



## **PROTEÇÃO AMBIENTAL: DESAFIOS PARA O DIREITO TRIBUTÁRIO EM UMA NOVA ORDEM CONSTITUCIONAL \***

**Beatriz Souza Costa<sup>\*\*</sup>**  
**Paulo Adyr Dias do Amaral<sup>\*\*\*</sup>**

### RESUMO

Este artigo tem como objetivo demonstrar a importante atuação do Direito Tributário como facilitador da proteção ambiental. Não se trata de criação de tributos em defesa do meio ambiente, mas da extrafiscalidade. O debate acerca do uso da extrafiscalidade em terreno ambiental é relevante. Uma das maneiras de se expressar a extrafiscalidade é a concessão de incentivos fiscais, como pode ser concedido no Imposto de Renda e no ICMS.

Palavras-chave: Constituição Federal; Direito Tributário; Extrafiscalidade; Direito Ambiental.

### ABSTRACT

This article aims to demonstrate the important role of the Tax Law as a facilitator of environmental protection. It is not about creating tributes in defense of the environment, but the use of which has extrafiscalidade purpose other than taxation. The debate about the use of extrafiscalidade in the environment is important. One of the ways to express extrafiscalidade is the granting of fiscal incentives as may be provided in the Income Tax and ICMS.

Keywords: Constitution. Tax Law. Extrafiscalidade. Environmental Law.

### SUMÁRIO:

1. Introdução. 2. As constituições anteriores à Constituição de 1988. 2.1. Evolução para a constitucionalização do Direito Ambiental- As Conferências Internacionais da ONU. 2.2. A Constituição Ambiental de 1988. 3. A efetividade das normas ambientais e o Direito Tributário. 3.1. O Direito Tributário em defesa do meio ambiente na nova ordem constitucional 4. A Extrafiscalidade como Instrumento para a Orientação Ambiental: Do Imposto de Renda ao ICMS 4.1 Imposto de Renda e dedutibilidade em Termos de Ajustamentos de Conduta e Compensações Ambientais 4.1.1 O caso do ICMS em Minas Gerais. 5. Conclusão. 6. Referências Bibliográficas.

\* Artigo submetido em 15 jan. 2013 e aceito para publicação em 16 abr. 2014.

\*\* Formada em Direito pela UFMG. Mestra e Doutora em Direito Constitucional.

\*\*\* Mestre e Doutor em Direito Tributário pela UFMG.

## **1 Introdução**

A constitucionalização do meio ambiente pela constituição de 1988 modificou a visão do tratamento do meio ambiente no Brasil. Passa-se do vácuo constitucional de 1824, 1891, 1934, 1937, 1946 e 1967 à proteção integral do meio ambiente na Constituição de 1988.

Não é correto afirmar que sob a égide das constituições de 1934 e 1937 não houve legislação sobre meio ambiente, mas não com o objetivo protecionista. Na verdade foi editado um Código Florestal de 1934, para estabelecer como seria utilizado esses bens, e também em 1937 o Decreto-Lei 25 que cuidou sobre a organização do Patrimônio Histórico, mais teve como objeto o tombamento. Sob os auspícios da Constituição de 1946 foi editado o Novo Código Florestal Lei 4.771/65 que também cuidava de modo utilitarista das florestas brasileiras, atualmente revogada pela 12.651 de 2012.

Quanto à proteção integral, somente após a Conferência das Nações Unidas em 1972, em Estocolmo, que o Brasil edita em 1981 uma lei inteiramente protetiva. A Lei 6.938 que dispõe sobre a Política Nacional do Meio Ambiente. Essa Lei trouxe conceitos fundamentais como o de meio ambiente, degradação da qualidade ambiental, poluição, poluidor e também os objetivos e instrumentos da Política Nacional do Meio Ambiente, dentre estes a responsabilidade civil objetiva ambiental.

O Brasil, em 1981 portador de uma regra primordial protecionista do meio ambiental, necessitava dos princípios retores. De forma paradigmática a Constituição de 1988 estabelece em seu art. 225, e dentre outros conexos, os princípios essenciais para a autonomia de um Direito embrionário, ou seja, o Direito Ambiental.

O Direito Ambiental tem a característica fundamental da transversalidade, a qual consegue proteger o meio ambiente através do Direito Administrativo, Direito Penal, Direito Civil e aqui em um aspecto especial também o Direito Tributário.

O Direito Tributário, burocrático e cinza, começa a se esverdear com o direito Ambiental ao demonstrar que a proteção do meio ambiente é possível via alguns de seus instrumentos especiais como o imposto de renda e o ICMS, ou seja, o imposto sobre circulação de mercadoria e serviços.

## **2 As constituições anteriores à Constituição de 1988**

O Brasil tem um histórico constitucional conturbado e complexo. Sendo ainda considerado um país em crescimento em seus aspectos social, econômico e ambiental, e propriamente dito jovem, ficou marcado por suas transições políticas.

Essa assertiva não é difícil de comprovar, pois em 1824 era um governo imperial e monárquico na qual sua transição constitucional de 1891 quebra todas as correntes com o absolutismo e passa para um governo republicano com a forma federalista de Estado. E apesar de seu cunho liberal não consegue impedir, em 1937, o retorno de um governo propriamente ditatorial com uma Constituição outorgada.

A Constituição de 1946 resgata o liberalismo, mas em 1967 novo golpe militar dilacera o País em sua luta, em vão, em garantir ao seu povo as liberdades individuais. Nessa história tão conturbada a proteção ao meio ambiente passa a passos largos, de forma que nenhuma constituição consagra o direito ao meio ambiente como um direito fundamental, ou seja, o direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado era demasiadamente sofisticado para um povo que não tinha paz de espírito para ter, até mesmo, os direitos básicos para viver e desenvolver suas atividades primárias.

## **2.1 Evolução para a constitucionalização do Direito Ambiental- As Conferências Internacionais da ONU**

Não há dúvidas que a primeira conferência sob a Organização das Nações Unidas-ONU, em 1972 sobre meio ambiente humano, evidencia as tragédias nas quais coloca o homem em posição desconfortável em relação as suas intervenções no meio ambiente.

Essa Conferência, na qual foi o Brasil representado por um General, pois como se sabe ocorreu ainda sob os auspícios da ditadura militar, não tinha o menor interesse em preservação ambiental, tendo em vista que o Brasil estava vivendo o “milagre brasileiro” com um crescimento nunca visto antes, como explica Costa:

[...] ao analisar a fase de 1973 a 1980, vê-se que o mundo capitalista entrou na fase recessiva do ciclo de Kondratiev, e o Brasil, com seu ciclo Juglar, na fase crescente, no ano de 1973, assistiu à inversão da conjuntura mundial, obtendo um crescimento acima dos demais países. De 1975 a 1980, a produção industrial alcançou níveis inimagináveis: 7,6% a.a.<sup>1</sup>

---

<sup>1</sup> COSTA, Beatriz Souza. **O Gerenciamento econômico do minério de ferro como bem ambiental no direito constitucional brasileiro**. São Paulo: Fiúza, 2009, p. 129.

Na reunião em Estocolmo fica claramente o paralelo entre países desenvolvidos impingindo aos países em desenvolvimento a obrigação de uma nova forma de desenvolvimento, que não fosse tão danosa e agressiva ao meio ambiente.

Culmina a Conferência com a Declaração sobre Meio Ambiente Humano com vinte e seis princípios para serem cumpridos pelos países signatários. Dentre eles o princípio de n. 13 que demonstra o espírito protetor do meio ambiente, assim como de procurar uma nova forma de desenvolvimento:

13. A fim de lograr um ordenamento mais racional dos recursos e, assim, melhorar as condições ambientais, os Estados deveriam adotar um enfoque integrado e coordenado da planificação de seu desenvolvimento, de modo a que fique assegurada a compatibilidade do desenvolvimento com a necessidade de proteger e melhorar o meio ambiente humano, em benefício de sua população.<sup>2</sup>

A Declaração sobre o Meio Ambiente Humano foi documento inspirador para todos os países que por ela modificaram suas constituições ou editaram leis para adequarem-se às exigências internacionais, e o Brasil não ficou indiferente.

## **2.2 A Constituição Ambiental de 1988**

Em 1981 já havia editado no Brasil a Lei 6.938 de 1981 que dispôs sobre a Política Nacional do Meio Ambiente, no entanto não possuía os princípios fundadores, para que o Direito Ambiental alcançasse sua autonomia.

A Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, de forma paradigmática, estabelece em seu capítulo VI toda matéria referente ao meio ambiente, assim dispõe o *caput* do art. 225: “Todos têm direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado, bem de uso comum do povo e essencial à sadia qualidade de vida, impondo-se ao poder público e à coletividade o dever de defendê-lo e preservá-lo para as presentes e futuras gerações.”<sup>3</sup>

O Brasil constitucionaliza a proteção ambiental seguindo os passos constitucionais de Portugal em 1976 e Espanha em 1978.

---

<sup>2</sup> CARVALHO, Carlos Gomes. **Legislação ambiental brasileira – contribuição para um código do ambiente**. 2. ed. Campinas: Millennium, 2002, p. 134.

<sup>3</sup> BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. Disponível no site: < [www.planalto.gov.br](http://www.planalto.gov.br) >. Acesso em 02 de agosto de 2012.

Após 20 anos de Estocolmo, em 1992, o Rio de Janeiro foi o palco da Conferência das Nações Unidas sobre Meio Ambiente e Desenvolvimento- ECO/92.

