo automotor novo, deverá ser preenchido requerimento por meio eletrônico, no portal da Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo, observando-se os documentos da Portaria CAT 68/2001.

O Estado da Bahia também concede a isenção de ICMS nas hipóteses constantes no art. 264, do Decreto nº 13.780 de 16 de março de 2012, conhecido como Regulamento do ICMS do Estado da Bahia, inclusive nas operações de saídas internas e interestaduais de automóveis novos destinados ao transporte de passageiros na categoria de aluguel (táxi), com motor de cilindrada não superior a dois mil centímetros cúbicos (2.0l), realizadas pelos estabelecimentos fabricantes (montadoras) ou por seus revendedores autorizados (concessionárias), constante no inciso XXIX do referido dispositivo.

O Estado do Rio Grande do Sul concede isenção de IPVA para táxi, templos, transporte escolar, ônibus empregados em transporte coletivo de pessoas em linhas urbanas e suburbanas, portadores de deficiência física, visual, mental severa ou profunda, ou autistas, corpo diplomático, dentre outros. Do mesmo modo, prevê a isenção de ICMS para táxi, portadores de deficiência física, visual, mental severa ou profunda, ou autistas.

O Estado do Amazonas concede a isenção de ICMS para taxista, com base no Convênio ICMS 38/2001⁷⁹, bem como nas saídas de veículos destinados a pessoas portadoras de deficiência física, visual, mental ou autista, nos termos do Convênio ICMS 38/2012.

O Estado do Rio de Janeiro, seguindo o mesmo raciocínio, isenta do ICMS as saídas internas e interestaduais de veículo automotor novo com características

⁷⁹ Convênio ICMS 38/2001. Cláusula primeira - Ficam isentas do ICMS as saídas internas e interestaduais promovidas pelos estabelecimentos fabricantes ou por seus revendedores autorizados, de automóveis novos de passageiros equipados com motor de cilindrada não superior a dois mil centímetros cúbicos (2.0l), quando destinados a motoristas profissionais (taxistas), desde que, cumulativa e comprovadamente

específicas para ser dirigido por motorista portador de deficiência física, com base no Convênio ICMS 3/2007. No caso do IPVA, a concessão de isenção possui previsão no artigo 5º, V, da Lei nº 2.877/1997. Sem embargo, no Rio de Janeiro somente é concedida e reconhecida para o deficiente físico que conduza, ele próprio, o veículo.

O Estado da Paraíba também concede a isenção do ICMS às saídas internas e interestaduais de veículo automotor novo, quando adquirido por pessoas portadoras de deficiência física, visual, mental severa ou profunda, ou autistas, diretamente ou por intermédio de seu representante legal, conforme art. 1º do Decreto nº 33.616, de 14 de dezembro de 2012

O Estado de Roraima também incorporou à legislação tributária estadual o Convênio ICMS 62/2016, modificador do Convênio ICMS 09/2007, que autoriza os Estados a conceder isenção do ICMS nas operações internas e interestaduais e na importação de medicamentos e equipamentos destinados a pesquisas que envolvam seres humanos, inclusive em programas de acesso expandido. Do mesmo modo, incorporou o Convênio ICMS 28/2017, modificador do Convênio ICMS 38/2012, que concedeu isenção do ICMS nas saídas de veículos destinados a pessoas portadoras de deficiência física, visual, mental ou autista.

Percebe-se, pois, que os mais diversos Estados têm aderido à tendência de viabilizar medidas que limitam o poder de tributar em prol de garantias fundamentais, incorporando a suas legislações convênios e hipóteses de isenção que favorecem o bem de todos, sem preconceitos de origem, raça, sexo, cor, idade e quaisquer outras formas de discriminação.

Do mesmo modo, a comunidade internacional também vem se manifestando no sentido de conceder isenções em impostos em prol da sustentabilidade ambiental, conforme estudos da Associação Brasileira de Veículos Elétricos, a seguir esmiuçado⁸⁰.

Na Suécia é concedido um prêmio para a aquisição de um novo veículo elétrico ou híbrido elétrico: *i)* - SEK20.000 para automóveis com emissões de CO2 entre 1 e 50g / km (híbridos plug-in); *ii)* SEK40.000 para automóveis com zero

⁸⁰ TENDÊNCIAS globais: O crescimento dos veículos híbridos e elétricos pelo mundo. Disponível em: <<http://www2.camara.leg.br/atividade-legislativa/comissoes/comissoes-permanentes/cdeic/arquivos-raiz/abve>>. Acesso em 24 de agosto de 2018.

emissões de CO₂ (veículos elétricos). Além disso, aplica-se uma isenção de cinco anos de imposto de circulação anual para carros verdes (carros elétricos e híbridos plug-in, com consumo de energia elétrica por 100 km que não exceda 37kWh), bem como a redução da tributação dos veículos da empresa para veículos elétricos e híbridos plug-in.

No Reino Unido, veículo elétrico recebe um bônus de €4,500 na compra e híbridos plug-in de €2,500. Os veículos elétricos (com emissões de CO₂ inferiores a 100 g / km) estão isentos do imposto de circulação anual, enquanto outros veículos com combustível alternativo recebem descontos nas taxas pagas. Frise-se que desde de 01/04/2010, carros elétricos puros estão isentos do imposto automóvel e veículos com emissões de CO₂ inferiores a 50g / km são beneficiados com a redução de valores.

