



**UNIPAC- CENTRO UNIVERSITÁRIO PRESIDENTE ANTÔNIO CARLOS
FACULDADE DE CIÊNCIAS JURÍDICAS E SOCIAIS
CURSO DE DIREITO -FADI – BARBACENA**

GUILHERME TORQUETTI DA FONSECA

**A EXTRAFISCALIDADE TRIBUTÁRIA COMO INSTRUMENTO PARA A
CONCRETIZAÇÃO DO ESTADO DE BEM-ESTAR SOCIAL**

**Barbacena
2023**

GUILHERME TORQUETTI DA FONSECA

**A EXTRAFISCALIDADE TRIBUTÁRIA COMO INSTRUMENTO PARA A
CONCRETIZAÇÃO DO ESTADO DE BEM-ESTAR SOCIAL**

Trabalho de Conclusão de Curso apresentada ao Curso de Direito do Centro Universitário Presidente Antônio Carlos – UNIPAC, como Requisito Parcial Para a Obtenção do Título de Bacharel em Direito.

Orientadora: Prof^ª. Mestre em Direito Ana Cristina Silva Iatarola.

**Barbacena
2023**

GUILHERME TORQUETTI DA FONSECA

**A EXTRAFISCALIDADE TRIBUTÁRIA COMO INSTRUMENTO PARA A
CONCRETIZAÇÃO DO ESTADO DE BEM-ESTAR SOCIAL**

Trabalho de Conclusão de Curso
apresentada ao Curso de Direito do Centro
Universitário Presidente Antônio Carlos –
UNIPAC, como Requisito Parcial Para a
Obtenção do Título de Bacharel em Direito.

BANCA EXAMINADORA

Aprovado em 05 / 07 / 2023

Nelton José Araújo Ferreira

Profª

Centro Universitário Presidente Antônio Carlos – UNIPAC - Barbacena

Ítalo Paulucci Cascapera Sogno

Profª

Centro Universitário Presidente Antônio Carlos – UNIPAC - Barbacena

Tiago Mota

Profª

Centro Universitário Presidente Antônio Carlos – UNIPAC – Barbacena

TERMO DE RESPONSABILIDADE E AUTORIA DE TCC

Eu, Guilherme Torquetti da Fonseca, acadêmico(a) de Graduação do curso de DIREITO, matriculado(a) sob nº 191-002749 no Centro Universitário Presidente Antônio Carlos/UNIPAC, declaro estar ciente do que é considerado utilização indevida, ilegal e/ou plágio, no desenvolvimento de um trabalho de conclusão de curso, e afirmo ter seguido o Manual de Orientação e Guia de Normalização de Trabalhos Acadêmicos do curso da UNIPAC/Barbacena/MG, apresentando meu Trabalho de Conclusão de Curso/TCC dentro dos padrões técnicos.

Declaro ser de minha total responsabilidade a autoria do texto referente ao meu trabalho de conclusão intitulado “A EXTRAFISCALIDADE TRIBUTÁRIA COMO INSTRUMENTO PARA A CONCRETIZAÇÃO DO ESTADO DE BEM-ESTAR SOCIAL”.

Por ser a expressão da verdade, firmo e dato o presente termo de responsabilidade e autoria.

Barbacena/MG, 31 / 07 / 2023.

A EXTRAFISCALIDADE TRIBUTÁRIA COMO INSTRUMENTO PARA A CONCRETIZAÇÃO DO ESTADO DE BEM-ESTAR SOCIAL

RESUMO

Esta pesquisa acadêmica tem como foco principal analisar a aplicação e os impactos de políticas de tributação no contexto do direito tributário brasileiro, com ênfase nas medidas que vão além da mera arrecadação, buscando desempenhar uma função extrafiscal e seu papel na promoção do Estado de bem-estar social. Será feita uma interpretação crítica da relação entre a prática tributária extrafiscal e o princípio da seletividade dos tributos, bem como sua conexão com a proteção ao mercado interno e o estímulo proporcionado por essas políticas, que atingem toda a esfera econômica. Além disso, pretende-se examinar como tais práticas atendem à função social do tributo. Além de analisar a situação no contexto brasileiro, também será traçado um panorama comparativo com outras nações que tenham efetivamente alcançado um estado de bem-estar social consolidado, garantido por meio de seus sistemas tributários. Dessa forma, busca-se avaliar os benefícios e impactos dessa abordagem no contexto da sociedade brasileira, considerando o retorno efetivo proporcionado pela política tributária e sua relevância para outras realidades ao redor do mundo.

