



Escola Da Magistratura Do Estado Do Rio De Janeiro

A Extrafiscalidade Como Forma de Incentivar Ações Sustentáveis

Frank Rodrigues Perdiz

Rio de Janeiro

2014

FRANK RODRIGUES PERDIZ

A Extrafiscalidade Como Forma de Incentivar Ações Sustentáveis

Artigo científico apresentado como exigência de conclusão de curso de Pós-Graduação Lato Sensu da Escola da Magistratura do Estado do Rio de Janeiro em Direito Tributário.

Professores Orientadores:

Rafael M. Iorio

Néli L. C. Fetzner

Nelson C. Tavares Junior

Rio de Janeiro

2014

A EXTRAFISCALIDADE COMO FORMA DE INCENTIVAR AÇÕES SUSTENTÁVEIS

Frank Rodrigues Perdiz

Advogado Graduado pela
Universidade Cândido Mendes.
Pós-graduado em Gestão
Ambiental Executiva pela
COPPE/UFRJ. Pós Graduado em
Responsabilidade Civil pela
EMERJ / UNESA.

Resumo: A questão ambiental e da sustentabilidade está em foco na sociedade contemporânea mundial. Existe tênue limite entre as mudanças de comportamento e as alterações nas demandas de consumo junto aos hábitos da população, e o custo que isso implica ao bolso de cada um. Pouco adianta haver uma conscientização midiática sem que se crie meios para que a maior parcela da população tenha acesso às alternativas existentes que conduzem a uma vida mais sustentável, de menores prejuízos sócio-ambientais. O objetivo deste trabalho é apresentar como as ações governamentais no que dizem respeito às questões tributárias extrafiscais podem estimular – e muito – a esperada mudança comportamental, incentivando uma maior e melhor qualidade de vida e a mudança de hábitos na sociedade como um todo, a ponto de transformar o que se inicia como política governamental para uma questão cultural, envolvendo meios produtivos (empresários) e população.

Palavras-chave: Tributo. Impostos. Benefícios fiscais. Extrafiscalidade. Finalidades Especiais. Consumo. Hábitos. Sustentabilidade.

Sumário: Introdução. 1. Tributo: conceito e espécies. 2. Benefícios Fiscais (extrafiscalidade): conceito e características. 3. Sustentabilidade: conceito e características. 4. Os Benefícios Fiscais como forma de incentivar o consumo e ações sustentáveis. Conclusão. Referências.

INTRODUÇÃO

O Brasil é hoje a 7ª maior economia mundial, e apesar de seu crescimento econômico e importância estratégica no cenário mundial, com evidente melhora em sua capacidade industrial, a comercialização e o descarte de bens se mostram absolutamente arcaicos, presos a velhos padrões totalmente incompatíveis com as modernas exigências

acerca das ações que visam diminuir a um mínimo aceitável a emissão desse passivo ambiental.

Produzir, dispor e consumir de forma racional é o maior desafio dos Governos, que buscam soluções para integrar a questão da sustentabilidade sem afetar o crescimento econômico ou fomentar o desemprego. Para tanto, várias são as ações e infindáveis os campos de atuação, cujas ideias e políticas inteligentes contribuem – e muito – para a melhoria da qualidade de vida interferindo minimamente em importantes aspectos de nossa economia.

Um desses campos é justamente a íntima relação existente entre a mudança de hábitos da população em correlação com os incentivos fiscais nas cadeias produtivas, de modo a fomentar uma mudança nos padrões de consumo, influenciando uma melhor relação das pessoas com o meio em que vivem, em especial no que diz respeito ao transporte, alimentação, vestuário e até no próprio descarte dos resíduos.

E a arma mais importante e eficaz para estimular uma radical transformação na cadeia de consumo é, sem dúvida, uma política governamental, o alicerce para uma conscientização ampla acerca da necessidade premente de mudanças de hábitos, seja na forma como a indústria produz ou nos anseios da população, visando uma melhor qualidade de vida através do consumo sustentável e racional. Sem o empenho dos Governos, as demandas da população não serão satisfeitas, e as iniciativas privadas acabam tendo sua eficácia restrita a um nicho de pequenos de privilegiados que têm acesso às novas tecnologias e produtos sem se importar com o custo, o que obviamente não resolve a questão, tão pouco interessa à sociedade.