Guido Fernando considera a ECO- 92 como “a maior reunião internacional até hoje realizada pelas Nações Unidas e um marco significativo de ter sido uma conferência internacional repleta de significados políticos”, logicamente até ser ultrapassada pela Rio + 20 em 2012.

Deve-se lembrar que a ECO-92 foi o berço do protocolo de Kioto e também da Convenção sobre a Biodiversidade, e o seu maior objetivo foi verificar como os países estavam concretizando a proteção ambiental. Mas foi no contexto dos anos oitenta que surgiu o conceito de desenvolvimento sustentável, criado pela “Comissão Mundial sobre Meio Ambiente e desenvolvimento, presidida pela Primeira-Ministra da Noruega Gro Harlem Brundtland”<sup>4</sup>, conhecido mundialmente como Relatório Brundtland, no qual definia: “desenvolvimento sustentável como aquele que atende às necessidades do presente, sem comprometer a capacidade das futuras gerações atenderem as próprias necessidades.”<sup>5</sup>

É importante enfatizar que as grandes conferências dão continuidade ao constitucionalismo ambiental de 1988. A proteção consubstanciada com as regras, como exemplo a Lei 6938/81 e os princípios estabelecidos na Constituição de 1988 explícito e implícitos como o Princípio do Desenvolvimento Sustentável, Princípio da Prevenção; Princípio da Precaução; Princípio do Poluidor-Pagador; Princípio da Participação; Princípio da Informação e o Princípio da Responsabilidade são as bases atuais do Direito Ambiental Brasileiro.

De acordo, portanto com a proteção ambiental arquitetada pela constituição Federal de 1988 ficou claro que a transdisciplinaridade tem a todo custo o objetivo de proteger o meio ambiente para uma vida saudável e equilibrada para o homem, que deve utilizar desse Direito para alcançar sua finalidade.

### **3 A efetividade das normas ambientais e o Direito Tributário**

Não importa qual a legislação que atingirá a efetividade da proteção ambiental, contanto que o faça. Com essa preocupação várias leis foram editadas, mesmo aquelas mais radicais como a Lei 9.605 de 1998, ou seja, a Lei de Crimes Ambientais, que atinge um dos

---

<sup>4</sup> SOARES, Guido Fernando Silva. **Direito Internacional do Meio Ambiente – Emergência, obrigações e responsabilidades**. São Paulo: Atlas, 2001, p. 73.

<sup>5</sup> SOARES. Ob. cit. 2001, p. 73.

bens mais preciosos para o cidadão, a sua liberdade, mas tem deixado a desejar. Também a Lei 6938/81, principalmente quanto à responsabilidade civil objetiva, que abre uma discussão complexa sobre a responsabilidade do Estado por danos ao meio ambiente, pois tem-se decisões que ora entende a responsabilidade do Estado e, em outros momentos não, deixando o meio ambiente indene por aquele, o ‘Poder Público’, que tem o maior dever em protegê-lo, segundo o artigo constitucional 225.

Mas a máxima ‘o meio ambiente não pode ficar indene’, implica que o ambiente não pode permanecer degradado, sem a devida punição também para o poluidor, e de alguma forma revitalizado.

Nesse contexto, o Direito Tributário vem socorrer com instrumentos que podem atuar antes da ocorrência dos danos, agindo como um coadjuvante no processo de proteção ambiental.

### **3.1 O Direito Tributário em defesa do meio ambiente na nova ordem constitucional**

Não se tratará neste trabalho sobre a criação de novos tributos no sistema tributário brasileiro para a defesa do meio ambiente, mas isso não quer dizer que não possa ser estabelecido.

Todavia como preleciona Gusmão:

Aventar a possibilidade da criação de novos tributos no sistema tributário brasileiro é mexer em vespeiro. A mais recorrente contestação dá conta de que a carga tributária brasileira é uma das mais altas do mundo. Por isso, qualquer que seja a finalidade na tributação de determinada atividade econômica sempre há um caloroso debate em torno da sua legitimidade.<sup>6</sup>

Importante frisar que tributo não é sanção de ato ilícito. Esse pensamento ainda é recorrente e tem seus fundamentos, como explica Gusmão:

[...] Aversão oriunda do equívoco histórico entre tributação e sanção, onde o tributo era obrigação do vencido ao vencedor, e a generalidade da tributação era atentatória ao direito do cidadão, como na Grécia Antiga. Na modernidade, a rejeição toma fôlego ante ao descrédito, por parte do sujeito

---

<sup>6</sup>GUSMÃO, Omara Oliveira de. Proteção Ambiental e Tributação- O tributo como coadjuvante na concretização do valor constitucional Meio Ambiente. **Revista dos Tribunais 100 anos**.v. IV. São Paulo: RT, 2011, p. 1314.

passivo, quanto ao destino dos valores recolhidos, a oportunidade de pagar os tributos em atraso com base em programas de anistia ou remissão que só premiam os devedores em detrimento dos que, sacrificadamente, recolhem seus tributos em dia, a ineficiência da cobrança administrativa e judicial, dentre outras.<sup>7</sup>

Por todas essas considerações se faz necessário o conceito de tributo, segundo a Lei 5.172 de 1966, em seu art. 3º - “Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.”<sup>8</sup>

Clara é portanto a disposição do CNT na qual estabelece explicitamente que tributo advém sempre de atividades lícitas na qual o Estado, de forma geral, abastece os cofres públicos para financiar suas atividades, que são fundamentais para o desenvolvimento da vida do cidadão, ou que necessariamente deveriam assim ser utilizadas.

Acerca da criação de tributos, especificamente relacionada a proteção do meio ambiente, a doutrina tem se manifestado contrária tendo em vista que se pode utilizar alguns de seus instrumentos para tal empreendimento, como revela Lise Vieira:

A introdução de um critério de medição de externalidades negativas na regra matriz de qualquer das modalidades tributárias existentes – visando à criação de um tributo ambiental *stricto sensu*-, perpassaria, antes de tudo por alterações no texto constitucional, inculindo aspectos ambientais na estrutura das percussões ali dispostas.

Contudo mister atentar para alguns pontos tecnicamente relevantes em relação à criação de um novo tributo baseado em emissões poluentes. Primeiramente, impende ter em conta a grande dificuldade na mensuração da quantidade de poluição ou degradação empreendida pelos possíveis passivos, fator primordial para a caracterização de um tributo ambiental *stricto sensu*.<sup>9</sup>

---

<sup>7</sup> GUSMÃO, Omara Oliveira de. Proteção Ambiental e Tributação- O tributo como coadjuvante na concretização do valor constitucional Meio Ambiente. **Revista dos Tribunais 100 anos**.v. IV. São Paulo: RT, 2011, p. 1318.

<sup>8</sup> BRASIL. Lei 5.172 de 25 de outubro de 1966. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional. Disponível em: <www.planalto.gov.br>. Acesso em 02 de agosto de 2012.

<sup>9</sup> TUPIASSU, Lise Vieira da Costa. **Tributação Ambiental – A utilização de instrumentos econômicos e fiscais na implementação do direito ao meio ambiente saudável**. Rio de Janeiro: Renovar, 2006, p.135.

Nesse contexto, visualiza-se instrumentos existentes e já utilizados para a proteção ambiental, os quais se encontram em um outra forma para atingir o objetivo de proteção ambiental, que não necessariamente precisa ser arrecadatória, mas ao contrário. A exemplo disso pode-se ter uma empresa que internalize os impactos negativos externos de sua atividade, de forma que retira da sociedade o custo inoportuno e injusto que antes da constitucionalização do direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado, era internalizado pela sociedade. A desoneração fiscal através da extrafiscalidade acontece para induzir a conduta dos contribuintes, e assim a extrafiscalidade tem finalidade diversa como explica Carvalho: “A essa forma de manejar elementos jurídicos usados na configuração dos tributos, perseguindo objetivos alheios aos meramente arrecadatórios, dá-se o nome de extrafiscalidade”<sup>10</sup>.

#### **4 A Extrafiscalidade como Instrumento para a Orientação Ambiental: Do Imposto de Renda ao ICMS**

A relação do imposto de renda com as questões ambientais se insere num contexto maior, enredado pela forma como a tributação e aludidas questões ambientais interagem. O debate acerca do uso da extrafiscalidade em terreno ambiental é relevante e pertinente. De fato, os tributos, com suas tantas peculiaridades, podem operar como ferramenta dinâmica e impactante para influenciarem condutas. Ao elevar ou reduzir a carga tributária resulta em estimular ou desestimular a adoção de condutas. A extrafiscalidade, pois, é uma manifestação da relação tributária-ambiental.

Uma das maneiras de expressar a extrafiscalidade é a concessão de incentivos fiscais. Como exemplo, raro, de incentivo fiscal que se volta especificamente aos cuidados com o meio ambiente, registra-se a Lei n. 5.106/1966, contemporânea do Código Tributário Nacional. A vetusta Lei prevê em seu artigo inaugural:

Art 1º – As importâncias empregadas em florestamento e reflorestamento poderão ser abatidas ou descontadas nas declarações de rendimento das pessoas físicas e jurídicas, residentes ou domiciliados no Brasil, atendidas as condições estabelecidas na presente lei.

---

<sup>10</sup> CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. São Paulo: Saraiva, 1993, p. 148.