PALAVRAS CHAVE: Extrafiscalidade; Concretização; Bem-Estar Social; Proteção

TAX EXTRAFISCALITY AS AN INSTRUMENT FOR THE IMPLEMENTATION OF THE SOCIAL WELL-BEING STATE

ABSTRACT

This academic research focuses primarily on analyzing the implementation and effects of taxation policies within the context of Brazilian tax law, with a particular emphasis on measures that go beyond mere revenue collection and aim to serve an extrafiscal function in promoting the social well-being state. A critical assessment will be conducted regarding the relationship between extrafiscal tax practices and the principle of tax selectivity, as well as their connection to protecting the domestic market and fostering economic stimulus across all economic spheres. Furthermore, the study aims to examine how such practices align with the social function of taxation. In addition to examining the Brazilian context, a comparative overview will be provided, considering other nations that have effectively achieved a consolidated welfare state through their tax systems. This evaluation seeks to assess the benefits and impacts of this approach within Brazilian society, considering the effective outcomes resulting from tax policies and their significance in other global contexts.

KEYWORDS: Extrafiscality; Implementation; Social Well-Being; Protection

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	7
2 PRÁTICA TRIBUTÁRIA EXTRAFISCAL	8
2.1 IPI, ICMS E O princípio da seletividade	8
2.2 A tributação extrafiscal no fomento ao mercado interno	13
2.2.1 Soberania Nacional	14
2.2.2 Propriedade Privada e a Função Social da Propriedade	14
2.2.3 Livre Concorrência	15
2.2.4 Defesa do Consumidor	16
2.2.5 Defesa do Meio Ambiente	17
2.2.6 Redução das desigualdades regionais e sociais	18
2.2.7 Tratamento Diferenciado para as Empresas de Pequeno Porte	19
2.2.8 Da busca pelo pleno emprego	19
3 CARGA TRIBUTÁRIA BRASILEIRA E O ÍNDICE DE DESENVOLVIMENTO HUMANO DO PAÍS EM RELAÇÃO A OUTROS PAÍSES	20
4 CONSIDERAÇÕES FINAIS	23

1 INTRODUÇÃO

Os Tributos podem ser classificados pela finalidade que é dada aos recursos obtidos, aos que visam exclusivamente a arrecadação para suprir as necessidades financeiras do Estado frente as despesas públicas ou quando usados como forma de políticas públicas, visando uma outra finalidade. Assim, aqueles que possuem uma finalidade arrecadatória, são classificados como tributos fiscais; já para os que são destinados a fomentar ou desestimular condutas da sociedade é dada a classificação de tributos extrafiscais.

O Estado tem a prerrogativa de utilizar a função extrafiscal do tributo como meio de incentivo ou de desencorajamento de certos comportamentos. Com essa ferramenta em mãos e impellido da responsabilidade de garantir o desenvolvimento econômico e social do país, a ele atribuído pela Constituição Federal de 1988, o Poder Público traça sua política fiscal baseada nos objetivos eleitos pela Carta Magna, desde que esses sejam alcançáveis pelo manejo de tributos. Assim intervém na economia e no meio social buscando cumprir esses objetivos, um exemplo dessa atuação é justamente o manejo das alíquotas do Imposto sob Produtos Industrializados objetivando o fomento da produção industrial nacional e a geração de emprego, ou a restrição ao acesso a um produto prejudicial.