1. TRIBUTO: CONCEITO E ESPÉCIES

O conceito de Tributo está inserido no artigo 3º da Lei 5.172/66, o Código Tributário Nacional (CTN) estabelecendo que *“Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constituía sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividades administrativa plenamente vinculada”*. São devidos por pessoas físicas ou jurídicas

Ao se falar em tributos, instantaneamente nos vêm à mente a palavra imposto. Impostos nada mais são que espécies de tributo, cuja obrigação se origina de determinadas situações versadas necessariamente em lei, e estão relacionados diretamente ao contribuinte. O dever do pagamento advém de situações independentes de qualquer atividade estatal (art. 16 do CTN).

Existem cinco espécies de tributos no Brasil: 1) Impostos; 2) Taxas; 3) Contribuições de Melhoria; 4) Empréstimo Compulsório; e 5) Contribuições Especiais.

O Código Tributário Nacional versa apenas sobre as três primeiras em seu art. 5º, denominada como teoria Tripartida. Contudo, o CTN provém de antes da Constituição Federal de 1988, que evoluiu neste quesito adotando a teoria Pentapartida, majoritariamente aceita pela Doutrina e pelo Supremo Tribunal Federal, bem resumindo:

LEANDRO PAULSEN¹: O art. 145 da CF – que diz da competência da União, Estados, DF e municípios para a instituição de impostos, taxas e contribuições de melhoria – não arrola taxativamente todas as espécies de tributos, que abrangem, ainda, o empréstimo compulsório e as contribuições (sociais, de intervenção do domínio econômico, de interesse de categorias profissionais ou econômicas e de iluminação pública municipal) conforme os art.s 148, 149 e 149-A. Note-se que descaberia referência ao empréstimo compulsório e às contribuições sociais já no art. 145 da Constituição porque se limitou a cuidar dos tributos da competência de todos os entes políticos, em que não se enquadram os empréstimos compulsórios e contribuições. Daí terem merecido artigos próprios.

¹ PAULSEN, Leandro. *Direito Tributário Constituição e Código Tributário à Luz da Doutrina e Jurisprudência*. 15 ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2013, p. 18.

Quanto à competência para instituí-los, todos os entes da Federação possuem permissivo para criar seus próprios impostos, e a Constituição estabelece as atribuições de cada em seus artigos 153, 154, 155 e 156. Dentro das limitações estabelecidas nesses dispositivos, podem autorizar mediante lei espécies de benefícios fiscais em função de suas necessidades prementes, incluindo incentivos a determinados setores da cadeia de produção.

2. BENEFÍCIOS FISCAIS (EXTRAFISCALIDADE): CONCEITO E CARACTERÍSTICAS

Quando a Constituição Federal normatiza a atividade econômica e financeira, instituindo os princípios gerais em seu art. 170, enfatiza a atuação do trabalho humano e da livre iniciativa, visando assegurar a todos existência digna e justiça social. Para tanto, estabelece como um dos seus fundamentos a “defesa do meio ambiente, inclusive mediante tratamento diferenciado conforme o impacto ambiental dos produtos e serviços e de seus processos de elaboração e prestação”².

Esse fundamento, trazido pela Emenda Constitucional nº. 42 de 2003, reflete uma necessidade contemporânea, uma diretriz a ser considerada nas atividades econômicas regidas pela União e seus Estados membros, com o intuito de fomentar produtos e serviços de menor impacto ao meio ambiente.

Combinar o desenvolvimento econômico, social e ambiental é, portanto, o desafio.

Os benefícios fiscais servem como estímulo ao alcance desses objetivos, atraindo os sujeitos das atividades econômicas a investirem em soluções que ultrapassem seus interesses individuais, contribuindo para o bem estar social e

² Art. 170,VI, da CRFB.

ambiental. Entende-se por benefício fiscal como um regime especial de tributação que envolve uma vantagem ou simplesmente um desagravamento fiscal perante o regime normal, assumindo-se como uma forma de isenção, redução de taxas ou alíquotas, deduções à matéria coletável, amortizações e/ou outras medidas fiscais desta natureza.

