



PONTIFÍCIA UNIVERSIDADE CATÓLICA DE GOIÁS  
ESCOLA DE DIREITO E RELAÇÕES INTERNACIONAIS  
NÚCLEO DE PRÁTICA JURÍDICA  
COORDENAÇÃO ADJUNTA DE TRABALHO DE CURSO  
MONOGRAFIA JURÍDICA

**EXTRAFISCALIDADE DOS TRIBUTOS**  
OS REFLEXOS DA POLÍTICA TRIBUTÁRIA NO CONTEXTO  
SOCIOECONÔMICO NACIONAL

ORIENTANDO: LUCAS MELO BORGES CROSARA  
ORIENTADOR: PROF. DR. JOSÉ QUERINO TAVARES NETO

GOIÂNIA  
2020

LUCAS MELO BORGES CROSARA

**EXTRAFISCALIDADE DOS TRIBUTOS**

OS REFLEXOS DA POLÍTICA TRIBUTÁRIA NO CONTEXTO  
SOCIOECONÔMICO NACIONAL

Monografia Jurídica apresentada à disciplina Trabalho de Curso II, da Escola de Direito e Relações Internacionais, Curso de Direito, da Pontifícia Universidade Católica de Goiás (PUC-GOIÁS).

Prof. Orientador: Dr. José Querino Tavares Neto

GOIÂNIA  
2020

LUCAS MELO BORGES CROSARA

**EXTRAFISCALIDADE DOS TRIBUTOS**  
OS REFLEXOS DA POLÍTICA TRIBUTÁRIA NO CONTEXTO  
SOCIOECONÔMICO NACIONAL

Data da Defesa: 16 de novembro de 2020

BANCA EXAMINADORA

---

Orientador: Prof. Dr. José Querino Tavares Neto

---

Nota

---

Examinador Convidado: Prof. Ianny Cristina de C. O. e Carvalho

---

Nota

## SUMÁRIO

<b>RESUMO</b> .....	6
<b>INTRODUÇÃO</b> .....	7
<b>CAPÍTULO I. DOS TRIBUTOS</b> .....	11
1.1 HISTÓRIA DA TRIBUTAÇÃO .....	11
1.2 CONCEITO DE TRIBUTO.....	13
1.3 FUNÇÕES DOS TRIBUTOS .....	15
1.4 TRIBUTOS EXTRAFISCAIS .....	17
1.5 ESPÉCIES DE TRIBUTOS EXTRAFISCAIS .....	20
1.6 OBJETIVOS DAS POLÍTICAS EXTRAFISCAIS .....	21
<b>CAPÍTULO II. APLICAÇÕES PRÁTICAS DE EXTRAFISCALIDADE</b> .....	26
2.1 IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO.....	26
2.2 IMPOSTO DE EXPORTAÇÃO.....	28
2.3 IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS .....	30
2.4 IMPOSTO SOBRE OPERAÇÕES FINANCEIRAS .....	32
2.5 IMPOSTO TERRITORIAL RURAL .....	34
2.6 CONTRIBUIÇÕES DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO .....	36
<b>CAPÍTULO III. EXEMPLOS REAIS DE APLICAÇÃO DA EXTRAFISCALIDADE</b> ..	40
3.1 REDUÇÃO DO IPI SOBRE AUTÓMOVEIS NO ANO DE 2008 .....	41
3.2 REDUÇÃO DO IPI SOBRE ELETRODOMÉSTICOS DA LINHA BRANCA NO ANO DE 2009 .....	45
3.3 REDUÇÃO DO IPI SOBRE MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO NO ANO DE 2009.....	47

3.4 REDUÇÃO DO IOF NO ANO DE 2020 .....	49
<b>CONCLUSÃO</b> .....	51
<b>REFERÊNCIAS</b> .....	53

## **AGRADECIMENTOS**

Agradeço a Deus e Nossa Senhora pelos dons e virtudes concedidos, fundamentais para meu crescimento humano e profissional. Agradeço também a minha família pelo amor e apoio incondicionais dedicados a mim. Agradeço ainda a meus professores por todo o conhecimento e experiências valiosas compartilhadas.

## RESUMO

A presente monografia jurídica pretende analisar como o Poder Executivo pode utilizar-se de diretrizes de política tributária para a condução da economia em geral e para o direcionamento do comportamento da população. Identificando que os tributos além de arrecadar recursos para a máquina pública conseguem também exercer influência na rotina de consumo e nas pretensões de vida das pessoas, os condutores do planejamento econômico nacional utilizam a tributação como instrumento para incentivar ou não a produção e comercialização de determinados bens e serviços. Configura-se tal mecanismo a chamada extrafiscalidade, consistente exatamente na utilização dos tributos para outros fins, além do meramente arrecadatário. Utilizando-se do método dedutivo-bibliográfico, por meio da análise da legislação, entendimentos doutrinários e dados estatísticos é possível identificar os limites da atuação do Poder Executivo no sistema tributário vigente, identificando seus reflexos econômicos e a influência na vida financeira e hábitos de consumo das pessoas. Deve ser sempre balanceado o que pretende o governo com determinado incentivo fiscal e os reflexos na arrecadação tributária que serão ocasionados, identificando assim a viabilidade de tais medidas.

Palavras-chave: tributos, extrafiscalidade, política tributária, impactos socioeconômicos.

## INTRODUÇÃO

Neste trabalho busca-se observar como a União, ente responsável pela instituição dos tributos existentes no país, atua junto à população através da política tributária, não apenas em seu caráter arrecadatório, mas também na busca por exercer influência no comportamento dos cidadãos.

Nos países democráticos, os governos definem em sua atuação uma série de diretrizes e estratégias a partir das quais organizarão seus recursos e sua distribuição, visando destinar à coletividade o devido acesso aos bens e utilidades que necessitem. Tais planejamentos são conhecidos como políticas públicas, responsáveis por conduzir o Estado na busca por seus objetivos.

A arrecadação de recursos por parte do Estado acontece prioritariamente através da cobrança de tributos, instituídos em diversas classes e espécies essencialmente para alimentar máquina pública. É a função prioritária e mais popularmente conhecida dos tributos o caráter arrecadatório, que onera a população, responsável através de seu consumo e percepção de rendimentos pela destinação de valores à máquina governamental.

Desta forma, a tributação produz reflexos no comportamento das pessoas em sua vivência em sociedade. A maior ou menor incidência de tributos sobre bens, serviços e renda, direciona, por exemplo, o que poderá o indivíduo adquirir e vender, assim como influi em como ele buscará trabalhar e obter seus proventos.

Além desta ideia popular de tributação e de seus reflexos a priori indiretos sobre o ambiente socioeconômico, o Estado adota ainda mecanismos que visam influenciar de forma ainda mais clara e direta esse contexto. Alguns tributos têm em sua natureza uma maior volatilidade, da qual o governo se utiliza para elevá-los e diminuí-los, e assim conseqüentemente alterar para mais ou para menos o preço de produtos e serviços, tanto no mercado interno quanto no externo.



Estabelece-se então a figura da extrafiscalidade, que ocorre quando um tributo apresenta função não apenas arrecadatória, mas exerce efeitos também em outras direções na economia. Podem o executivo e o legislativo utilizá-la, por exemplo, para alterar o volume de consumo de um produto, garantir o acesso ao emprego, busca a observância da função social da propriedade e controlar a balança comercial.

Contudo, devem os instituidores se atentar quanto ao respeito aos seus limites de intervenção, preservando a liberdade do mercado e as condições de igualdade entre aqueles que dele participam. Não pode a extrafiscalidade ser utilizada para que o governo beneficie ramos e grupos econômicos que sejam de seu interesse particular, devendo ser priorizadas intenções que sejam de proveito da coletividade.

A extrafiscalidade é inclusive uma das principais responsáveis pelas exceções que a lei permite em relação aos princípios do Direito Tributário. O Princípio da Anterioridade é exemplo consagrado, visto que enquanto o governo só pode alterar aspectos referentes à incidência de um tributo no ano seguinte à alteração legal, os tributos com finalidade extrafiscais são precisam respeitar tal disposição.

Devem ser observados diversos fatores para a implantação de tais políticas, na busca por se evitar desequilíbrios econômicos. Em uma redução na incidência de um tributo sobre determinado produto, por exemplo, buscando o aumento das vendas deste, o Sistema Tributário Nacional é deverá prever, mesmo que de forma aproximada, os impactos na arrecadação do Estado.

Com o produto vendendo mais, maior será o número de fatos geradores de um tributo, porém cada ocorrência do seu recolhimento terá um menor valor. O instituidor do mecanismo precisa então observar se assim o governo arrecadará mais ou menos do que anteriormente com a cobrança em seus padrões habituais, identificando assim a viabilidade de tal incentivo.

Mesmo em situações onde a arrecadação tributária sofra uma diminuição, pode ainda se mostrar viável a implantação de uma medida extrafiscal. Caso provoque impacto positivo, por exemplo, no volume de empregos e na renda dos

trabalhadores de determinado ramo da economia, faz-se então proveitoso o incentivo fiscal aplicado.

A partir de tais fatores, faz-se importante identificar quais tributos e medidas o governo se utiliza para interferir no mercado através da extrafiscalidade. Observar também, se quando o fazem, tendem a aumentar ou diminuir sua arrecadação com alterações da carga tributária, identificando a viabilidade de tais medidas mesmo com queda na arrecadação. E ainda, analisar os limites impostos ao Estado para intervir no mercado sem ferir os princípios do Direito Tributário.

A pesquisa bibliográfica relativa à legislação possibilita a análise do tema, verificando o que prevê nosso arcabouço jurídico com relação às possibilidades existentes de extrafiscalidade, com destaque para a Constituição Federal e o Código Tributário Nacional.

Tais dispositivos legais, deixam evidente a necessidade de prévia definição dos tributos de predominate caráter extrafiscal. Ao mesmo tempo em que são instituídos, o Imposto de Importação, o Imposto de Exportação, o Imposto sobre Produtos Industrializados, o Imposto sobre Operações Financeiras, o Imposto Territorial Rural e as Contribuições de Intervenção sobre o Domínio Econômico trazem já a previsão de que sejam alterados com maior facilidade pelo Poder Executivo, em determinados limites previamente estabelecidos.

Através da análise de uma série de pesquisas teóricas e estatísticas acerca do tema, oriundas de livros, teses, artigos científicos e informativos de institutos de pesquisa, é possível analisar o reflexo das medidas de tributárias de caráter extrafiscal na sociedade e em seu consumo.

A busca pela maior aceleração de um ramo da economia através da política tributária, geralmente vem acompanhada de outras medidas das equipes econômicas de governo, principalmente no concernente a maior concessão de crédito e no incentivo ao emprego e a renda. Esse pacote de incentivos faz-se importante especialmente em momentos de crise econômica, quando a mercado não se sustenta e se desenvolve de forma natural, exigindo então a intervenção do Poder Executivo para a retomada plena de suas atividades.

# **CAPÍTULO I**

## **DOS TRIBUTOS**

Qualquer sociedade que se organize em torno da figura de um governo que administra os interesses da coletividade, necessita que esse poder central seja possuidor de recursos para atender com eficiência aos anseios de seus governados. O bom governante será aquele que melhor souber utilizar de suas disponibilidades em benefício de sua população.

A obtenção de tais recursos requer a organização de uma estrutura pré-definida para o recolhimento de valores monetários junto a população, de forma a conciliar os interesses governamentais, com os interesses pessoais dos contribuintes, que necessitam dos frutos do seu trabalho para sua subsistência, mas devem também contribuir financeiramente em prol da sociedade em que habitam.