Porém essa abertura do Estado no mercado deve ser sempre dosada e limitada com muita responsabilidade, pois se trata de um poder de influência extrema dentro do mercado nacional e não está isento da corrupção política que vive o nosso país, dessa maneira uma ferramenta que é perfeita para perseguir o bem-estar social pode se tornar uma arma da corrupção para incentivar e promover aquilo que a convém e afastar do povo tudo que a desagrada, cerceando liberdades e criando desordem.

Partindo desse contexto o presente trabalho tem como objetivo analisar qual a importância dos tributos extrafiscais e seus impactos em um meio socioeconômico que sofre diante da má administração pública em decorrência da corrupção e da péssima gestão dos recursos públicos arrecadados através dos tributos, ou seja, onde a função fiscal do tributo é desvirtuada.

2 PRÁTICA TRIBUTÁRIA EXTRAFISCAL

2.1 IPI, ICMS E O princípio da seletividade

O sistema capitalista que rege o mundo é fruto de um longo processo de amadurecimento e crescimento das relações sociais, e consiste num sistema de produção onde os detentores dos meios de produção concentram a vasta maioria da renda gerada. Os trabalhadores, que vendem sua força de trabalho e representam a maior parte da população, vivem e dependem de salário, que em muitos casos não é o suficiente. Isso torna imprescindível, a assistência estatal.

Com o fim da Segunda Guerra Mundial e a consolidação do Estado de Bem-Estar Social, os tributos passam a ser um instrumento indispensável na assistência aos necessitados, promovendo o combate à pobreza e às desigualdades, a partir da disseminação da ideia de que o tributo não deve ter somente a finalidade arrecadatória, mas também promover a justiça social. No Brasil, a Função Social do Tributo como princípio fundamental da ordem tributária brasileira foi consagrada com a Constituição Federal de 1988.

Em seu artigo 145, §1º, a Constituição dispõe que sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte. Isso se deve ao princípio da capacidade contributiva, que é de extrema importância para a efetivação da função social tributária. Além disso, o referido dispositivo legal visa a proteção daqueles com menos condições, certificando-se de que haverá o uso da proporcionalidade sobre diferentes rendimentos e disponibilidades patrimoniais, a fim mensurar com equidade a carga tributária de cada contribuinte, sempre que possível. Fundamentalmente, quem ganha mais, paga mais, e aquele contribuinte de baixo poder patrimonial não terá sua dignidade dilacerada.

Além dessa prática, existem as aplicações efetivas dos tributos que carregam em si a função extrafiscal, como é o caso do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), que é usado de diversas maneiras na proteção do bem-estar, como a redução do mesmo em produtos considerados essenciais, como medicamentos e alimentos básicos para estimular sua produção e consumo, e o aumento do IPI em produtos considerados supérfluos e prejudiciais como cigarros e

bebidas alcoólicas para desestimular seu consumo. Essas e outras práticas serão abordadas de maneira aprofundada na sequência do presente artigo.

Por força da Constituição Federal de 1988, em seu artigo 153, §3º, I, o Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI é obrigatoriamente seletivo em razão da essencialidade do produto. E a seletividade determina que mercadorias, produtos e serviços sejam tributados em forma inversa a essencialidade dos mesmos.

Para Aliomar Baleeiro(2015, p. 495):

A essencialidade pode ser analisada: (i) sobre um prisma econômico, no qual fica revelada sua inspiração na utilidade marginal; e (ii) sobre um prisma político, porquanto reflete as tendências democrática do mundo contemporâneo. Contudo, ressalta que a essencialidade faz referência à adequação do produto à vida do maior número dos habitantes do país.

Neste contexto, o IPI tem diversas alíquotas previstas, variando majoritariamente entre 0% a 30% dependendo do produto comercializado, entre os valores mais altos figuram, por exemplo, aqueles produtos maléficos à saúde, visando inibir seu consumo, como é o caso do cigarro, visto como um produto prejudicial e em algumas de suas formas, chegar a alíquota de 300%.Essas alíquotas estão estabelecidas na Tabela de Incidência do Imposto sobre produtos industrializados (TIPI), a qual classifica os produtos com base no Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias – NBM/SH.