No caso dos Estados Unidos, há incentivos em esfera federal e estadual. A nível nacional, VE (BEV) e híbridos plug-in (PHEV) comprados desde 2010 são elegíveis a um crédito de imposto de renda federal de até U\$ 7.500. A nível estadual, verifica-se um conjunto de ações multifacetadas.

Em Nova York se observa as seguintes ações: Programa de Reembolso aos Consumidores de veículos elétricos, que oferece até US \$2.000 para BEV ou PHEV; programa Green Pass, que oferece 10% de desconto em pedágios rodoviários; disponibilização de faixas exclusivas para veículos elétricos; concessão de taxas reduzidas para recargas em residências e instalação gratuita de medidores em separado.

Em Washington, BEV e PHEVs são elegíveis para isenção de imposto sobre compra ou locação do veículo. As empresas podem se habilitar para receber créditos fiscais de até 50% do custo incremental do PEV e estão isentas de testes de emissões. Frise-se, ainda, que em alguns edifícios comerciais e públicos são oferecidas vagas de estacionamento para clientes PEV apenas, assim como a concessionária de energia oferece desconto de US\$ 500 para comprar e instalação de carregadores.

Em Michigan, há isenção de taxas para instalação de infraestrutura de recarga e para os testes de emissões, bem como é oferecida gratuidade na recarga de carros elétricos. Ainda, as companhias de seguros podem oferecer descontos em PEVs,

Em Oregon, a Portland General Electric (PGE), uma empresa de utilidade pública, recomendou que os clientes de veículos elétricos mudem para o plano de tempo de uso para aproveitar as tarifas noturnas mais baixas. Ademais, os BEVs estão isentos de testes de emissões. Há, também, o Programa Estadual de Fomento aos veículos limpos, que oferece crédito de até U\$ 750 no imposto territorial dos edifícios que instalarem carregadores. Registre-se, ainda, que alguns edifícios comerciais e públicos oferecem estacionamento somente para clientes com veículos elétricos.

Em Massachusetts são oferecidos descontos para veículos elétricos (MOR-EV) de até US \$ 2.500 na compra ou locação de veículo elétrico. Em Oregon, veículos elétricos estão isentos de testes de emissões e existem edifícios comerciais e públicos que oferecem estacionamento exclusivos para veículos elétricos. Frise-se que o Massachusetts EV Incentive Program (MassEVIP) fornece subsídios para empresas com 15 ou mais funcionários para a instalação de Nível 1 ou Nível 2 EV estações de carregamento, fornecendo até 50% do financiamento (até US \$ 25.000) para os custos dos carregadores.

Percebe-se, desse modo, que a adoção de medidas que reduzem tributos ou valorizam a proteção ambiental não se trata de algo novo no mundo. Ao revés, há diversos países que já assumiram a bandeira da sustentabilidade, sendo necessário que o Brasil concentre os seus esforços no mesmo sentido. Há precedentes nacionais, internacionais e uma Constituição Federal que legitima a isenção aqui pretendida. Sem embargo, a quebra do paradigma do crescimento a qualquer custo somente será possível com o posicionamento austero do Estado e a adoção de políticas públicas ambientais que priorizem a utilização de equipamentos menos agressivos ao meio ambiente.

Registre-se, ainda, que se o Poder Público pode utilizar a extrafiscalidade para, ultrapassando as finalidades arrecadatórias do tributo, inibir ou estimular determinados comportamentos, também pode conceder a isenção para fins de proteção ao meio ambiente por meio do estímulo à produção e aquisição de veículos não poluentes, como é o caso dos automóveis elétricos.

Ora, parece evidente que se há investimento em ações que prezem pelo desestímulo à compra de bens poluentes, e incentivem a aquisição de bens sustentáveis, a demanda sobre os produtos ecologicamente vantajosos aumentará,

fazendo com que os empresários tenham mais interesse na fabricação e desenvolvimento de técnicas que diminuam os custos do processo.

Por conseguinte, serão disponibilizando mais produtos sustentáveis que, à medida que forem sendo adquiridos, contribuirão para a superação de um paradigma consumista nocivo ao meio ambiente, que existe, no caso dos automóveis, desde o surgimento dos veículos movidos a motor de combustão interna.

Por essas razões, percebe-se que os tributos realmente influenciam nos comportamentos sociais. Qualquer produto, quando muito tributado, naturalmente será menos procurado pela sociedade. E isso pode ser realizado pelo Estado intencionalmente, a fim de se controlar uma demanda, como marca fundamental da extrafiscalidade.

Os tributos que incidem sobre o comércio exterior, como o imposto sobre a importação, evidenciam o objetivo de promover o desenvolvimento nacional como política tributária, pois o controle de alíquotas sobre a importação constitui, notoriamente, um instrumento de controle da oferta de bens no mercado interno, assim como de proteção e valorização da indústria nacional.

O ICMS (Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços), conforme visto nas hipóteses de isenção elencadas acima, possui no seu caráter extrafiscal um fator preponderante, demonstrando a sua relevância para fins de política pública.

Sendo assim, percebe-se que a isenção do IOF, IPI, ICMS e II em veículos que favoreçam o meio ambiente se mostra como uma alternativa importante para atrair o consumidor à compra de produtos sustentáveis, afastando-o das demais possibilidades pelo fato de serem ofertas economicamente menos interessantes.

Tal raciocínio se aplica, também, à produção destes veículos, tendo em vista que produzir bens mais onerados revela-se menos interessante aos empresários do que bens menos tributados, ainda mais quando considerada a elevada carga tributária do país.

