

A EXTRAFISCALIDADE COMO POLÍTICA PÚBLICA DE INTERVENÇÃO DO ESTADO NA ECONOMIA E DESENVOLVIMENTO: O ICMS ECOLÓGICO E O IPI DE VEÍCULOS AUTOMOTORES

REGULATIVE AND STIMULATIVE FUNCTIONS OF TAXES AS PUBLIC POLICIES OF STATE INTERVENTION IN THE ECONOMY AND DEVELOPMENT: ECOLOGICAL "ICMS" AND "IPI" OF VEHICLES

DOUGLAS VOSGERAU¹
OKSANDRO GONÇALVES²

RESUMO: O artigo analisa, sob a perspectiva da Análise Econômica do Direito (AED), o impacto da extrafiscalidade dos tributos na economia quando adotada como política pública de intervenção do Estado na Economia e seu impacto sobre o desenvolvimento. Para tal fim, será necessário examinar algumas noções fundamentais da AED (breve histórico, postulado, Teorema de Coase e externalidades). Em seguida, se discorrerá sobre a função extrafiscal dos tributos: conceito, elementos (fim constitucional pretendido, meio utilizado e técnica adotada) e formas da intervenção por meio dos tributos. Será abordado ainda o princípio da neutralidade fiscal, especificamente como ele pode entrar em colisão com a função extrafiscal dos tributos e como a tributação pode ter reflexos positivos e negativos na economia e na sociedade. Em seguida, serão analisados exemplos concretos de intervenção do Estado na economia através da extrafiscalidade.

PALAVRAS-CHAVE: Análise Econômica do Direito. Extrafiscalidade. Neutralidade fiscal. Intervenção. Desenvolvimento.

ABSTRACT: The paper analyzes, from the perspective of Economic Analysis of Law (AED), the impact of regulative and stimulative function of taxes on the economy, considering development abda the objectives of the Brazilian republic. To this end, it will be necessary to examine some fundamental notions of AED (brief history, postulates, externalities and Coase Theorem). Then, the regulative and stimulative functions of taxes will be studied: concept, elements (constitutional order intended, form used and adopted technique) and forms of intervention through taxes. Will be addressed further the principle of fiscal neutrality, specifically how this principle can collide with the regulative and stimulative functions of taxes and how taxation can have positive and negative effects on economy and society. Finally, concrete examples of state intervention in economy through regulative and stimulative functions of taxes will be analyzed.

Keywords: Economic Analysis of Law. Regulative and stimulative functions of taxes. Fiscal Neutrality. Intervention. Development.

Sumário: 1 Introdução - 2 A Análise Econômica do Direito (AED) - 3 Formas de tributação e Análise Econômica do Direito - 3.1 A Extrafiscalidade dos tributos - 3.2 Neutralidade fiscal - 3.3 Extrafiscalidade, neutralidade fiscal e intervenção na economia - 4 Considerações finais - 5 Referências.

¹ Mestrando em Direito Econômico pela Pontifícia Universidade Católica do Paraná. Especialista em Direito Tributário pela Pontifícia Universidade Católica de São Paulo. Advogado. E-mail: douglas@sptb.adv.br .

² Doutor em Direito Comercial pela Pontifícia Universidade Católica de São Paulo. Mestre em Direito Econômico pela Pontifícia Universidade Católica do Paraná. Professor do Programa de Pós-Graduação em Direito (Mestrado/Doutorado) da Pontifícia Universidade Católica do Paraná. Professor de Direito Comercial da Escola de Direito da Pontifícia Universidade Católica do Paraná. Coordenador da Revista de Direito Empresarial. E-mail: oksandro@cgaadv.com.br

1 INTRODUÇÃO

O art. 3º da Constituição Federal prevê como objetivos da República Federativa do Brasil: (i) construir uma sociedade livre, justa e solidária; (ii) garantir o desenvolvimento nacional; (iii) erradicar a pobreza e a marginalização e reduzir as desigualdades sociais e regionais e (iv) promover o bem de todos, sem preconceitos de origem, raça, sexo, cor, idade e quaisquer outras formas de discriminação.

Existem custos para atingir esses objetivos, os quais devem ser supridos através da arrecadação de tributos. Todavia, o aumento dessas responsabilidades estatais faz com que o Estado intervenha na Economia através da tributação visando atendê-los, assim, a maior ou menor intervenção estatal na sociedade e na economia servirá como parâmetro para fins de definição da carga tributária que os contribuintes terão que suportar (Medeiros, 2009, p. 6).

Deste modo, a função primordial dos tributos é permitir que o Estado tenha recursos para suportar os gastos públicos, ao que se denomina de natureza fiscal dos tributos (Machado, 2001, p. 61).

Essa função é facilmente identificada no ICMS - Imposto sobre Circulação de Mercadorias, IR - Imposto de Renda, ISS - Imposto sobre Serviços, dentre outros, quando o Estado simplesmente arrecada valores para cobrir os seus gastos, sem, contudo, ter qualquer obrigação de vincular o produto da arrecadação a fins específicos.

Ocorre que, no Estado Democrático de Direito pós-Constituição de 1988, o desenvolvimento sustentável e a justiça social tornam-se objetivos fundamentais e, com isso, as novas funções do Estado exigem que ele participe de maneira mais efetiva desse processo, ainda que seja intervindo através dos tributos.

Assim, a tributação passa a ser concebida como uma forma de intervenção do Estado na economia para induzir comportamentos virtuosos e desestimular aqueles tidos como indevidos. Este aspecto da tributação é denominado de função extrafiscal dos tributos.