Essa tabela é um meio de demonstração da extrafiscalidade inerente do IPI, já que mostra de maneira clara, a prática de incentivo ou tentativa de inibição a determinados produtos, conforme o princípio da seletividade. Isso pode ser observado nos dados específicos da tabela TIPI referente ao ano de 2022.

NCM	DESCRIÇÃO	ALÍQUOTA (%)
02.01	Carnes de animais da espécie bovina, frescas ou refrigeradas.	
0201.10.00	- Carcaças e meias-carcaças	0
0201.20	- Outras peças não desossadas	
0201.20.10	Quartos dianteiros	0
0201.20.20	Quartos traseiros	0
0201.20.90	Outras	0
0201.30.00	- Desossadas	0
02.02	Carnes de animais da espécie bovina, congeladas.	
0202.10.00	- Carcaças e meias-carcaças	0
0202.20	- Outras peças não desossadas	
0202.20.10	Quartos dianteiros	0
0202.20.20	Quartos traseiros	0
0202.20.90	Outras	0
0202.30.00	- Desossadas	0
02.03	Carnes de animais da espécie suína, frescas, refrigeradas ou congeladas.	
0203.1	- Frescas ou refrigeradas:	
0203.11.00	-- Carcaças e meias-carcaças	0
0203.12.00	-- Pernas, pés e respectivos pedaços, não desossados	0
0203.19.00	-- Outras	0
0203.2	- Congeladas:	
0203.21.00	-- Carcaças e meias-carcaças	0
0203.22.00	-- Pernas, pés e respectivos pedaços, não desossados	0
0203.29.00	-- Outras	0

Fonte: Brasil (2022)

Esse primeiro recorte da tabela TIPI demonstra com clareza o objetivo de garantir o amplo acesso a produtos que são essenciais na dieta diária das pessoas, trazendo, por exemplo, a alíquota zero para carnes de animais bovinos, suínos, ovinos ou caprinos, sendo elas frescas, refrigeradas ou congeladas. Embora essa medida não garanta o acesso de todos a esses produtos, indubitavelmente facilita o acesso de muitos indivíduos.

O recorte subsequente mostra uma abordagem ainda mais direcionada para garantir o livre acesso aos produtos essenciais, devido à sua indispensabilidade. Produtos como o arroz, o trigo e outros cereais, são categorizados na tabela com a notação “NT” (Não Tributados), ou seja, sobre esses produtos não há incidência do IPI. Além desses trazidos pelo recorte, também não há incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados em leites e laticínios, frutas, produtos hortícolas comestíveis, café, entre outros. Todos se mostrando de fundamental importância para a garantia da segurança alimentar, que por sua vez, é indispensável para a concretização do bem-estar social.

NCM	DESCRIÇÃO	ALÍQUOTA (%)
10.01	Trigo e mistura de trigo com centeio (<i>méteil</i>).	
1001.1	- Trigo duro:	
1001.11.00	-- Para semeadura (sementeira)	NT
1001.19.00	-- Outros	NT
1001.9	- Outros:	
1001.91.00	-- Para semeadura (sementeira)	NT
1001.99.00	-- Outros	NT
10.02	Centeio.	
1002.10.00	- Para semeadura (sementeira)	NT
1002.90.00	- Outros	NT
10.03	Cevada.	
1003.10.00	- Para semeadura (sementeira)	NT
1003.90	- Outras	
1003.90.10	Cervejeira	NT
1003.90.80	Outras, em grão	NT
1003.90.90	Outras	NT
10.04	Aveia.	
1004.10.00	- Para semeadura (sementeira)	NT
1004.90.00	- Outras	NT
10.05	Milho.	
1005.10.00	- Para semeadura (sementeira)	NT
1005.90	- Outros	
1005.90.10	Em grão	NT
1005.90.90	Outros	NT
10.06	Arroz.	
1006.10	- Arroz com casca (<i>arroz paddy</i>)	
1006.10.10	Para semeadura (sementeira)	NT
1006.10.9	Outros	
1006.10.91	Parboilizado	NT
1006.10.92	Não parboilizado	NT
1006.20	- Arroz descascado (<i>arroz cargo</i> ou <i>castanho</i>)	

