



ISS ecológico: uma receita à sustentabilidade nos municípios

Ailor Carlos Brandelli¹

¹Faculdades FTEC/ ailorbrandelli@gmail.com

Resumo

A inserção da proteção constitucional ao bem ambiental não trouxe a efetividade que esperava o legislador. De fato, outras prioridades batem às portas dos governos municipais, em especial demandas de saúde e segurança, o que faz com que a proteção ao ambiente não adquira uma feição prioritária nas políticas públicas. Todavia, na gestão de tributos, possível é a utilização do Imposto Sobre Serviços – ISS como uma ferramenta de proteção ambiental, concedendo-se isenção ou mesmo redução de alíquota para as empresas que atuam no mercado de forma a preservar ou recuperar o bem ambiental, sem que ocorra renúncia de receita ou mesmo a redução na arrecadação.

Palavras-chave: tributação, sustentabilidade, meio-ambiente, gestão pública.

Área temática: Gestão ambiental pública.

Introdução

Os municípios empregam considerável esforço na arrecadação através da tributação de sua competência, com o propósito, em tese, de retornar os respectivos recursos através de ações que visem o bem estar da sociedade.

A tributação também pode fomentar a sustentabilidade ambiental, através da adoção de benefícios tributários às empresas que ofereçam serviços voltados à preservação ambiental, utilização de tecnologias ambientalmente corretas e mesmo, que atuem na recuperação de áreas degradadas, mediante a concessão de isenção ou redução da alíquota do ISS – Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza.

Essa possibilidade de criação de uma tributação ecológica deve ser analisada sobre o prisma da eficiência e da comprovada contrapartida da atividade realizada em prol da sustentabilidade e do equilíbrio ambiental.

Também é o caso de se analisar o risco de possível redução de arrecadação ou mesmo renúncia de receita, a qual poderia responsabilizar o gestor municipal, o que se faria, em aspecto reverso, aumentando a tributação dos serviços aos quais há comprovado dano ambiental, ainda que esse dano seja tolerável nos exatos limites previstos em lei.

Assim, revestir com um cunho ambiental a tributação sobre serviços que preservam, protegem e recuperam o bem ambiental, concedendo-se benefícios tributários é o tema que se propõe.

Ecological ISS: a recipe for sustainability in cities

Resume

The insertion of the constitutional protection of the environment and did not bring the effectiveness hoped the legislature. In fact, other priorities knock at the doors of governments, in particular demands of health and safety, which makes the protection of the environment does not get a priority feature in public policy. However, in the management of taxes, possible is the use of the Service Tax - ISS as an environmental protection tool, giving up exemption or even a rate reduction for companies that operate in order to preserve or restore the environmental good market, though without waiver of revenue or even reduction in storage.

Keywords: taxation, sustainability, the environment, public management.

Thematic area: public environmental management.



1. Imposto sobre serviços de qualquer natureza: arrecadação municipal e a função social do tributo.

A estrutura organizacional de um ente estatal é extremamente onerosa, pesada e burocrática, alicerçada em legislações ultrapassadas que não contemplam a eficiência ou a redução de custos tanto empregada nas administrações privadas. Prova disso é que na atualidade todas as esferas de poder estatal se debruçam sobre a falta de orçamento capaz de custear sua própria manutenção, quem dirá os serviços públicos que os cidadãos necessitam.

O custeio da máquina administrativa, compreendendo quadro de pessoal, execução de obras, materiais e afins, se dá pela via da cobrança de tributos, base principal dos orçamentos públicos.

De acordo com Machado (2007, pág. 55), “a tributação é, sem sombra de dúvida, o instrumento de que se tem valido a economia capitalista para sobreviver. Sem ele não poderia o Estado realizar seus fins sociais, a não ser que monopolizasse toda a atividade econômica.”