Desse modo, a grande dificuldade do estudo da função extrafiscal dos tributos está na sua limitação a um ponto que continue promovendo os objetivos constitucionais sem, contudo, prejudicar o desenvolvimento ou ferir direitos constitucionais dos contribuintes.

Visando enfrentar o tema, propõe-se a utilização da Análise Econômica do Direito (AED), cujo objetivo é propor a solução de problemas jurídicos utilizando os conhecimentos da Economia (PINHEIRO; SADDI, 2005, p. 85). Gico Júnior (2009, p. 12), assevera que a AED aplica o instrumento analítico empírico da economia para tentar, assim, compreender, explicar e prever as implicações fáticas do ordenamento jurídico.

Neste contexto, o artigo pretende analisar a intervenção do Estado na economia através da extrafiscalidade e quais seus impactos sobre a sociedade, em especial para o desenvolvimento.

O trabalho inicia com uma breve abordagem sobre a AED, seu conceito

fundamentos e pressupostos. Em seguida, se discorrerá sobre a função extrafiscal dos tributos para, ao final, tecer considerações sobre a intervenção do Estado na Economia através da extrafiscalidade e os seus possíveis impactos para o desenvolvimento.

2 A ANÁLISE ECONÔMICA DO DIREITO (AED)

O movimento da AED tem suas origens especialmente na escola clássica da Economia, na qual se destacou o economista Adam Smith (MACKAAY, 2000, p. 65), contudo, ela surgiu efetivamente nos Estados Unidos, em 1960, com o economista da Universidade de Chicago, Ronald Coase, prêmio Nobel de Economia em 1991, ao publicar o artigo "*The Problem of Social Cost*".³

A doutrina divide o estudo da AED em duas linhas:

- (i) Análise positiva do direito: prediz os efeitos das regras legais, analisando, por exemplo, como os agentes econômicos vão reagir a mudança das leis; e
- (ii) Análise normativa do direito: procura estabelecer recomendações de políticas e regras legais baseadas nas suas consequências econômicas, estabelecendo como princípio, o uso da expressão eficiência (PINHEIRO; SADDI, 2005, p. 88).

Para caracterizar detalhadamente o método de estudo, Caliendo (2009, p. 15) especifica alguns postulados da AED, que devem ser levados em conta: (i) o *individualismo metodológico*, segundo o qual os fenômenos coletivos são resultantes de decisões individuais; (ii) *escolha racional*, o qual dispõe que as decisões individuais são entendidas como racionalmente dirigidas à maximização dos interesses individuais (*benefits over costs*); (iii) *preferências estáveis*, os quais significam que no curto prazo haveria a estabilidade de preferências; (iv) *equilibrium*, correspondente à ideia de que as interações na política e no direito tendem, assim como no mercado, ao equilíbrio. Também ao tratar dos postulados, mas sob outra roupagem, Gico Jr (2009, p. 17/18) afirma que devem ser levados em conta: a) a escassez de recursos; b) a racionalidade maximizadora; c) os incentivos; e d) o equilíbrio.

Aplicando-se esses postulados ao direito tributário, tem-se a análise econômica da tributação (FORTES e BASSOLI, 2010; CALIENDO, 2009).

Entretanto, a intervenção do Estado na Economia muitas vezes desconsidera os seus efeitos nocivos e repercussões que geralmente extrapolam o limite dos objetivos inicialmente pretendidos. Esses efeitos foram inicialmente estudados por Coase (1937), que demonstrou que as teorias econômicas tradicionais ignoravam os custos de

³ Na mesma época, Guido Calabresi publicou "*Some Thoughts on Risk Distribution and the Law of Torts*", cujo tema foi aprofundado, mais tarde, em seu livro "*The Cost of Accidents. A legal and economic analysis*". Richard Posner publicou o primeiro livro específico sobre Direito e Economia, se utilizando das ferramentas dessa disciplina em diversos ramos do Direito (POSNER, 1977), que logo passou a ser utilizado por outros autores americanos, espalhando-se pelo mundo.

celebração e execução de contratos, por exemplo, e somente contemplavam os custos de produção e transporte. A esse fenômeno denominou de “custos de transação”, os quais podem surgir em razão de uma forma de tributação ou da própria instituição do tributo, causando o que se denominou de externalidade negativa, conforme assinala Bragança ao analisar efeitos que o tributo pode causar para a concorrência ou para o consumidor (2001, p. 145):

“Embora a teoria em foco analise as externalidades criadas entre os agentes de mercado o exemplo da forma da tributação do setor elétrico demonstra as “externalidades” que são criadas pelo direito tributário em relação ao direito concorrencial e do consumidor, afetando, em última análise, a própria sociedade. Os objetivos pretendidos pela tentativa de criação de um ambiente competitivo são frustrados ou encontram óbice devido à forma de tributação.”

Neste estudo a tributação é tomada como um custo de transação que pode, inclusive, gerar incerteza e maiores custos para o agente econômico. Em termos práticos, se um empresário, ao planejar seu negócio não puder calcular exatamente qual é o custo tributário de cada operação (custo *ex-ante*), isso poderá gerar diversos custos adicionais (imprevistos) para a empresa (custos *ex-post*) e, conseqüentemente, terá efeitos nocivos na economia e no processo de desenvolvimento. Podemos destacar como problemas: a falência de empresas, o comprometimento dos investimentos ou do planejamento estratégico definido; ou ainda, o repasse deste custo ao consumidor final. Assim, quando o Estado institui algum tributo, imediatamente provoca um impacto no mercado podendo leva-lo ao desequilíbrio. Neste ponto, o estudo a partir da AED servirá para corrigir a falha de mercado criada pela norma e assim leva-lo novamente ao equilíbrio.