O artigo 196 da Constituição Federal estabelece que a saúde é direito de todos e dever do Estado. Para garantir a saúde é necessário visar a redução do risco de doenças, ou seja, afastar da população, por meio de políticas sociais e econômicas, tudo aquilo que possa ser prejudicial à saúde pública. Uma dessas políticas é justamente a tributária, e o método pode ser o mesmo utilizado nos produtos essenciais demonstrados anteriormente, mas aplicados de maneira inversa. Os dados da tabela TIPI demonstram isso.

24.02	Charutos, cigarrilhas e cigarros, de tabaco ou dos seus sucedâneos.	
2402.10.00	- Charutos e cigarrilhas, que contenham tabaco	30
	Ex 01 - Cigarrilhas	300
2402.20.00	- Cigarros que contenham tabaco	300
	Ex 01 - Feitos à mão	30
2402.90.00	- Outros	30
	Ex 01 - Cigarros não contendo tabaco, exceto os feitos à mão	300

De acordo com dados do Instituto Nacional do Câncer – (INCA, 2022), em cerca de 85% dos casos de câncer de pulmão diagnosticados há relação com o consumo de tabaco em qualquer uma de suas formas, além desse consumo contribuir significativamente para acidentes cerebrovasculares e ataques cardíacos. A tabela acima mostra que a alíquota aplicada a esses produtos varia de 30 a 300%, sendo os maiores números encontrados no sistema dessa tributação.

O Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços ou ICMS, também pode ter o caráter seletivo em função da essencialidade da mercadoria e dos serviços, por força do artigo 155, § 2º, III, da Constituição Federal. O referido artigo distribui a competência de instituir esse imposto aos Estados-Membros que devem interpretar o texto constitucional de maneira que atenda os interesses coletivos, para a adoção de alíquotas seletivas no ICMS.

A essencialidade do ICMS, embora possua uma pretensa discricionariedade do legislador, deve respeitar os limites constitucionais. Para Lobo Torres (2014, p. 337) “a essencialidade encontra limitações nos direitos fundamentais e no próprio princípio de capacidade contributiva que governa a incidência tributária, sintetizada na igualdade fiscal”. Nos estados da federação, é comum coexistir nas legislações estaduais três faixas de alíquotas do ICMS: sendo de 7 a 12% para produtos básicos; a segunda faixa entre 17 e 18% aplicáveis à grande maioria das mercadorias; e uma a terceira faixa, com alíquotas de aproximadamente 25% a 30%, para os produtos considerados supérfluos e para combustíveis e comunicação.

Em Minas Gerais, por exemplo, cachaça será tributada a 30%, cervejas e chopes a alíquota é de 23%, o óleo diesel é tributado a 15%, alimentos industrializados no geral a alíquota de 18%, medicamentos genéricos, arroz, macarrão, feijão, fubá de milho, farinha de milho e farinha de mandioca a alíquota de 12%, alimentos fornecidos a órgãos da Administração Pública, destinados à merenda escolar são tributados à alíquota de 7% (RICMS, 2023).

Estes são exemplos claros da tentativa de desestimular o consumo de materiais tão nocivos e proteger a saúde pública por meio dos impostos cobrados ao contribuinte, indo para muito além da questão arrecadatória, alinhando as políticas tributárias com os princípios constitucionais de garantia do direito à saúde, e fundamentalmente mostrando a função extrafiscal do tributo na busca do estado de bem-estar social.