§ 1º – As pessoas físicas poderão abater da renda bruta as importâncias comprovadamente aplicadas em florestamento ou reflorestamento e relativas ao ano-base do exercício financeiro em que o impôsto fôr devido, observado o disposto no art. 9º da Lei nº 4.506, de 30 de novembro de 1964. (sic).

§ 2º – No cálculo do rendimento tributável previsto no art. 53 da Lei número 4.504, de 30 de novembro de 1964, não se computará o valor das reservas florestais, não exploradas ou em formação.

§ 3º – As pessoas jurídicas poderão descontar do impôsto de renda que devam pagar, até 50% (cinquenta por cento) do valor do impôsto, as importâncias comprovadamente aplicadas em florestamento ou reflorestamento, que poderá ser feito com essências florestais, árvores frutíferas, árvores de grande porte e relativas ao ano-base do exercício financeiro em que o impôsto fôr devido. (sic.).

§ 4º – O estímulo fiscal previsto no parágrafo anterior poderá ser concedido, cumulativamente, com os de que tratam as Leis nºs 4.216, de 6 de maio de 1963, e 4.869, de 1 de dezembro de 1965, desde que não ultrapasse, em conjunto, o limite de 50% (cinquenta por cento) do impôsto de renda devido. (sic.).

Nos artigos subsequentes, o legislador detalha as condições a serem satisfeitas para fruição do benefício.

Normas como a colacionada não são comuns. No Congresso Nacional, desde 2005, tramita o Projeto de Lei n. 5.974, cujo artigo inicial estabelece:

As pessoas físicas e jurídicas poderão deduzir do imposto de renda devido, respectivamente, até 80% (oitenta por cento) e até 40% (quarenta por cento) dos valores efetivamente doados a entidades sem fins lucrativos, para aplicação em projetos destinados a promover o uso sustentável dos recursos naturais e a preservação do meio ambiente.

Parágrafo único. Aplicam-se às doações mencionadas neste artigo os limites de que tratam o art. 5º, o art. 6º, inciso II, e o art. 22 da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997. <sup>11</sup>

---

<sup>11</sup> BRASIL. Câmara dos Deputados. Disponível em:<  
<http://www.camara.gov.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao?idProposicao=301799>> . Acesso: 12 de dezembro de 2012.

A existência de incentivos anima o contribuinte e, por isso, seria positiva a aprovação de semelhante lei. Ocorre que é preciso que a população participe mais constantemente<sup>12</sup>, por exemplo, pressionando pela tramitação mais ágil de projetos<sup>13</sup> como o ora comentado, sob pena de, a cada ano, se perder oportunidades ver implementadas práticas incentivadas tributariamente com repercussões desejadas ambientalmente.

#### 4.1 Imposto de Renda e Dedutibilidade em Termos de Ajustamentos de Conduta e Compensações Ambientais

Por outro lado, não apenas de aguardar a aprovação de normas vive o par tributação – meio ambiente. Em verdade, com o Direito positivado, muito já pode ser feito. Especificamente quanto ao imposto de renda, Maurício Sirihal Werkema trabalha a dedutibilidade dos dispêndios com o cumprimento de Termos de Ajustamento de Conduta (TAC's) e Compensações Ambientais<sup>14</sup>. Demonstra o autor que o fisco federal resiste à referida dedutibilidade e cita como uma demonstração disso a Solução de Consulta n. 470/2006, lavrada pela 9ª Região Fiscal e vazada nos seguintes termos:

EMENTA: O valor relativo a repasse de recursos a Centro Cultural, como compensação por agressões ao meio ambiente e em decorrência de Termo de Compromisso de Ajustamento de Conduta firmado com o Ministério Público Federal e outros órgãos de controle ambiental, não constitui despesa dedutível da base de cálculo do IRPJ<sup>15</sup>.

---

<sup>12</sup> Citando Habermas, Luiz Moreira registra que “no sistema jurídico, o processo da legislação constitui, pois, o lugar propriamente dito da integração social.” MOREIRA, Luiz. **Fundamentação do Direito em Habermas**. 3. ed. Belo Horizonte: Mandamentos, 2004. pp. 144-145.

<sup>13</sup> O Projeto de Lei 5.974/2005 não é o único nessa linha, tanto que a ele se encontra apensado o de n. 7.224/2010, também aguardando impulso no Congresso Nacional.

<sup>14</sup> WERKEMA, Maurício Sirihal. Dedutibilidade das Despesas Relacionadas com o Cumprimento de Termos de Ajustamento de Conduta e de Compensações Ambientais. *In: Revista Dialética de Direito Tributário*. v. 182, nov/2010. São Paulo: Dialética. 2010, p. 100.

<sup>15</sup> BRASIL. Secretaria da Receita Federal, 9ª Região Fiscal. EMENTA: O valor relativo a repasse de recursos efetuado a Centro Cultural, como compensação por agressão ao meio ambiente e em decorrência de Termo de Compromisso de Ajustamento de Conduta firmado com o Ministério Público Federal e outros órgãos de controle ambiental, não pode ser excluído da receita bruta tributável pela Cofins. SOLUÇÃO DE CONSULTA SRF 9ª RF Nº 470, DE 27 DE DEZEMBRO DE 2006 - DIONE JESABEL WASILEWSKI - Chefe da Divisão Substituto DOU 09.01.2007. disponível em: <http://contadezlp.cenofisco.com.br/ctz/ctz.dll/Infobase/156c8/16546b/166037/1738c9/175f04/175f2e?fn=document-frame.htm&f=templates&2.0> . Acesso em 22-8-2012.

Em termos práticos, uma vez não aceita a dedutibilidade, haverá a adição dos valores gastos com cumprimento de TAC's e/ou compensações ambientais e isso majorará o montante de imposto de renda a ser recolhido. As quantias despendidas com estas duas figuras o são para atendimento de deveres legais.

No caso do TAC, a empresa se compromete a assumir determinada conduta, de modo a cumprir a lei, e para tanto, não raro, são necessários gastos relevantes. O TAC pode prevenir uma contenda ou solucioná-la e traz deveres apenas ao particular, não se cuidando, então, de transação no sentido de avença com concessões recíprocas. Mas este ponto é importante para atestar a não liberalidade dos dispêndios inerentes à satisfação do estabelecido no TAC.

No tocante às compensações ambientais, seu principal parâmetro normativo é o artigo 36 da Lei 9.985/2000<sup>16</sup> e acerca dela há quem defenda a natureza tributária da compensação e há quem afirme se se tratar de uma reparação. Calha trazer à colação excerto do pensamento de Werkema a respeito:

Desde sua criação, a compensação ambiental tem suscitado acaloradas discussões em torno de sua natureza jurídica. Enquanto uns entendem que a compensação tem natureza reparatória (indenizatória), outros defendem a sua classificação como tributo.

O ilustre Desembargador Federal Catão Alves, do Tribunal Regional Federal da 1ª Região, ao proferir seu voto nos autos do Agravo de Instrumento n. 2005.01.00.060479-0/DF concluiu pela natureza tributária do instituto:

[...]

6 - Nota-se, também, pela análise do art. 36, § 1º, da Lei nº 9.985/2000, que a natureza jurídica da compensação ambiental é de tributo por ser prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitui sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.'

[...]

Já os que defendem a natureza reparatória da compensação ambiental entendem que a sua cobrança tem origem no uso de um bem pertencente à

---

<sup>16</sup> Art. 36. Nos casos de licenciamento ambiental de empreendimentos de significativo impacto ambiental, assim considerado pelo órgão ambiental competente, com fundamento em estudo de impacto ambiental e respectivo relatório - EIA/RIMA, o empreendedor é obrigado a apoiar a implantação e manutenção de unidade de conservação do Grupo de Proteção Integral, de acordo com o disposto neste artigo e no regulamento desta Lei.

coletividade: o meio ambiente. Dessa forma, a compensação seria um preço a ser pago pelo uso dos recursos naturais da atividade produtiva, e não uma taxa em função do poder de polícia.

[...]

De nossa parte, entendemos que a compensação ambiental tem natureza reparatória, eis que o fundamento de sua cobrança é a utilização de um bem público.<sup>17</sup>

No tocante à natureza da compensação ambiental, não é demais relembrar que tributo, por definição, não se confunde com sanção de ato ilícito. Como a compensação em exame pressupõe um significativo impacto ambiental, impacto esse lesivo, tem-se que o elemento deflagrador, por expressa previsão legal, é um dano causado ao ambiente. Dano, portanto, como substrato fático, jamais poderá ensejar o nascimento do dever de pagar tributo.

Isso ocorre porque ao legislador não é dado destacar da realidade fática semelhante fatia, sob pena de agressão ao conceito de tributo e de contrariar a principiologia orientadora da tributação no Estado Democrático de Direito, no qual tributar é uma necessidade do Estado para gerar benefícios à sociedade, não uma punição daquele a esta.

Portanto, seja tributo ou pagamento de natureza reparatória, a compensação ambiental é compulsória, assim como os dispêndios concernentes ao cumprimento do Termo de Ajustamento de Conduta. Demais disso, ambos os gastos são indispensáveis para que o contribuinte siga regularmente exercendo suas atividades, sendo certo que, para as empresas exercentes de atividades com potencial impacto ao ambiente, a compensação de que ora se cogita e os TAC's podem ser considerados elementos normais e necessários.