Em regra, podemos dizer que os tributos têm duas faces: uma fiscal e outra extrafiscal. A primeira tem por objeto único a arrecadação, enquanto a segunda a indução de comportamento no âmbito econômico, ou seja, mudanças de hábitos sociais.

Benefícios fiscais e extrafiscalidade estimulam ou desestimulam comportamentos, incentivam novas ideias, rompem parâmetros e alimentam uma cadeia criativa, da concepção para a indústria e dela para o comércio.

3. SUSTENTABILIDADE: CONCEITO E CARACTERÍSTICAS

No que tange o assunto sustentabilidade, sua conceituação se mostra bastante ampla em função da enorme gama de atividades abrangidas. Optou-se pelo texto formulado pela ONU na Conferência das Nações Unidas sobre o Ambiente Humano, realizada em Estocolmo (Suécia) em 1972, cuja declaração final contém 19 princípios que representam o Manifesto Ambiental para nossos tempos e que redundou, pioneiramente, na criação pela Assembleia Geral da ONU do PNUMA (Programa das Nações Unidas para o Meio Ambiente), que coordena os trabalhos da Organização em nome do meio ambiente em caráter global.

Define³ a ONU:

³ Definição da médica Gro Harlem Brundtland, mestre em saúde pública e ex-Primeira Ministra da Noruega, convidada para presidir a conferência, e que com muita propriedade estabeleceu o conceito sobre sustentabilidade, sendo a definição a mais difundida e aceita até os dias atuais.

O desenvolvimento sustentável é o desenvolvimento que encontra as necessidades atuais sem comprometer a habilidade das futuras gerações de atender suas próprias necessidades. Na sua essência, o desenvolvimento sustentável é um processo de mudança no qual a exploração dos recursos, o direcionamento dos investimentos, a orientação do desenvolvimento tecnológico e a mudança institucional estão em harmonia e reforçam o atual e futuro potencial para satisfazer as aspirações e necessidades humanas⁴.

Neste contexto, é fácil concluir que para haver o desenvolvimento sustentável, são necessárias diversas frentes objetivando mudanças culturais, sociais e, em especial, nas políticas governamentais econômicas.

4. OS BENEFÍCIOS FISCAIS COMO FORMA DE INCENTIVAR O CONSUMO E AÇÕES SUSTENTÁVEIS

O Código Tributário Nacional em seu art. 175 institui duas modalidades de exclusão do crédito tributário: a isenção e a anistia. Observadas pela ótica da extrafiscalidade, a isenção é a única característica que se aplica à finalidade do nosso estudo.

Isso porque a isenção tributária como modalidade de exclusão do crédito tributário é uma espécie de incentivo fiscal conforme determina o art. 150, parágrafo 6º da Constituição Federal, e só pode ser concedida mediante lei específica, que deve ser interpretada – sempre - restritivamente (art. 111, II, do CTN).

Por essa modalidade, a obrigação tributária não deixa de existir. Há incidência do tributo, mas o crédito não é exigido, dispensando-se do cumprimento da obrigação.

⁴ Disponível em: <http://www.onu.org.br/a-onu-em-acao/a-onu-e-o-meio-ambiente/> acesso em 28 nov. 2013.

Como incentivo fiscal que é, sua instituição tem como objetivo estimular o incremento de determinadas práticas, algo que a Administração Pública anseia implementar e não depende unicamente de si. Deste modo, renuncia o recebimento de determinado crédito fazendo com que o contribuinte, ou o responsável tributário, se veja menos onerado na atividade que executa⁵. É um incentivo à atividade econômica.

As isenções não são, necessariamente, concedidas de forma integral ao tributo existente. Também podem ser parciais. Empresas que trabalham na dragagem portuária, por exemplo, pagam 2% de Imposto sobre Serviço ao invés dos 5%, que é a regra. Também não podem ser exigidas pelo contribuinte, motivada na existência de isenção para outras atividades. A isenção é um ato discricionário do Poder Público, que só vai concedê-la se lhe convir, independentemente de pressões externas.

Como a isenção é uma exceção à regra, quando instituída se aplica a, tão somente, ao que visou beneficiar. Não é possível haver uma interpretação que vise ultrapassar seus limites, ainda que se alegue correlacionadas as questões. E uma vez utilizada com finalidade extrafiscal, sua concessão mostra-se bastante evidente acerca das intenções do Estado no momento de sua instituição.