Como decorrem da arrecadação de tributos, se pode afirmar que os serviços públicos são fomentados pelo cidadão, cuja parte de seu trabalho é direcionada ao ente público mediante o pagamento de diversos tributos que incidem sobre sua atividade. Sendo o Estado um prestador de serviços decorrentes dos tributos que arrecada, bem lembra Bachelet, ao mencionar que “(...) o único titular de qualquer direito é o indivíduo e a única soberania admissível no domínio do ambiente é a do próprio ambiente. O Estado não passa de um prestador de serviços, aí como em qualquer outro lugar” (2005, pág. 211).

Nos termos da definição contida no artigo 3º, do Código Tributário Nacional, tributo é “a prestação pecuniária compulsória, em moeda ou em bens que possam ser convertidos em moeda, instituído por lei e cobrado mediante atividade administrativa plenamente vinculada”.

O tributo é um gênero, do qual são espécies os impostos, as taxas, as contribuições de melhoria (art. 145 da Constituição Federal), além das contribuições sociais (art. 149 da Constituição Federal) e dos empréstimos compulsórios (art. 148 da Constituição Federal). Os impostos são prestações pecuniárias que se caracterizam pela obrigação do contribuinte pagá-lo independentemente de uma atividade estatal específica (art. 16 do Código Tributário Nacional).

Logo, a obrigação de pagar um imposto não depende de uma contraprestação específica pelo ente estatal. Por exemplo, no caso do ISS, se o contribuinte prestou um serviço, deverá recolhê-lo aos cofres municipais independente de qualquer serviço ou contraprestação por parte do município.

Analisada a percepção da lógica da existência dos tributos e de sua possível contrapartida, faz-se necessária a análise específica do ISS, imposto de competência municipal ao qual se pretende constituir em sua arrecadação uma feição ecológica.

A competência municipal para instituir e exigir o ISS está disciplinada no artigo 156, inciso III, parágrafo 3º da Constituição Federal de 1988, com a redação dada pelas Emendas Constitucionais nº 03/93 e a nº 37/02, que ficou assim descrita:

Art. 156. Compete aos Municípios instituir imposto sobre:

[...]

III – Serviços de qualquer natureza, não compreendidos no art. 155. II definidos em lei complementar.

[...]

§ 3º. Em relação aos impostos previstos no inciso III do caput deste artigo, cabe à lei complementar:

I – fixar as suas alíquotas máximas e mínimas;

II – excluir da sua incidência exportações de serviços para o exterior;



III – regular a forma e as condições como isenções, incentivos e benefícios fiscais serão concedidos e revogados.

Assim, os serviços que podem ser tributados pelo imposto municipal são serviços de qualquer natureza, desde que não estejam dentro do campo de incidência do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) e estejam definidos em lei complementar, no caso, a Lei Complementar nº 116/2003 que rege a matéria.

A LC 116/2003 refere uma longa lista de serviços aos quais a sua execução implica na incidência do ISS, que tem como base de cálculo o preço do serviço (art.7º), independentemente da denominação dada ao serviço (§ 4º do art. 1º), limitando a sua alíquota no percentual de 5% (inciso II do art. 8º).

Analizada a previsão legal da existência, da competência e da incidência do tributo, deve-se verificar como o mesmo é empregado quando se analisa sob a ótica da sua função social.

Para Bastos (2006, pág. 156), à função social “trata-se de exigir que a ação do Estado, financiada pelos tributos, esteja voltada para a valorização da produção, do trabalho, do meio ambiente, das crianças, da arte, da cultura, dos idosos, enfim, voltada para a prática de atos socialmente responsáveis”.

Ora, na atual conjuntura econômica, não se consegue exigir do ente estatal a contrapartida social do tributo na preservação ambiental, já que, como dito, sua arrecadação tem se prestado quase que exclusivamente para custear a máquina estatal.

Entretanto, a constitucionalização do direito ambiental demonstra a importância que o constituinte da época deu ao tema e essa importância apenas ganha forma se efetivamente refletida na conduta social, o que não tem sido o caso nas atuais gestões públicas.