De fato, um dos principais aspectos desse estudo refere-se ao impacto dos tributos sobre os contribuintes que não participaram do evento, o que, no caso da tributação, é justificável pela sua universalidade. A externalidade é, portanto, um efeito produzido por um agente econômico que repercute positiva ou negativamente sobre a atividade econômica, renda ou bem-estar de outro agente econômico, sem a correspondente compensação (Coelho, 2007, p. 34). Sob a ótica do agente econômico que sofre os efeitos dessa tributação, a busca é pela plena compensação da externalidade para que ela deixe de ser considerada negativa, passando a ser internalizada no processo de aferição do preço.

Segundo Carvalho (2008, p. 193), a tributação é sempre nociva do ponto de vista econômico, ou seja, gera ineficiência. Isso não significa, entretanto, que se deseje eliminar a tributação, mas limita-la a um ponto que não iniba a atividade privada, principal geradora de riqueza para a sociedade. Daí a importância da análise econômica do direito tributário para estudar se a norma que institui um tributo é ou não eficiente.

Portanto, uma norma tributária é tanto mais eficiente quanto for a sua neutralidade em relação aos efeitos que produz perante um determinado mercado. Por isso, através da análise econômica do direito tributário é possível estudar os potenciais efeitos

da extrafiscalidade dos tributos como uma forma de intervenção estatal na economia, que tem como premissa central buscar a eficiência de forma a impedir que cause efeitos reflexos não pretendidos inicialmente, pois o controle *ex ante* é mais eficiente que o controle *ex post*.

Ademais, a extrafiscalidade é capaz de promover incentivos para os agentes econômicos envolvidos com o objetivo de aumentar o desenvolvimento. Considerando que as decisões desses agentes são racionais, e visam maximizar o resultado de suas atividades, é certo que um tributo de caráter extrafiscal pode incentivar que esses agentes adotem uma determinada conduta racionalmente pré-ordenada pelo Estado para atingir certos objetivos que este entende como políticas públicas, como por exemplo, a proteção ao meio ambiente; o incentivo à livre concorrência num determinado setor da economia; patrocínio a esportistas nacionais, dentre outros.

Conclui-se, portanto, que a AED pode contribuir para o estudo da extrafiscalidade e seus efeitos como mecanismo intervencionista na economia a partir de duas visões distintas. A primeira visão objetiva analisar a norma que institui a extrafiscalidade e sua eficiência, oferecendo alternativas para solucionar uma possível ineficiência. A segunda visão busca uma análise mais profunda da política pública adotada para, se for o caso, propor uma alternativa àquela.

3 EXTRAFISCALIDADE E NEUTRALIDADE TRIBUTÁRIA

A extrafiscalidade busca induzir certos comportamentos o que pode interferir no processo de tomada da decisão e até mesmo produzir um efeito diverso do pretendido inicialmente.

Para Botelho (1994, p. 34), a importância da função extrafiscal dos tributos decorre do fato de não ser possível conceber a tributação com funções apenas fiscais. Assim, a tributação passa a ser orientada por outros objetivos, como promover investimentos para setores produtivos ou mais adequados ao interesse público (Oliveira, 2007, p. 25).

Nessa mesma linha Barros Carvalho (2009, p. 254/255) afirma que a tributação pode ser elaborada de forma a incentivar a produção de certos resultados econômicos, sociais ou políticos, agravando ou atenuando a situação de certos contribuintes deixando de ter um fim meramente arrecadatário. Por isso, o tributo pode ser utilizado para reduzir desigualdades sociais e para a regulação⁴ de mercados porque é permitido ao Estado intervir sobre o domínio econômico de forma indireta, induzindo a adoção de determinados comportamentos (ASSUNÇÃO, 2011, p. 102).

Entretanto, esse incentivo não pode ser aleatório, mas sim orientado. Para Roque Carrazza (2009, p. 116) sobressai o interesse coletivo do objetivo pretendido,

⁴ A regulação é a forma como se tenta lidar com as falhas de mercado e aproximar a economia da situação que prevaleceria em concorrência perfeita (PINHEIRO; SADDI, 2005, p. 61).

motivo pelo qual se justifica o aumento ou a redução de um tributo para induzir certo comportamento. Daí decorre a conclusão de que o objetivo coletivo faz ressaltar que a extrafiscalidade não pode ser direcionada ou afrontar a isonomia, bem como deve ter em vista um benefício que reverta para toda coletividade e não apenas para poucos.

Ribeiro (2009, p. 79) argumenta que o livre mercado representa uma situação menos eficiente do que a intervenção do Estado, pois é mais suscetível a apresentar falhas na sua estrutura e impedir assim uma eficiência alocativa de melhor qualidade. Por isso, a intervenção do Estado tem o papel de tentar corrigir esse tipo de falha de mercado.

De todo o modo, a extrafiscalidade abre uma importante perspectiva de intervenção estatal na ordem econômica, mas, de outro lado, pode alterar o preço relativo dos bens porque modifica as condições naturais do mercado. Por isso, o Estado deve implementar suas políticas com o mínimo de efeitos negativos para a sociedade, pois “a ofensa a estas premissas implica a ineficiência geral do sistema econômico” (CALIENDO, 2009, p. 103).

A fim de compreender melhor essa função dos tributos, Cavalcante (2012, p. 176) explica que a extrafiscalidade é composta por três elementos: (i) o fim constitucional pretendido; (ii) o meio utilizado; e (iii) a técnica adotada.