O Brasil é um país primordialmente voltado para a tributação em seu caráter fiscal. A extrafiscalidade ainda é algo absolutamente novo, ao contrário de outros países da Europa e dos Estados Unidos, que as utilizam amplamente dessa ferramenta como incentivo às mudanças desejadas, principalmente em época de crises econômicas ou de profundas mudanças climáticas.

5 Uma peculiaridade da isenção é que o Poder Público tem que procurar uma FONTE COMPENSATÓRIA para cobrir a diminuição na arrecadação. Trata-se de uma determinação legal imposta pela Lei de Responsabilidade Fiscal, no seu art. 14. Ou seja, um grupo de pessoas como regra não vai pagar por estarem isentos, mas o Poder Público terá que bolar alternativa para cobrar de outro grupo a diferença. Nota do Autor.

Aqui o legislador ainda não associa as concessões tributárias como uma arma eficaz para fomentar mudanças de hábitos, sejam eles culturais ou de consumo. Nossa visão ainda é a de zelar pelo meio ambiente e a questão da sustentabilidade com regras impositivas, aplicando multas e sanções através de ações diretas de seus agentes munidos com poder de polícia. Não se cogita novas estratégias, principalmente a de diminuir a arrecadação, considerada uma ação na contramão dos seus objetivos.

Mas zelar por um ambiente sustentável vai muito além da mera ação dos agentes públicos.

Exemplo prático pode ser visto na construção civil. Esse setor, extremamente estratégico em qualquer país e chave mestra para o desenvolvimento, gera milhares de empregos diretos e indiretos, incentiva a arrecadação de impostos, envolve recursos públicos e privados, e movimenta uma indústria de matérias primas e produtos industrializados de forma incalculável.

Mas também é a principal fonte de impactos negativos ao meio ambiente, estimando-se que a construção de edifícios corresponda a 40% do uso global de energia, 30% da emissão total de gases responsáveis pelo efeito estufa, e 40% dos resíduos sólidos gerados na economia, o que torna a construção civil a responsável pelo uso de boa parte dos recursos, enorme fonte geradora de desperdícios, consumo de energia e emissão de carbono na sociedade.

Há um movimento global em andamento entre governos, indústria, companhias privadas e universidades para incentivar a criação de variáveis ambientais ao setor da construção civil, o máximo quanto possível. O objetivo é tratar de políticas de financiamento voltadas para a cadeia da construção e mitigação de distorções econômicas ao longo da cadeia produtiva, para eliminar as resistências do setor à

inovação e mudança para uma economia verde, de baixa emissão de carbono, em que todos saem ganhando: governos, empresários, sociedade e meio ambiente.

Entretanto, em alguns casos, há a necessidade de se incorporar mecanismos financeiros ou de diferenciação tributária com o objetivo de redistribuir parte dos ganhos econômicos da cadeia de produção e atender aqueles que tiveram seus custos de produção aumentados, com o objetivo de otimizar o processo como um todo. Obviamente o custo da produção conta muito na hora de se empregar novas técnicas, e sem o devido incentivo, as alternativas encontradas simplesmente não sairão do papel.

Neste contexto, a diferenciação tributária para as novas técnicas, produtos, matérias primas, etc., passa a ser fundamental, chamando a atenção do setor. No Brasil, infelizmente, as antigas práticas e o imenso desperdício nas obras ainda são a regra

É razoável a ponderação de que aqueles que empreguem esforços na utilização de tecnologias e produtos, bens ou serviços ecologicamente corretos haja uma contraprestação do Estado.

Poucas ainda são as iniciativas neste sentido, mas já há exemplos reais – e bem sucedidos – de isenções em caráter extrafiscal que cumpriram, fielmente, com seu objetivo.

Em nosso Estado, temos como exemplo mais emblemático a isenção de IPVA para quem se utiliza de veículos movidos a Gás Natural Veicular (GNV), combustível alternativo não poluente cuja isenção parcial corresponde a até 75% da alíquota dos demais (art. 10, VII, da Lei Estadual 2877/97). Tamanho incentivo faz do Rio de Janeiro o Estado líder em conversão, respondendo por mais de 40% de toda a frota nacional de automóveis movidos a gás natural.