Trata-se de uma espécie de manipulação saudável, que permite a adoção de uma postura de proteção ao meio ambiente equilibrado, atendendo à previsão expressa da Constituição Federal. Tal postura demonstra, por conseguinte, que o caráter extrafiscal vai além de induções do consumidor ou empresários à adoção de

determinados comportamentos, tendo em vista que permite algo muito abrangente e relevante: o cumprimento dos valores constitucionais.

Importante ressaltar, conforme defendido por José Afonso da Silva⁸¹, que: [...] o poder de isentar é ínsito ao poder de tributar, segundo o qual quem tem o poder de impor determinado tributo é que tem o poder de estabelecer determinadas isenções [...]”. É dizer, o Estado que tem o poder de tributar também tem a faculdade de deixar de fazê-lo, a depender do caso concreto. Trata-se de garantia que pode ser extraída da própria Carta Magna, já que o legislador tornou exemplificativo o rol de vedações constante no art. 150 do texto constitucional.

Frise-se e repise-se que aqui não se desconsidera a necessidade Estatal de arrecadar para alcançar superávits primários, manter a estabilidade fiscal e o equilíbrio das contas públicas, que muitas vezes se obtém justamente por meio da tributação. Trata-se de aspecto que não pode ser desconsiderado, considerando que a função estatal não pode sofrer descontinuidade, notadamente em face dos serviços essenciais oferecidos à sociedade.

Contudo, de nada adianta o crescimento ou a manutenção de uma conduta pública lucrativa, mas que cause a depredação do meio ambiente e, até mesmo, o extermínio da sociedade. O Estado pode tributar, mas a intervenção/interferência em bens, serviços ou propriedade deve estar em consonância com a necessidade de preservação da sustentabilidade.

Desse modo, considerando que a extrafiscalidade pode ser utilizada para que os agentes públicos e privados adotem posturas socialmente responsáveis, e que a Constituição Federal e a legislação tributária fornecem o arcabouço necessário para que isenções e imunidades sejam praticadas além das hipóteses do art. 150, da CF/88, parece crível a efetividade da tese aqui proposta.

⁸¹ SILVA, José Afonso da. Curso de Dire..., op. cit., p. 717.

4. CONCLUSÃO

A Constituição Federal elenca diversos direitos sociais⁸², como a educação, a saúde, a alimentação e o trabalho; direitos e deveres individuais e coletivos, como a igualdade entre homens e mulheres; a promoção da seguridade social, da cultura e do desporto; a proteção da Família, da Criança, do Adolescente, do Jovem e do Idoso, em seu capítulo VII⁸³; direito ao ambiente ecologicamente equilibrado (art. 225, CF/88).

Todas essas garantias possuem força de intervir na sociedade, influenciar políticas públicas e direcionar a atuação do Estado. Sem embargo, quando trata de proteção ao meio ambiente, o ordenamento jurídico brasileiro demonstra um viés integralmente protecionista. Com efeito, tem-se um arcabouço legal multifacetado: A Carta Magna traz um capítulo próprio e diversas outras passagens sobre o tema; os Tratados Internacionais em que o Brasil é parte trazem princípios e regime a serem seguidos (art. 5º, §2º, da CF/88); a legislação infraconstitucional ambiental, adequando-se às peculiaridades de cada região, traz um conteúdo amplo e disperso, que varia de município para município, de Estado para Estado, exercendo grande pressão sobre as organizações para que desenvolvam processos produtivos que não impactem o meio ambiente e atuem com responsabilidade ambiental.

Por essas razões, a investigação realizada neste trabalho permitiu concluir, como ensina Celso de Albuquerque Silva, que qualquer que seja a concepção de direito adotada (positivista e neopositivista)⁸⁴, o direito é, em maior ou menor grau, uma concepção interpretativa, um produto da interpretação do texto de lei pelas cortes judiciais⁸⁵. Diante disso, interpretando-se as normas tributárias e características dos tributos com o enfoque na Constituição, fica claro que o Estado pode e deve entender o direito ambiental como limitador e determinante do seu poder de tributar.

⁸² CF/88. Art. 6º - São direitos sociais a educação, a saúde, a alimentação, o trabalho, a moradia, o transporte, o lazer, a segurança, a previdência social, a proteção à maternidade e à infância, a assistência aos desamparados, na forma desta Constituição.

⁸³ CF/88. Art. 226 - A família, base da sociedade, tem especial proteção do Estado.

⁸⁴ SILVA, Celso de Albuquerque. *Do Efeito Vinculante: sua Legitimação e Aplicação*. 1a ed. Rio de Janeiro: Ed. Lumen Juris, 2005, p. 60-77.

⁸⁵ SILVA, Celso de Albuquerque. *Do Efeito Vinculante...* op. cit., p. 78.

Como bem pontuado por Jared Diamond⁸⁶, sociedades em tempos passados desapareceram em virtude do descuido com a sustentabilidade ecológica e utilização irracional dos recursos naturais:

“(...) as cidades Maias, na América Central; as sociedades Mochica e Tiahuanaco, na América do Sul; a Grécia Miceniana e Creta Minóica, na Europa (...) os construtores desapareceram, abandonando as grandes estruturas que criaram com tanto esforço. Por trás deste mistério romântico oculta-se um pensamento perturbador: será que nossa próspera sociedade acabará tendo o mesmo destino? (...) Há muito se suspeita que a maior parte desses misteriosos abandonos tenha sido provocada por problemas ecológicos, pelo fato de as pessoas terem destruído inadvertidamente os recursos ambientais dos quais as suas sociedades dependiam”.