O fim constitucional significa que a extrafiscalidade deve visar a concretização de um ou vários princípios da ordem econômica, como a promoção da livre concorrência, a defesa do meio ambiente ou ainda a redução das desigualdades nacionais e regionais, ou seja, neste ponto fica clara a intenção de utilizá-la apenas para objetivos coletivos. Segundo Caliendo (2012, p. 2), a intervenção pode variar quanto aos seus meios, que podem ser: pela ordenação, intervenção ou pela redistribuição de renda. A ordenação consiste em um meio pelo qual a tributação não pretende intervir na economia, mas adequar os comportamentos de acordo com as normas existentes. Já a intervenção ocorre quando o Estado se utiliza de mecanismos para induzir ou desestimular a prática de determinadas ações de agentes econômicos. Por fim, a redistribuição de renda pode acontecer quando há a transferência de recursos entre indivíduos, visando a reforma social.

As técnicas utilizadas para promover a função extrafiscal são de variadas ordens, das quais se destacam as desonerações fiscais (isenções e redução de alíquotas ou da base de cálculo), a concessão de créditos fiscais para determinada atividade ou até mesmo a elevação de alíquotas e criação de impostos, dependendo do objetivo a ser alcançado.

Importante, contudo, não confundir os efeitos extrafiscais dos tributos com é tributos com finalidade extrafiscal. De fato, todos os tributos produzem efeitos extrafiscais. No momento em que um tributo é instituído ou sua alíquota é alterada, imediatamente há repercussões diretas na economia, por exemplo, o custo de produção de determinado produto pode ser elevado ou diminuído. Por outro lado, existem tributos com finalidade

essencialmente extrafiscal, como é o caso do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, Imposto sobre Operações Financeiras – IOF, Imposto de importação – II e Imposto Extraordinário – IE. Esses impostos podem ser alterados sem respeitar os princípios da anterioridade e da legalidade. Neste ponto a extrafiscalidade é útil como mecanismo intervencionista porque pode responder rapidamente a variações da economia e alterar o quadro geral que justificou essa intervenção.

Assim, enfrentaremos a questão da redução da alíquota do Imposto Sobre Produtos Industrializados – IPI sobre a produção de automóveis. Essa medida visou minimizar os efeitos da crise econômica mundial, em razão das possíveis consequências desastrosas que a paralisação do setor automobilístico poderia causar, pois representa uma parcela substancial do Produto Interno Bruto - PIB nacional.

Ainda que se pretenda induzir, estimular ou desestimular comportamentos dos agentes econômicos, a autorização para interferência na economia deve observar os limites ao poder de tributar, por isso, os tributos extrafiscais devem também respeitar os princípios constitucionais como o da segurança jurídica, da vedação ao confisco e da isonomia.

Fixadas as bases para compreender a extrafiscalidade, avançaremos para a questão da neutralidade. No momento em que se institui uma política extrafiscal é preciso atentar para sua neutralidade, ou seja, o tributo não pode se constituir em elemento importante de decisão do agente econômico nas suas escolhas de investimento (CALIENDO, 2009, p. 117).

Assim, o Estado deve realizar os seus objetivos com o mínimo de interferência na economia que possa afetar o sistema de formação de preços e, conseqüentemente, com a menor quantidade possível de efeitos negativos na sociedade.

Entretanto, o risco de colisão entre medidas extrafiscais e a neutralidade é grande porque são expressões, a priori, contraditórias. Na primeira, o Estado abandona a ideia de que o mercado solucionaria de per si o problema e promove a intervenção na economia para atingir certo objetivo. A neutralidade é a medida para a intervenção. Todavia, essa contradição pode ser superada. A extrafiscalidade possui um limite na neutralidade, e esta, por sua vez, não é absoluta. Assim, admite-se que um tributo extrafiscal possa ser alterado para implementar uma dada política pública rompendo em parte com a neutralidade em prol de interesses coletivos superiores.

Enveredando pelo caminho do princípio da isonomia, Scaff (2006, p. 78), afirma que a neutralidade dos tributos tem por objetivo evitar a distorção dos preços praticados pelas empresas concorrentes entre si, razão pela qual seria uma extensão do princípio da isonomia fiscal que veda tratamento desigual entre contribuintes em situação igual ou equivalente.

Rocha e Faro (2010, p. 18) destacam a importância da neutralidade tributária a partir da noção de ineficiência gerada com impactos sobre o bem-estar, porque se um tributo altera o sistema de preços tem-se menor eficiência e redução do nível de bem-

estar, deixando de repartir o ônus entre os agentes econômicos de um dado mercado de forma não isonômica.

A doutrina ressalta a necessidade de existir neutralidade tributária para não afetar a livre concorrência, tanto que Souza (2006, p. 78) ressalta que a imposição de natureza tributária pode interferir na capacidade competitiva dos concorrentes.

Neste aspecto, o maior desafio é justamente sopesar a extrafiscalidade e a neutralidade tributária, visando um sistema tributário eficiente, justo e coerente. Desta forma, elas balizam-se mutuamente, porque a extrafiscalidade não pode ser de tal ordem que distorça o mercado sobre o qual produz seus efeitos, e a neutralidade não pode ser absoluta a ponto de impedir a adoção de certas políticas públicas pelo Estado através da alteração de alíquotas, isenções, e outros meios.