Feitas as ponderações acima, insta aferir o que veicula o Regulamento do Imposto de Renda para que se conclua pela dedutibilidade ou não das despesas enfocadas. Eis as normas pertinentes:

Art. 249. Na determinação do lucro real, serão adicionados ao lucro líquido do período de apuração (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º, § 2º):

I - os custos, despesas, encargos, perdas, provisões, participações e quaisquer outros valores deduzidos na apuração do lucro líquido que, de

---

<sup>17</sup>. WERKEMA, Maurício Sirihal. Dedutibilidade das Despesas Relacionadas com o Cumprimento de Termos de Ajustamento de Conduta e de Compensações Ambientais. In: **Revista Dialética de Direito Tributário**. v. 182, nov/2010. São Paulo: Dialética. 2010, pp. 99-100.

acordo com este Decreto, não sejam dedutíveis na determinação do lucro real;

II - os resultados, rendimentos, receitas e quaisquer outros valores não incluídos na apuração do lucro líquido que, de acordo com este Decreto, devam ser computados na determinação do lucro real.

[...]

Art. 299. São operacionais as despesas não computadas nos custos, necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora (Lei nº 4.506, de 1964, art. 47).

§ 1º São necessárias as despesas pagas ou incorridas para a realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa (Lei nº 4.506, de 1964, art. 47, § 1º).

§ 2º As despesas operacionais admitidas são as usuais ou normais no tipo de transações, operações ou atividades da empresa (Lei nº 4.506, de 1964, art. 47, § 2º).

Diante da comprovada necessidade e da atestada normalidade dos dispêndios no contexto dos contribuintes com atividades potencialmente degradantes em relação ao meio ambiente, tais despesas se revelam passíveis de dedutibilidade, não havendo, pois, que se falar em adição das mesmas quando da apuração do lucro real. Nota-se que a controvérsia pode ser dirimida no plano infraconstitucional, o que facilitaria o reconhecimento do direito à dedutibilidade na própria órbita administrativa, tolhida que notoriamente é de se manifestar acerca de questões constitucionais.

À propósito, no citado trabalho de Maurício Sirihal Werkema, há o registro do acórdão n. 1.617.139/08, proferido pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento de São Paulo, na sequência reproduzido em trecho:

Glosa de Despesas. Necessidade e Usualidade. Obras em Depósito de Resíduos. As despesas incorridas para a correta destinação de resíduos potencialmente poluidores, relacionados à produção de exercícios anteriores, devem ser consideradas necessárias à manutenção das atividades da pessoa

jurídica. Evidenciado que as obras visaram a proteção ambiental e não decorrem de mera liberalidade da empresa, não subsiste o lançamento.<sup>18</sup>

Não obstante, à luz da Constituição Federal, especialmente de seu artigo 225, ou seja, a conclusão a que se chegou revela-se ainda mais robusta. Fomentar cuidados com o meio ambiente via tributação confere consistência e materialidade aos desígnios do constituinte e isso já foi reconhecido judicialmente, embora não de modo unânime, em situação muito próxima a que nesse momento se analisa. Em comprovação, faz-se um paralelo com o ICMS em Minas Gerais, vinculado à atividade mineradora.

#### **4.1.1 O caso do ICMS em Minas Gerais**

As empresas que atuam na mineração precisam investir em cuidados ambientais, até mesmo para conseguirem as autorizações pertinentes para operarem.

Nesse contexto há constantes investimentos em laboratórios de tratamento de resíduos, por exemplo. O fisco mineiro, porém, divide a atividade empresarial de modo que o que não se referir diretamente à extração será deslocado para uma imaginária linha marginal e as aquisições atreladas a ela não renderiam creditamento do ICMS, já que seriam itens de mero uso e consumo.

Tendo em vista esse fato o processo produtivo seria, então, cindido em linhas principal e marginal. Nos vários processos atinentes ao assunto, foram realizadas perícias, de sorte a se comprovar que os itens adquiridos eram essenciais à operação da empresa, tanto que, sem tais compras, não seria possível proceder à mineração propriamente dita.

O Tribunal de Justiça de Minas Gerais se divide quanto à controvérsia, como fazem prova os excertos exemplificativos abaixo trabalhados. Pois bem, quando do julgamento do processo n. 1.0000.00.1922332-7/0001, julgado em 11 de dezembro de 2001, a Segunda Câmara Cível declarou o direito da empresa atuante no ramo de celulose ao aproveitamento de créditos de ICMS, decorrente de aquisições de produtos utilizados no tratamento de efluentes, sendo oportuno transcrever, do corpo do voto condutor, o seguinte excerto:

Obstaculizar, no caso, o aproveitamento dos créditos relativos à compra de produto de higienização representa não só, em termos jurídicos, na violação

---

<sup>18</sup> WERKEMA, Maurício Sirihal. Dedutibilidade das Despesas Relacionadas com o Cumprimento de Termos de Ajustamento de Conduta e de Compensações Ambientais. In: **Revista Dialética de Direito Tributário**. v. 182, nov.2010. São Paulo: Dialética, 2010, p. 99-100.

ao princípio da não cumulatividade, impedindo que sejam levados em conta etapa ao processo industrial, como ainda, numa abordagem mais abrangente, em sobrecarga ao ônus referente ao tratamento da água utilizada na fabricação da celulose, processo este que renova a possibilidade de que seja consumida pelo homem, impedindo, ademais, seja contaminado o rio no qual é jogado o efluente.

O direito ao crédito importa, automaticamente, na possibilidade de compensação, segundo os preceitos constitucionais atinentes ao ICMS<sup>19</sup>.

Como se constata, naquela assentada prevaleceu uma interpretação abrangente do princípio da não-cumulatividade, atrelada ao reconhecimento da responsabilidade ambiental.

Quando da apreciação da Apelação n. 1.0000.00.345265-3/0001, em 06 de novembro de 2003, a Oitava Câmara Cível da Corte Mineira também se manifestou de modo favorável à pretensão do contribuinte. Julgava-se, naquele momento, caso de interesse de empresa fabricante de conservas de alimentos e atomatados, que pretendia o reconhecimento do direito ao creditamento relacionado, dentre outros, a produtos utilizados em laboratório e no tratamento de água. Estas as passagens de maior destaque extraídas do acórdão em questão:

A autora elencou, na peça vestibular, quais os produtos que por ela foram considerados intermediários, para fins de compensação do ICMS, quais sejam: produtos de laboratório, os químicos utilizados no tratamento da água industrial, os combustíveis e o material de embalagem.

Tanto os referidos produtos químicos como os de laboratório foram considerados, pelo 'expert', como sendo de vital importância para a obtenção do produto final, se incorporando ou exaurindo nas etapas inerentes às atividades fins e atividades meio que compõem o processo produtivo (f. 386/390).

---

<sup>19</sup> MINAS GERAIS. Tribunal de Justiça de Minas Gerais. Segunda Câmara Cível. EMENTA: Tributário. ICMS. Direito de Crédito. Produto químico incidente no tratamento de água utilizada na fabricação da celulose. Essencialidade ao processo produtivo. Possibilidade de compensação. APELAÇÃO CÍVEL Nº 000.192.232-7/00 - COMARCA DE BELO HORIZONTE - APELANTE(S): 1ª) CENIBRA - CELULOSE NIPO BRASILEIRA S/A, 2ª) FAZENDA PÚBLICA DO ESTADO DE MINAS GERAIS - APELADO(S): OS MESMOS - RELATOR: EXMO. SR. DES. PINHEIRO LAGO. Belo Horizonte, 11 de dezembro de 2001. Disponível em: <http://www.tjmg.jus.br/jurisprudencia/pesquisaPalavrasEspelhoAcordao.do?&numeroRegistro=4&totalLinhas=70&paginaNumero=4&linhasPorPagina=1&pesquisarPor=ementa&pesquisaTesouro=true&orderByData=0&listaOrgaoJulgador=1-2&data>>. Acesso em 02 de agosto de 2012.

Da mesma forma, os combustíveis foram considerados essenciais e de aplicações bem definidas no processo industrial (f. 390/391), ao passo que as embalagens são utilizadas de forma fundamental para colocação e aceitação dos produtos no mercado (f. 391/392).<sup>20</sup>

Logo adiante, concluiu o Desembargador Silas Vieira, que não relatou o acórdão, mas apresentou suas razões para acompanhar o Relator:

Portanto, conclui-se que os referidos insumos integram efetivamente o produto final e são consumidos integralmente no processo de industrialização, gerando, destarte, direito ao creditamento do imposto estadual (ICMS).<sup>21</sup>

---

<sup>20</sup> MINAS GERAIS. Tribunal de Justiça de Minas Gerais. Oitava Câmara Cível. *Ementa*: TRIBUTÁRIO - ICMS - COMPENSAÇÃO - CRÉDITOS ESCRITURAIS DECORRENTES DE AQUISIÇÃO DE PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS - CRÉDITO FINANCEIRO - PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE - ART. 155, § 2º, I, DA CF/88 E LC 87/96 - CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS - CORREÇÃO MONETÁRIA - POSSIBILIDADE. 1. Após o advento da LC 87/96, o crédito financeiro é deduzido na compensação do ICMS. Assim, aqueles produtos que oneram o produto final na industrialização, não o integrando fisicamente, tais como os produtos intermediários (destinados ao uso e consumo), devem ter seus valores creditados na apuração do imposto, sob pena de ofensa ao princípio da não cumulatividade (art. 155, § 2º, I, da CF/88). 2. É cabível atualização monetária na compensação de créditos extemporâneos, tendo em vista tratar-se de mera correção da moeda, a fim de se evitar o enriquecimento ilícito do Fisco e a violação do princípio da isonomia e da própria não cumulatividade. APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0000.00.345265-3/000 (EM CONEXÃO COM O PROCESSO Nº 1.0000.00.345269-5/000) - COMARCA DE BELO HORIZONTE - APELANTE(S): 1º) JD 4ª V. DE FEITOS TRIBUTÁRIOS DO ESTADO DA COMARCA DE BELO HORIZONTE, 2º) BRASFRIGO S/A., 3º) FAZENDA PÚBLICA DO ESTADO DE MINAS GERAIS - APELADO(S): BRASFRIGO S/A., FAZENDA PÚBLICA DO ESTADO DE MINAS GERAIS - RELATOR: EXMO. SR. DES. PEDRO HENRIQUES. Belo Horizonte, 06 de novembro de 2003. Disponível em: <http://www.tjmg.jus.br/jurisprudencia/pesquisaNumeroCNJEspelhoAcordao.do?numeroRegistro=1&totalLinhas=1&linhasPorPagina=10&numeroUnico=1.0000.00.345265-3%2F000&pesquisaNumeroCNJ=Pesquisar>. Acesso em 02 de agosto de 2012.