Ora, o alerta dado pelo autor demonstra que a consciência ambiental não se trata de algo que pode esperar o futuro. Ao revés, é uma necessidade premente do hoje, do agora.

O meio ambiente compõe uma das variáveis integrantes da sociedade, sendo a criação e conservação sustentável dos espaços medidas que se impõem para o bem-estar da população, como resposta coletiva ao processo histórico e irracional de utilização dos recursos naturais, bem como às irresponsáveis ações humanas: gestão hídrica inadequada; descarte irresponsável de lixo e esgoto em rios e mares; busca de riqueza independente dos danos ambientais; queima de combustíveis fósseis; crescimento desordenado das cidades; queima e destruição de matas e florestas; caça desmedida a diversas espécies da fauna e flora brasileira, dentre outras.

Em função disso, diversas consequências têm sido verificadas: derretimento das calotas polares; anormalização do efeito estufa; alterações do ciclo natural de animais e plantas; poluição do ar e das águas; extinção de diversas espécies da fauna e flora brasileira; aquecimento global; racionamentos de energia, de água e de alimentos.

Resta evidente, portanto, o dever do Estado de promover e garantir a saúde física e mental dos seus administrados por meio da adoção de medidas protetivas

⁸⁶ DIAMOND, Jared. Colapso, op. cit., p. 18.

no presente com os olhos voltados para o futuro, a fim de ser obtido o equilíbrio entre as demandas urbanas e o meio ambiente sustentável.

Nesse contexto, a limitação constitucional à tributação do IPVA de veículos elétricos, a possibilidade de elevação das alíquotas de IPVA em veículos nocivos ao meio ambiente, assim como a isenção do IOF, IPI, ICMS e Imposto sobre Importação em veículos que favoreçam o meio ambiente, percebem-se como medidas de extrema relevância, que apesar de manipularem, de certo modo, o consumidor em seu padrão de consumo, e o empresário desde a fabricação, trazem como fundamento constitucional a proteção ao meio ambiente, que é o espaço a vida social acontece.

Conforme apontado, a comunidade internacional e entes como a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios têm buscado adotar medidas que isentam diversos grupos do pagamento de impostos, em função das mais variadas razões. Conclui-se, pois, que o precedente existe e, por conseguinte, reforça a viabilidade da tese defendida.

O ente público que se autocompreende como protetor do meio ambiente seleciona e analisa discricionariamente a produção, a comercialização e o emprego de técnicas, métodos e substâncias que comportem risco para a vida, para a qualidade de vida e para o meio ambiente, garantindo a escolha daquilo que esteja em harmonia com o ideal de desenvolvimento sustentável.

Observe-se que aqui se fala em ato discricionário, e não vinculado, porque com os constantes avanços tecnológicos, é preciso que o Poder Público tenha autonomia na atuação, a fim de analisar o momento e oportunidade adequados para a adoção das medidas necessárias. Frise-se, contudo, que quando se trata de meio ambiente há o elemento urgência, em face do risco premente de colapso social e suicídio ecológico ao quais estamos submetidos.

Com efeito, o estudo chamado “Evaluating the Relative Environmental Impact of Countries” (*vide* anexos B e C), responsável por avaliar o impacto ambiental causado pelos países, trouxe à baila a informação alarmante de que o Brasil está entre os dez piores em quase todas categorias analisadas, salvo na relativa à captura marinha: 1º colocado em perda floresta natural; 3ª colocação em conversão de habitats naturais; 3ª posição em uso de fertilizantes; 4ª posição em espécies

ameaçadas, 4ª posição em emissões de CO₂ e 8ª colocação em poluição da água (*vide* Anexos B e C).

Por essas razões, faz-se imprescindível o estabelecimento de vínculos entre os impactos socioambientais, seus processos de formação e agentes causadores da crise ambiental.

Outro fato que se concluiu com este trabalho é que a autocompreensão que o Poder Público tem das suas funções são determinantes para a compreensão de suas ações e omissões. Em alguns países como a Finlândia, a Islândia, a Suécia, a Dinamarca e Eslovênia, nos quais se entende a importância do meio ambiente, cuida-se melhor dos recursos naturais, investe-se em energias renováveis e garante-se qualidade de vida à população. Em outros, como o Brasil, ainda que a Constituição Federal traga garantias ao desenvolvimento sustentável de modo extenso e adequado, há desconhecimento da realidade ambiental pelos governantes.

Registre-se que os Estados Unidos, apesar de não ser o exemplo de sustentabilidade, realizou a adoção de diversas medidas em favor da utilização de carros elétricos. Ademais, Estados como Washington, Oregon, Iowa, Virginia, Nova York, Texas, Nebraska, Novo México, Dakota do Sul, Michigan, Massachusetts, Flórida e Califórnia concederam diversos incentivos a favor dos veículos elétricos, demonstrando que a solução deve vir em conjunto. No mesmo sentido, as cidades de Sacramento e São José, na Califórnia, ofereceram, por exemplo, cobrança gratuita de estacionamento público para veículos elétricos. Ora, tratam-se de medida que certamente contribuirão ainda mais para que os consumidores optem por tais automóveis em detrimento daqueles à motor de combustão interna.

Nos últimos cinco anos foram emplacados pouco mais de 5.800 veículos híbridos e elétricos em todo Brasil⁸⁷. Nos EUA foram licenciados cerca de 63 mil veículos puramente elétricos e 544 mil híbridos (HEV e PHEV) em 2014, totalizando o equivalente a 3,5% das vendas totais. É dizer, percebe-se que o Brasil, apesar de sinalizar um crescimento, ainda mostra um avanço tímido considerando a urgência inerente à causa ambiental.