À atividade estatal impõe-se a sustentação do direito fundamental ao meio ambiente equilibrado. Quando o povo confia ao seu governo a criação das leis, nada mais faz do que estabelecer um elo de confiança mútua. François Ost menciona que:

A figura moderna do Estado de Direito pressupõe, precisamente, o respeito dessa confiança mútua. Estas obrigações recíprocas (obediência à lei contra promessa de respeitar as condições da delegação do poder) assentam numa fé partilhada, uma confiança geradora de segurança durável no futuro. (1999, pág. 216).

Inexistindo ou sendo ínfima a atividade estatal na preservação do bem ambiental, é possível se utilizar da criação de um tributo com fins ambientais, nesse caso o ISS, desonerando o contribuinte previamente ao recolhimento do tributo devido, permitindo a ele uma prestar através de seu serviço a contrapartida que se esperaria que o ente estatal o fizesse. A criação desse imposto ecológico possibilitaria que se fomentassem diretamente pelo contribuinte determinadas atividades voltadas ao bem ambiental, sem que se tivesse que exigir do Estado o seu cumprimento.

Para isso se pode lançar mão do Direito Tributário como um instrumento idealizador das premissas da sociedade, por vezes esquecidas pelos seus gestores. Para Justen Filho:

O direito tributário não é apenas um conjunto de normas repressivas da atuação estatal, mas apresenta também uma função promocional, para utilizar o pensamento de Bobbio. Apenas através da conjugação e efetivação de suas diversas funções é que se realizarão os desígnios constitucionais e nos aproximaremos da sociedade mais justa que nos comprometemos a produzir. (1998, pág. 233)



Se estaria assim, fomentando diretamente a execução de serviços ambientais, premiando a empresa prestadora de serviços pela desoneração tributária, cumprindo-se assim, a função social do tributo quanto à preservação do bem ambiental.

2. A aplicação do ISS Ecológico na questão ambiental: preservação e recuperação com a atuação direta do contribuinte.

Dentre os serviços aos quais há a incidência da tributação do ISS, elencados na lista de serviços anexa à Lei Complementar 116/2003, vários deles podem adquirir uma feição ambiental e assim, possibilitar a redução ou mesmo a isenção da alíquota do tributo a ser recolhido aos cofres do município.

Veja-se que “na lista de serviços não haverão de estar listadas, expressamente, todas as espécies de serviços a serem prestados, mesmo porque a realidade é dinâmica, bastando que o legislador conste os gêneros dos quais o intérprete extrai as peças.” (BRETANHA, RACIC & HIDALGO, 2006, pág. 334). Pode-se assim, deixar a cargo do gestor municipal uma interpretação extensiva para as espécies de serviços de caráter ambiental, vez que no texto da lei há referência ao gênero, ou seja, possibilitar a tributação de serviços idênticos com nomenclaturas diferentes.

A iniciativa para a criação do ISS Ecológico será do prefeito, que ocupa a condição de Chefe do Poder Executivo Municipal, que o fará por meio de projeto de lei, atendendo-se à disposição do princípio da legalidade, vez que, se somente por lei se pode criar e instituir tributos de competência municipal, mesmo será o caminho para se reduzir ou isentar a cobrança dos respectivos valores, sob a ótica do parágrafo 6º do artigo 150 da Constituição Federal.

Não há de se cogitar na hipótese de criação deste modelo de ISS Ecológico o risco de eventual renúncia de receita, conquanto, na medida em que alguns contribuintes serão isentados ou terão reduzido o valor a ser recolhido, em contrapartida, prestarão serviços de cunho ambiental ao mesmo tempo em que, outras atividades, ditas nocivas ao ambiente terão uma incidência de alíquota maior na sua tributação, desde que não excedente aos 5% previstos na LC 116/2003.