<sup>21</sup> MINAS GERAIS. Tribunal de Justiça de Minas Gerais. Oitava Câmara Cível. *EMENTA*: TRIBUTÁRIO - ICMS - COMPENSAÇÃO - CRÉDITOS ESCRITURAIS DECORRENTES DE AQUISIÇÃO DE PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS - CRÉDITO FINANCEIRO - PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE - ART. 155, § 2º, I, DA CF/88 E LC 87/96 - CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS - CORREÇÃO MONETÁRIA - POSSIBILIDADE. 1. Após o advento da LC 87/96, o crédito financeiro é deduzido na compensação do ICMS. Assim, aqueles produtos que oneram o produto final na industrialização, não o integrando fisicamente, tais como os produtos intermediários (destinados ao uso e consumo), devem ter seus valores creditados na apuração do imposto, sob pena de ofensa ao princípio da não cumulatividade (art. 155, § 2º, I, da CF/88). 2. É cabível atualização monetária na compensação de créditos extemporâneos, tendo em vista tratar-se de mera correção da moeda, a fim de se evitar o enriquecimento ilícito do Fisco e a violação do princípio da isonomia e da própria não cumulatividade. APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0000.00.345265-3/000 (EM CONEXÃO COM O PROCESSO Nº 1.0000.00.345269-5/000) - COMARCA DE BELO HORIZONTE - APELANTE(S): 1º) JD 4ª V. DE FEITOS TRIBUTÁRIOS DO ESTADO DA COMARCA DE BELO HORIZONTE, 2º) BRASFRIGO S/A., 3º) FAZENDA PÚBLICA DO ESTADO DE MINAS GERAIS - APELADO(S): BRASFRIGO S/A., FAZENDA PÚBLICA DO ESTADO DE MINAS GERAIS - RELATOR: EXMO. SR. DES. PEDRO HENRIQUES. Belo Horizonte, 06 de novembro de 2003. Disponível em: <http://www.tjmg.jus.br/jurisprudencia/pesquisaNumeroCNJEspelhoAcordao.do?numeroRegistro=1&totalLinhas=1&linhasPorPagina=10&numeroUnico=1.0000.00.345265-3%2F000&pesquisaNumeroCNJ=Pesquisar>. Acesso em 02 de agosto de 2012.



Nesse instante, mostra-se conveniente registrar que foi colocado em relevo, pelos julgadores, o processo produtivo dos contribuintes. Nos dois casos acima trazidos foram realizadas perícias.

No primeiro processo, constatou-se que o Tribunal interpretou de modo amplo o direito ao creditamento levando em conta aspectos não eminentemente tributários, como o referente à responsabilidade ambiental inerente à exploração de uma dada atividade econômica. No segundo julgamento, mesmo não abordando esta faceta do assunto, foi reconhecida a pertinência do creditamento tendo em vista o fato de insumos integrarem-se efetivamente ao produto final ou serem consumidos integralmente ao longo das “etapas inerentes às atividades fins e atividades meio que compõem o processo produtivo”<sup>22</sup>.

Já na ocasião do julgamento do processo n. 1.0372.02.000619-6/001, em 06 de outubro de 2005, prevaleceu a interpretação mais restrita quanto à possibilidade de aproveitamento do imposto em tela. Deveras, a Quinta Câmara Cível, em acórdão relatado pelo Desembargador Nepomuceno Silva, afirmou que apenas os produtos utilizados no processo produtivo principal da contribuinte dariam ensejo ao crédito do ICMS. Na oportunidade, aduziu o Tribunal de Justiça que os insumos utilizados em linhas consideradas marginais não propiciariam o creditamento:

Para prevalecer a tese da Companhia-apelante seria imprescindível que ela demonstrasse a absorção de todos estes produtos no processo industrial, o que não ocorreu. Ao contrário, tais produtos participam do processo industrial em linhas marginais e independentes. Entendimento contrário

---

<sup>22</sup> MINAS GERAIS. Tribunal de Justiça de Minas Gerais. Oitava Câmara Cível. EMENTA: TRIBUTÁRIO - ICMS - COMPENSAÇÃO - CRÉDITOS ESCRITURAIS DECORRENTES DE AQUISIÇÃO DE PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS - CRÉDITO FINANCEIRO - PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE - ART. 155, § 2º, I, DA CF/88 E LC 87/96 - CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS - CORREÇÃO MONETÁRIA - POSSIBILIDADE. 1. Após o advento da LC 87/96, o crédito financeiro é deduzido na compensação do ICMS. Assim, aqueles produtos que oneram o produto final na industrialização, não o integrando fisicamente, tais como os produtos intermediários (destinados ao uso e consumo), devem ter seus valores creditados na apuração do imposto, sob pena de ofensa ao princípio da não cumulatividade (art. 155, § 2º, I, da CF/88). 2. É cabível atualização monetária na compensação de créditos extemporâneos, tendo em vista tratar-se de mera correção da moeda, a fim de se evitar o enriquecimento ilícito do Fisco e a violação do princípio da isonomia e da própria não cumulatividade. APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0000.00.345265-3/000 (EM CONEXÃO COM O PROCESSO Nº 1.0000.00.345269-5/000) - COMARCA DE BELO HORIZONTE - APELANTE(S): 1º) JD 4ª V. DE FEITOS TRIBUTÁRIOS DO ESTADO DA COMARCA DE BELO HORIZONTE, 2º) BRASFRIGO S/A., 3º) FAZENDA PÚBLICA DO ESTADO DE MINAS GERAIS - APELADO(S): BRASFRIGO S/A., FAZENDA PÚBLICA DO ESTADO DE MINAS GERAIS - RELATOR: EXMO. SR. DES. PEDRO HENRIQUES. Belo Horizonte, 06 de novembro de 2003. Disponível em: <http://www.tjmg.jus.br/jurisprudencia/pesquisaNumeroCNJEspelhoAcordao.do?numeroRegistro=1&totalLinhas=1&linhasPorPagina=10&numeroUnico=1.0000.00.345265-3%2F000&pesquisaNumeroCNJ=Pesquisar>. Acesso em 02 de agosto de 2012.

levaria a ampliar indefinidamente o leque de ‘produtos intermediários’, para efeito do aproveitamento de crédito de ICMS, adotando, como tal, todo e qualquer material necessário ao funcionamento da indústria e utilizado nas diversas fases precedentes ao processo produtivo, como integrante do produto final, ou mesmo consumido no processo central de industrialização.<sup>23</sup>

Em caso julgado em 26 de janeiro de 2006, atinente ao processo n. 1.0313.00.004186-0/001, tem-se que a Quarta Câmara, em decisão de relatoria do Desembargador Audebert Delage, emprestou limites estreitos ao direito de creditamento. Deveras, compreendeu-se que os insumos então analisados eram utilizados no processo industrial, mas “não consumidos no produto final”, nem passavam a integrá-lo. Em comprovação, transcreve-se a pertinente passagem do *decisum* examinado, em letra:

Vale ainda acrescentar que, conforme comprovado pelos documentos elaborados pela própria Usiminas (fichas dos materiais considerados como intermediários), às fls 154/193, os materiais em questão (produtos utilizados no tratamento da água, no laboratório e o óleo diesel) são produtos que, embora utilizados no processo industrial, não são consumidos no produto final, nem passam a integrá-lo. São produtos que definitivamente não podem ser considerados matéria-prima (sic) ou intermediários para emprego nas atividades da empresa.<sup>24</sup>