A Constituição reconheceu a importância da tributação em relação a livre e justa concorrência no mercado, por meio do art. 146-A.⁵ Assim, vale afirmar que a neutralidade fiscal deve ser vista sob três perspectivas: (i) da igualdade de condições no mercado – concorrência justa; (ii) da ausência de barreiras para a entrada e permanência no mercado – livre concorrência; e (iii) da interferência mínima do Estado na economia (FORTES; BASSOLI, 2010, p. 241).

Sob a perspectiva da igualdade de condições no mercado é vedado à tributação causar desequilíbrios na livre concorrência, salvo para nivelar desigualdades inerentes aos próprios agentes econômicos (FORTES; BASSOLI, 2010, p. 242), logo, a tributação não pode impor barreiras que dificultem ou impeçam as empresas de ingressarem ou de permanecerem no mercado.

Nesta linha, o princípio da neutralidade fiscal está diretamente ligado ao da liberdade de iniciativa, tanto que, nas normas que regulam a concorrência no Brasil há previsão legal permitindo a adoção de medidas contra normas que produzam resultados anticompetitivos, ainda que sejam de cunho tributário.⁶

Essa visão é contraposta à perspectiva da interferência mínima do Estado na economia, onde se pretende que os preços dos bens e serviços sejam ajustados de acordo com as regras do mercado (oferta/demanda), sem qualquer interferência externa. Desta forma, o princípio da neutralidade fiscal busca formar um mercado em igualdade de condições, devendo os preços de bens e serviços regular-se de acordo com as regras do próprio mercado, sem qualquer interferência externa, sobretudo do Estado. Para que isso seja possível deve-se, inclusive, reduzir ao máximo qualquer impacto da tributação sobre o processo de formação de preços (FORTES; BASSOLI, 2010, p. 245).

A contraposição entre a intervenção e a neutralidade é um tema recorrente entre os defensores de cada uma das correntes, desde a mais liberal até a mais interventiva.

No que tange a intervenção do Estado tem sido costumeiro o uso sob o argumento de que se está garantindo o cumprimento de princípios constitucionais, como

⁵ Redação dada pela Emenda Constitucional nº 42/2003.

⁶ O art. 19, da Lei n. 12.529/2012, estabelece que a Secretaria de Acompanhamento Econômico – SEAE pode adotar providências quando verificar a existência de alguma norma de caráter anticompetitivo.

o da preservação do meio ambiente, do desenvolvimento sustentável, da redução de desigualdades regionais, dentre outros.

Conforme exposto acima, a grande dificuldade na adoção de políticas públicas baseadas na extrafiscalidade é saber quando há realmente a necessidade da intervenção estatal por meio da tributação e quando esta poderá agravar o problema que se pretende solucionar.

Outro cenário possível de análise é quando a intervenção estatal, por meio da tributação, acaba atingindo o seu objetivo, contudo, acaba afetando outras áreas da economia ou da sociedade, gerando desequilíbrio ou causando problemas inesperados.

Neste caso será necessário avaliar e contrapor essa colisão entre o objetivo pretendido e o efeito gerado para avaliar a relação de custo benefício e, assim, poder proferir um juízo a respeito do acerto ou não daquela política pública baseada em extrafiscalidade, propondo, se for o caso, sua alteração.

Como exemplo cite-se o caso da guerra fiscal entre Estados no que tange o ICMS. Seu objetivo central é atrair investimentos, mas estes desequilibram as relações com outros Estados ensejando vários conflitos e até mesmo algumas ações diretas de inconstitucionalidade.⁷ Se de um lado é legítimo a um Estado conceder incentivos para abrigar novas indústrias e aumentar a geração de emprego, de outro essas mesmas indústrias podem se deslocar de outras regiões que necessitam tanto ou até mais dos empregos que ela gera.

Como se vê acima, ao mesmo tempo em que a extrafiscalidade pode auxiliar o Estado na resolução de problemas e na promoção de objetivos constitucionais, ela também pode acabar prejudicando a economia e a sociedade. É justamente em razão dessa dificuldade que, antes de qualquer intervenção tributária o Estado deve analisar adequadamente a situação, verificando todos os cenários possíveis e sopesar a neutralidade fiscal e a extrafiscalidade, a fim de intervir somente quando realmente for necessário e eficiente.

É preciso avaliar as consequências dessa medida e ponderar se os custos de transação não são demasiadamente elevados, bem como se os possíveis ganhos não são inferiores às perdas que a medida pode gerar.

4 EXTRAFISCALIDADE E A INTERVENÇÃO NA ECONOMIA

A fim de se demonstrar como a extrafiscalidade é frequentemente utilizada como meio de intervenção na economia, serão analisados alguns exemplos de como a tributação pode direcionar as ações dos agentes econômicos e como pode estimular ou

⁷ Tramita no STF a ADI n. 4832, em que se questiona a instituição de benefícios e incentivos fiscais do Estado do Amazonas, referentes a tributos estaduais, em especial ao ICMS, mesmo à revelia do Conselho de Política Fazendária – CONFAZ.

Em apertadíssima síntese, o fundamento reside no fato dos referidos benefícios e incentivos fiscais terem sido concedidos sem a observância do disposto no art. 155, § 2º, XII, alínea “g” da Constituição da República e na disciplina da Lei Complementar 24/75, já que para a concessão se fazia indispensável a realização de convênio.

desestimular a economia em seu todo ou em um determinado segmento.

4.1 IPI PARA AUTOMÓVEIS NOVOS

O IPI é um imposto cuja competência para instituição e regulação é da União e incide sobre operações com produtos industrializados, como os automóveis, possuindo alíquotas variáveis, dependendo do produto sobre o qual o imposto é cobrado.