Nisso consiste a ideia de tributação, que como destaca Paulsen (2014) “é inerente ao Estado, seja totalitário ou democrático. Independentemente de o Estado servir de instrumento da sociedade ou servir-se dela. A busca de recursos privados para a manutenção do Estado é uma constante na história”.

### **1.1 HISTÓRIA DA TRIBUTAÇÃO**

A ideia de tributação se faz presente na humanidade há vários séculos, sendo inclusive de difícil identificação a definição do seu surgimento. Existem registros de instituição de tributos desde as primeiras legislações conhecidas, como as feitas por Hamurabi e Manu, estando a tributação presente na vivência de diversos povos, como os hebreus, as primeiras civilizações asiáticas, passando pelo Império Romano, com a ideia de tributação e cobradores de impostos estando presentes inclusive nas narrativas bíblicas, até chegarmos aos dias atuais.

Nesse sentido, destaca Nascimento (1984), que:

Há mais de três milênios da era cristã, já se adotava uma espécie de recenseamento realizado de dois em dois anos, que visava o levantamento de riquezas para fins de cobrança tributária, servindo mesmo de base para a arrecadação de um imposto territorial. (NASCIMENTO, 1984, p. 128)

No Brasil, a ideia de tributação surge juntamente com a chegada da colonização portuguesa a nosso território, que aqui institui dispositivos legais que vigoram em seu país, para o recolhimento de tributos na nova colônia. Sobre o início da tributação no Brasil, Moraes (1984) esclarece que:

[...] somente mediante contrato com a coroa o particular poderia receber a concessão para explorar o pau-brasil. Em troca, a detentora do monopólio exigia que o interessado erguesse as primeiras fortificações ao longo da costa, iniciando-se a colonização da nova terra, e pagasse o Quinto (quinta parte do produto da venda da madeira) ao soberano. Esse foi o primeiro tributo instituído no Brasil. (MORAES, 1984, p. 28)

A partir de então, desenvolve-se a cobrança de tributos no Brasil, que iniciara antes mesmo da coroa portuguesa explorar de maneira direta os recursos de sua nova colônia. Expande-se o recolhimento de valores, que havia começado com a madeira, para a extração de metais, pedras, pescados e colheitas.

Tal modelo se mantém até a vinda da família real para o Brasil no século XIX, fato este considerado um marco do sistema tributário brasileiro. Remonta desse período o início da cobrança de diversos tributos que originaram vários outros que são empregados atualmente no cenário nacional. Nessa época institui-se no Brasil cobranças sobre edificações urbanas, contribuições de polícia, impostos sobre transmissão de imóveis, tributação sobre heranças e ainda impostos referentes a movimentação bancária.

Cada província fazia a condução de sua política tributária, sendo dotada de uma Assembleia Legislativa “a qual competia legislar a respeito da repartição da contribuição direta; era igualmente do seu mister controlar e fiscalizar a aplicação dos recursos públicos dos municípios e das províncias”. (NASCIMENTO, 1984).

Existia já naquela época uma certa intenção de se utilizar uma cobrança justa, com cada um contribuindo na proporção de seu poder econômico, como preceitua atualmente em sentido semelhante o Princípio da Isonomia e o Princípio da Capacidade Contributiva do Direito Tributário. A Constituição Imperial de 1824 dispunha em seu artigo 179, que “Ninguém será isento de contribuir para as despesas do Estado em proporção dos seus haveres”.

Desde então, todos os textos constitucionais implantados trouxeram de maneira cuidadosa disposições acerca da tributação, tratando de aspectos como instituição, controle, fiscalização e destinação de tributos. Durante a vigência da Constituição de 1946, entra então em vigor o Código Tributário Nacional (CTN), através da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, com o intuito de regular o Sistema Tributário Nacional e estabelecer as normas de Direito Tributário a serem observadas. Com a promulgação da Constituição de 1988, o CTN é devidamente recepcionado por esta, mantendo-se em vigor, conforme veio disposto o artigo 34 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT).

## 1.2 CONCEITO DE TRIBUTO

Extrai-se da própria natureza, utilização e demais características do tributo, seus mais consagrados conceitos. Os doutrinadores enunciam diversas explicações acerca de seu significado, estando tais definições sempre próximas ao conceito de tributo trazido pelo artigo 3º do Código Tributário Nacional, que enuncia que: “Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada”.

Destaca Paulsen (2014) que “A Constituição Federal, ao estabelecer as competências tributárias, as limitações ao poder de tributar e a repartição de receitas tributárias, permite que se extraia do seu próprio texto qual o conceito de tributo por ela considerado”.

Uma análise apurada do conceito deve iniciar-se destacando o caráter financeiro dos tributos, sendo uma obrigação a ser paga em dinheiro. Contém o

conceito inclusive, certa redundância ao descrevê-lo com uma prestação pecuniária, feita em moeda ou meio semelhante, destacando assim duas vezes sua essência monetária. Uma obrigação não pecuniária, como por exemplo, alistamento militar e trabalho em eleições não constituem tributo.

Em casos excepcionais, uma dívida tributária pode ser paga com a dação em pagamento de bem imóvel para o poder público, contudo, em regra, são as dívidas tributárias extintas com o uso de dinheiro. Alexandre (2014) faz um importante destaque acerca da expressão “cujo valor nela se possa exprimir”, identificando que “possui também a utilidade de permitir a fixação do valor dos tributos por meio de indexadores, como a UFIR – Unidade Fiscal de Referência, hoje extinta”.

O caráter compulsório advém da obrigatoriedade de seu pagamento, visto que o contribuinte não pode escolher pagar um tributo ou se recusar a fazer seu recolhimento. Se ocorrido fato gerador que lhe atribua qualidade de sujeito passivo de um tributo, deve pagá-lo independentemente de sua vontade.

Dentre as fontes de captação de recursos da máquina pública, temos as chamadas receitas derivadas, assim chamadas aquelas que o governo arrecada da população que. Compõem este grupo os tributos e as penalidades, estando a diferenciação entre elas exatamente no caráter punitivo de sua cobrança.

Enquanto as penalidades e multas tem uma natureza de sanção e punição pelo cometimento de um ilícito, os tributos não podem possuir tal finalidade, como determina seu conceito enunciado no CTN. São consequência da ocorrência de um fato gerador e não de uma ação punitiva. Os tributos não podem também ser utilizados como meio de confisco de bens, visto que tal mecanismo se faz presente no ordenamento jurídico brasileiro como forma de punição.

Esses fatos geradores que ocasionam o surgimento de uma obrigação tributária devem estar devidamente previstos em lei, sendo este um requisito de sua validade. Não apenas os fatos, mas também toda sua previsão, sua alíquota, sua base de cálculo e seu recolhimento. Dispõe a Constituição Federal em seu artigo 150, I, que: “Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é

vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça”.

Existe a previsão de instituição e alteração de tributos a partir de leis complementares, leis ordinárias e medidas provisórias. Excepcionalmente, alterações podem ser feitas por determinação do poder executivo e por convênios, porém com certa limitação.

A cobrança “mediante atividade administrativa plenamente vinculada” que encerra o conceito diz respeito ao fato de que as pessoas jurídicas de direito privado serão os sujeitos ativos da obrigação tributária. Serão exigidos através de atividade administrativa, que será responsável por sua fiscalização e a devida punição dos inadimplentes.

Nesse sentido, o que determina a existência da dívida tributária é a previsão legal para sua cobrança e não ação do seu cobrador, sendo este o agente público que conduzirá a atividade de recolhimento exercida pelo governo. Alexandre (2014) enfatiza esse caráter destacando que:

A autoridade tributária não pode analisar se é conveniente, se é oportuno cobrar o tributo. A cobrança é feita de maneira vinculada, sem concessão de qualquer margem de discricionariedade ao administrador. Mesmo que o fiscal, o auditor ou o procurador se sensibilizem com uma situação concreta, devem cobrar o tributo. (ALEXANDRE, 2014, p. 30)

### 1.3 FUNÇÕES DOS TRIBUTOS

No ordenamento jurídico brasileiro, os tributos configuram a principal fonte de recursos da administração pública, sendo um essencial meio de obter receitas. São as chamadas receitas derivadas, conhecidas assim aquelas que o Estado obtém do patrimônio de seus governados, sendo seus principais exemplos os tributos e as penalidades. A outra classe de receitas é a composta pelas receitas originárias, sendo estas advindas da exploração do patrimônio público, como por exemplo, os ganhos com a concessão do uso de uma rodovia ou um aeroporto.

Esse caráter arrecadatório dos tributos se referem a função fiscal que eles possuem, sendo ela a mais conhecida e comum. Porém, o Direito Tributário também prevê a existência de tributos com os chamados caráter parafiscal e ainda extrafiscal.

Os parafiscais diferem-se dos fiscais no que concerne ao sujeito ativo da obrigação tributária, ou seja, ao ente que cobrará e receberá os recursos arrecadados com aquele tributo. Enquanto nos tributos fiscais os recursos são destinados à Administração Pública direta, nos tributos parafiscais a arrecadação é direcionada para os chamados entes paraestatais, que são as pessoas jurídicas que, nas palavras de Paulsen (2014) “embora desempenhem atividade de interesse público, não compõem a administração direta”.

Executam atividades de interesse público, mas não exclusivas de Estado e que não tenham natureza lucrativa. Exemplos destas são as Contribuições Sindicais e as anuidades dos órgãos de classe, como a Ordem dos Advogados do Brasil (OAB).

Já os tributos extrafiscais diferenciam-se por possuírem uma finalidade mais plural do que os tributos fiscais, pois além de apresentarem a tradicional função arrecadatória, visam também promover intervenções na economia em diversos sentidos, especialmente econômicos e sociais.

Na prática, não é uma distinção tão clara, visto que os tributos influenciam o preço de tudo que está presente no mercado de produtos, bens e serviços. Nesse sentido, um produto com grande incidência tributária fica com o preço elevado, fazendo com que seja menos consumido, e da mesma forma, será mais acessível o menos carregado de tributos. Destaca Paulsen (2014) sobre tal fenômeno que:

Como os tributos sempre oneram as situações ou operações sobre as quais incidem, acabam por influenciar as escolhas dos agentes econômicos, gerando efeitos extrafiscais, e por vezes são instituídos ou dimensionados justamente com esse objetivo. PAULSEN (2014, p.26)

Essa classificação é feita conforme a característica que se faz dominante no tributo, sendo chamado então de tributo com finalidade extrafiscal, aquele que tem seus efeitos extrafiscais não apenas como um reflexo secundário da sua



aplicação, mas sim como uma intenção prioritária e claramente pretendida pelo legislador, que busca usá-lo para incentivar ou desincentivar determinadas condutas.

## 1.4 TRIBUTOS EXTRAFISCAIS

Os tributos extrafiscais, conforme exposto, além da tradicional função de arrecadar recursos para a administração pública e o custeio das suas atividades, possuem também o intuito de intervir no mercado, buscando moldar situações econômicas e sociais, pretendidas pelo Estado.

Leão (2015) aponta que:

As finanças públicas, neste aspecto, não são apenas um meio de assegurar a cobertura das despesas administrativas, mas também e principalmente um meio de intervir na vida social, e de exercer pressão sobre os cidadãos para organizar o conjunto da nação. (LEÃO, 2015, p. 57)

Com sua instituição, o legislador pode utilizá-los, por exemplo, para alterar o volume de consumo de um produto, garantir o acesso ao emprego, garantir a função social da propriedade, controlar a balança comercial e compatibilizar a concorrência entre empresas. É mecanismo de extrema importância na economia, exercendo influência na relação entre pessoas, empresas, unidades da federação e até países, podendo também afetar o comportamento de consumidores e trabalhadores.