---

<sup>23</sup> MINAS GERAIS. Tribunal de Justiça de Minas Gerais. Quinta Câmara Cível. EMENTA: TRIBUTÁRIO - ICMS - PRINCÍPIO DA NÃO- CUMULATIVIDADE - APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS - MULTA DE REVALIDAÇÃO APLICADA CONFORME O COMANDO LEGAL - MANUTENÇÃO QUE SE IMPÕE - APLICAÇÃO DA TAXA SELIC - LEGALIDADE - SENTENÇA REFORMADA, EM PARTE, NO REEXAME NECESSÁRIO. 1. A aquisição de mercadorias para utilização no próprio estabelecimento só gera crédito aproveitável do ICMS quando se provar que foram consumidas no processo industrial de modo a se tornarem integrante do produto final. 2. A multa de revalidação, cobrada em conformidade com o Código Tributário Mineiro, não tem caráter de confisco, sim de mera penalidade com o objetivo de combater a sonegação e coibir a inadimplência. No caso, tal multa, contudo, deve incidir à base de 50% (cinquenta por cento) - e não de 100% (cem por cento) - sobre o valor do tributo, como preceitua a Lei estadual nº 12.729/97 (art. 1º), que alterou a Lei estadual nº 6.763/75. 3. É legal a aplicação da taxa SELIC no cálculo dos juros moratórios a serem pagos nos débitos fiscais, conforme é de jurisprudência uniformizada no Superior Tribunal de Justiça (Recursos Especiais nºs 578.395- MG, 418.940-MG e 443.343-PR). APELAÇÃO CÍVEL / REEXAME NECESSÁRIO Nº 1.0372.02.000619-6/001 - COMARCA DE LAGOA DA PRATA - REMETENTE: JD 1 V COMARCA LAGOA PRATA - APELANTE(S): CIA IND AGRICOLA OESTE MINAS PRIMEIRO(A)(S), FAZENDA PUBLICA ESTADO MINAS GERAIS SEGUNDO(A)(S) - APELADO(A)(S): FAZENDA PUBLICA ESTADO MINAS GERAIS, CIA IND AGRICOLA OESTE MINAS - RELATOR: EXMO. SR. DES. NEPOMUCENO SILVA. Belo Horizonte, 06 de outubro de 2005. <http://www.tjmg.jus.br/jurisprudencia/pesquisaNumeroCNJEspelhoAcordao.do?numeroRegistro=1&totalLinhas=1&linhasPorPagina=10&numeroUnico=1.0372.02.000619-6%2F001&pesquisaNumeroCNJ=Pesquisar>>. Acesso em 02 de agosto de 2012.

<sup>24</sup> MINAS GERAIS. Tribunal de Justiça de Minas Gerais. Quarta Câmara Cível. Ementa: TRIBUTÁRIO - ICMS - APROVEITAMENTO DE CRÉDITO - MERCADORIAS DE CONSUMO, BENS DO ATIVO FIXO, ENERGIA ELÉTRICA E PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE TELEFONIA - IMPOSSIBILIDADE.

Cabe destacar que, apesar do fato de que o trabalho da perícia possui considerável destaque, isto não faz com que o julgador se atrele necessariamente às conclusões do *expert*<sup>25</sup>. No caso infra, Apelação Cível n. 1.0313.03.090022-6/001, em 23 de novembro de 2006, o Relator expressamente discordou de determinada conclusão do perito e, para tanto, valeu-se de uma interpretação mais abrangente do conceito de processo produtivo, buscando adequá-lo à responsabilidade ambiental inerente às empresas em um paradigma jurídico como o brasileiro, qual seja, o do Estado Democrático de Direito. É o que se constata:

Pois bem. Em que pese o i. Perito ter concluído que não se trataria de produto intermediário, tendo agora conhecimento das funções do referido produto químico, chega-se a conclusão diversa. Na atualidade, não se pode conceber processo produtivo que seja ambientalmente degradador. Um produto que se presta a devolver à natureza um elemento como a água, livre de dejetos industriais, só pode fazer parte da produção, desempenhando nela um papel essencial. A Constituição da República de 1988 assegura a todos o direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado, impondo ao poder público e à coletividade (e à produção, por corolário) o dever de defendê-lo e preservá-lo para as presentes e futuras gerações (art. 225 da CR/88). Sem o carbonato de sódio em solução, a produção da Usiminas seria ambientalmente degradante. Não seria 'produção' na concepção do atual Estado Democrático de Direito, mas 'produção' numa concepção mais condizente com a Revolução Industrial. O referido produto, portanto, integra o conceito de produto intermediário, sendo consumido no processo produtivo da apelante.<sup>26</sup>

---

CORREÇÃO MONETÁRIA DE CRÉDITOS ESCRITURAIS - PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE - OFENSA - TAXA SELIC. Cabe à lei complementar disciplinar o regime de compensação do imposto segundo art. 155, § 2º, XII, "c". Está consolidado na jurisprudência o entendimento de que compete à lei local prever a correção ou não dos créditos escriturais. APELAÇÃO CÍVEL / REEXAME NECESSÁRIO Nº 1.0313.00.004186-0/001 - COMARCA DE IPATINGA - REMETENTE: JD V FAZ PUBL AUTARQUIAS COMARCA IPATINGA - APELANTE(S): FAZENDA PÚBLICA ESTADO MINAS GERAIS PRIMEIRO(A)(S), USIMINAS USINAS SIDERURGICAS MINAS GERAIS S/A SEGUNDO(A)(S) - APELADO(A)(S): FAZENDA PÚBLICA ESTADO MINAS GERAIS, USIMINAS USINAS SIDERURGICAS MINAS GERAIS S/A - RELATOR: EXMO. SR. DES. AUDEBERT DELAGE. Belo Horizonte, 26 de janeiro de 2006.  
<http://www.tjmg.jus.br/jurisprudencia/pesquisaNumeroCNJEspelhoAcordao.do?numeroRegistro=1&totalLinhas=1&linhasPorPagina=10&numeroUnico=1.0313.00.004186-0%2F001&pesquisaNumeroCNJ=Pesquisar>. Acesso em 02 de agosto de 2012.

<sup>25</sup> Código de Processo Civil: Art. 436. O juiz não está adstrito ao laudo pericial, podendo formar a sua convicção com outros elementos ou fatos provados nos autos.

<sup>26</sup> MINAS GERAIS. Tribunal de Justiça de Minas Gerais. Oitava Câmara Cível. Ementa: TRIBUTÁRIO - ICMS - PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE - APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS - AQUISIÇÃO

Os vários trechos de arestos colacionados quanto ao ICMS se justificam para demonstrar que a relação entre tributação e meio ambiente ainda é turva no plano exegético e, fosse aplicado o artigo 225 da Constituição Federal, mesmo sem inovação normativa, a tributação já prestaria mais relevante contribuição ao meio ambiente, prestaria, em verdade, serviço de destaque para que um direito fundamental fosse como tal vivenciado. Acerca, aliás, da fundamentalidade do direito ao meio ambiente equilibrado, assinala José Adércio Leite Sampaio:

Parece, enfim, mais correto afirmar com Zagrebelsky que o direito ao meio ambiente é fundamental e estruturalmente aberto, pois exige de todos um dever de configuração e de efetividade.

[...]

Não bastasse a existência das condições formais de um direito fundamental, o direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado ainda goza de relevo especial na missão de tutelar e de desenvolver o princípio da dignidade da pessoa humana ou como desdobramento imediato da co-responsabilidade intergeracional. Somados, assim, requisitos formais e materiais, pode-se falar no Brasil de um direito fundamental ao meio ambiente ecologicamente equilibrado, assim como se pode referir a uma ‘ordem ambiental’ que completa e condiciona a ‘ordem econômica’ e que, por topologia, integra-se na ‘ordem social’.<sup>27</sup>

---

DE PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS - LEI COMPLEMENTAR N.º 87/96 -- APLICAÇÃO - SELIC - ARTS. 161, § 1º, E 97, INC. V, DO CTN - NATUREZA DE JUROS REMUNERATÓRIOS - INVIABILIDADE COMO INDEXADOR DE JUROS MORATÓRIOS - PROCEDÊNCIA DOS EMBARGOS À EXECUÇÃO. 1 - Demonstrado que os créditos derivam da aquisição de produtos intermediários, não sendo mercadorias destinadas ao uso e consumo, é de se assegurar ao contribuinte o direito ao respectivo creditamento. 2 - É juridicamente inviável a utilização da SELIC como indexador de juros moratórios nos pagamentos do contribuinte, pois fere o § 1º do art. 161 do CTN, dada sua natureza remuneratória e não moratória, e afronta o inc. V do art. 97 do CTN, porquanto seus critérios de cálculo estão fixados em Resolução do Conselho Monetário Nacional. 3 - Sentença confirmada em reexame necessário, 2º recurso voluntário prejudicado, agravo retido não provido, preliminar rejeitada e 1º recurso voluntário provido. APELAÇÃO CÍVEL / REEXAME NECESSÁRIO Nº 1.0313.03.090022-6/001 - COMARCA DE IPATINGA - REMETENTE: JD V EXEC CR COMARCA IPATINGA - APELANTE(S): USIMINAS USINAS SIDERURGICAS MINAS GERAIS S/A PRIMEIRO(A)(S), FAZENDA PÚBLICA ESTADO MINAS GERAIS SEGUNDO(A)(S) - APELADO(A)(S): USIMINAS USINAS SIDERURGICAS MINAS GERAIS S/A, FAZENDA PÚBLICA ESTADO MINAS GERAIS - RELATOR: EXMO. SR. DES. EDGARD PENNA AMORIM. Belo Horizonte, 26 de novembro de 2006. Disponível em:

<http://www.tjmg.jus.br/jurisprudencia/pesquisaNumeroCNJEspelhoAcordao.do?numeroRegistro=1&totalLinhas=1&linhasPorPagina=10&numeroUnico=1.0313.03.090022-6%2F001&pesquisaNumeroCNJ=Pesquisar>>.

Acesso em 02 de agosto de 2012.