Dentre as principais características desse imposto, destaca-se a atenuação do princípio da legalidade tributária, uma vez que suas alíquotas podem ser alteradas pelo Poder Executivo (art. 153, § 1º, da CF), não havendo a necessidade de lei, como é o caso para a grande maioria dos tributos. Além disso, a sua instituição, majoração ou desoneração não estão submetidas à observância da anterioridade do exercício, ou seja, suas alíquotas podem ser alteradas dentro do mesmo exercício fiscal (art. 150, § 1º, da CF).

Outro aspecto relevante do IPI é sua sujeição ao princípio da seletividade, o que significa que suas alíquotas devem ser graduadas de acordo com a essencialidade dos produtos tributados, conforme disposição expressa do artigo 153, § 3º, inciso I, da CF. Contudo, é possível que, excepcionalmente, sejam atribuídas alíquotas que desbordem a simples graduação segundo o princípio da seletividade como meio de utilização extrafiscal do tributo (PAULSEN; MELO, 2008, p. 83).

Foi justamente se utilizando dessa função extrafiscal do IPI que o Poder Executivo reduziu suas alíquotas em relação aos veículos automotores. Para os automóveis nacionais de até duas mil cilindradas a alíquota do IPI, até maio de 2012, variava de 7% a 13%. Para os automóveis importados de países que estejam fora do Mercosul e do México, as alíquotas variavam de 34% a 43%.

Contudo, diante da crise econômica mundial que se iniciou nos Estados Unidos em 2008, e que logo após atingiu a Europa, com reflexos sobre o Brasil, o Governo se viu obrigado a adotar medidas que pudessem minimizar os efeitos da crise no país. Uma das soluções encontradas pelo Governo foi incentivar o consumo por meio da desoneração da indústria automotiva, tendo em vista que essa representava mais de 5% do PIB Nacional e mais de 22% do PIB industrial.⁸

Assim, por meio do Decreto n. 7.725/2012, as alíquotas do IPI para os automóveis novos foram reduzidas e passaram a variar de 0% a 6,5% para os automóveis nacionais e de 30% a 36,5% para os importados de países que não pertencem ao Bloco do Mercosul e ao México.

O objetivo desta política pública foi incentivar o consumo interno e, conseqüentemente, minimizar os efeitos da crise econômica mundial não somente sobre a indústria automotiva, mas em toda a sociedade.

Neste caso podemos citar algumas conseqüências não previstas quando da

⁸ Dados de <http://www.brasil.gov.br/linha-dotempo/epocas/1956/industria-automobilistica>

instituição dessa política tributária:

- a) Houve o aumento dos veículos circulando nas cidades, comprometendo assim o tráfego e a qualidade do meio ambiente com o aumento da poluição. Neste caso, não se pensou numa política pública ambiental que compensasse o aumento da poluição;
- b) Houve o crescimento do número de acidentes, em consequência do aumento do número de veículos, com reflexos sobre a saúde pública em razão do aumento dos custos para atender os feridos nos acidentes;
- c) Deu-se o fechamento de várias revendas de automóveis usados, em razão da redução da diferença de preços entre veículos novos e usados, o que transferiu clientes usuais do mercado de usados para o de veículos novos, gerando como efeito negativo o desemprego no setor;
- d) Com a diminuição na arrecadação do IPI também fica comprometido o valor repassado ao Fundo de Participação dos Municípios - FPM, cujo repasse é a principal receita de muitos pequenos municípios brasileiros, dificultando que objetivos constitucionais, como aquele que prega o fim da desigualdade regional, sejam atingidos pela redução do volume de recursos.

Especificamente em relação à consequência do “item c” – fechamento de revendas de automóveis usados – ela ficou evidente em diversos municípios brasileiros. O comércio de automóveis usados na Região do Grande ABC, por exemplo, composta por Municípios da Região Metropolitana de São Paulo, caiu de 40% a 50% nos dois meses subsequentes a entrada em vigor da medida que reduziu o IPI para os automóveis novos⁹.

Além disso, cerca de 4.500 lojas de automóveis usados fecharam as portas em todo o Brasil entre março e julho de 2012 (período no qual a redução do IPI foi concedida), segundo dados da FENAUTO (Federação Nacional das Associações dos Revendedores de Veículos Automotores)¹⁰.

Por outro lado, o principal objetivo da política pública de redução do IPI, que era fomentar a economia diante da crise econômica mundial, parece não ter sido alcançado. O crescimento da economia do Brasil em 2012 foi o pior entre os países do BRIC, e a segunda pior entre as economias da América Latina, ficando acima apenas do Paraguai. Enquanto o Produto Interno Bruto (PIB) do Brasil cresceu 0,9% no ano de 2012, o da China avançou 7,8%, o da Índia 5,0% e o da Rússia 3,4%, enquanto a média da economia mundial cresceu 3,2%.

Ou seja, o Brasil ficou muito abaixo do crescimento médio da economia

⁹ Conforme noticiado pelo Diário do Grande ABC em 14/08/2012. Disponível em: <http://www.dgabc.com.br/Noticia/52368/preco-baixo-do-carro-zero-faz-fechar-lojas-de-usados>

¹⁰ Conforme noticiado pela FENAUTO em 10/08/2012, Disponível em: <http://www.fenauto.org.br/index.php/noticias/item/119-fenauto-fala-sobre-pre%C3%A7o-dos-usados-em-not%C3%ADcia-do-uol.html>

mundial, o que leva a crer que, se a redução do IPI efetivamente teve algum impacto no crescimento da economia, ele foi muito pequeno, o que parece não justificar as demais consequências negativas que a redução trouxe consigo. Por outro lado, também é possível afirmar que se não se tivesse ocorrido a redução do IPI e o aumento das vendas o crescimento da economia teria sido ainda menor. De modo geral, contudo, não é razão para pensar que a medida surtiu o efeito esperado.