Para tanto, a Constituição da República prevê no parágrafo 6º do artigo 165, que o “projeto de lei orçamentária será acompanhado de demonstrativo regionalizado do efeito, sobre receitas e despesas, decorrente de isenções, anistias, remissões, subsídios e benefícios de natureza financeira, tributária e creditícia”, atendendo-se ao princípio da publicidade insculpido no art. 37 da Carta Magna.

O entendimento da Lei Complementar nº 101/2000, denominada Lei de Responsabilidade Fiscal, estabelece no parágrafo 1º do art. 14 que a renúncia de receitas “compreende anistia, remissão, subsídio, crédito presumido, concessão de isenção em caráter geral, alteração de alíquota ou modificação de base de cálculo que implique redução discriminada de tributos ou contribuições, e outros benefícios que correspondem a tratamento diferenciado”.

Não é o caso de dar tratamento diferenciado ao contribuinte e sim, fomentar as atividades que são benéficas ao meio ambiente através de uma redução da alíquota do ISS, tendo como contrapartida a preservação do bem ambiental e como fonte de receita compensatória à arrecadação com o aumento da cobrança dos valores de outros segmentos de serviços.

Assim, jamais se caracterizarão nem o risco de responsabilização por eventual renúncia de receita e muito menos de eventual crime de improbidade administrativa, previsto no inciso VII do art. 10 da Lei Federal 8.429/92, que estabelece como ímprobo o ato de



“conceder benefício administrativo ou fiscal sem a observância das formalidades legais ou regulamentares aplicáveis à espécie”.

Afastado o risco de responsabilização do gestor municipal por improbidade ou renúncia de receita, se faz necessária uma análise de quais serviços estariam inseridos na benesse do ISS Ecológico e quais teriam um aumento da alíquota tributária.

Essa análise não poderia ser detalhada nesse estudo tal qual uma fórmula matemática, porque cada município encontra realidades distintas acerca das questões ambientais e mesmo econômicas, duas das variáveis, dentre tantas, para o qual a alteração da alíquota ensejará possíveis reflexos.

Portanto, o ISS Ecológico terá sua incidência avaliada de acordo com a realidade urbana e rural de cada município. Sendo um município dotado de um grande acervo de patrimônio histórico, por exemplo, atividades de conservação, restauração, engenharia, arquitetura e urbanismo, quando voltadas à manutenção desse acervo, deveriam ser beneficiadas com a alíquota ecológica do tributo.

Em se tratando de um município de economia predominantemente rural, sediado em áreas já degradadas ambientalmente, a incidência do ISS Ecológico poderia ocorrer nos projetos de recuperação de áreas, nascentes e matas ciliares, na incidência do imposto sobre os serviços de natureza bancária e de operações de crédito decorrentes de empréstimos para esses fins.

O que se deve ter em mente é que o serviço ao qual incidirá o ISS Ecológico deverá demonstrar de forma inequívoca a preservação ou recuperação do patrimônio ambiental, possibilitando que o cidadão possa auferir o ganho social decorrente do cuidado ao qual o bem ambiental estará envolto. Tudo dependerá de um estudo específico do serviço que se pretende realizar e se há nele o enfoque ambiental.

Não tem o ISS Ecológico o propósito de, ao diminuir a alíquota, aumentar a margem de lucro do prestador de serviço, ora contribuinte. Ao contrário, se está diante de uma forma de fomentar serviços voltados ao fim ambiental, cuja redução do imposto implicará numa maior quantidade de serviços prestados com esse propósito, o que se pode aferir pelo movimento financeiro de tais empresas, já que o fato gerador do tributo é o valor da nota fiscal de prestação do serviço.

Na preservação do bem ambiental a certeza que se tem é que todos lucram, afinal “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”, conforme preceitua o art. 225 da Constituição Federal.

Também nesse sentido, com a participação do cidadão diretamente na proteção do bem ambiental, se fomenta o exercício da cidadania. Para SpareMBERGER e MARTINS, na atualidade “é preciso repensar a atual estrutura da sociedade, com o intuito de consolidar uma cidadania participativa, em que a coletividade possa interferir de modo positivo no meio em que está inserida, o que possibilita, sem dúvida alguma, agir em prol do desenvolvimento sustentável e também da preservação do meio ambiente. (2008, pág. 161).