Buscam-se com a intervenção governamental nas diretrizes tributárias, através da extrafiscalidade, medidas que alcancem equilíbrio socioeconômico, por exemplo, entre pessoas, empresas e unidades da federação, tornando justa a convivência entre estes. Visam proporcionar ainda acesso igualitário a produtos, móveis, veículos, mercadorias, insumos ou meios de produção, a depender do tributo que será utilizado para tal condução por parte do governo.

Sua aplicação deve ser feita de maneira precisa e criteriosa, pois possíveis erros podem ocasionar distorções no mercado e na sociedade, não devendo então ser utilizada de maneira irresponsável. O Sistema Tributário deve

observar as alterações que serão ocasionadas na arrecadação pública, e ainda se precaver com relação a um possível exagero nos incentivos, que possa ocasionar um indesejado desequilíbrio econômico de oferta e demanda, por exemplo.

Essa visão da possibilidade intervencionista dos tributos, não é considerada um fenômeno recente, sendo na verdade, a evolução de práticas presentes na sociedade desde o século XVII. Wernsmann apud Leão (2015) destaca que nesse período, no império que hoje tornou-se a Alemanha, era utilizado um imposto sobre artigos de luxo, o chamado *Luxussteuern*, incidente sobre itens como sedas, rendas e porcelanas, com intenção de controlar a utilização de tais itens.

No mesmo período, em sentido semelhante, o Czar Pedro I instituiu na Rússia o curioso “imposto sobre a barba”, criado para desestimular o uso de barba na sociedade, visto que o governante desejava que seus cidadãos possuíssem uma aparência mais ocidental. Assim, quem quisesse manter o uso de barba deveria pagar tal tributo.

Sua presença na política econômica vem continuamente ganhando maior relevância, sendo os tributos extrafiscais os principais responsáveis pelas exceções que a legislação permite em relação aos princípios do Direito Tributário.

Clássico exemplo ocorre com o Princípio da Anterioridade, que determina a vedação da cobrança de tributos no mesmo exercício financeiro no qual ele fora instituído ou alterado, podendo apenas ser cobrado para os fatos geradores ocorridos a partir do primeiro dia do ano seguinte a sua criação ou alteração.

O artigo 150 da Constituição Federal, que traz tal vedação, já apresenta em seu §1º suas exceções, sendo excluídos dessa exigência tributos como o Imposto de Importação, o Imposto de Exportação, o Imposto sobre Produtos Industrializados e o Imposto sobre Operações Financeiras.

Mantém-se aberta a possibilidade de lhes alterar com mais facilidade e agilidade. Destaca Amaro (2006), que:

Não se submetem ao princípio da anterioridade, e, portanto, podem ser aplicados no próprio exercício financeiro em que seja editada a lei que os

tenha criado ou aumentado (ou em que tenha sido publicado o ato do Poder Executivo que haja majorado a alíquota). (AMARO, 2006, p. 125)

O princípio da vedação de tributo confiscatório busca evitar uma tributação excessiva e severa sobre o patrimônio e produtos. As políticas extrafiscais, entretanto, podem também trazer uma tributação mais significativa em alguns casos, na busca pela estimulação ou não de determinada conduta.

No que diz respeito à isonomia da legislação tributária em sua cobrança de tributos, a extrafiscalidade também constitui exceção. Busca-se, em regra, que os contribuintes paguem tributos na medida de seu poder econômico, não apresentando tratamento desigual entre sujeitos passivos. A política extrafiscal pode, contudo, instituir tratamento diferenciado entre contribuintes, visando maior equilíbrio entre agentes econômicos.

Relativamente ao que a legislação tributária chama de limitações ao poder de tributar, a Constituição Federal em seu artigo 150, I, determina que: “Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: I - exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça”.

Sendo assim, resta evidente que cabe ao Poder Legislativo a criação de tributos, assim como futuras alterações em suas hipóteses de incidência, exigindo o ordenamento jurídico o devido processo legislativo e consequente previsão legal para sua cobrança. Entretanto, o texto constitucional em seu artigo 153, abre exceção para que o Poder Executivo altere a seu critério, obedecendo determinados limites, as alíquotas dos tributos de caráter extrafiscal, manipulando sua incidência para intervir no meio socioeconômico.

Justificando tais permissões, Alexandre (2014), exemplifica que:

Quatro das exceções existentes ao Princípio da Anterioridade (II, IE, IPI e IOF) existem porque esses impostos possuem características marcadamente extrafiscais, constituindo-se em poderosos mecanismos de intervenção no domínio econômico, postos nas mãos do Poder Executivo Federal. A título de exemplo, quando o Estado quer proteger determinado setor da indústria nacional, para dar-lhe fôlego na concorrência contra produtos estrangeiros, uma das medidas mais adequadas é a majoração

das alíquotas do imposto de importação incidente sobre os bens e insumos produzidos pelo setor. A iniciativa estatal poderia ser praticamente inócua se fosse necessária a obediência de prazo para que a nova alíquota passasse a ser aplicada concretamente às importações. (ALEXANDRE, 2014, p. 130)

Faz-se importante destacar que as normas tributárias devem sempre buscar o alcance de objetivos de âmbito público, com o maior alcance e amplitude possível, não tendo assim intenção de criar privilégios para determinada classe da sociedade ou ainda estabelecer sanções ou perseguições.

Não devem ser utilizadas também para proibir uma determinada conduta. A majoração ou diminuição dos tributos deve limitar-se a acelerar ou frear condutas e comportamentos, e não impedi-las, não sendo do escopo da legislação tributária tal atuação.

## 1.5 ESPÉCIES DE TRIBUTOS EXTRAFISCAIS

No extenso rol de tributos que compõem o Sistema Tributário Nacional, temos tributos de diversas modalidades e naturezas. Conforme exposto, todos contêm em sua aplicação e incidência, tanto reflexos fiscais quanto extrafiscais, visando arrecadação para a máquina pública em sua atividade governamental e tendo também influência no comportamento da sociedade.

Serão chamados de tributos extrafiscais propriamente ditos, aqueles cujo impacto socioeconômico seja o principal intuito da sua instituição e de suas respectivas alterações, por exemplo, nas hipóteses de incidência e alíquota.

Neste sentido a análise doutrinária costuma classificar como extrafiscais o Imposto de Importação, o Imposto de Exportação, o Imposto sobre Produtos Industrializados, o Imposto sobre Operações Financeiras, o Imposto Territorial Rural e as Contribuições de Intervenção no Domínio Econômico.

O Imposto de Importação e o de Exportação, como destacam seus nomes, incidem sobre operações comerciais feitas com outros países, e são utilizados pelo governo para que seja controlada a balança comercial.

O Imposto sobre Produtos Industrializados é pago sobre a produção feita em território brasileiro, sendo suas alterações utilizadas para o fortalecimento da indústria nacional.

O Imposto sobre Operações Financeiras incide sobre a movimentação em operações bancárias, cambiais e de crédito, sendo sua extrafiscalidade explorada pelo legislador no sentido de controlar o volume de tais movimentações.

O Imposto Territorial Rural incide sobre as propriedades rurais existentes, sendo pago em menores valores para terras mais produtivas e em maiores valores em áreas mais ociosas. É mecanismo que visa a observância da função social da propriedade.

E, por último, as Contribuições de Intervenção no Domínio Econômico, que evidenciam seu caráter extrafiscal no próprio nome, são incidentes sobre a movimentação de determinados produtos, especialmente combustíveis, controlando o consumo desses produtos no mercado consumidor.

Nem sempre o Poder Executivo e o Judiciário agirão reduzindo a incidência de tais produtos deliberadamente, na busca por aquecer o mercado consumidor. Também não irá apenas elevar seu peso sobre o contribuinte visando uma maior arrecadação tributária. Cada cenário econômico exige uma determinada análise e a devida reação a ela, para que se atinja um equilíbrio entre os interesses governamentais e os agentes econômicos com que se relacione a administração pública.

## 1.6 OBJETIVOS DAS POLÍTICAS EXTRAFISCAIS

A Constituição de 1988 trouxe em suas disposições um caráter de direcionamento da sociedade para um novo padrão, perseguido na busca por corrigir distorções verificadas no país. Nusdeo apud Leão (2015) destaca que “O Estado desenhado pelo constituinte não se limita a complementar o sistema de mercado, mas passa a direcioná-lo deliberadamente em função de fins específicos, como o progresso, a estabilidade, a justiça e a liberdade econômica”.

O poder executivo, ao promover alterações na incidência dos tributos, o faz sempre na busca por determinado objetivo. Não lhe é permitido agir conforme interesses particulares ou destinados a beneficiar determinados grupos e setores econômicos. A meta deve sempre ser o atendimento de interesses de caráter público.

A Constituição Federal é então a responsável pela definição dos objetivos a serem perseguidos pela política tributária. Em seu artigo 170 estão elencados os princípios que são o alicerce da ordem econômica, baseados na valorização do trabalho humano, na livre iniciativa, na asseguaração de existência digna e na justiça social.

Se relacionam com a política tributária princípios como a soberania nacional, a função social da propriedade, a redução de desigualdades regionais e ainda o tratamento favorecido para empresas de pequeno porte.

Quando se fala de Soberania Nacional, geralmente se imagina a imposição de poder e do controle da nação sobre seu território e sua população. Contudo, o artigo 170 da Constituição Federal refere-se mais especificamente à ideia de Soberania Nacional sob o aspecto econômico.

Noble (2004) acrescenta que

São elementos centrais da soberania econômica de um país, fundamentalmente em tempos de globalização: a defesa da produção nacional, a conquista de novos mercados no exterior, com o conseqüente crescimento da participação do país no mercado internacional, o equilíbrio das contas externas, e a geração de uma tecnologia nacional altamente competitiva.

O conceito de soberania nacional não implica a busca por um isolamento da nação em relação a outras, blindando-a de competição e influências econômicas externas. O que se pretende é o estabelecimento de um sistema econômico bem desenvolvido, que possa competir no mercado internacional em condições de igualdade e que não seja dependente de determinados países.

Assim sendo, para o alcance de tal objetivo, são utilizados especialmente o Imposto de Importação e o Imposto de Exportação, sendo então manipuladas suas alíquotas com o intuito de que se fortaleça a produção industrial nacional, tornando seus preços atrativos no mercado interno e para exportações. Em contrapartida, é costumeiro que se busque onerar o produto estrangeiro, para que este não tome o espaço de similares nacionais do mercado brasileiro.

Em seguida, a Constituição Federal de 1988 trouxe não apenas como princípio da ordem econômica, mas também como um dos objetivos fundamentais a busca pela redução de desigualdades entre as regiões do país.

Leão (2015) disserta que embora seja prevista a uniformidade da tributação, a própria Constituição permite a instituição de benefícios fiscais na busca por se obter equilíbrio no desenvolvimento das diferentes regiões.

Nesse sentido, tributos inclusive de caráter predominantemente fiscal contribuem também para a realização de tal meta. O Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS), por exemplo, tem alíquotas superiores quando se compra dos estados das regiões sul e sudeste, e conseqüentemente inferiores quando são adquiridas mercadorias de norte, nordeste, centro-oeste e excepcionalmente do estado do Espírito Santo.

Pretende assim o legislador tornar atrativo para o industrial que este instale suas estruturas de produção em tais estados, conseguindo assim obter uma produção menos onerada de tributos, trazendo para essas regiões geração de renda, empregos e desenvolvimento econômico em geral.

Visando o atendimento da função social da propriedade, o texto constitucional ao mesmo tempo em que garante o direito de propriedade, determina que esta deverá atender a sua função social para que tal posse seja mantida. Leão (2015) exalta que cria-se então uma espécie de poder-dever, que condiciona o pleno exercício de um poder ao atendimento e observância de determinada finalidade a ele atrelada.