⁸⁷ TENDÊNCIAS globais: O crescimento dos veículos híbridos e elétricos pelo mundo. Disponível em: <<http://www2.camara.leg.br/atividade-legislativa/comissoes/comissoes-permanentes/cdeic/arquivos-raiz/abve>>. Acesso em 24 de agosto de 2018.

Por tudo exposto, espera-se que o Estado intervenha de modo eficaz na sociedade, assumindo a sua posição, ao lado da coletividade, de garantidor do meio ambiente ecologicamente equilibrado para esta e futuras gerações.

Conforme ensina Henrique Leff, “o saber ambiental vai além da ambientalização do conhecimento existente (...) está comprometido com a utopia, através de novas formas de posicionamento dos sujeitos da história face ao conhecimento”⁸⁸.

Sendo assim, este trabalho reflete uma manifestação do dever constitucional atribuído a cada cidadão de defender e preservar o meio ambiente, buscando trazer possíveis soluções individuais e coletivas frente aos problemas socioambientais.

É verdade que o setor automobilístico tem se deparado com uma verdadeira revolução desde a possibilidade de eletrificação dos veículos. Trata-se de uma inovação importante, que traz consigo a necessidade de uma mudança do comportamento do consumidor. A busca agora não será mais pelo posto de gasolina mais confiável ou com o preço mais acessível, e sim pela necessidade de recarregar automóveis, encontrar fonte de energia.

Certamente isso causa insegurança no consumidor, mas basta uma análise dos tempos modernos para que se perceba que a sociedade está em constante mudança. O telefone fixo, por exemplo, perdeu espaço para os celulares, que já substituem computadores e realizam até movimentações financeiras. É dizer, a evolução tecnológica é constante.

Portanto, que as limitações constitucionais ao poder de tributar sejam compreendidas como uma obrigação, e não uma faculdade do Poder Público.

⁸⁸ LEFF, Enrique. A complexidade ambiental. São Paulo: Cortez, 2003, p. 235.

REFERÊNCIAS

BARREIRINHAS, Robson Sakyama. Manual de Direito Tributário. São Paulo, Método. 2006.

Bradshaw CJA, Giam X, Sodhi NS (2010). Evaluating the Relative Environmental Impact of Countries. PLoS ONE 5(5): e10440. Disponível em <<https://doi.org/10.1371/journal.pone.0010440>>. Acesso em 22 de agosto de 2018.

CARMO, Paulo Vicente Gomes. Manual do I.O.F. 2. ed., São Paulo: Editora Frase, 1998.

CARVALHO, Leonardo Venancio de. Disponível em <<https://leovenancio.jusbrasil.com.br/artigos/185405569/os-contratos-de-factoring-aspectos-relevantes-e-praticos-dos-contratos-das-grandes-redes-bancarias-em-nosso-sistema-juridico>>. Acesso em 24 de agosto de 2018.

CONFERÊNCIA das Nações Unidas sobre o Meio Ambiente e Desenvolvimento: a Agenda 21. Brasília: Câmara dos Deputados, Coordenação de Publicações, 1995.

DIAMOND, Jared. Colapso. Trad. de Alexandre Raposo, 6ª ed. São Paulo: Record, 2009.

DOMINGUES, José Marcos. Direito Tributário e Meio Ambiente. 3. ed. rev. e ampl. Rio de Janeiro: Forense, 2007.

FERRAZ, Roberto. Tributação ambientalmente orientada e as espécies tributárias no Brasil. In: TÔRRES, Heleno Taveira (Org). Direito Tributário Ambiental. São Paulo: Malheiros, 2005.

FIORILLO, Celso Antônio Pacheco. Curso de Direito Ambiental brasileiro. São Paulo: Saraiva, 2003.

GONÇALVES, Carlos Roberto. Direito Civil Brasileiro, volume III: contratos e atos unilaterais. 6ª edição. São Paulo: Saraiva, 2009.

GOUVÊA, Marcus de Freitas. A extrafiscalidade no direito tributário. Belo Horizonte: Del Rey, 2006.

IMPOSTO DEVIDO POR SERVIÇO DE CONCRETAGEM. Revista dos Tribunais. Ano 62, julho/1973, vol. 453, pp. 45 a 52.

IPCC. Intergovernmental Panel on Climate Change. eds. 2007. Climate change 2007: The physical science basis. Contribution of working group I to the fourth assessment report of the Intergovernmental Panel on Climate Change. Cambridge: Cambridge Univ. Press. 996p.

LEFF, Enrique. Educação ambiental e desenvolvimento sustentável. In: REIGOTA, M. (Org.) Verde Cotidiano, o meio ambiente em discussão. Rio de Janeiro: DP&A, 1999.

MACHADO, Hugo de Brito. Curso de Direito Tributário. 38. ed. rev. e atual. São Paulo: Malheiros, 2017.

MACHADO, Hugo de Brito. Aspectos Fundamentais do ICMS. São Paulo: Dialética, 1997.

MAGALHÃES, Juraci Perez. A evolução do direito ambiental no Brasil. São Paulo: Juarez de Oliveira, 2002. p. 14.

MAMEDE, Gladston. IPVA: Imposto Sobre a Propriedade de Veículos Automotores. 1ª ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2002.

MILARÉ, Edis. Direito do ambiente: doutrina, prática e jurisprudência. 2. ed. rev., atualizada e ampliada. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2001. p. 40.