Contudo, trata-se de exceção de iniciativa governamental bem-sucedida. São inúmeros os campos onde se poderia destinar isenção tributária visando uma melhor adesão da população às necessidades prementes das cidades, em especial no que diz respeito à mobilidade, incentivo ao uso de matérias primas recicladas, reaproveitamento de materiais e desestímulo ao uso de produtos que poluam o meio ambiente, emprego de novas técnicas e materiais menos lesivos ao bioma onde se vive, tecnologias voltadas ao fornecimento de energia e água de fontes renováveis e limpas sem a utilização das concessionárias.

Enquanto nos países europeus e na América do Norte se outorga todo tipo de incentivo à construção de moradias sustentáveis e capazes (inclusive) de produzir sua própria energia, essa tecnologia no Brasil chega a ser praticamente inatingível, primeiro por não haver qualquer benefício fiscal que incentive a pesquisa e criação de novos produtos pela indústria, assim como de comercialização destes visando torná-los competitivos; segundo porque, se aqui não se fabrica ou não se detém a tecnologia, necessitando importar, as modalidades de tributos e alíquotas envolvidas multiplicam o custo de aquisição inviabilizando por completo qualquer tentativa de difusão.

Na situação que se encontra a cidade do Rio de Janeiro atualmente, com sua reestruturação objetivando maior mobilidade urbana em decorrência de eventos esportivos de âmbito global, com o governo municipal diminuindo vagas automotivas e aumentando a quantidade de ciclovias, chega a ser um contrassenso as bicicletas elétricas (não poluentes) custarem o mesmo que motocicletas movidas a combustível fóssil. O exemplo pode parecer pueril, mas reflete perfeitamente a nossa política de não incentivar a produção nacional, e também de não permitir a importação com incentivos fiscais visando o barateamento de um artigo que beneficiaria milhares de pessoas que

procuram alternativas de locomoção eficientes, baratas e que não poluam o meio ambiente.

No âmbito Federal não é diferente. Poucos têm sido os Projetos Legislativos (PL) visando incentivar a indústria a criar métodos produtivos voltados à não proliferação de poluentes ou obtenção de energia por outras fontes, apesar do reconhecimento da necessidade de sua instituição.

Exemplo disso vemos através do PL 2101/2011, que dispõe sobre incentivo fiscal para o setor produtivo, para adequação ambiental em seu processo de produção e descarte.

Em análise perante a Comissão de Meio Ambiente e Desenvolvimento Sustentável, o voto do Relator, Deputado Giovani Cherini se inicia com os seguintes dizeres:

O uso de instrumentos econômicos para a gestão ambiental, entre os quais, incentivos fiscais e tributários, tem-se expandido em vários países, especialmente nos mais desenvolvidos. No Brasil, temos lutado para que, ao invés de apenas punir os infratores ambientais, sejam concedidos benefícios àqueles que colaboram com a conservação do meio ambiente. Dessa forma, são extremamente oportunos os projetos de lei que ora analisamos.

Reconhece-se a necessidade, mas admite-se a escassez. Nossa política caminha em sentido inverso, privilegiando a punição ao descumpridor ao invés de incentivar àqueles que objetivam empreender novas técnicas e produtos ecologicamente corretos em nosso cotidiano.

E isso se fará com incentivo e não com punição; com políticas inovadoras, reconhecimento da necessidade de se diminuir a arrecadação visando um benefício maior no futuro em outros setores. Se perde no tributo, se ganha em bem estar social, na diminuição dos gastos públicos, na qualidade de vida, da diminuição do “custo

Brasil”. E o incentivo imediato se faz com benefícios fiscais, e a isenção tributária é o elemento mais próximo, rápido e eficaz para dar o primeiro passo.

CONCLUSÃO

Mesmo tanto se falando no assunto e observando mudanças comportamentais da sociedade, que buscam produtos com selos verdes e alternativas de locomoção menos prejudiciais ao meio ambiente, só veremos o incremento das atitudes de fato com o auxílio dos Governos. Atualmente, apenas uma pequena parcela da população tem acesso a alternativas, naturalmente a de maior poder aquisitivo, e poucos ramos empresariais empreendem esforços para disponibilizar novos produtos ou cadeias produtivas alternativas menos danosas ao meio ambiente.