Dentre as várias formas das quais o Poder Executivo se utiliza para premiar aqueles que usam adequadamente a terra e também punir os que não o

fazem, está o modelo de tributação do Imposto Territorial Rural. O artigo 153 da Constituição Federal, no inciso I de seu § 4º, determina que tal tributo “será progressivo e terá alíquotas fixadas de forma a desestimular a manutenção de propriedades improdutivas”.

A carga tributária é mais cômoda para quem tem propriedades mais produtivas e com dimensões próximas ao que o Direito Agrário aponta como ideal. Em contrapartida, aquele com propriedades de grande extensão e que não lhes utiliza adequadamente, mantendo-a improdutiva, será altamente tributado.

O mercado de bens, produtos e serviços é composto por empresários dos mais variados portes, estruturas e capacidade financeira. É ilusório pensar que todos concorrem em condições de igualdade no mercado, podendo precificar seus produtos nas mesmas condições.

Os grandes empresários possuem maiores possibilidades, por exemplo, para obter crédito e comprar seus insumos com valores inferiores, devido ao alto volume de mercadorias e valores que movimentam.

Os pequenos empresários ficam então em situação desfavorável para concorrer, visto que na teoria, com menor capacidade de compra e de negociação, seus preços seriam sempre superiores, acabando então por serem sufocados pelas grandes empresas na tentativa de se manterem em atividade e obterem crescimento.

Objetivando proporcionar maior equilíbrio nessa relação carregada de disparidade, o legislador destina às micro e pequenas empresas condições tributárias mais favoráveis, desonerando a produção e comercialização de seus produtos, podendo obter assim preços mais competitivos.

Foi instituído em 2006, pela Lei Complementar nº 123 de 2006, o modelo de tributação conhecido como Simples Nacional, destinado a empresas, que em números atuais, faturam até R\$ 4.800.000,00 anualmente. Ressalta o inciso II, do artigo 3º da referida lei, que as microempresas são as que apresentem receita bruta anual de até R\$ 360.000,00 e as empresas de pequeno porte as que faturarem acima de R\$ 360.000,00 e abaixo de R\$ 4.800.000,00.



São recolhidos unificadamente, sob condições mais favoráveis, o Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), a contribuição para o Programa de Integração Social (PIS), a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), o Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS), o Imposto Sobre Serviços (ISS) e ainda a Contribuição Previdenciária Patronal (CPP). Tal modelo traz para tal grupo uma carga tributária mais branda incidente sobre seu faturamento, tornando assim possível sua competição em padrões mais igualitários em relação a grandes empresas.

## CAPÍTULO II

### APLICAÇÕES PRÁTICAS DE EXTRAFISCALIDADE

Como fora visto, todo tributo possui características tanto arrecadatórias quanto de intervenção econômica, ou seja, tanto fiscais quanto extrafiscais. Contudo, alguns têm em sua natureza a função extrafiscal mais acentuada, sendo possuidores de maior interesse do governo em lhes alterar a incidência e uma consequente maior facilidade concedida pelo legislador para que isso aconteça. A seguir, serão elencados os tributos mais utilizados pela política tributária para influenciar o comportamento da população.

#### 2.1 IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO

Determina a Constituição brasileira que pode a União tributar a importação de produtos estrangeiros, como destaca o inciso I do artigo 153. Tal permissão foi então consolidada com a instituição do Imposto de Importação (II). Regulamentado pelo artigo 19 do Código Tributário Nacional, tem como seu fato gerador a entrada de produtos estrangeiros em território nacional.

O contribuinte de tal imposto será, de acordo com o CTN, o importador do produto, quem for equiparado a este, ou ainda o arrematante dos produtos que tenham sido leiloados, após ocorrida sua apreensão ou abandono.

De maneira mais completa, o Regulamento Aduaneiro, em seu artigo 104 traz como contribuintes do imposto: “o importador, assim considerada qualquer pessoa que promova a entrada de mercadoria estrangeira no território aduaneiro; o destinatário de remessa postal internacional indicado pelo respectivo remetente; e o adquirente de mercadoria entrepostada”.

É o Imposto de Importação lançado por homologação, sendo de competência do importador o cálculo do imposto devido e também o seu

recolhimento antecipado. O responsável elabora a chamada Declaração de Importação (DI), registra no Sistema Integrado de Comércio Exterior (SISCOMEX), e já juntamente do registro, realiza o pagamento do Imposto de Importação.

Em momento posterior, é feita por um auditor da Receita Federal do Brasil a verificação do procedimento que o contribuinte realizou, sendo conferido e conseqüentemente homologado por este caso tenha sido feita corretamente. É o chamado de desembaraço aduaneiro do produto que adentrou o território nacional.

Paulsen (2014) traz esclarecimentos fundamentais acerca do termo “produtos estrangeiros”, destacando que:

É imprescindível a entrada no território nacional para incorporação do bem à economia interna, seja para fins industriais, comerciais ou mesmo de consumo. Daí por que a simples entrada do automóvel de um turista no território nacional, de um quadro para exposição temporária num museu ou de uma máquina para exposição em feira, destinados a retornar ao país de origem, não configuram importação, mas “admissão temporária”. Também não configura importação a entrada de produto para simples passagem pelo território nacional com destino a outro país, instituto jurídico denominado “trânsito aduaneiro”. A admissão temporária e o trânsito aduaneiro, por não configurarem importação, não estão sujeitos a este imposto. (PAULSEN, 2014, p. 300)

O fato gerador do Imposto de Importação não se resume necessariamente à existência de uma operação de compra e venda de mercadoria, podendo ser configurado também com a entrada de um presente que um cidadão brasileiro tenha recebido do exterior.

As circunstâncias materiais aqui se resumem, tão somente, à entrada da mercadoria estrangeira no território nacional. Assim, se não há relevância sobre se a mercadoria foi ou não objeto de contrato de compra e venda, também não haverá relevância na data da celebração de tal contrato, se houver. (ALEXANDRE, 2014)

O artigo 153 da Constituição dispõe em seu § 1º a possibilidade do Poder Executivo alterar determinados tributos, sendo o Imposto de Importação um dos exemplos abrangidos por tal permissão. No mesmo sentido, complementa o artigo 21 do CTN que “O Poder Executivo pode, nas condições e nos limites estabelecidos

em lei, alterar as alíquotas ou as bases de cálculo do imposto, a fim de ajustá-lo aos objetivos da política cambial e do comércio exterior”.

Fica assim configurada a extrafiscalidade do Imposto de Importação, que tem facilitada a possibilidade de manipulação de sua incidência por parte do Poder Executivo, que se utilizará de tal mecanismo para direcionar a balança comercial conforme se mostrar conveniente.

Para a observância de tal intenção legislativa, destinou-se para a Câmara de Comércio Exterior (Camex), integrante do Ministério da Economia, a competência para definição da alíquota do Imposto de Importação, promovendo ações de estímulo ou desaceleração da entrada de produtos estrangeiros no país, como determina o Decreto nº 10.044, de 4 de outubro de 2019.

Aumenta-se a alíquota para se importar menos, visando fortalecer a indústria e a compra de produtos nacionais. Em contrapartida, diminui-se a alíquota para que se incentive a entrada de produtos advindos do exterior.

Na busca por facilitar a aplicação das mudanças pretendidas pelo Poder Executivo, dispensa-se para o Imposto de Importação a observância do Princípio da Anterioridade e também o da Anterioridade Nonagesimal. Sendo assim, uma alteração legislativa quanto a incidência de tal tributo pode entrar em vigor de imediato, sem a necessidade de que se espere o ano seguinte, tampouco o prazo de noventa dias para que inicie sua vigência, como consta do art. 150, § 1º da Constituição Federal.

## 2.2 IMPOSTO DE EXPORTAÇÃO

Assim como a legislação tributária prevê a taxação dos produtos que adentram o território nacional, é feita a previsão também de que sejam tributados os produtos que saem do país. Segundo o artigo 23 do CTN: “O imposto, de competência da União, sobre a exportação, para o estrangeiro, de produtos nacionais ou nacionalizados tem como fato gerador a saída destes do território nacional”.

Da mesma forma como ocorre com o Imposto de Importação, no de Exportação será considerado o fato gerador não o momento da celebração do negócio, mas sim a data do registro da saída do produto no Sistema Integrado de Comércio Exterior (SISCOMEX).

O Regulamento Aduaneiro em seu artigo 217, determina que o contribuinte do Imposto de Exportação é “o exportador, assim considerada qualquer pessoa que promova a saída de mercadoria do território aduaneiro”.

Destaca Alexandre (2014) que são também semelhantes o Imposto de Exportação e de Importação em sua forma de lançamento:

Cabe ao exportador elaborar e registrar no SISCOMEX a declaração de exportação, bem como fornecer à Alfândega os documentos necessários à instrução do despacho, entre eles, na hipótese de haver crédito de IE, o Documento de Arrecadação de Receitas Federais (DARF) comprovando o recolhimento antecipado do tributo. Posteriormente, caberá a um Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil verificar a exatidão dos dados declarados pelo exportador em relação às mercadorias, aos documentos apresentados e à legislação específica, com vistas a seu desembaraço e a sua saída para o exterior. O ato de desembaraço. Corresponde, portanto, à homologação expressa do procedimento do contribuinte. (ALEXANDRE, 2014, p. 654)

No concernente a sua extrafiscalidade, o CTN, em seu artigo 26 traz a permissão ao poder executivo para que altere a seu critério as alíquotas do Imposto de Exportação buscando atender os pretendidos “objetivos da política cambial e do comércio exterior”.

É de grande interesse da administração pública a fácil entrada da produção brasileira em outros países, na busca por um alto volume de exportações por parte do país. Visando o oferecimento de preço atrativo ao comprador estrangeiro, o Imposto de Exportação é alvo de uma série de incentivos fiscais com intuito de que a produção brasileira saia do país com baixo preço.

O capítulo V do Regulamento Aduaneiro lista produtos que recebem isenção do IE, como o café em suas vendas para o exterior, os produtos excedentes das usinas sucroalcooleiras, bagagem de viajantes que saiam do país dentro de

determinados limites e ainda os bens produzidos em cidades fronteiriças e levados para além da fronteira.

Somado a isso, no mesmo sentido do Imposto de Importação, as alterações do de Exportação também são dispensadas da observância de prazos para sua entrada em vigência, como Alexandre (2014) ressalta:

Tomando por base os mesmos fundamentos que justificaram o tratamento dado ao imposto de importação, o legislador constituinte optou por excluir o IE da legalidade estrita quanto à alteração de alíquotas, e dos princípios da anterioridade e noventena, de forma que os aumentos do imposto podem gerar efeitos imediatos. (ALEXANDRE, 2014, p.652)

## 2.3 IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS

A Constituição Federal dispõe em seu artigo 153, IV, quanto a competência que possui a União para instituir impostos sobre produtos industrializados. Para a observância de tal determinação, foi então instituído o Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), sendo que o Código Tributário Nacional atribui o conceito de produto industrializado, a todo o que tenha passado por processo que modifique sua natureza, sua finalidade ou lhe aperfeiçoe para consumo.

O CTN destaca em seu artigo 46, que o fato gerador do IPI pode ser, a saída do estabelecimento do produto industrializado, o seu desembaraço aduaneiro, quando proceder do exterior ou ainda a sua arrematação, quando tenha sido apreendido e levado a leilão.