4.2 ICMS ECOLÓGICO

Outro exemplo de utilização de tributo com função extrafiscal pode ser encontrado no Imposto sobre Circulação de Mercadorias – ICMS, especificamente em relação à distribuição do valor total arrecadado entre municípios e a proteção do meio ambiente.

Uma parcela da arrecadação total do ICMS é dividida entre os municípios do Estado, em razão do disposto no art. 158, IV, da Constituição Federal¹¹. Assim, 75% (setenta e cinco por cento) do valor arrecadado a título de ICMS é destinado ao Estado para sua manutenção e investimentos e 25% (vinte e cinco por cento) é distribuído entre os municípios do Estado.

Desses 25% (vinte e cinco por cento) que devem ser distribuídos aos municípios, 75% (setenta e cinco por cento), ou o correspondente a 18,75% (dezoito vírgula setenta e cinco por cento) da arrecadação total são distribuídos proporcionalmente ao valor adicionado nas operações sujeitas à incidência do ICMS em cada município. Os 25% (vinte e cinco por cento) restantes, que corresponde a 6,25% (seis vírgula vinte e cinco por cento) da arrecadação total pode ser distribuído de acordo com disposições de lei estadual.

Com essa faculdade de distribuição de 6,25% (seis vírgula vinte e cinco por cento) da arrecadação total do ICMS de acordo com disposições de lei estadual, alguns Estados passaram a instituir o “ICMS Ecológico ou Ambiental”, o qual prevê a distribuição do percentual mencionado acima, conforme o compromisso de cada município com a preservação ambiental.

O Estado do Paraná, foi um dos pioneiros no ICMS Ecológico, ao prever, no artigo 132 de sua Constituição Estadual, que *“os Municípios que tenham parte de seu território integrando unidades de conservação ambiental, ou que sejam diretamente influenciados por elas, ou àqueles com mananciais de abastecimento público, tratamento*

¹¹ Art. 158. Pertencem aos Municípios”:

(...)

IV - vinte e cinco por cento do produto da arrecadação do imposto do Estado sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação.

Parágrafo único. As parcelas de receita pertencentes aos Municípios, mencionadas no inciso IV, serão creditadas conforme os seguintes critérios:

I - três quartos, no mínimo, na proporção do valor adicionado nas operações relativas à circulação de mercadorias e nas prestações de serviços, realizadas em seus territórios;

II - até um quarto, de acordo com o que dispuser lei estadual ou, no caso dos Territórios, lei federal.

especial quanto ao crédito da receita referida no art. 158, parágrafo único, II, da Constituição Federal”.

Aquele dispositivo foi regulamentado pela Lei Complementar Estadual n. 51/91, a qual assegurou aos municípios onde existissem unidades de conservação ambiental ou mananciais de abastecimento público um tratamento diferenciado no repasse do ICMS.

Em razão dessa possibilidade de “premiação” aos municípios que se engajassem na preservação do meio ambiente, as áreas municipais protegidas no Estado do Paraná aumentaram mais de 260% (duzentos e sessenta por cento) entre o ano de 1991 e de 2005 (MANSANO; BARBOSA, 2011, p. 182).

Deste modo, pode-se afirmar claramente que o ICMS Ecológico é um caso de sucesso de intervenção na sociedade pela tributação, especificamente por meio da extrafiscalidade, visando promover a preservação do meio ambiente.

Conforme afirma Scaff (2005, p. 735) “a política do ICMS ecológico representa uma clara intervenção positiva do Estado, como um fator de regulação não coercitiva, através da utilização de uma forma de subsídio fiscal”.

Destaca-se ainda que o ICMS ecológico abandona o propalado princípio do poluidor-pagador e estimula os municípios a zelar pelo meio ambiente, por meio da aplicação do princípio da prevenção e da compensação financeira, ao invés reprimir e punir (ARAÚJO, 2005, p.47).

Dessa forma, mediante a transferência de recursos oriundos da tributação, Estados e Municípios são incentivados a cooperar para obter resultados mais benéficos para si e toda sociedade ao criarem zonas de conservação ambiental, atendendo, dessa forma, os objetivos estabelecidos na Constituição Federal.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A AED traz “o método econômico para a realidade do Direito em um exercício de resultados” (RIBEIRO, 2009, p. 71), na busca a conciliação da aplicação de normas jurídicas a padrões de eficiência econômica. Portanto, uma norma tributária é eficiente se for neutra em relação aos efeitos que produz perante um determinado mercado.

Com essa ferramenta foi possível demonstrar que é necessária uma análise detalhada do caso concreto antes de se utilizar da extrafiscalidade para intervir na economia. Essa intervenção só pode ocorrer na hipótese em que os objetivos pretendidos são efetivamente válidos e que a sua concretização não causará outros desequilíbrios na sociedade e na economia, ou, ao menos, que os benefícios superarão seus possíveis efeitos negativos.

Ou seja, a fim de evitar a intervenção estatal desnecessária, ou o que é pior, que a intervenção dê origem a uma segunda intervenção, a fim de minimizar os efeitos negativos da primeira, uma análise criteriosa de cada caso é absolutamente necessária.

Para isso, a análise não pode ficar restrita às questões jurídicas, mas deve envolver também uma análise das questões econômicas e sociais, o que só poderá ser efetuado com o auxílio da AED.

