

Personalidade Acadêmica Homenageada:
Catherine V. Scott (Agnes Scott College)

A EXTRAFISCALIDADE COMO INSTRUMENTO DE POLÍTICAS PÚBLICAS NO ESTADO DE DIREITO SOCIAL

ANTONIO NAKAOKA

Mestrando em Direito Empresarial e Cidadania – Centro Universitário Curitiba – UNICURITIBA. Curitiba – PR. Email: anak092001@hotmail.com

DEMETRIUS NICHELE MACEI

Professor Orientador – Centro Universitário Curitiba - UNICURITIBA Curitiba - PR. E-mail: demetriusmacei@gmail.com

RESUMO

Dos fatos sociais surgem os conflitos que por sua vez necessitam de regras para sua solução. Assim, o Estado institui o direito, que é constituído por um conjunto de regras impositivas que regulam as condutas dos indivíduos. Dentre elas, o conjunto de regras que disciplinam a relação entre o Estado e o Sujeito Passivo denomina-se Direito Tributário, ramo do Direito Público, que o professor Alfredo Augusto Becker conceitua como sendo “Direito Tributário é o sistema formado pelas regras jurídicas que disciplinam o nascimento, vida e extinção daquele dever”¹, dentre outros conceitos. O dever a que se refere é o dever jurídico e este relaciona-se com o fato de o Estado ter necessidade de cobrar tributos (caráter fiscal), pois constitui principal fonte de receitas públicas para implementar os objetivos fundamentais do art. 3º, assegurar direitos e garantias do art. 5º e os direitos sociais do art. 6º, da CF, dentre diversos outros previstos na Constituição. Além de ser a principal fonte de recursos, os tributos servem de instrumentalidade de políticas públicas, pois através deles os Entes Públicos (U, E, DF, M) podem direcionar comportamentos através das técnicas de progressividade (aumento) e regressividade (redução) de alíquotas, seletividade de bens e serviços

¹ BECKER, Alfredo Augusto. **TEORIA GERAL DO DIREITO TRIBUTÁRIO**. 7 ed. São Paulo: NOESSES, 2018, p. 276.

Personalidade Acadêmica Homenageada:
Catherine V. Scott (Agnes Scott College)

ou através da concessão de isenção de tributo de sua competência. Quanto ao regramento do Direito Tributário, este deve observar os Princípios Constitucionais e dentre estes o Princípio da Legalidade é a mais importante, como pode ser inferido pelos comandos Constitucionais relativos às limitações do poder de tributar (arts 150 a 154). Ademais, as normas gerais do Direito Tributário foram reservadas à Lei Complementar, conforme determina o art. 146, CF. O objetivo principal neste trabalho é analisar dois conceitos doutrinários das mais relevantes, quais sejam, a fiscalidade e a extrafiscalidade, as quais se relacionam com a competência tributária do Ente tributante que lhes são facultados legislar visando a prevalência de um ou outro no tributo de sua competência e a metodologia adotada nesta pesquisa é o método dedutivo considerando os conhecimentos teóricos obtidos a partir da pesquisa bibliográfica realizada em obras de renomados autores brasileiros. O Princípio da Legalidade se destaca no âmbito do Direito Tributário, contudo, há outros princípios que o complementa, como por exemplo, o Princípio da Capacidade Econômica e da Isonomia, dentre outros. Em primeiro analisa-se o Princípio da Legalidade Constitucional que é o princípio fundamental do Estado Democrático de Direito no qual deve prevalecer a liberdade dos indivíduos como regra, entretanto, podem estar submetidos a determinadas imposições positivas ou negativas do Estado em virtude de lei. Logo, nessas hipóteses, as imposições devem estar previamente legisladas, o que implica afirmar que inexistindo limitação legal prevalece a liberdade de agir. A *contrário sensu*, o Estado e seus Órgãos têm suas ações vinculadas às leis, portanto, caso não haja previsão legal não está autorizada a agir ou exigir o cumprimento de algo, salvo se no campo da discricionariedade e observar o Princípio da Moralidade. E, nessa perspectiva da submissão do Estado à lei, o processo legislativo deve ser guiado pelo Princípio da Igualdade (através da lei)² e da Justiça e assim o Estado Democrático de Direito Social (art. 3º, CF) deve promover a redução da desigualdade de condições dos socialmente desiguais. Assim sendo, a lei deve prever condições de tratamento desigual aos socialmente desiguais para que assim o Estado possa dar

² SABBAG, Eduardo. **MANUAL DE DIREITO TRIBUTÁRIO**. 8 ed. São Paulo: SARAIVA, 2016, p. 138.