A incidência do IPI ocorre de forma não-cumulativa, ou seja, sendo compensado em cada operação, o que já fora cobrado nas movimentações anteriores. Sujeita-se ao chamado lançamento por homologação, que nas palavras de Paulsen (2014):

Cabe ao contribuinte a responsabilidade pela verificação da sua ocorrência, cálculo e recolhimento, independentemente de qualquer ato do Fisco. Este

só agirá quando o pagamento não for realizado ou for insuficiente, ensejando o lançamento de ofício. (PAULSEN, 2014, p. 272)

Originalmente, tinha o IPI caráter prioritariamente extrafiscal, devido sua possibilidade de fácil alteração. Contudo, sua destacada relevância na arrecadação tributária demonstra a importância de seu papel fiscal. Deve ressaltar-se que a arrecadação do IPI é a segunda entre os impostos federais (só é menor que a do IR), o que demonstra que a finalidade fiscal ganhou grande relevância (ALEXANDRE, 2014).

Ainda assim, sua extrafiscalidade tem grande importância, visto que pode o IPI ter suas alíquotas alteradas pelo poder executivo sem a necessidade do processo legislativo tradicional. Nesse sentido, é dispensada para tal tributo a observância do Princípio da Anterioridade, podendo assim ter sua incidência majorada no exercício financeiro em vigência.

Destaca o texto constitucional, em seu artigo 153, § 1º, que “É facultado ao Poder Executivo, atendidas as condições e os limites estabelecidos em lei, alterar as alíquotas dos impostos enumerados nos incisos I, II, IV e V”, sendo o Imposto sobre Produtos Industrializados o previsto no inciso IV, ficando assim incluído na permissão concedida pelo referido parágrafo.

Soma-se a esse entendimento, o trazido pelo § 2º do artigo 62 ainda da Constituição, que determina que através de medida provisória é permitido alterar as disposições relativas a tais impostos, permanecendo vigentes as mudanças mesmo que não seja a Medida Provisória consolidada como lei.

Apesar de possuir a dispensa quanto a se esperar o ano seguinte para a entrada em vigor de suas alterações, a Constituição Federal manteve o IPI submetido a anterioridade nonagesimal, ou seja, possíveis mudanças realizadas pelo Poder Executivo, serão aplicadas apenas 90 dias após a referida alteração legal.

A extrafiscalidade do IPI manifesta-se também através da seletividade de sua incidência, o que deve ocorrer obrigatoriamente. Assim sendo, suas alíquotas são definidas conforme a essencialidade do produto, com os supérfluos recebendo maior incidência e os essenciais recebendo menor.

Com isso, pode ser desestimulado o comércio de produtos que o legislador queira controlar, como por exemplo bebidas, cigarro e armas. Além disso, faz-se também o escalonamento relativo à capacidade contributiva, como enuncia Alexandre (2014):

Os produtos essenciais são consumidos por todas as classes sociais, devendo, justamente por isso, estar sujeitos a uma suave ou inexistente carga tributária. Já os gêneros supérfluos são presumidamente consumidos apenas (ou, ao menos, principalmente) pelas pessoas das classes sociais mais privilegiadas, devendo ser tributados de uma maneira mais gravosa. (ALEXANDRE, 2014, p. 665)

Em sentido semelhante, o Poder Executivo utiliza-se de tal possibilidade para o fortalecimento de determinado ramo da economia que esteja desaquecido. Nas últimas duas décadas, foram identificados no Brasil, por exemplo, momentos de crise no ramo de venda de veículos, eletrodomésticos e na construção civil.

Em resposta a tal fato, agiu o governo reduzindo as alíquotas de IPI incidentes sobre esses produtos, alcançando a redução de seus preços e assim aumentando o volume de vendas pelos fabricantes e revendedores, com a pretensão de alcançar-se uma retomada de tais seguimentos.

## 2.4 IMPOSTO SOBRE OPERAÇÕES FINANCEIRAS

Traz o texto constitucional, no inciso V do artigo 153, a previsão de que a União tribute “operações de crédito, câmbio e seguro, ou relativas a títulos ou valores mobiliários”. Em observância a tal disposição, a legislação brasileira criou então o tributo que traz essa função de forma oficial, sendo ele o Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguro, e sobre Operações Relativas a Títulos e Valores Mobiliários. Contudo, popularmente é conhecido de forma mais simplificada como Imposto sobre Operações Financeiras, sendo sua nomenclatura abreviada a sigla IOF.

Tem ele como fato gerador as quatro hipóteses trazidas pelo artigo 63 do CTN: nas operações de crédito, a sua efetivação pela entrega do montante que



constitua o objeto da obrigação; nas operações de câmbio, a entrega de moeda, ou documento que a represente; nas operações de seguro, a emissão da apólice ou documento equivalente, ou recebimento do prêmio; e nas operações relativas a títulos e valores mobiliários, a emissão, transmissão, pagamento ou resgate destes.

Paulsen (2017) traz o esclarecimento do jurista Aires Fernandino Barreto de que “os impostos mencionados não oneram os títulos ou valores mobiliários, o câmbio, o seguro etc.; incidem, sim, sobre os negócios jurídicos que têm esses bens ou valores por objeto, ou ainda, sobre operações a eles relativas”. O que é tributado é a transação, o negócio realizado, e não o produto em si que fora adquirido ou contratado.

Recebe o IOF o mesmo tratamento dos anteriormente expostos, no que tange a sua extrafiscalidade, ficando dispensado da observância dos Princípios da Anterioridade de Exercício e da Anterioridade Nonagesimal, podendo suas alterações de alíquota entrarem em vigor de imediato. Alterações estas, que podem ser feitas pelo Poder Executivo, dispensando-se o processo legislativo tradicional, como determina o artigo 65 do CTN e o artigo 153, parágrafo 5º da Constituição Federal.

Ao contrário do que geralmente ocorre com os tributos extrafiscais, que são passíveis apenas de alteração de suas alíquotas pelo Poder Executivo, para o Imposto sobre Operações Financeiras, o Código Tributário Nacional traz também a permissão para que se alterem as bases de cálculo de tal imposto. Porém, tal disposição conflitua com a Constituição Federal, que permite que o Executivo intervenha somente nas alíquotas do IOF.

Vê-se o uso extrafiscal deste imposto justamente na flutuação das alíquotas, porquanto, desde 2007, já houveram sete alterações, para cima e para baixo, nas alíquotas do IOF relativo aos empréstimos a pessoas físicas, conforme a conjuntura econômica. (PAULSEN, 2014)

É o IOF um tributo que recebe uma série de incentivos e isenções de caráter social e que visam facilitar e estimular certos comportamentos sociais. Sua alíquota é zerada em operações realizadas entre cooperativas de crédito e seus

associados, por exemplo, na busca por fortalecer e expandir a atuação de tais entidades.

Têm-se também isenções em determinadas operações, como aquelas realizadas com fins habitacionais, inclusive relativas à infraestrutura e saneamento básico. São isentas também de IOF a aquisição de automóveis nacionais com potência de até 127 cavalos, por taxistas e pessoas portadoras de deficiência física.

Alexandre (2014) ilustra que:

Se, a título de exemplo, o excesso de demanda está gerando um surto inflacionário, uma das alternativas viáveis é o aumento da alíquota do IOF incidente sobre as operações de crédito. O acesso a financiamentos se tornará mais oneroso; e a tendência passa a ser a desaceleração do consumo, conforme desejado nas circunstâncias. (ALEXANDRE, 2014, p. 676)

## 2.5 IMPOSTO TERRITORIAL RURAL

A Constituição Federal trouxe a permissão de que seja tributada pela União a propriedade territorial rural, em seu artigo 153, inciso VI. O Código Tributário Nacional traz breves disposições sobre o Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural, conhecido como ITR, sigla da expressão mais popularmente utilizada Imposto Territorial Rural.

Tal tributo tem como fato gerador a propriedade, posse ou domínio útil sobre imóveis rurais. A lei nº 9.393, de 19 de dezembro de 1996 é a responsável por disciplinar o ITR, e sendo assim, conceitua o que seriam imóveis rurais, descritos como “a área contínua, formada de uma ou mais parcelas de terras, localizada na zona rural do município”.

Contudo, do ponto de vista jurisprudencial, não apenas a localização do imóvel, mas também sua utilização faz-se marcante para definição para os contribuintes do ITR. Paulsen (2014) destaca que:

O critério da localização tem sido temperado com a exceção constante do art. 15 do Decreto-Lei n. 57/66, que sujeitou ao ITR o imóvel que, mesmo

situado na zona urbana do Município, “seja utilizado em exploração, extrativa vegetal, agrícola, pecuária ou agroindustrial”. O STF já aplicou este Decreto-Lei n. 57/66 e o STJ também o tem aplicado. (PAULSEN, 2014, p. 328)

A extrafiscalidade do ITR se faz bastante presente, tendo tal imposto um caráter de busca pela observância da função social da terra, estimulando a produção rural, principalmente no que tange a grandes proprietários. Busca-se que a propriedade rural seja explorada de forma produtiva, evitando-se a ociosidade da mesma, assim como sua obtenção e manutenção para meros fins especulatórios.

Tal propósito já verifica-se com as hipóteses de imunidade e isenção do ITR, que privilegia as propriedades de pequena extensão, com caráter de produção familiar e pertencentes a quem não possua imóveis urbanos.

Anualmente, o responsável pela propriedade faz, através de programa disponibilizado pela Receita Federal, a Declaração do ITR. Detalha nela os dados da propriedade, as dimensões e a distribuição das áreas do imóvel rural, especificando o que possui de áreas de reserva, pastos, florestas, lavouras e áreas ociosas.

O valor da terra nua é a base de cálculo do tributo, sendo ele o valor do imóvel em si, excluindo-se construções, benfeitorias, culturas, pastagens e florestas plantadas. São aplicadas sobre tal montante alíquotas que variam entre 0,03% e 20%, a depender do grau de utilização da propriedade. Quanto mais for utilizada, mais próximo será de 0,03%, quanto menos for utilizada, mais se aproximará de 20%.

A dimensão do território também é levada em conta para a apuração do valor a ser pago anualmente a título de ITR. Propriedade com área inferior a 50 hectares são beneficiadas com alíquotas mais baixas, que vão crescendo progressivamente até que se chegue a classe mais onerada, a das propriedades com dimensão superior a 5000 hectares, como determina a tabela de alíquotas extraída da Lei nº 9393/96, responsável por regulamentar o ITR.

ÁREA TOTAL DO IMÓVEL (em hectares)	GRAU DE UTILIZAÇÃO - GU ( EM %)				
	Maior que 80	Maior que 65 até 80	Maior que 50 até 65	Maior que 30 até 50	Até 30
Até 50	0,03	0,20	0,40	0,70	1,00
Maior que 50 até 200	0,07	0,40	0,80	1,40	2,00
Maior que 200 até 500	0,10	0,60	1,30	2,30	3,30
Maior que 500 até 1.000	0,15	0,85	1,90	3,30	4,70
Maior que 1.000 até 5.000	0,30	1,60	3,40	6,00	8,60
Acima de 5.000	0,45	3,00	6,40	12,00	20,00

Fonte: Lei 9.393/96

Nesse sentido, a terra bem utilizada, que respeite a função social da propriedade será pouco tributada, enquanto aquele que mantiver a terra ociosa é duramente cobrado quanto ao ITR. Destaca-se que o contribuinte do ITR é não apenas o proprietário do imóvel rural, podendo também ser o titular de seu domínio ou seu possuidor.

Faz-se necessário enfatizar que ao contrário dos tributos anteriormente expostos, a extrafiscalidade do ITR não está relacionada à facilidade de que seja alterada sua incidência, concentrando-se sim, no desestímulo a propriedades improdutivas, juntamente com a busca pela observância à função social da propriedade.