MOBILIDADE URBANA. 2017. Disponível em <<https://nossasaopaulo.org.br/portal/arquivos/pesquisamobilidade2017.pdf>>. Acesso em 20 de agosto de 2018.

MOSQUERA, Roberto Quiroga. Tributação no mercado financeiro de capitais. 2ª ed. São Paulo: Dialética, 1999.

PULSEN, Leandro; SOARES, José Eduardo. Impostos: Federais, Estaduais e Municipais. RS: Livraria do Advogado. 2009.

ROMANO, Rogério Tadeu. O ICMS e os conceitos de mercadorias e serviços. Revista Jus Navigandi, ISSN 1518-4862, Teresina, ano 22, n. 5212, 8 out. 2017. Disponível em: <<https://jus.com.br/artigos/58957>>. Acesso em: 22 ago. 2018.

SABBAG, Eduardo. Manual de Direito Tributário. São Paulo: Saraiva, 2012.

SALIBA, Ricardo Berzosa. Fundamentos do direito tributário ambiental. São Paulo: Quartier Latin, 2005.

SCHOUERI, Luís Eduardo. Normas tributárias indutoras e intervenção econômica. Rio de Janeiro: Forense, 2005.

SILVA, José Afonso da. Curso de Direito Constitucional Positivo. 25ª ed. rev. e atual. São Paulo: Malheiros, 2005.

SILVA, José Afonso da. Curso de Direito Constitucional Positivo. 40ª ed. rev. e atual. São Paulo: Malheiros, 2017.

STAHL, Sidney. IPVA e a Guerra Fiscal dos Estados. 2008. Disponível em <<http://www.abeetrans.com.br/abeetrans/ipva-e-a-guerra-fiscal-dos-estados>> Acesso em 20 de agosto de 2018.

SILVA, Celso de Albuquerque. Do Efeito Vinculante: sua Legitimação e Aplicação. 1ª ed. Rio de Janeiro: Ed. Lumen Juris, 2005.

TENDÊNCIAS globais: O crescimento dos veículos híbridos e elétricos pelo mundo. Disponível em: <<http://www2.camara.leg.br/atividade-legislativa/comissoes/comissoes-permanentes/cdeic/arquivos-raiz/abve>>. Acesso em 24 de agosto de 2018.

TORRES, Ricardo Lobo. Curso de Direito Financeiro e Tributário. RJ: Renovar. 2007.

ANEXO A

FROTAS DE VEÍCULO EM SÃO PAULO – POR TIPO DE VEÍCULO

2018

Abril 2018								
	1	2	3	4	5	6	7	Total
Capital	1.174.392	1.094.222	6.111.071	47.588	169.004	90.615	7.574	8.694.466
Estado	5.658.433	3.477.810	18.581.801	163.962	873.781	584.957	124.254	29.464.998
Março 2018								
	1	2	3	4	5	6	7	Total
Capital	1.169.474	1.088.229	6.094.130	47.502	168.856	90.580	7.566	8.666.337
Estado	5.639.561	3.460.472	18.530.954	163.703	872.574	582.057	124.218	29.373.539
Fevereiro 2018								
	1	2	3	4	5	6	7	Total
Capital	1.165.774	1.083.208	6.079.593	47.381	168.422	90.338	7.559	8.642.275
Estado	5.624.451	3.447.016	18.488.808	163.502	871.312	579.470	124.193	29.298.752
Janeiro 2018								
	1	2	3	4	5	6	7	Total
Capital	1.162.422	1.079.544	6.067.166	47.347	168.159	90.232	7.557	8.622.427
Estado	5.610.984	3.435.731	18.450.834	163.334	870.678	577.203	124.181	29.232.945

Disponível em <<https://www.detran.sp.gov.br/wps/wcm/connect/portaldetran/detran/detran/EstatisticasTransito/sa-frotaVeiculos>>. Acessado em 20 de agosto de 2018.

LEGENDA:

Coluna 1: Ciclomotor, motoneta, motocicleta, triciclo e quadriciclo

Coluna 2: Micro-ônibus, camioneta, caminhonete e utilitário

Coluna 3: Automóvel

Coluna 4: Ônibus

Coluna 5: Caminhão

Coluna 6: Reboque e semirreboque

Coluna 7: Outros (caminhão-trator, trator de rodas, trator de esteiras, trator misto, chassi/plataforma, sidecar, motor-casa).

ANEXO B

TWENTY WORST-RANKED COUNTRIES BY ABSOLUTE COMPOSITE ENVIRONMENTAL (AENV) RANK (LOWER RANKS=HIGHER NEGATIVE IMPACT)

TRADUÇÃO: VINTE PIORES PAÍSES DA CATEGORIA AMBIENTAL ABSOLUTA COMPOSTA (AENV) (COLOCAÇÕES MAIS BAIXAS = IMPACTO NEGATIVO MAIS ELEVADO).

