

Personalidade Acadêmica Homenageada:

André Meira (Presidente do ISM – Instituto Silvio Meira)

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

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

Personalidade Acadêmica Homenageada:

André Meira (Presidente do ISM – Instituto Silvio Meira)

(aumento) e regressividade (redução) de alíquotas, seletividade de bens e serviços 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:

André Meira (Presidente do ISM – Instituto Silvio Meira)

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:

André Meira (Presidente do ISM – Instituto Silvio Meira)

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:

André Meira (Presidente do ISM – Instituto Silvio Meira)

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:

André Meira (Presidente do ISM – Instituto Silvio Meira)

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: NOESES, 2018.

CORREIA, Thaíse Francelino; DE SOUZA SANTANA, Hadassah Laís; DE MOURA BORGES, Antônio. A mudança de paradigma do direito tributário quanto ao sigilo bancário. **Revista Jurídica - UNICURITIBA**, v. 3, n. 44, p. 568-596, 2016.

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

MACHADO, Graziela C. da Silva B.; OLIVEIRA, Francisco Cardozo; MACEI, Demetrius Nichele. O princípio da igualdade em matéria tributária. **Revista Jurídica - UNICURITIBA**, v. 3, n. 44, p. 473-498, 2016.

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.