Personalidade Acadêmica Homenageada:
Catherine V. Scott (Agnes Scott College)

efetividade à redução das desigualdades sociais³. Ressalte-se a sua importância, pois ainda que se observe o Princípio da Legalidade, as leis editadas podem ser legítimas (processo legislativo democrático) ou ilegítimas na hipótese em que as leis editadas são impostas por um governo autoritário⁴ e, nessa hipótese, o Princípio da Isonomia não seria observada. No *caput* do art. 37, CF, há determinação no sentido de que a administração pública direta e indireta dos três níveis de Poderes (U, E, DF e M) deve obedecer, dentre outros, ao Princípio da Legalidade, sendo que o processo legislativo deve percorrer todo o rito previamente regulado, pois o art. 1º, da CF, prevê que a República Federativa do Brasil constitui-se num Estado Democrático de Direito, portanto, não cabe outra forma de produção legislativa. A atividade de tributação é tipicamente estatal e sua competência abarca desde a elaboração de leis tributárias, a fiscalização e arrecadação de tributos, bem como o contencioso tributário. Dessa forma, a atividade estatal observa o Princípio da Legalidade, como por exemplo a matéria reservada à lei, o que constitui garantia Constitucional ao Sujeito Passivo na forma de limitações ao poder de tributar impostas aos 3 Entes da Federação quando veda a estes exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça, conforme art. 150, *caput*, I, CF⁵. Da vedação à exigência ou aumento de tributo sem lei anterior que o estabeleça derivam dois princípios que se complementam, são eles: Princípio da Reserva Legal e Princípio da Anterioridade de Lei. O primeiro decorre do art. 150, I, CF, ao determinar a necessidade de regulamentação de matéria tributária através de lei e o segundo princípio decorre do art. 150, III, a, CF, que exige lei anterior vigente à época da ocorrência dos fatos geradores considerados. A aplicação dos princípios mencionados tem exceção quanto aos tributos cuja finalidade principal não é arrecadatória, mas exercer regulação e controle da economia, conforme referidos no comando do art. 150, § 1º, CF⁶. No comando do art. 150, III, a, CF, o qual prevê o Princípio da Anterioridade da Lei Tributária, constata-se outro princípio que complementa o da anterioridade, qual seja, o Princípio da Irretroatividade da Lei

³ SILVA, José Afonso da. **CURSO DE DIREITO CONSTITUCIONAL POSITIVO**. 42 ed. São Paulo: MALHEIROS, 2019, p. 423.

⁴ *Ibidem.*, p. 427.

⁵ SILVA, José Afonso da. **CURSO DE DIREITO CONSTITUCIONAL POSITIVO**. 42 ed. São Paulo: MALHEIROS, 2019, p. 431 e 432.

⁶ *Ibidem.*, p. 432.

Personalidade Acadêmica Homenageada:
Catherine V. Scott (Agnes Scott College)

Tributária, pois referido comando Constitucional exige a existência de lei anterior e vigente ao tempo da ocorrência do fato gerador do tributo instituído ou aumentado. Portanto, a lei tributária nova incidirá somente aos fatos geradores futuros a partir da vigência da mesma. É importante mencionar ainda o comando do art. 145, § 1º, CF, que prevê a implementação da progressividade aos tributos ao determinar que “Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte...”, refletindo assim a finalidade almejada pelo Princípio da Isonomia Tributária expressa no art. 150, II, CF. Dessa forma, o legislador, ao prescrever a progressividade na instituição de impostos com a prevalência do caráter arrecadatório propicia meios para que seja promovida a redução da desigualdade social entre os contribuintes, isto é, através da instituição de alíquotas mais elevadas àqueles que têm maior capacidade contributiva. Assim procedendo, o Princípio da Isonomia Tributária possibilita aos Entes da Federação dar efetividade ao cumprimento na redução da desigualdade social através do instrumental da tributação. Pelo exposto acima é possível concluir que os tributos têm importantes funções, além de arrecadatória, pois podem servir de instrumentos para implementação de políticas públicas em benefício da coletividade e os autores têm apresentado conceitos para a fiscalidade e extrafiscalidade, respectivamente, conforme a prevalência de uma das funções no tributo⁷. Assim, a fiscalidade refere-se à exigência de tributo cuja finalidade principal é abastecer o cofre público de recursos imprescindíveis ao financiamento do Estado e realizar investimentos em saneamento e infraestrutura, por exemplo. No emprego da extrafiscalidade a finalidade principal não é arrecadatória, mas sim o de exercer regulação e controle sobre as atividades econômicas bem como direcionar ou induzir o comportamento das pessoas através da cobrança de tributos. Dessa forma, se a intenção do Ente Público competente for inibir determinada atividade ou conduta eleva-se a alíquota do tributo e, de outro modo, se a intenção do Ente for estimular reduz-se a alíquota do tributo.⁸ Ressalta que o campo de aplicação do caráter extrafiscal do tributo é bastante amplo,

⁷ COSTA, Regina Helena. **CURSO DE DIREITO TRIBUTÁRIO** Constituição e Código Tributário Nacional. 7 ed. São Paulo: SARAIVA, 2017, p. 75.