Alexandre (2014) exalta que:

É importante ressaltar que, apesar da forte nuance extrafiscal, o ITR está sujeito às amarras da legalidade, da noventena, da anterioridade e de todas as demais limitações constitucionais previstas ao poder de tributar, o que demonstra que a extrafiscalidade não traz, necessariamente, uma maior liberdade estatal na administração do imposto. (ALEXANDRE, 2014, p.680)

## 2.6 CONTRIBUIÇÕES DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO

A Constituição Federal traz em seu artigo 149 a previsão de que a União institua “contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas”. Nesse sentido, tem-se no Sistema Tributário as Contribuições de Intervenção no Domínio Econômico, conhecidas pela sigla CIDE.

O próprio artigo 149 traz em sua redação que essas contribuições devem obedecer a todos os dispositivos referentes às limitações ao poder de tributar, ou seja, devem tais contribuições respeitar, para que sejam alterados, o devido processo legislativo, assim como as anterioridades de exercício e nonagesimal.

Quanto às CIDEs, destaca-se que “eventual intervenção é feita, pela União, para corrigir distorções ou para promover objetivos, influenciando na atuação da iniciativa privada, especificamente em determinado segmento da atividade econômica” (PAULSEN, 2014).

O montante advindo de sua cobrança deve ser destinado ao propósito para o qual foi criado. A contribuição sobre aquisição de tecnologia, por exemplo, deve ter sua receita destinada a fundos de desenvolvimento tecnológico. Os ganhos com a contribuição sobre combustíveis devem ser direcionados para os projetos de infraestrutura na forma como determina a Constituição Federal.

Enquanto os impostos não possuem vinculação com relação ao resultado de sua arrecadação, podendo seus recursos serem utilizados como o governo bem entender, no caso das Contribuições de Intervenção no Domínio Econômico a receita tributária é claramente vinculada a determinados fins.

Deve atentar-se o legislador para a proporcionalidade de tais cobranças. Não é a intenção destes tributos onerar excessivamente os produtos sobre os quais são cobrados, desestimulando sua produção e consumo. A cobrança da CIDE deve ocorrer em proporção que atenda seu propósito arrecadatório, porém sem que desaqueça o mercado que recebeu intervenção.

É prevista na Constituição Federal a instituição de contribuição de intervenção no domínio econômico que seja incidente sobre as atividades de importação ou comercialização de petróleo e seus derivados, gás natural e seus derivados e álcool combustível. A Emenda Constitucional 33 de 2001 dispôs sobre a criação de tal tributo, incluído na Constituição no §4º do artigo 177.

O inciso II do referido parágrafo determina que a chamada CIDE-Combustíveis arrecade recursos para: o pagamento de subsídios a preços ou transporte de álcool combustível, gás natural e seus derivados e derivados de

petróleo; o financiamento de projetos ambientais relacionados com a indústria do petróleo e do gás; e o financiamento de programas de infraestrutura de transportes.

São fatos geradores da CIDE-Combustíveis as operações de importação e comercialização no mercado interno de gasolinas, diesel, querosene, óleos combustíveis, gás liquefeito de petróleo e álcool etílico combustível. O contribuinte será o produtor, formulador ou importador de tais combustíveis.

Tais hipóteses de incidência, ao não englobarem as exportações de tais produtos, evidenciam uma vertente extrafiscal desta contribuição. O §2º do artigo 3º da lei 10.336 de 2001, responsável por regulamentar o tributo, determina a isenção da CIDE para as operações de exportação dos produtos listados.

Essa determinação busca aliviar a carga tributária sobre a referida produção, para assim obter um preço atrativo para a produção brasileira ao chegar a países estrangeiros, incentivando que outros mercados consumidores adquiram combustíveis advindos do Brasil.

A Emenda Constitucional 33/2001, instituidora da CIDE-Combustíveis, trouxe em sua redação a dispensa de processo legislativo para alteração da alíquota da CIDE, possibilitando que ato do Poder Executivo promova tais mudanças, além de trazer a exceção à observância da anterioridade de exercício.

Contudo, a doutrina vê como sendo inconstitucional tal tentativa, visto que o texto constitucional ao estabelecer as exceções a tais princípios não elencou de forma clara a CIDE como uma de suas hipóteses, como esclarece Paulsen (2014):

Ocorre que tanto a legalidade quanto a anterioridade constituem garantias fundamentais do cidadão contribuinte com nível de cláusula pétrea. Desse modo, nem mesmo por emenda constitucional a sua observância poderia ser dispensada. Por isso, entendemos que a Emenda Constitucional n. 33/01, no ponto, é inconstitucional, tal como já decidiu o STF na ADI 939 relativamente à Emenda Constitucional n. 03/03, que, ao autorizar a instituição do IPMF, estabeleceu invalidamente exceção à anterioridade de exercício. Já a Emenda Constitucional n. 42/01, que criou a garantia da anterioridade nonagesimal do art. 150, III, c, da CF, não colocou tal

contribuição dentre as suas exceções e é plenamente aplicável. (PAULSEN, 2014, p.460)

## CAPÍTULO III

### EXEMPLOS REAIS DE APLICAÇÃO DA EXTRAFISCALIDADE

Por mais que as Ciências Econômicas se dediquem ao estudo dos reflexos que as políticas governamentais exercem na sociedade, analisando por exemplo, a variação de preços, consumo, produção e arrecadação do governo, não se mostra tarefa simples a precisa previsão de tais reflexos.

Toda medida tomada a título de política econômica passa por minuciosa análise por parte das equipes econômicas dos governos, buscando que sejam previstos todo e qualquer ponto positivo e negativo que advenham de intervenções econômicas, como por exemplo o aumento ou diminuição de um tributo.

Nesse sentido, Leão (2015), destaca que:

Ao mesmo tempo em que se pode afirmar a evidência de que a tributação exerce alguma influência no comportamento dos contribuintes, também é preciso reconhecer as dificuldades de se preverem os efeitos que serão gerados através da instrumentalização do tributo. (LEÃO, 2015, p. 177)

As alterações tributárias de caráter extrafiscal configuram-se como tentativas do Poder Executivo para se obter determinado fim, não havendo, contudo, garantia da efetividade de tal medida, assim como se seus impactos socioeconômicos serão os pretendidos.

Leão (2015) ressalta que as normas tributárias indutoras de comportamento são criadas a partir de uma expectativa de influência no comportamento dos contribuintes. Contudo, em nenhum momento é criada uma obrigação de que se aja daquela forma, não sendo proibido comporta-se de forma contrária ao pretendido pela política tributária. Muitos contribuintes não alterarão seu comportamento social, deixando aberta a possibilidade de que os fins ocasionados pela modificação da incidência tributária sejam outros que não aqueles pretendidos pelo legislador.



Após a entrada em vigor das alterações na incidência dos tributos é que se faz possível a análise da efetividade e sucesso das tentativas feitas pelas equipes econômicas envolvidas.

Assim sendo, faz-se importante a apresentação de casos práticos de intervenções praticadas pelo Poder Executivo em tributos extrafiscais ocorridas nos últimos anos, com amplo conhecimento popular e com direta influência no comportamento e nas práticas de consumo da população, como exposto a seguir.

### 3.1 REDUÇÃO DO IPI SOBRE AUTOMÓVEIS NO ANO DE 2008

A crise econômica iniciada nos Estados Unidos em 2008, que se iniciou nos ramos imobiliário e bancário, expandiu para os mais diversos ramos da economia. Em consequência do ocorrido com o mercado americano, tal crise espalhou-se ao redor do mundo, afetando os mais diversos países e levando-os a graves recessões, tendo também a economia brasileira sido atingida por tal fenômeno.

Matias-Pereira apud Silva et al. (2009) destaca que em uma recessão “as empresas vendem menos; provocando uma queda nos lucros. Esse cenário leva ao aumento das demissões; com menos renda, as famílias cortam o consumo, e o ciclo recomeça”.

No final do ano de 2008, o Governo Federal anunciou uma série de medidas de ordem tributária visando a recuperação da economia, que passava naquele momento por uma ameaça de retração.

Dentre as disposições, estabeleceu-se a redução das alíquotas do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) incidentes sobre a produção de automóveis zero quilômetro. O intuito do Poder Executivo era justamente a diminuição dos preços de tais bens, na busca por aumentar o seu consumo, nos moldes do que pretende a extrafiscalidade.

Alvarenga et al. apud Ferreira (2010), disserta que:

Adotada inicialmente no decorrer da crise internacional de 2008 e estendendo-se até o ano de 2013, a política de redução do IPI tinha o intuito de estimular a produção, o emprego e o consumo nos setores de automóveis e eletrodomésticos de linha branca (FERREIRA, 2010, p. 9).

A Medida Provisória nº 451, posteriormente regulamentada pelo Decreto 6.687/08, determinou a redução da alíquota do IPI de 7% para 0% para os carros a gasolina de até mil cilindradas, de 13% para 6,5% para os carros a gasolina entre mil e duas mil cilindradas e de 11% para 5,5% para os carros flex ou movidos à etanol. Ou seja, foram aplicadas reduções de alíquotas na ordem de 100% para o primeiro grupo, 50% para o segundo e também 50% para o terceiro grupo.

Tais incentivos foram estabelecidos inicialmente para vigorarem até o final de março de 2009. Contudo, o sucesso da iniciativa fez levar a dois adiamentos de sua vigência, ficando as alíquotas reduzidas empregadas até setembro de 2009, quando começariam a ser elevadas gradualmente durante até chegar aos padrões normais entre janeiro e abril de 2010.

O Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada (IPEA) apresentou estudo referente ao período de redução do IPI, buscando analisar os impactos de tal manobra fiscal, na tentativa de identificar se fora de fato efetiva quanto ao aumento da venda de veículos.

Verificou-se que após uma queda nas vendas na ordem de 49% ocorrida no segundo semestre de 2008, com a redução do IPI feita em dezembro de 2008, obteve-se no primeiro semestre de 2009 aumento nas vendas na proporção de 58%, verificando-se um salto de 181.000 veículos vendidos em janeiro para 287.000 comercializados em junho.

A Federação Nacional da Distribuição de Veículos Automotores (FENABRAVE) trouxe em seu anuário de 2009 uma série de dados compilados acerca do volume de veículos comercializados nesse período. Esperava-se uma queda nas vendas de automóveis leves, como de fato ocorreu com a comercialização de caminhões, ônibus, motos e implementos. Tais grupos tiveram queda na produção variando entre 12% e 16%.

Na contramão desta tendência, os veículos leves, justamente os beneficiados pela redução da incidência do IPI obtiveram aumento no volume de vendas, com 12,7% a mais de automóveis vendidos em 2009 em comparação com os números de 2008, como demonstra o gráfico:

Crescimento da quantidade comercializada em %

	Automóveis e comerciais					
	Total	leves	Caminhões	Ônibus	Motos	Implementos
2008/2007	14.2	14.1	24.9	18.9	12.7	34.3
2009/2008	-0.1	12.7	-11.3	-14.2	-16.4	-10.3

Fonte: FENABRAVE (2009)

Outro fenômeno detectado diz respeito ao comparativo de vendas de automóveis envolvendo o Brasil e outros países, no caso, o ranking com os 20 países com maior número de vendas no ano de 2009. Dentre estes, 13 apresentaram diminuição no quantitativo de veículos comercializados, compreendendo a classe de veículos leves e comerciais, sendo tal regressão reflexo da grave crise econômica mundial do final da última década.