2.2 A tributação extrafiscal no fomento ao mercado interno

Dentro da previsão constitucional tratada pela ordem econômica, pode-se afirmar que a tributação fundada em normas indutoras se consagra como medida adequada para a efetivação dos princípios assegurados pela Constituição. Estes princípios estão previstos no artigo 170 da Constituição Federal, têm por finalidade assegurar a todos a existência digna, mediante valorização do trabalho e a livre iniciativa. São eles:

- I - soberania nacional;
- II - propriedade privada;
- III - função social da propriedade;
- IV - livre concorrência;
- V - defesa do consumidor;
- VI - defesa do meio ambiente, inclusive mediante tratamento diferenciado conforme o impacto ambiental dos produtos e serviços e de seus processos de elaboração e prestação;
- VII - redução das desigualdades regionais e sociais;
- VIII - busca do pleno emprego;
- IX - tratamento favorecido para as empresas de pequeno porte constituídas sob as leis brasileiras e que tenham sua sede e administração no País.

Todos esses princípios são protegidos pela extrafiscalidade do tributo que, dentro do âmbito da atividade econômica nacional, vai buscar exatamente a concretização desses dispositivos, que nada mais são, que a tentativa de garantir o estado de bem-estar social, por meio do fomento do mercado nacional, fortalecendo-o cada vez mais e dando aos brasileiros a chance de ascender na vida por meio da valorização do trabalho e da livre iniciativa.

Segundo Schoueri (2005, p. 87): “Sobre a relação a relação entre tributação e Ordem Econômica, deve-se ponderar que a primeira não é um corpo estranho a última, mas parte dela e por isso deve estar em coerência com a Ordem Econômica”.

Dessa forma, uma análise particular de cada um desses princípios e a sua relação com a extrafiscalidade se faz necessária, para evidenciar os efetivos

tributos que são utilizados como meio de concretização desses objetivos traçados pela Carta Magna.

2.2.1 Soberania Nacional

O mercado interno desempenha um papel de fundamental importância para a soberania nacional em diversos aspectos. Está diretamente ligado com a capacidade do Estado garantir a autossuficiência econômica, fortalecer sua indústria, preservar a segurança, reduzir a dependência externa e promover o bem-estar social.

Na busca desse fortalecimento da indústria nacional e redução da dependência de produtos estrangeiros, o Estado aplica por exemplo a função extrafiscal do imposto de importação (art. 153, I da CF), que não é regulado por motivos de arrecadação, mas justamente por essas razões políticas e econômicas. Busca proteger os produtos nacionais na concorrência com produtos estrangeiros, tornado os produtos de fora mais onerosos pela incidência do imposto, não com o objetivo de arrecadar mais, ou atrapalhar a vida do contribuinte como muitas vezes é julgado, mas sim de proteger os produtores nacionais e criar um ecossistema autossustentável na produção e comercialização nacionais.

Da mesma maneira pode se utilizar do imposto sobre a exportação (art.153, II), para facilitar e incentivar a venda dos produtos nacionais para o exterior, gerando o mesmo efeito de fortalecimento do mercado nacional. Além do próprio IPI, que, como já citado anteriormente busca inegavelmente a promoção do estado de bem-estar social, e o imposto sobre operações financeiras (art.153, V), visto que todos esses tributos atuam na sua função extrafiscal como ferramentas do Estado para a proteção do território nacional e a soberania.

2.2.2 Propriedade Privada e a Função Social da Propriedade

Dado o caráter inerente do princípio da função social da propriedade no princípio da propriedade privada em si, a análise dos dois, frente a extrafiscalidade tributária, deve ser feita de maneira conjunta.

O direito à propriedade privada deve ser inquestionável dada sua importância para a economia e para a forma que a sociedade se organiza

atualmente, mas deve também estar sempre alinhado com o cumprimento da função social dessa propriedade, pois ela busca exatamente a igualdade social sem a relativização das liberdades individuais, impondo que toda propriedade deve observar primeiramente os interesses coletivos.

A função extrafiscal do tributo nesse âmbito é usada como maneira de incentivo para o concretizar a função social da propriedade, por exemplo com a progressividade na majoração de alíquotas do Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana (IPTU), (Art. 156, I, CF), sendo cobrada alíquota mais alta sobre imóveis não edificadas.