⁸ Ibidem., p. 75 e 76.

Personalidade Acadêmica Homenageada:
Catherine V. Scott (Agnes Scott College)

considerando-se que o Estado brasileiro está subordinado à observância de diversos comandos Constitucionais tais como aqueles expressos nos arts 1º, 3º, 170, 193, 194, 196, 201, 205, 215, dentre outros.⁹ Nessa perspectiva, diversos métodos ou técnicas (progressividade, regressividade, seletividade de alíquotas e concessão de isenção, por exemplo) podem ser implementadas para imprimir o caráter extrafiscal ao tributo. Logo, não há uma delimitação de qual técnica a ser implementada no tributo com caráter fiscal ou extrafiscal, pois o tributo pode apresentar ambos os caracteres, porém com a predominância de um deles. Por exemplo, o princípio da capacidade econômica que estabelece a progressividade de alíquotas em impostos (tributos) com caráter pessoal e que seja possível a identificação do patrimônio, rendimentos e receitas, conforme exposto no art. 145, CF, não tem a exclusividade (da progressividade) em tributo com finalidade fiscal como o Imposto de Renda, pois a técnica da progressividade pode ser aplicada em tributos de caráter fiscal e simultaneamente induzir o comportamento das pessoas, cuja finalidade é a extrafiscalidade, como ocorre com o IPTU-Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbano, que constitui importante fonte de receita tributária aos Municípios, porém a técnica da progressividade poderá ser aplicada também para fins de cumprimento social do bem, conforme previsto no art. 156, I, § 1º, I e II, CF. Em consonância com a capacidade contributiva, a incidência da técnica de seletividade expressa nos arts 153, IV, §3º, I, e 155, II, §2º, III, CF, (IPI e ICMS, respectivamente) representa, nas escritas do professor Sabbag, “uma evidente forma de extrafiscalidade na tributação.”¹⁰ Nestas hipóteses, a seletividade do bem ou produto relaciona-se com a progressividade de alíquotas, sendo maior para bens consideradas supérfluos e menor para bens considerados necessários por proporcionar condições que atendam à dignidade das pessoas, em acordo com o Princípio Fundamental expresso no art. 1º, III, CF. Desse modo, é possível concluir que tanto a técnica da progressividade quanto a da seletividade são instrumentos que podem ser implementadas para orientação de comportamento dos contribuintes e concomitantemente atender ao Princípio da Capacidade Econômica, que por sua vez

⁹ Ibidem., p. 76.

¹⁰ SABBAG, Eduardo. **MANUAL DE DIREITO TRIBUTÁRIO**. 8 ed. São Paulo: SARAIVA, 2016, p. 454.

Personalidade Acadêmica Homenageada:
Catherine V. Scott (Agnes Scott College)

reflete o Princípio da Isonomia Tributária do art. 150, II, e em última instância é contagiado com o valor que se irradia a partir do Objetivo Fundamental expresso no art. 3º, III, da CF.

PALAVRAS-CHAVE: Conbradec; Extrafiscalidade; Políticas Públicas; Técnica de Progressividade; Técnica de Seletividade.

REFERÊNCIAS

BECKER, Alfredo Augusto. **TEORIA GERAL DO DIREITO TRIBUTÁRIO**. 7 ed. São Paulo: NOESSES, 2018.

COSTA, Regina Helena. **CURSO DE DIREITO TRIBUTÁRIO** Constituição e Código Tributário Nacional. 7 ed. São Paulo: SARAIVA, 2017.

FALCÃO, Maurin Almeida; ARAÚJO, Rayanne Saturnino de. A função social do tributo e o terceiro setor. **Revista Jurídica - UNICURITIBA**, v. 2, n. 43, p. 884 - 913, fev. 2017.

MAZZA, Alexandre. **VADE MECUM TRIBUTÁRIO**. 17 ed. São Paulo: RIDEEL, 2017.

SABBAG, Eduardo. **MANUAL DE DIREITO TRIBUTÁRIO**. 8 ed. São Paulo: SARAIVA, 2016.

SILVA, José Afonso da. **CURSO DE DIREITO CONSTITUCIONAL POSITIVO**. 42 ed. São Paulo: MALHEIROS, 2019.

POZZETTI, Valmir César; CAMPOS, Jalil Fraxe. Icms ecológico: um desafio à sustentabilidade econômico ambiental no amazonas. **Revista Jurídica - UNICURITIBA**, v. 2, n. 47, p. 251-276, jul. 2017.