O Brasil esteve entre os 7 países que conseguiram aumento no número de vendas, tendo assim sido amenizados os reflexos da crise no país, muito em consequência das políticas econômicas implantadas pelo governo federal, como ilustra o gráfico a seguir:

País	2009	2008	Evolução
Estados Unidos	10.421.142	13.221.150	-21,18%
China	9.848.086	6.492.553	51,68%
Japão	4.577.288	5.060.639	-9,55%
Alemanha	3.982.467	3.318.310	20,01%
<b>Brasil</b>	<b>3.009.191</b>	<b>2.671.554</b>	<b>12,64%</b>
França	2.642.657	2.510.555	5,26%
Itália	2.336.758	2.381.667	-1,89%
Inglaterra	2.181.387	2.421.256	-9,91%
Índia	1.967.472	1.665.795	18,11%
Rússia	1.465.925	2.923.540	-49,86%
Canadá	1.459.735	1.637.440	-10,85%
Coreia	1.408.575	1.170.640	20,33%
Espanha	1.060.338	1.324.627	-19,95%
Austrália	908.047	974.831	-6,85%
México	722.463	1.008.719	-28,38%
Turquia	555.057	492.259	12,76%
Tailândia	531.686	597.084	-10,95%
Bélgica	527.512	600.691	-12,18%
Holanda	436.843	582.427	-25,00%
África do Sul	376.409	498.507	-24,49%

Fonte: FENABRAVE (2009)

Contudo, esclarece o Instituto que a redução da carga tributária não é o único fator levado em consideração para se analisar o aumento das vendas, pressupondo que outros fenômenos podem também trazer impacto no comércio de veículos. São também determinantes, além do preço dos veículos, a renda média da população e o volume de crédito que foi concedido no período.

Na análise conjunta de todos os fatores, tem-se que dos 1.422.000 veículos vendidos entre janeiro e junho de 2009, 191.000 foram vendidos devido a redução do IPI, ou seja, não teriam sido comercializados se as alíquotas, e consequentemente o preço dos carros estivessem em seus padrões normais. Tal quantidade representa uma proporção de 13,4% das vendas que podem ser atribuídas à redução do IPI.

Outra análise feita pelo Ipea, com base em dados fornecidos pela Receita Federal, diz respeito ao impacto causado na arrecadação tributária com a redução do IPI. Embora o governo deixe de arrecadar o referido tributo, com o pretendido aumento do consumo de produtos, outros tributos serão mais recolhidos.

Imagina-se, hipoteticamente, que se sem a desoneração do IPI fossem vendidos por uma concessionária 100 automóveis e com a desoneração o número de vendas saltasse para 500, não ocorreria recolhimento de IPI, porém, os fatos geradores de tributos como Pis, Cofins e ICMS ocorreriam 5 vezes mais, elevando a arrecadação destes.

A análise feita demonstrou então que entre janeiro e junho de 2009 o governo federal deixou de arrecadar aproximadamente 1,8 bilhões de reais em IPI devido à desoneração feita para os automóveis. Contudo, analisando a arrecadação de outros tributos federais, no caso o PIS, a Cofins, a CSLL, o IRPJ e o Imposto de Importação, verifica-se que houve variação positiva na casa de 1,25 bilhões de reais.

Unindo tais dados, chega-se então à conclusão que a perda de arrecadação do governo com tal incentivo fiscal foi não de 1,8 bilhões, mas sim de 550 milhões de reais, em números aproximados. Porém, faz-se importante destacar que tal análise é restrita aos tributos federais, não sendo compreendido em tais cálculos, o ICMS, tributo estadual de alta arrecadação e que incide sobre automóveis em alíquota de 12%.

Assim, imagina-se na verdade que os recolhimentos do ICMS tenham preenchido a lacuna de 550 milhões, fazendo com que na prática os entes arrecadadores não tenham tido perdas em questão de arrecadação tributária com a desoneração do IPI.

Por último, observou-se o impacto das medidas no concernente a manutenção e geração de novos empregos. Foi detectada uma queda no número de empregos formais no período, com mais de 25 mil demissões entre janeiro e junho de 2009. Entretanto, o país e principalmente o ramo, enfrentavam grave crise econômica, o que levou os pesquisadores a imaginarem que muito mais empregos teriam sido perdidos em condições normais.

Seguindo a premissa de que usualmente a produção de R\$ 1 milhão em automóveis gera 25 empregos direta e indiretamente, com o incremento de produção de pouco mais de R\$ 2 bilhões em veículos, o incentivo concedido quanto ao IPI foi responsável por aproximadamente 50 mil contratações no primeiro semestre de 2009.

### 3.2 REDUÇÃO DO IPI SOBRE ELETRODOMÉSTICOS DA LINHA BRANCA NO ANO DE 2009

Em contexto semelhante ao que foi determinado quanto a incidência do IPI sobre veículos automotores, em abril de 2009 o Governo Federal determinou também a aplicação de tal incentivo para alguns produtos eletrodomésticos da chamada "linha branca", tendo sido contemplados pela redução deste tributo as geladeiras, os fogões, as máquinas de lavar roupa e os tanquinhos.

O Decreto 6.825/09 determinou que o IPI incidente sobre as geladeiras diminuísse de 15% para 5%, dos fogões de 5% para 0%, das máquinas de lavar de 20% para 10% e dos tanquinhos de 10% para 0%.

Mascarenhas apud Ferreira (2005) destaca que o mercado brasileiro de eletrodomésticos da linha branca que havia crescido a ponto de ocupar lugar de destaque mundial por volta de 2005, atrás apenas de potências como EUA,

Alemanha, Inglaterra e Japão, sofreu estagnação no primeiro trimestre de 2009, após o início da crise mundial, sendo que no ano anterior tal mercado havia crescido 17% nos três primeiros meses do ano.

Não foram publicados estudos destinados especificamente a demonstrar os impactos da redução do IPI no concernente a produção, comercialização e renúncia fiscal, ou seja, perda de arrecadação do governo com relação a tal política econômica, sendo feitas então análises de forma indireta.

Ferreira (2018) extraiu dados da Pesquisa Nacional por Amostra de Domicílios (PNAD), levantamento realizado anualmente pelo Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE) que visa mapear o comportamento e estilo de vida das famílias, identificando produtos que possuem, que consomem e que pretendem adquirir, por exemplo, associados a sua renda e composição familiar.

Verificou-se, entre os anos de 2008 e de 2015 uma grande variação positiva no número de famílias que têm acesso aos produtos beneficiados com a redução do IPI, conforme mostra o gráfico:

Bens	% de domicílios com acesso ao bem	
	2008	2015
<b>Com variação no IPI</b>		
Carro	35,89%	45,47%
Freezer	15,82%	16,75%
Máquina de Lavar	40,88%	60,82%
Refrigerador	91,83%	97,82%

Fonte: Ferreira (2018)

Quando analisadas apenas as famílias de baixa renda, sendo elas teoricamente as mais beneficiadas com a redução de preços de bens de primeira utilidade, a alta dos números é ainda mais acentuada. A porcentagem de famílias possuidoras de refrigeradores saltou nesse grupo, de 78% para 95% e as que contam em suas casas com máquinas de lavar roupa, que compreendiam 13% das residências mais do que dobrou, alcançando em 2015 o índice de 33%.

### 3.3 REDUÇÃO DO IPI SOBRE MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO NO ANO DE 2009

Através do Decreto 6.890/2009, foram estabelecidas isenções quanto a incidência do IPI para uma série de produtos utilizados em construções, como cimento, tintas, grades e redes de aço.

Em entrevista concedida à época, o presidente da Associação Nacional dos Comerciantes de Material de Construção (Anamaco), Cláudio Conz, esperava uma redução no preço final de tais produtos entre 5% e 8%. Tal desoneração trazia boas expectativas aos empresários do ramo, que buscavam reverter uma queda nas vendas na ordem de 12% ocorrida no primeiro bimestre de 2009 em relação ao mesmo período de 2008.

Anteriormente previsto para crescer 8,5% em volume de vendas no ano de 2009, o ramo de materiais de construção reavaliou suas projeções após o primeiro trimestre ruim e passou a esperar crescimento de 5% naquele ano.

Levantamentos feitos por Serrano et al. (2018) junto a dados apresentados pela Receita Federal de Brasil permitem observar um constante aumento no volume de produção e comercialização de itens deste ramo no período entre 2009 e 2013, exatamente o compreendido pela produção do IPI.

Tabela 1 – Receita Bruta de Atividade Econômicas e Receita Bruta da Construção Civil (R\$ em milhões)

Ano	Receita Bruta de Atividades Econômicas	Δ%	Receita Bruta de Obras e Serviços de Construção	Δ%	Participação do Setor de Construção Civil
2008	676.272	-	185.427	-	27,42%
2009	690.127	2,05%	216.051	16,52%	31,31%
2010	799.760	15,89%	276.723	28,08%	34,60%
2011	938.914	17,40%	314.193	13,54%	33,46%
2012	992.089	5,66%	352.485	12,19%	35,53%
2013	1.100.178	10,90%	390.124	10,68%	35,46%

Fonte: Serrano et al. (2018)

Mesmo em anos com pouco crescimento das atividades econômicas brasileiras, a construção civil conseguiu obter estabilidade de crescimento em grau

relativamente elevado, tendo subido inclusive a participação do ramo na economia brasileira, que saltou de 27% para 35%.

A análise da arrecadação tributária em geral, e especificamente do IPI sobre materiais de construção traz importantes conclusões sobre os reflexos da medida extrafiscal no crescimento do ramo.

Tabela 2 – Arrecadação das receitas federais em milhares de reais

Ano	Arrecadação Total	Arrecadação de Impostos e Contribuições	Arrecadação Total de IPI	Arrecadação IPI Construção Civil
2008	701.746.073	495.795.346	39.466.081	27.077
2009	716.802.075	489.390.153	30.752.588	14.558
2010	826.518.958	566.151.769	39.990.507	9.640
2011	969.892.065	667.325.688	46.917.868	11.193
2012	1.029.259.615	689.767.613	45.927.425	13.789
2013	1.138.325.910	768.241.444	47.101.116	12.605

Fonte: Serrano et al. (2018)

Os anos de 2008 a 2010 apresentaram níveis de arrecadação de IPI abaixo dos padrões, tendo sido o auge das desonerações, não apenas quanto a materiais de construção, mas também sobre os automóveis e equipamentos da linha branca.

Cruzando os dados apresentados nos dois gráficos, verifica-se que justamente o ano de 2010 foi o com menor arrecadação de IPI na construção civil e também o com maior crescimento do volume de vendas do setor. Tendo sido o primeiro ano completo de IPI desonerado, permite-se supor direta influência entre tais fatores.

A análise de tais autores traz ainda dois importantes fatos apurados. O salto do consumo de cimento, justamente um dos produtos com IPI reduzido, que foi da faixa de 50.000 toneladas no ano de 2009 para 70.000 toneladas em 2013. E de modo semelhante, a renda média dos trabalhadores do ramo de construção civil elevou de R\$ 1.170,00 em 2008, para aproximadamente R\$ 1.960,00 em 2013.

Para alcançar tais números, Serrano et al. (2018) destacam que os valores referentes a renúncia fiscal, por parte do governo, da desoneração do IPI



sobre os materiais de construção civil em tal período, giram em torno de R\$ 7,6 bilhões segundo dados da Receita Federal.

Contudo, autores como de Alvarenga et al. apud Ferreira (2018) acreditam que para o aumento dos índices de produção e comercialização de tais ramos da economia, o incentivo do IPI não é unicamente responsável. A melhora no volume de renda da população e ainda a oferta de crédito maior e em melhores condições no mercado financeiro devem andar de mãos dadas para a consecução de tais objetivos.

### 3.4 REDUÇÃO DO IOF NO ANO DE 2020

A pandemia ocasionada pela disseminação do Corona Vírus, provocou no ano de 2020 uma enorme turbulência para as nações em todos os âmbitos, inclusive no relativo a questões comerciais. Os empresários, impedidos de abrir seus estabelecimentos, viram seu faturamento reduzir bruscamente, como nunca fora visto anteriormente, ficando inclusive vários ramos impedidos de obter qualquer volume de receita.