Para que haja uma mudança de hábitos capaz de influenciar na questão da sustentabilidade das cidades e bem estar geral, é necessário o acesso a todas as classes, o que só será possível através de uma política de governo permanente e forte, capaz de manter-se firme mesmo diante de interesses diferentes a cada novo mandato. Incentivar os diversos ramos da indústria a disporem de novos produtos, assim como da construção civil por exemplo, para adquirirem e empregarem novas técnicas de produção é o início da mudança, sendo necessária a isenção no todo ou parte de diversos tributos que envolvam a aquisição de matérias-primas, circulação de produtos e mercadorias e prestação de serviços. Só assim é que se dará a difusão esperada ao assunto, pois não basta ter boas intenções se os Governos não abraçarem a ideia. Os resultados serão benéficos e colhidos a longo prazo, quando os Governos verificarão ganhos e não perdas. A necessidade é premente.

REFERÊNCIAS

- TRIGUEIRO, André. *Mundo Sustentável*. Rio de Janeiro: Globo, 2005. MOTTA, Ronaldo Seroa da. *Economia Ambiental*. Rio de Janeiro: FGV, 2007. PHILIPON, Patrick. *O Futuro da Mobilidade*. Rumo a uma Mobilidade Rodoviária Sustentável. Paris: Textuel Editions, 2010.
- ALIER, Joan Martínez. *O Ecologismo dos Pobres*. São Paulo: Contexto, 2007.
- MEADOWN, Donella; RANDERS, Jorgen; MEADOWS, Dennis. *Limites do Crescimento. A Atualização de 30 Anos*. Rio de Janeiro: Qualitymark, 2007.
- PAUSEN, Leandro. *Direito Tributário Constituição e Código Tributário à Luz da Doutrina e Jurisprudência*. 15 ed. Livraria do Advogado, 2013.
- BRASIL. Código Tributário Nacional. LEI n. 5.172, de 25 de outubro de 1966. 40 ed. Editora Saraiva, 2011.
- CUNHA, Leonardo Dias da. *Extrafiscalidade Tributária e Proteção Ambiental: A Redução da Alíquota do IPI Para Produtos Reciclados Utilizados No Ciclo Produtivo Como Matéria-Prima, Promovendo o Desenvolvimento Sustentável*. Disponível em <http://www.jurisway.org.br/v2/dhall.asp?id_dh=6701>. Acesso em: 20 fev. 2014.
- PARISI, Fernanda Drummond. Tributos Federais. Disponível em <<http://pt.slideshare.net/Fernandinhaparis/aula-tf-3>>. Acesso em 20 fev. 2014.
- ZAMLUCA, Júlio Cesar. *Imunidades e Isenções Tributárias*. Terceiro Setor. Disponível em <<http://www.portaltributario.com.br/artigos/imunidadesisencoes.htm>>. Acesso em 20 fev. 2014.
- MORAIS, Rafael Cancelli; LOSEKANN, Luciano. *Mercado de GNV*. Atratividade econômica da conversão e determinantes do consumo. Disponível em <http://www.gee.ie.ufrj.br/arquivos/publicacoes_ceee/TD_gee_ibp_001-2013.pdf>. Acesso em 20 fev. 2014.
- TRIBUTO PODE SER USADO PARA CRIAR HÁBITOS SUSTENTÁVEIS. Disponível em <<http://www.pactum.com.br/blog/tributo-pode-ser-usado-para-criar-habitos-sustentaveis>>. Acesso em: 20 fev. 2014.
- ISENÇÃO FISCAL. Disponível em <http://pt.wikipedia.org/wiki/Isen%C3%A7%C3%A3o_fiscal>. Acesso em 20 fev. 2014.
- COMISSÃO DE MEIO AMBIENTE E DESENVOLVIMENTO SUSTENTÁVEL. Projeto de Lei n. 2.101 de 2011. Disponível em <http://www.camara.gov.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra;jsessionid=3CD5AE9D64A2D1252F3F127367A7E00E.node2?codteor=952532&filename=Tramitacao-PL+2101/2011>. Acesso em 20 fev. 2014.
- CONSUMO E PRODUÇÃO SUSTENTÁVEL. Disponível em <<http://www.pnuma.org.br/interna.php?id=63>>. Acesso em 21 mai. 2014.