Portanto, é o ISS Ecológico uma ferramenta adequada e segura, a ser utilizada nos municípios com o propósito de fomentar a preservação do bem ambiental, com a atuação direta do cidadão prestador de serviços, ora contribuinte, que o fará em prol da coletividade, obtendo vantagem de ordem pecuniária, pela redução ou isenção do imposto na realização de sua atividade.



Considerações finais

De fácil conceituação e aplicação, a criação do ISS Ecológico depende muito mais da vontade política do que mesmo de sua compreensão legal, já que, alicerçado no propósito de preservação do bem ambiental, a sua efetivação trará importantes benefícios à sociedade, aproximando e consolidando um modelo mais adequado do exercício da cidadania.

Os ensaios para sua criação envolvem uma análise pormenorizada das características ambientais, econômicas e sociais do município que pretende adotá-lo, o que se poderá fazer, inclusive através da participação popular nas audiências públicas voltadas para esse fim, bem como, envolvendo a comunidade escolar e os empresários locais.

Mais do que os serviços aqui exemplificados, se pode alcançar uma gama de novas tecnologias que a todo o momento estão nas mídias e demonstram as boas maneiras no trato dos já finitos recursos ambientais, fomentando, pela isenção ou redução da tributação sobre serviços, a sua ocorrência no perímetro municipal, melhorando as condições de vida da comunidade.

Como contrapartida, além da proteção ambiental e da participação direta dos empresários e cidadãos prestadores de serviços, haverá uma compensação na arrecadação, mediante o aumento da alíquota de serviços que não se enquadram no propósito da preservação ambiental ou que não foram objeto de escolha quando da participação popular.

Assim, se terá ao final, alcançado além da função social do tributo, um efeito pedagógico da demonstração sua efetiva aplicação em prol da coletividade.

Referências:

BASTOS, Elísio Augusto Velloso. **A função tributária: por uma efetiva função social do tributo**. Revista de informação legislativa do Senado Federal. Volume 43, nº 169, p. 143-159, jan./mar. 2006.

BACHELET, Michel. **Ingerência Ecológica: Direito Ambiental em questão**. 4ª. Edição. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2005.

Brasil. **Código Tributário Nacional**. Lei nº 5.172 de 25 de outubro de 1966. 28ª ed. São Paulo: Saraiva, 2002.

_____. **Lei Complementar nº 116/2003**, de 31 de julho de 2003. Dispõe sobre o Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, de competência dos Municípios e do Distrito Federal e dá outras providências.

_____. **Lei Complementar nº 101/2000**, de 04 de maio de 2000. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências.

_____. **Lei Federal 8.429/1992**, de 02 de junho de 1992. Dispõe sobre as sanções aplicáveis aos agentes públicos nos casos de enriquecimento ilícito no exercício de mandato, cargo, emprego ou função na administração pública direta, indireta ou fundacional e dá outras providências.

BRETANHA, João; RACIC, Johnny Bertoletti e HIDALGO, Mauro. **ISSQN: Doutrina e prática no sistema financeiro nacional**. Porto Alegre: CORAG, 2006.



JUSTEN FILHO, Marçal. **Sistema constitucional tributário: uma aproximação ideológica.** Revista da Faculdade de Direito da UFPR. Curitiba: n. 30, 1998.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário.** 28ª. Ed. – revista atualizada e ampliada. Editora Malheiros, São Paulo, 2007.

SPAREMBERGER, Raquel Fabiana Lopes e MARTINS, Ezequiel. **Desenvolvimento e Direito Ambiental: A gestão democrática das cidades para a sustentabilidade.** In Direito ambiental e biodireito: da modernidade à pós-modernidade. Org. Agostinho O. K. Pereira e Cleide Calgaro. Caxias do Sul, RS: Educs, 2008.