Para a manutenção de suas famílias e de suas empresas, tiveram de ser então consumidas suas reservas de capital. Assim, tornou-se importante como nunca a obtenção de crédito, sendo os empréstimos e financiamentos concedidos pelas instituições financeiras uma preciosa alternativa para obtenção de recursos.

Visando desonerar as operações de obtenção de crédito, o Governo Federal, em 1º de abril de 2020, publicou o Decreto 10.305/20, que determinou a redução das alíquotas de IOF incidentes em todas as operações de crédito, como por exemplo operações de empréstimo, financiamentos, operações de desconto de direitos creditórios e adiantamentos a depositante.

Costumeiramente, o IOF incide na alíquota de 3% sobre o valor de tais operações, acrescidos de mais 0,38% por cada ano que durar o contrato estipulado. Com a determinação do decreto do Poder Executivo, tanto a alíquota base, quanto o adicional ficam reduzidos a zero, tornando assim mais barata a obtenção de

recursos por parte dos empresários para que estes possam adimplir com suas obrigações.

O referido incentivo, inicialmente previsto para durar entre abril e julho de 2020, foi prorrogado por mais três meses, continuando assim em vigor até o mês de outubro de 2020. Estima o Governo Federal, que a isenção do IOF acarrete para o ano de 2020 uma renúncia fiscal na ordem de 14,1 bilhões de reais.

## CONCLUSÃO

A extrafiscalidade traz uma possibilidade ímpar para intervenção no domínio econômico por parte do governo de maneira legal, sem ferir a liberdade dos agentes que compõem a sociedade, sejam pessoas físicas ou jurídicas e de forma que não sejam violados os princípios do Direito Tributário.

Em tempos de estabilidade e crescimento econômico, o mercado consegue se reger e se conduzir de forma quase automática, devendo o governo apenas acompanhar e fiscalizar esse processo. Contudo, em tempos como os de crise, a figura do Estado se faz de suma importância para os cidadãos.

Toda crise que ocorre na sociedade ocasiona impactos de âmbito financeiro rapidamente. Sejam crises oriundas de descontrole de inflação, de fatores políticos, de administração pública ineficiente ou ainda originadas de motivos de força maior, como uma pandemia. Os governos então devem se fazer atuantes, com medidas que desonerem os gastos da população.

Assim, a extrafiscalidade se mostrou efetiva quanto aos reflexos pretendidos pelo Poder Executivo, tendo considerável influência no aumento da produção e das vendas dos produtos pretendidos e na manutenção e geração de empregos.

Somado a isso, diversas vezes a renúncia fiscal foi atenuada com o recolhimento de outros tributos que não estavam desonerados. Com o volume de transações em alta, mais fatos geradores dos tributos não alterados ocorreram, fazendo com que a arrecadação destes cheguem bastante próximos de cobrir o buraco deixado pelo tributo desonerado, podendo inclusive ser integralmente preenchida tal lacuna a depender do caso.

Mesmo que não ocorresse tal efeito compensatório, poderiam ainda as medidas extrafiscais serem vistas como positivas, devido a seu papel de geração indireta de emprego e renda como ocorrera nas situações de redução do IPI.

Fenômenos assim proporcionam ao cidadão mais dignidade e bem-estar, fatores estes que devem ser necessariamente providos pelo Estado, tendo prioridade inclusive em relação à questão econômica.

A legislação brasileira, tanto no âmbito constitucional, quanto no âmbito tributário, demonstra preocupação e cuidado com os limites possibilitados aos mecanismos extrafiscais. Estes se mostram efetivos em conceder à população segurança jurídica quanto aos tributos com os quais devem arcar.

Por mais que vários tributos permitam alterações que entram em vigor de forma quase imediata, não costumam ser elas abusivas, além de geralmente visarem de fato proporcionar benefícios à população.

Tal fato decorre da premissa de que a intenção da extrafiscalidade é exatamente o atendimento de princípios constitucionais voltados para o bem-estar da coletividade e o respeito a seus direitos e liberdades. Consegue então a política econômica, no que tange à extrafiscalidade dos tributos, contribuir para a valorização do trabalho humano, da livre iniciativa, assegurar a soberania nacional, respeitar a função social da propriedade e caminhar, lenta, porém gradualmente para a redução de desigualdades regionais.

O ideal é que não apenas as políticas extrafiscais, mas também as tributárias em geral, busquem mais cuidadosamente respeitar e defender tais princípios. O contribuinte é excessivamente onerado em sua vida econômica, seja quanto ao consumo e também quanto a sua renda. Ainda assim, vez ou outra discute-se a ampliação da carga tributária na intenção de se cobrirem gastos do governo.

O Sistema Tributário deve ter como norte o alcance de um ideal de atuação em que sejam conciliados a arrecadação tributária, o uso responsável de tais recursos e o eficaz atendimento dos anseios e necessidades da coletividade, sendo tudo feito de maneira sempre sutil e respeitosa quanto aos frutos do trabalho da população, onerando o menos possível seus governados, sempre na proporção de suas possibilidades.

## REFERÊNCIAS

AGUIAR, Bernardo Augusto Teixeira de. *A soberania nacional econômica como princípio constitucional*. Disponível em: <<http://conteudojuridico.com.br/consulta/Artigos/33029/a-soberania-nacional-economica-como-principio-constitucional>>. Acesso em: 27/09/2020.

ALEXANDRE, Ricardo. *Direito Tributário Esquematizado*. 10. ed. São Paulo: Método, 2014.

AMARO, Luciano. *Direito Tributário Brasileiro*. 12. ed. São Paulo: Saraiva, 2006.

BOMFIM, Diego Marcel Costa. *Extrafiscalidade. Identificação, fundamentação, limitação e controle*. Disponível em: <[https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-09082017-160000/publico/TESE\\_COMPLETA\\_Diego\\_Marcel\\_Costa.pdf](https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-09082017-160000/publico/TESE_COMPLETA_Diego_Marcel_Costa.pdf)>. Acesso em: 29/05/2020

BRASIL. Constituição (1988). *Constituição da República Federativa do Brasil*. Brasília, DF: senado, 1988.

BRASIL. Lei n. 5.172, de 25 de outubro de 1966. *Código Tributário Nacional*. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l5172.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172.htm)>.

BRASIL. Lei n. 9.393, de 19 de dezembro de 1996. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l9393.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l9393.htm)>.

BRASIL. Lei n. 10.336, de 19 de dezembro de 2001. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/leis\\_2001/l1033.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/leis_2001/l1033.htm)>.

BRASIL. Lei Complementar n. 123 de 14 de dezembro de 2006. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/lcp/lcp123.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp123.htm)>.

BRASIL. Decreto n. 6.687, de 11 de dezembro de 2008. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2007-2010/2008/decreto/d6687.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2008/decreto/d6687.htm)>.

BRASIL. Decreto n. 6.759, de 5 de fevereiro de 2009. *Regulamento aduaneiro*. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2007-2010/2009/decreto/d6759.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2009/decreto/d6759.htm)>.

BRASIL. Decreto n. 6.825, de 17 de abril de 2009. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2007-2010/2009/Decreto/D6825.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2009/Decreto/D6825.htm)>.

BRASIL. Decreto n. 6.890, de 29 de junho de 2009. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2007-2010/2009/decreto/d6890.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2009/decreto/d6890.htm)>.

BRASIL. Decreto n. 10.044, de 4 de outubro de 2019. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2019-2022/2019/decreto/D10044.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2019-2022/2019/decreto/D10044.htm)>.

BRASIL. Decreto n. 10.305, de 1º de abril de 2020. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2019-2022/2020/decreto/D10305.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2019-2022/2020/decreto/D10305.htm)>.

CAMANHANI, José Augusto Adami. *Princípios Ambientais Tributários e Extrafiscalidade*. Disponível em: <<http://www.livros01.livrosgratis.com.br/ea000037.pdf>>. Acesso em: 15/05/2020.

COSTA, Leonardo de Andrade. *Sistema Tributário Nacional*. Rio de Janeiro: Fundação Getúlio Vargas, 2018.

ECO, Humberto. *Como se faz uma tese*. 23. ed. Tradução de Gilson Cesar Cardoso de Souza. São Paulo: Perspectiva, 2010.

FEDERAÇÃO NACIONAL DA DISTRIBUIÇÃO DE VEÍCULOS AUTOMOTORES. *Anuário* 2009. Disponível em: <<http://www.fenabreve.org.br/anuarios/Anuario2009.pdf>>. Acesso em: 11/09/2020.

FERREIRA, Gabrielly Ramalho. *A redução do IPI estimula o acesso a bens?* Disponível em: <<http://www.bdmg.mg.gov.br/wp-content/uploads/2020/02/Monografia-Gabrielly-R-Ferreira-3º-Lugar.pdf>>. Acesso em: 29/09/2020.

FONSECA, Luciane Schulz. *Noções de Direito Tributário*. Curitiba: Instituto Federal do Paraná, 2012.

INFOMONEY. *Com redução do IPI, materiais de construção ficarão até 8% mais baratos*. Disponível em: <<http://www.infomoney.com.br/mercados/com-reducao-do-ipi-materiais-de-construcao-ficaroo-ate-8-mais-baratos/amp>>. Acesso em: 02 de outubro de 2020

INSTITUTO DE PESQUISA ECONÔMICA APLICADA. *Impactos da redução do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) de automóveis*. Disponível em: <[http://www.repositorio.ipea.gov.br/bitstream/11058/5800/1/NT\\_n15\\_Impactos-reducao-imposto\\_Dimac\\_2009-ago.pdf](http://www.repositorio.ipea.gov.br/bitstream/11058/5800/1/NT_n15_Impactos-reducao-imposto_Dimac_2009-ago.pdf)>. Acesso em: 02/09/2020.

LEÃO, Martha Toribio. *Controle da extrafiscalidade*. São Paulo: Quartier Latin do Brasil, 2015.

LEITE, Eduardo de Oliveira. *A monografia jurídica*. 9. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2001.

MENEZES, Daniel Telles de. *Política tributária como política pública. Análise do sistema tributário pela tipologia de Theodore Lowi*. Disponível em: <<http://www.pgfn.fazenda.gov.br/centrais-de-conteudos/publicacoes/revista-pgfn/ano-vii-numero-10-2017/10politica.pdf>>. Acesso em: 11/05/2020.

MORAES, Bernardo Ribeiro de. *Compêndio de Direito Tributário*. Rio de Janeiro: Forense, 1984.

NASCIMENTO, Carlos Valder do. *Direito tributário III: autonomia, evolução histórica e relações com outras disciplinas*. Ilhéus: Editus, 2016.

NASCIMENTO, Walter Vieira do. *Lições de História do Direito*. 3. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1984.

NOBLE, Cláudio. *Soberania econômica e a OMC*. Disponível em: <<http://direitonet.com.br/artigos/exibir/1854/Soberania-economica-e-a-OMC>>. Acesso em: 27/09/2020.

PAULSEN, Leandro. *Curso de Direito Tributário: Completo*. 6. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 2014.

SERRANO, André Luiz Marques. et al. *Efeito da redução do IPI no setor da construção civil brasileiro de 2008 a 2013*. Disponível em: <<http://researchgate.net/publication/325365878>>. Acesso em: 27/09/2020.

SILVA, Wânia Cândida da. et al. *Avaliação dos resultados da redução do IPI sobre o Fundo de Participação dos Estados*. Disponível em: <[http://www.anpad.org.br/diversos/down\\_zips/58/APB783.pdf](http://www.anpad.org.br/diversos/down_zips/58/APB783.pdf)>. Acesso em: 08/09/2020.