<sup>27</sup> SAMPAIO, José Adércio Leite. WOLD, Chris. NARDY, Afrânio. **Princípios de Direito Ambiental na Dimensão Internacional e Comparada. Belo Horizonte**: Del Rey: 2003. pp. 97-98.

E como as normas constitucionais devem ser percebidas, sentidas pelos cidadãos, sempre que se cogita de atividades econômicas e suas consequências e objetivos, deve advir a noção de desenvolvimento como algo não destrutivo, como algo que se sustente gerando benefícios à geração atual sem gerar passivos às vindouras. Quanto a essa noção de desenvolvimento, pontifica José Eli da Veiga:

Há um novo requisito que exige ajustes em ultrapassadas concepções de desenvolvimento: a sustentabilidade ambiental do crescimento e da melhoria da qualidade de vida. Trata-se de um imperativo global que chegou para ficar, em virtude da percepção de que a biosfera, em níveis global, regional, nacional e local, está sendo submetida a pressões insuportáveis e prejudiciais para o próprio desenvolvimento e as condições de vida.

[...]

A noção de desenvolvimento sustentável, de tanta importância nos últimos anos, procura vincular estreitamente a temática do crescimento econômico com a do meio ambiente.<sup>28</sup>

A tributação, dada a posição estratégica e funcional que ocupa no Direito positivo brasileiro, não pode ficar alheio às questões ambientais. Reconhecer os vínculos entre tributação e meio ambiente longe de ser um favor do intérprete, é uma demonstração de acurácia, de visão sistêmica e estribada no Direito já vigente, e gerador de efeitos. É dizer: a par de se trabalhar pela aprovação de legislação atinente a incentivos fiscais, é preciso ter atenção quanto à interpretação do Direito positivado, pena de serem necessárias normas pontuais, de estatura infraconstitucional, para incremento do que a Constituição Federal permite seja feito amplamente, a partir, quando pouco, da conjugação de seus artigos 3º e 225.

## 5 Conclusão

Compatibilizar a utilização dos recursos naturais e desenvolvimento tem sido um dos maiores desafios para a proteção do meio ambiente. O Direito Ambiental foi criado pela Constituição de 1988 de forma inédita, tendo em vista que as constituições anteriores não prestigiaram o bem mais precioso para o homem.

---

<sup>28</sup> VEIGA, José Eli da Veiga. **Desenvolvimento Sustentável – O desafio do século XXI**. Rio de Janeiro: Garamond, 2010, p. 187.

A Constituição Brasileira de 1988 se inspirou na primeira Conferência da ONU sobre Meio Ambiente Humano, em 1972, para abraçar a causa ambiental.

O Direito Ambiental, de forma transdisciplinar, busca sua efetividade na proteção do meio ambiente, mas não está sozinho nessa luta, pois é seguido pelos Direito Penal Ambiental, Direito Administrativo Ambiental e o Direito Tributário Ambiental.

O Direito Tributário atualmente com certeza é uma esperança de grandes resultados, pois possui instrumentos mais adequados para a efetividade dessa proteção. É preciso encontrar formas precisas de limitar atitudes que ameacem o direito do homem de viver em um meio ambiente ecologicamente equilibrado.

E por que razão o Direito limita? Por que motivo impõe cerceios?

Ora, o Direito não limita senão para realizar valores – os mesmos valores que estão no prólogo da Constituição: igualdade, liberdade, solidariedade, justiça, segurança jurídica, dignidade humana além de tantos outros.

Não obstante, a cautela é de fundamental importância na construção desses limites, sob pena de promover o caos social. A delimitação desastrada e desmedida pode operar efeitos inversos aos desejados, corroendo valores, ao invés de efetivá-los.

E um dos valores que merece atenção especial do Direito Tributário é desenvolvimento sustentável. Não há dignidade humana onde a economia não se desenvolva adequadamente.

O Direito Tributário vem socorrer a proteção do meio ambiente de forma sofisticada e não como prestação pecuniária obrigatória que faz dele um tributo, no entanto se a tributação desagrade, por seu aspecto expropriatório, e também confiscatório – na medida em que a reciprocidade não se faz presente, não há como negar que ele seja necessário. Os tributos são o preço que se paga por viver em sociedade organizada sob a forma de Estado. Destarte, não é a tributação que o jurista deve combater, senão seu abuso – que, aliás, tem sido frequente no Brasil, sob múltiplas formas.

E uma das maneira de abuso do poder de tributar reside na falta de destinação adequada – distorção esta que somente pode ser corrigida pela extrafiscalidade.

A extrafiscalidade é uma forma de desoneração fiscal que ocorre para induzir a conduta dos contribuintes a utilizar produtos, maquinários ecologicamente corretos e evitar a degradação ambiental. Portanto, age de maneira preventiva.

Por derradeiro, cabe observar que a jurisprudência analisada neste trabalho provoca um estado de perplexidade. No que tange ao ICMS, e à tributação indireta sobre o consumo em geral, já está superada, de há muito, e no mundo inteiro, esta empedernida discussão entre crédito físico e crédito financeiro – que os tribunais insistem em fomentar.

O direito ao crédito, na conformidade de ordem constitucional instaurada em 1988, é amplíssimo – e obrigatório para todos os setores. Já não faz sentido alguém dizer que o crédito deva se restringir ao insumo que se incorpore ao produto final (ou que, em sua produção, se desgaste). O Sistema Tributário precisa aliar-se a outros valores que a Carta Constitucional proclama, notadamente o desenvolvimento sustentável. Daí o posicionamento de defesa do creditamento em relação às medidas de proteção ambiental, tomadas pelo contribuinte, na produção ou comercialização de seu produto. E o mesmo se diga com relação às despesas dedutíveis na apuração do imposto sobre a renda.

## 6 Referências Bibliográficas

BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. Disponível no site: <[www.planalto.gov.br](http://www.planalto.gov.br)>.

BRASIL. Secretaria da Receita Federal, 9ª Região Fiscal. EMENTA: O valor relativo a repasse de recursos efetuado a Centro Cultural, como compensação por agressão ao meio ambiente e em decorrência de Termo de Compromisso de Ajustamento de Conduta firmado com o Ministério Público Federal e outros órgãos de controle ambiental, não pode ser excluído da receita bruta tributável pela Cofins. SOLUÇÃO DE CONSULTA SRF 9ª RF Nº 470, DE 27 DE DEZEMBRO DE 2006 - DIONE JESABEL WASILEWSKI - Chefe da Divisão Substituto DOU 09.01.2007. disponível em:  
<http://contadezlp.cenofisco.com.br/ctz/ctz.dll/Infobase/156c8/16546b/166037/1738c9/175f04/175f2e?fn=document-frame.htm&f=templates&2.0> .

BRASIL. Lei 5.172 de 25 de outubro de 1966. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional. Disponível em: <[www.planalto.gov.br](http://www.planalto.gov.br)>.

CARVALHO, Carlos Gomes. **Legislação ambiental brasileira – contribuição para um código do ambiente**. 2. ed. Campinas: Millennium, 2002.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. São Paulo: Saraiva, 1993.

COSTA, Beatriz Souza. **O Gerenciamento econômico do minério de ferro como bem ambiental no direito constitucional brasileiro**. São Paulo: Fiúza, 2009.

GUSMÃO, Omara Oliveira de. Proteção Ambiental e Tributação- O tributo como coadjuvante na concretização do valor constitucional Meio Ambiente. **Revista dos Tribunais 100 anos**.v. IV. São Paulo: RT, 2011.

MINAS GERAIS. Tribunal de Justiça de Minas Gerais. Segunda Câmara Cível. EMENTA: Tributário. ICMS. Direito de Crédito. Produto químico incidente no tratamento de água utilizada na fabricação da celulose. Essencialidade ao processo produtivo. Possibilidade de compensação. APELAÇÃO CÍVEL Nº 000.192.232-7/00 - COMARCA DE BELO HORIZONTE - APELANTE(S): 1ª) CENIBRA - CELULOSE NIPO BRASILEIRA S/A, 2ª) FAZENDA PÚBLICA DO ESTADO DE MINAS GERAIS - APELADO(S): OS MESMOS - RELATOR: EXMO. SR. DES. PINHEIRO LAGO. Belo Horizonte, 11 de dezembro de 2001. Disponível em:

<http://www.tjmg.jus.br/jurisprudencia/pesquisaPalavrasEspelhoAcordao.do?&numeroRegistro=4&totalLinhas=70&paginaNumero=4&linhasPorPagina=1&pesquisarPor=ementa&pesquisaTesauro=true&orderByData=0&listaOrgaoJulgador=1-2&data>>.