O IPTU é de competência municipal, e a capital mineira, Belo Horizonte, por exemplo, estabeleceu para as contribuições do referido imposto para o ano de 2023, alíquotas entre 0,60% a 1,60% para imóveis edificadas para ocupação residencial ou não residencial, já para os imóveis não edificadas as alíquotas variam entre 1,00% a 3,00%. Em evidente esforço para consumir a função social da propriedade o fisco incentiva que o contribuinte tenha imóveis urbanos edificadas, e inibe de certa forma a propriedade desses imóveis apenas para especulação imobiliária (DOM/BH, 2022).

Da mesma maneira, e com o mesmo intuito, a aplicação extrafiscal do imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (art.153, VI) impõe que ele seja estabelecido de maneira progressiva e tenha suas alíquotas fixadas de forma a desestimular a manutenção de propriedades improdutivas, em outras palavras, que não atendam a uma função social, que não se atentem ao interesse coletivo.

E dessa forma, a tributação extrafiscal protege o princípio da função social, que por sua vez, protege o próprio princípio da propriedade privada, já que ao desestimular a propriedade territorial urbana e rural improdutivas, a legislação tem por intuito garantir que todos tenham o direito à propriedade, e que não se acumulem nas mãos daqueles que não necessitam delas.

2.2.3 Livre Concorrência

Segundo Maitê Cecília Fabbri Moro (2007):

A livre concorrência, expressamente acolhida no art. 170, IV, da CF, é tida como um princípio basilar da ordem econômica nacional. Trata-se um direito negativo, de oposição ao Estado, para que não (sentido negativo) interfira na livre concorrência entre os particulares. Nesse sentido, incorpora proibição, dirigida ao Estado, de criação de privilégios ou benefícios, de

qualquer ordem, especialmente tributários, para determinados agentes econômicos, o que os colocaria, imediatamente, em posição de vantagem quanto aos demais.

O Princípio da livre concorrência é fundamental para o mercado interno do país, dessa forma também se vê protegido pelas práticas tributárias extrafiscais, que visam o fomento desse mercado, como por exemplo o próprio imposto de Importação já citado anteriormente, que além de proteger a soberania nacional, ao estabelecer alíquotas diferenciadas para produtos importados, é usado para nivelar a condição de competição entre empresas estrangeiras e nacionais, inibindo práticas desleais de comércio e protegendo áreas vulneráveis da economia e garantindo a livre concorrência.

Ademais, a legislação é específica na proteção desse princípio ao dispor no artigo 146-A da Constituição Federal que lei complementar poderá estabelecer critérios especiais de tributação, com o objetivo de prevenir desequilíbrios da concorrência. Dispositivo acrescido na CF pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003.

2.2.4 Defesa do Consumidor

O consumidor é a ponta final da ordem econômica sendo assim a parte mais importante dessa relação, é o consumidor quem dita os rumos do mercado por meio das suas escolhas, por isso deve ser tratado de maneira especial.

Práticas como a aplicação da função extrafiscal do IPI e do ICMS, que já foram aprofundadas no presente artigo, são ótimos exemplos de defesa ao consumidor, já que por meio delas ocorre a inibição a produtos que possam prejudicar o consumidor de diversas maneiras, ou a facilitação ao acesso a produtos essenciais, como também já fora explicado.

Além disso, alíquotas diferenciadas no IPVA, de acordo com o impacto ambiental de certos veículos, não visam somente a proteção ao meio ambiente como será abordado no próximo subcapítulo, mas também ao consumidor final, já que esse terá acesso a um produto de melhor qualidade e de mais responsabilidade ambiental, protegendo a saúde pública.

Nesse sentido o princípio da defesa ao consumidor, na relação com a extrafiscalidade, acaba por se confundir com os demais, já que em conclusão, o

objetivo final dessas práticas extrafiscais, é a própria proteção da sociedade, que é constituída por indivíduos consumidores de produtos e serviços.