Rank	Country	Code	PD	PGR	GOV	GNI	NFL	HBC	MC	FER	WTP	THR	CO2	aENV
1	Brazil	BRA	166	114	95	159	1	3	30	3	8	4	4	4.5
2	USA	USA	156	139	20	167	21	211.5	3	1	2	9	1	5.9
3	China	CHN	64	149	129	166	216	36	1	-	1	6	2	6.7
4	Indonesia	IDN	74	118	153	153	2	183	6	6	7	3	3	7.0
5	Japan	JPN	23	188	30	165	73	5	4	17	5	23.5	6	10.8
6	Mexico	MEX	131	115	93	156	9	211.5	17	13	17	1	12	13.6
7	India	IND	21	90	106	164	214	137	8	2	3	8	8	13.7
8	Russia	RUS	194	202	141	158	12	125	7	18	4	26	5	13.9
9	Australia	AUS	209	127	11	152	10	7	47	9	31	11.5	18	15.2
10	Peru	PER	168	111	120	119	27	30	2	46	49	7	27	18.3
11	Argentina	ARG	181	134	121	149	19	11	21	23	22	16	31	19.6
12	Canada	CAN	204	141	10	155	133.5	6	19	7	16	71	10	19.8
13	Malaysia	MYS	102	60	71	131	39	170	16	22	24	10	9	24.3
14	Myanmar	MMR	111	132	197	-	4	18	22	113	102	25	14	25.2
15	Ukraine	UKR	103	208	137	141	201	1	39	36	11	90	-	25.6
16	Thailand	THA	71	145	90	148	28	211.5	9	11	-	20	29	26.4
17	Philippines	PHL	36	70	122	144	22	168	12	27	21	11.5	33	26.6
18	France	FRA	79	172	24	161	210	-	26	4	9	116.5	16	26.7
19	South Africa	ZAF	147	93	72	147	63	43	25	28	19	31	17	29.4
20	Colombia	COL	146	102	138	139	43	162	64	30	30	2	32	30.7

Shown are country names and codes (see also Fig. 1), population density (PD) rank, population growth rate (PGR) rank, governance quality (GOV) rank, Gross National Income (GNI) rank, natural forest loss (NFL) rank, natural habitat conversion (HBC) rank, marine captures (MC) rank, fertilizer use (FER) rank, water pollution (WTP) rank, threatened species (THR) rank, and carbon emissions (CO2) rank. Constituent variables used to create the aENV are in boldface. See text for details. Missing values denoted by '-'.
doi:10.1371/journal.pone.0010440.t004

Disponível em <https://doi.org/10.1371/journal.pone.0010440.t004>. Acesso em 22 de agosto de 2018.

ANEXO C

TEN WORST AND BEST-RANKED COUNTRIES BY ABSOLUTE COMPOSITE RANK (AENV) WITH EACH OF THE 7 COMPOSITE METRIC REMOVED SEQUENTIALLY (I.E., AENV CALCULATED FROM 6 METRICS ONLY).

TRADUÇÃO: DEZ PIORES E MELHORES PAÍSES DA CATEGORIA COMPOSTA ABSOLUTA (AENV) COM CADA DAS 7 MÉTRICAS COMPOSTAS REMOVIDAS SEQUENCIAMENTE (I.E., AENV CALCULADO APENAS A PARTIR DE 6 MÉTRICAS).

	aENV	exNFL	exHBC	exMC	exFER	exWTP	exTHR	exCO2
$r=$		0.816	0.808	0.890	0.904	0.929	0.870	0.917
10 Worst								
	Brazil	China	USA	Brazil	Brazil	Brazil	Brazil	Brazil
	USA	USA	Indonesia	USA	China	Indonesia	USA	USA
	China	Brazil	Brazil	Indonesia	Indonesia	USA	China	Indonesia
↑	Indonesia	Japan	China	China	USA	China	Indonesia	China
worse	Japan	Indonesia	Mexico	Australia	Japan	Japan	Japan	Japan
	Mexico	India	India	Japan	Russia	Mexico	Russia	Mexico
	India	Canada	Russia	Mexico	Mexico	Australia	Zambia	Australia
	Russia	Russia	Japan	India	Peru	Peru	India	India
	Australia	Mexico	Peru	Russia	Australia	Russia	Canada	Russia
	Peru	Australia	Australia	Argentina	Argentina	India	Australia	Peru
10 Best								
	Tonga	Grenada	St Lucia	Cayman Is	St Helena	Cayman Is	Bermuda	Djibouti
	St Kitts & Nevis	Timor-Leste	Antig & Barb	Fr Polynesia	Martinique	St Lucia	St Helena	Martinique
	Gambia	Bermuda	Gibraltar	Neth Antilles	Cayman Is	Amer Samoa	Martinique	Cayman Is
	St Vincent Gren	US Virgin Is	Br Virgin Is	St Lucia	St Lucia	Grenada	Antig & Barb	St Lucia
	Swaziland	Martinique	Montserrat	Vanuatu	Amer Samoa	Antig & Barb	Djibouti	Amer Samoa
better	Barbados	Cayman Is	St Kitts & Nevis	Antig & Barb	Antig & Barb	Palestine	St Lucia	Antig & Barb
↓	Djibouti	St Lucia	Anguilla	Montserrat	Palestine	Bermuda	Amer Samoa	Palestine
	Grenada	Antig & Barb	Cayman Is	Martinique	Andorra	Andorra	Palestine	Andorra
	St Lucia	Montserrat	Palau	Andorra	Montserrat	Montserrat	Anguilla	Montserrat
	Antig & Barb	Anguilla	Monaco	Anguilla	Anguilla	Anguilla	Montserrat	Anguilla

Metrics excluded (ex) sequentially include natural forest loss (NFL), natural habitat conversion (HBC), marine captures (MC), fertilizer use (FER), water pollution (WTP), threatened species (THR), and carbon emissions (CO2). Boldface cells indicate which countries appeared in the full aENV (calculated from 7 composite metrics) for each reduced aENV (i.e., with one metric removed). For each reduced aENV, Kendall's τ correlation to the full aENV is shown (all $P < 0.0001$ and $n = 171$ countries). doi:10.1371/journal.pone.0010440.t005

S

Disponível em <https://doi.org/10.1371/journal.pone.0010440.t005>. Acesso em 22 de agosto de 2018.