Vale ressaltar ainda que o controle *ex ante* é mais eficiente que o controle *ex post*, pois enquanto o primeiro prevê os resultados da intervenção, o segundo tentará somente minimizar os efeitos colaterais por ela causados.

Finalmente, o maior desafio é justamente sopesar a extrafiscalidade e a neutralidade tributária, visando um sistema tributário eficiente, justo e coerente. Pois, como demonstrado acima, não resta dúvida que os tributos podem influenciar diretamente a economia com sérios impactos sobre a sociedade.

REFERÊNCIAS

ARAÚJO, Cláudia Campos. Meio Ambiente e Sistema Tributário: novas perspectivas. São Paulo: Senac, 2005.

BRAGANÇA, Marcel. Efeitos da tributação sobre o direito concorrencial: uma visão harmônica do ordenamento. RDM 121/121-148, jan/mar/2001.

CALIENDO, Paulo. Direito Tributário e Análise Econômica do Direito. 1ª ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2009.

_____. *Limitações constitucionais ao poder de tributar com finalidade extrafiscal*. Artigo a ser publicado. Disponível em: <http://www.paulocaliendo.com.br/livros/Artigos/extra.pdf>. Acesso em 16/03/2013.

CARRAZZA, Roque Antonio. Curso de direito constitucional tributário. 25. ed. São Paulo: Malheiros, 2009.

CARVALHO, Cristiano. A Análise Econômica do Direito Tributário. In: SCHOEURI, Luis Eduardo (coord.). Direito Tributário. Homenagem a Paulo de Barros Carvalho. São Paulo: Quartier Latin, 2008, p. 183-206.

CARVALHO, Paulo de Barros. Curso de direito tributário. 21. ed., São Paulo: Saraiva, 2009.

CAVALCANTE, Denise Lucena. *Sustentabilidade financeira em prol da sustentabilidade ambiental*. In: RIBEIRO, Maria de Fátima; QUEIROZ, Mary Elbe; CAVALCANTE, Denise Lucena; GRUPENMACHER, Betina Treiner. Novos Horizontes da Tributação: um dialogo luso-brasileiro. São Paulo: Almedina, 2012.

COASE, Ronald. O Problema do Custo Social. In: The Latin American and Caribbean Journal of Legal Studies, vol. 3, art. 9,. 2008. Disponível em: <http://services.bepress.com/lacjls/vol3/iss1/art9>. Acesso em 10/03/2013.

_____. The nature of the firm. In: *Economica New Series*, v. 4, n. 16. Nov. 1937. Disponível em: <http://www3.nccu.edu.tw/~jsfeng/CPEC11.pdf>.. Acesso em 10/03/2013.

COELHO, Fábio Ulhoa. Curso de direito comercial. São Paulo: Saraiva, 2007.

FORTES, Fellipe Cianca; BASSOLI, Marlene Kempfer. Análise Econômica do Direito Tributário: Livre Iniciativa, Livre Concorrência e Neutralidade Fiscal. In: *Scientia Iuris*. Vol. 14. Nov. 2010, p. 235-253.

GICO JÚNIOR, Ivo Teixeira. Metodologia e epistemologia da Análise Econômica do Direito. *Economic Analysis of Law Review*, v. 1, n. 1, p. 7-32, jan./jun. 2010. Disponível: http://works.bepress.com/cgi/viewcontent.cgi?article=1043&context=ivo_teixeira_gico_junior. Acesso em 3 de junho de 2013.

MANSANO, Josiane; BARBOSA, Haroldo Camargo. Papel da Extrafiscalidade como política pública, mudança de mentalidade quanto à utilização dos recursos ambientais e distribuição de custos e benefícios. *Revista Videre*. Ano 3, n. 5, jan./jun. 2011.

MEDEIROS, Neuci Pimenta. *Extrafiscalidade dos tributos como instrumento de intervenção do Estado na Economia*. Publicado em 19/11/2009. Disponível em: <http://www.diritto.it/art.php?file=/archivio/28508.html>. Acesso em 16/03/2013.

PAULSEN, Leandro; MELO, José Eduardo Soares de. Impostos: federais, estaduais e municipais. 4. ed., rev. e atual. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2008.

PINHEIRO, Armando Castelar; SADDI, Jairo. Direito, economia e mercados. Rio de Janeiro: Elsevier, 2005.

POSNER, Richard. *Economic analysis of law*. 2ª ed. Boston: Little Brown, 1977.

RIBEIRO, Marcia Carla Pereira; GALESKI, Irineu. Teoria geral dos contratos: contratos empresariais e análise econômica. Rio de Janeiro: Elsevier, 2009.

ROCHA, Sérgio André. FARO, Maurício Pereira. Livre concorrência e neutralidade tributária. *Revista Brasileira de Direito Tributário* n. 21, jul-ago, 2010.

SCAFF, Fernando Facury. *Pareceres: ICMS, Guerra Fiscal e Concorrência na venda de serviços telefônicos pré-pagos*. *Revista Dialética de Direito Tributário* n. 126, 2006.

SCAFF, F. F.; TUPIASSU, L.V. da C. Tributação e políticas públicas: o ICMS ecológico. In: TÔRRES, Heleno Taveira (Org.) *Direito tributário ambiental*. São Paulo: Malheiros Editores, 2005.

SOUZA, Hamilton Dias de Livre concorrência: *Desvios concorrenciais tributários e a função da Constituição*. *Revista Consultor Jurídico*, 21 de setembro de 2006.

Artigo recebido em: Outubro/2013

Aceito em: Junho/2014