MINAS GERAIS. Tribunal de Justiça de Minas Gerais. Oitava Câmara Cível. *Ementa*: TRIBUTÁRIO - ICMS - COMPENSAÇÃO - CRÉDITOS ESCRITURAIS DECORRENTES DE AQUISIÇÃO DE PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS - CRÉDITO FINANCEIRO - PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE - ART. 155, § 2º, I, DA CF/88 E LC 87/96 - CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS - CORREÇÃO MONETÁRIA - POSSIBILIDADE. 1. Após o advento da LC 87/96, o crédito financeiro é deduzido na compensação do ICMS. Assim, aqueles produtos que oneram o produto final na industrialização, não o integrando fisicamente, tais como os produtos intermediários (destinados ao uso e consumo), devem ter seus valores creditados na apuração do imposto, sob pena de ofensa ao princípio da não cumulatividade (art. 155, § 2º, I, da CF/88). 2. É cabível atualização monetária na compensação de créditos extemporâneos, tendo em vista tratar-se de mera correção da moeda, a fim de se evitar o enriquecimento ilícito do Fisco e a violação do princípio da isonomia e da



própria não cumulatividade. APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0000.00.345265-3/000 (EM CONEXÃO COM O PROCESSO Nº 1.0000.00.345269-5/000) - COMARCA DE BELO HORIZONTE - APELANTE(S): 1º) JD 4ª V. DE FEITOS TRIBUTÁRIOS DO ESTADO DA COMARCA DE BELO HORIZONTE, 2º) BRASFRIGO S/A., 3º) FAZENDA PÚBLICA DO ESTADO DE MINAS GERAIS - APELADO(S): BRASFRIGO S/A., FAZENDA PÚBLICA DO ESTADO DE MINAS GERAIS - RELATOR: EXMO. SR. DES. PEDRO HENRIQUES. Belo Horizonte, 06 de novembro de 2003. Disponível em: <http://www.tjmg.jus.br/jurisprudencia/pesquisaNumeroCNJEspelhoAcordao.do?numeroRegistro=1&totalLinhas=1&linhasPorPagina=10&numeroUnico=1.0000.00.345265-3%2F000&pesquisaNumeroCNJ=Pesquisar>.

MINAS GERAIS. Tribunal de Justiça de Minas Gerais. Quinta Câmara Cível. EMENTA: TRIBUTÁRIO - ICMS - PRINCÍPIO DA NÃO- CUMULATIVIDADE - APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS - MULTA DE REVALIDAÇÃO APLICADA CONFORME O COMANDO LEGAL - MANUTENÇÃO QUE SE IMPÕE - APLICAÇÃO DA TAXA SELIC - LEGALIDADE - SENTENÇA REFORMADA, EM PARTE, NO REEXAME NECESSÁRIO. 1. A aquisição de mercadorias para utilização no próprio estabelecimento só gera crédito aproveitável do ICMS quando se provar que foram consumidas no processo industrial de modo a se tornarem integrante do produto final. 2. A multa de revalidação, cobrada em conformidade com o Código Tributário Mineiro, não tem caráter de confisco, sim de mera penalidade com o objetivo de combater a sonegação e coibir a inadimplência. No caso, tal multa, contudo, deve incidir à base de 50% (cinquenta por cento) - e não de 100% (cem por cento) - sobre o valor do tributo, como preceitua a Lei estadual nº 12.729/97 (art. 1º), que alterou a Lei estadual nº 6.763/75. 3. É legal a aplicação da taxa SELIC no cálculo dos juros moratórios a serem pagos nos débitos fiscais, conforme é de jurisprudência uniformizada no Superior Tribunal de Justiça (Recursos Especiais nºs 578.395-MG, 418.940-MG e 443.343-PR). APELAÇÃO CÍVEL / REEXAME NECESSÁRIO Nº 1.0372.02.000619-6/001 - COMARCA DE LAGOA DA PRATA - REMETENTE: JD 1 V COMARCA LAGOA PRATA - APELANTE(S): CIA IND AGRICOLA OESTE MINAS PRIMEIRO(A)(S), FAZENDA PUBLICA ESTADO MINAS GERAIS SEGUNDO(A)(S) - APELADO(A)(S): FAZENDA PUBLICA ESTADO MINAS GERAIS, CIA IND AGRICOLA OESTE MINAS - RELATOR: EXMO. SR. DES. NEPOMUCENO SILVA. Belo Horizonte, 06 de outubro de 2005.

<http://www.tjmg.jus.br/jurisprudencia/pesquisaNumeroCNJEspelhoAcordao.do?numeroRegistro=1&totalLinhas=1&linhasPorPagina=10&numeroUnico=1.0372.02.000619-6%2F001&pesquisaNumeroCNJ=Pesquisar>

tro=1&totalLinhas=1&linhasPorPagina=10&numeroUnico=1.0372.02.000619-6%2F001&pesquisaNumeroCNJ=Pesquisar>.

MINAS GERAIS. Tribunal de Justiça de Minas Gerais. Quarta Câmara Cível. Ementa: TRIBUTÁRIO - ICMS - APROVEITAMENTO DE CRÉDITO - MERCADORIAS DE CONSUMO, BENS DO ATIVO FIXO, ENERGIA ELÉTRICA E PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE TELEFONIA - IMPOSSIBILIDADE. CORREÇÃO MONETÁRIA DE CRÉDITOS ESCRITURAIS - PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE - OFENSA - TAXA SELIC. Cabe à lei complementar disciplinar o regime de compensação do imposto segundo art. 155, § 2º, XII, "c". Está consolidado na jurisprudência o entendimento de que compete à lei local prever a correção ou não dos créditos escriturais. APELAÇÃO CÍVEL / REEXAME NECESSÁRIO Nº 1.0313.00.004186-0/001 - COMARCA DE IPATINGA - REMETENTE: JD V FAZ PUBL AUTARQUIAS COMARCA IPATINGA - APELANTE(S): FAZENDA PÚBLICA ESTADO MINAS GERAIS PRIMEIRO(A)(S), USIMINAS USINAS SIDERURGICAS MINAS GERAIS S/A SEGUNDO(A)(S) - APELADO(A)(S): FAZENDA PÚBLICA ESTADO MINAS GERAIS, USIMINAS USINAS SIDERURGICAS MINAS GERAIS S/A - RELATOR: EXMO. SR. DES. AUDEBERT DELAGE. Belo Horizonte, 26 de janeiro de 2006.

<http://www.tjmg.jus.br/jurisprudencia/pesquisaNumeroCNJEspelhoAcordao.do?numeroRegistro=1&totalLinhas=1&linhasPorPagina=10&numeroUnico=1.0313.00.004186-0%2F001&pesquisaNumeroCNJ=Pesquisar>.

MINAS GERAIS. Tribunal de Justiça de Minas Gerais. Oitava Câmara Cível. Ementa: TRIBUTÁRIO - ICMS - PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE - APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS - AQUISIÇÃO DE PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS - LEI COMPLEMENTAR N.º 87/96 -- APLICAÇÃO - SELIC - ARTS. 161, § 1º, E 97, INC. V, DO CTN - NATUREZA DE JUROS REMUNERATÓRIOS - INVIABILIDADE COMO INDEXADOR DE JUROS MORATÓRIOS - PROCEDÊNCIA DOS EMBARGOS À EXECUÇÃO. 1 - Demonstrado que os créditos derivam da aquisição de produtos intermediários, não sendo mercadorias destinadas ao uso e consumo, é de se assegurar ao contribuinte o direito ao respectivo creditamento. 2 - É juridicamente inviável a utilização da SELIC como indexador de juros moratórios nos pagamentos do contribuinte, pois fere o § 1º do art. 161 do CTN, dada sua natureza remuneratória e não moratória, e afronta o inc. V do art. 97 do CTN, porquanto seus critérios de cálculo estão fixados em

Resolução do Conselho Monetário Nacional. 3 - Sentença confirmada em reexame necessário, 2º recurso voluntário prejudicado, agravo retido não provido, preliminar rejeitada e 1º recurso voluntário provido. APELAÇÃO CÍVEL / REEXAME NECESSÁRIO Nº 1.0313.03.090022-6/001 - COMARCA DE IPATINGA - REMETENTE: JD V EXEC CR COMARCA IPATINGA - APELANTE(S): USIMINAS USINAS SIDERURGICAS MINAS GERAIS S/A PRIMEIRO(A)(S), FAZENDA PÚBLICA ESTADO MINAS GERAIS SEGUNDO(A)(S) - APELADO(A)(S): USIMINAS USINAS SIDERURGICAS MINAS GERAIS S/A, FAZENDA PÚBLICA ESTADO MINAS GERAIS - RELATOR: EXMO. SR. DES. EDGARD PENNA AMORIM. Belo Horizonte, 26 de novembro de 2006. Disponível em:

<http://www.tjmg.jus.br/jurisprudencia/pesquisaNumeroCNJEspelhoAcordao.do?numeroRegistro=1&totalLinhas=1&linhasPorPagina=10&numeroUnico=1.0313.03.090022-6%2F001&pesquisaNumeroCNJ=Pesquisar>>.

MOREIRA, Luiz. **Fundamentação do Direito em Habermas**. 3. ed. Belo Horizonte: Mandamentos, 2004.

SAMPAIO, José Adércio Leite. WOLD, Chris. NARDY, Afrânio. **Princípios de Direito Ambiental na Dimensão Internacional e Comparada**. Belo Horizonte: Del Rey: 2003.

SOARES, Guido Fernando Silva. **Direito Internacional do Meio Ambiente – Emergência, obrigações e responsabilidades**. São Paulo: Atlas, 2001.

TUPIASSU, Lise Vieira da Costa. **Tributação Ambiental – A utilização de instrumentos econômicos e fiscais na implementação do direito ao meio ambiente saudável**. Rio de Janeiro: Renovar, 2006.

WERKEMA, Maurício Sirihal. Dedutibilidade das Despesas Relacionadas com o Cumprimento de Termos de Ajustamento de Conduta e de Compensações Ambientais. *In*: **Revista Dialética de Direito Tributário**. v. 182, nov/2010. São Paulo: Dialética, 2010.

VEIGA, José Eli da Veiga. **Desenvolvimento Sustentável – O desafio do século XXI**. Rio de Janeiro: Garamond, 2010.