ANEXO D



Incentivos governamentais – Ásia

País	Subsídios para veículos de passageiros	Incentivo para ônibus
Singapura	Veículos particulares: Redução de SGD 30.000 (\$ 20.868). Táxis: redução de SGD 45.000 (\$ 31.302)	Redução de impostos proporcionais aos veículos pesados mais limpos.
Índia	US\$ 2700 a 3000	Bonus de US\$ 54,800 a 106,400
Taiwan	Depende dos modelos e aplicações	Entreixos >4m: US\$ 150,636 - 200,330 (1,000,000 ~ 1,330,000 RMB) Entreixos <4m: US\$ 106,470 -121,680 (700,000 ~ 800,000 RMB)
Coréia	VE: 12.000.000 ~ 19.000.000 KWR (US\$ 9.900 - \$ 15.695). VE Táxis: 30.000.000 KWR (US\$ 24.785) PHEV: 5.000.000 (US\$ 4.129)	Para ônibus elétrico, subsídio de 100.000.000 (US\$ 82.623) Para alguns projetos de finalidade especial, o subsídio é até KRW 350.000.000 (\$ 289.000)
Hong Kong	Fundo Verde subsidia a diferença de preço entre o carro elétrico e o carro a gasolina. Teve carregamento gratuito até o final de 2015 e subsídio nas taxas de manutenção por 2 anos após a compra.	Subsidia a diferença de preço entre o ônibus elétrico e o ônibus diesel Subsidia taxas de manutenção por 2 anos.
Japão	Depende dos modelos e aplicações	Depende dos modelos e aplicações

Disponível em <http://www2.camara.leg.br/atividade-legislativa/comissoes/comissoes-permanentes/cdeic/arquivos-raiz/abve>. Acessado em 23 de agosto de 2018.



Incentivos governamentais – América Latina

País	Tipo de veículo	Tipo de incentivo	Observações
Equador	Veículos Elétricos	Imposto de Importação	Isenção no imposto de importação (40%) para EV preço de venda inferior a 40.000 USD.
		VAT	Isenção no IVA (12%) para EV preço de venda inferior a 35.000 USD.
		ICE imposto especial	0% para o preço de venda EV abaixo de 35.000 USD (gasolina paga 15%)
		ISD (taxa de imposto para saída de divisas estrangeiras)	Atualmente paga-se 5% de imposto nas transferências de moedas que sejam efetuadas no estrangeiro, incluindo as compensações internacionais. Para compra de VE, o ISD é isento.
Uruguai	Taxi elétrico	Imposto de Importação	Redução do imposto de importação de 23% para 0% Redução do IVA de 22% para 0%
	Taxi elétrico	Taxi	Redução do medalhão do táxi elétrico de 60.000 para 30.000 USD
	VE	Instalação do carregador	Empresa de serviços públicos fornece subsídio de US\$ 10.000,00 para instalação do carregador
	Taxi elétrico	Imposto de Importação	Redução do imposto de importação de 35% para 0%
Paraguai	Veículos Elétricos	Imposto de Importação	0% de imposto de importação para veículos elétricos e energia subsidiada para ônibus elétricos.
Honduras	Veículos Elétricos	Imposto de Importação	Redução do imposto de importação para 5% + 10%

Disponível em <http://www2.camara.leg.br/atividade-legislativa/comissoes/comissoes-permanentes/cdeic/arquivos-raiz/abve>. Acessado em 23 de agosto de 2018.



Incentivos governamentais – América Latina

País	Tipo de veículo	Tipo de Incentivo	Observações
Colômbia	Ônibus elétricos	Imposto de Importação e do VAT	0% de imposto de importação; 5% IVA por processo UPME e ANLA reduzir a 0%
	Carros/Caminhões elétricos	Imposto de Importação e do VAT	0% imposto de importação; 5% VAT
	Híbridos e Plug-In	Imposto de Importação e do VAT	5% imposto de importação; 5% VAT
	VE e Plug-in	Imposto de Renda	Dedução de imposto de renda até 115% do investimento para 1º ano, aplicando um processo de ANLA e UPME (Minas Minas e Meio Ambiente).
Chile	Veículos de energia limpa (táxis regulares, táxis coletivos).	Subsídio do Ministério dos Transportes	Bônus de US \$ 8.000 (aprox.) para trocar seu táxi antigo por um táxi elétrico ou híbrido. Santiago criou a Zona Verde e impôs um mínimo de 15 ônibus elétricos para cada novo operador na nova concessão de ônibus do Transantiago (90 total) em 2017.
Costa Rica	Veículos Elétricos	Imposto de Importação	Veículos gasolina pagam imposto de 54% e VE pagam 15%; No 3 trimestre de 2017, VE pagará 0%. Além disso, VE têm pedágios e não tem rodízio (pico y placa)
México	Veículos Elétricos	Imposto federal (veículos novos)	EVs não pagam imposto federal ISAN (para veículos novos) Isenção de imposto de propriedade Isenção de verificação ambiental Placa especial para EV As cidades oferecem estação de carregamento gratuita para VE
		CFE (Comissão Federal de Eletricidade)	Facilita a instalação de um carregador em casa. O custo de eletricidade (carregador) é mais barato do que eletricidade residencial.

Disponível em <http://www2.camara.leg.br/atividade-legislativa/comissoes/comissoes-permanentes/cdeic/arquivos-raiz/abve>. Acessado em 23 de agosto de 2018.