2.2.5 Defesa do Meio Ambiente

Frente ao crescimento exponencial da degradação ambiental nas últimas décadas, a pauta se tornou de fundamental importância, e a proteção ao meio ambiente se tornou matéria constitucional no Brasil, e passou a figurar como um direito fundamental do cidadão, tendo em vista da proteção do futuro da nação e do planeta, sendo inquestionável sua participação na concretização de um estado de bem-estar social, estando diretamente ligado à dignidade da pessoa humana, pois em uma situação de degradação ambiental descabida, outros direitos fundamentais, como o da saúde, por exemplo, estariam mitigados.

A utilização de práticas tributárias que por exemplo, incentivem empresas que atuam de maneira menos lesiva e mais protetiva ao meio ambiente, ou de reprimir aquelas que não o façam, são fundamentais para a efetivação do princípio de proteção ambiental.

Além desses incentivos fiscais para o setor privado, constata-se a extrafiscalidade tributária agindo em benefício do meio ambiente até na administração pública, por meio do ICMS ecológico, que não é imposto, mas um mecanismo tributário que permite aos municípios que atenderem determinados critérios ambientais como a proteção legal de áreas naturais ou o tratamento de lixo e esgotos sanitários, estabelecidos por lei estadual, a terem acesso a maiores parcelas dos recursos financeiros arrecadados pelo Estado através do Imposto de Circulação de Mercadorias e Serviços (SEMAD, 2023).

Existe também a redução da alíquota do IPVA, para veículos que utilizem combustíveis menos poluentes e menos degradantes ao meio ambiente, como o caso do etanol, gás natural veicular (GNV) e os veículos elétricos. Um ótimo exemplo do uso desse incentivo é no estado de Minas Gerais onde há a isenção do Imposto sobre a Propriedade de Veículo Automotor, no ano da compra do veículo, para aqueles movidos a GNV. Segundo dados do Governo de Minas, a prática resultou no aumento de 500% de veículos convertidos nos quatro primeiros meses da vigência da isenção (AGENCIAMINAS, 2023).

Todas as práticas listadas são exemplos do uso da extrafiscalidade tributária na efetivação do princípio da proteção ao meio ambiente, que por sua vez é essencial para o estado de bem-estar social.

2.2.6 Redução das desigualdades regionais e sociais

A busca pela redução das desigualdades regionais e sociais mostra o caráter de totalidade que deve estar presente nas políticas de promoção de um estado solidário. De nada adiantaria promover a igualdade e o bem-estar se esses não fossem para todos.

Nesse sentido o artigo 151, I, da Constituição Federal veda a União de instituir tributo que não seja uniforme em todo o território nacional ou que implique na distinção ou preferência em relação a um Estado, ao Distrito Federal ou a Município, em detrimento de outro. Esse primeiro trecho evidencia de maneira clara uma ação proibitiva na busca pela redução das desigualdades sociais, garantindo o impedimento de qualquer arbitrariedade na instituição dos tributos nacionais, para favorecer ou desfavorecer qualquer ente da federação, tratando todos de maneira igualitária.

Mas a realidade é que esses entes da federação, não são iguais, e todos possuem suas próprias nuances, sendo favorecidos geograficamente, financeiramente ou por qualquer outro fator. Desse modo o texto do mesmo inciso constitucional segue em uma ação permissiva, dessa vez focada em tratar as desigualdades existentes por admitir a concessão de incentivos fiscais destinados a promover o equilíbrio do desenvolvimento socioeconômico entre as diferentes regiões do país, tratando os entes agora com equidade, fazendo jus ao princípio da isonomia.

Nas palavras de Girão (2022, p. 12):

O Direito tributário configura-se como meio de fomento fundamental a esse processo de diminuição das desigualdades socioeconômicas, uma vez que a extrafiscalidade tributária pode, facilmente, beneficiar as áreas menos desenvolvidas, reduzindo a carga tributária dos contribuintes ali localizados. É o que ocorre, por exemplo, com a instituição da Zona Franca de Manaus, a qual goza de diversos incentivos fiscais, objetivando a inserção da Amazônia ao restante do País, em termos de igualdade socioeconômica, configurando clara exceção prevista ao fim do artigo 151, inciso I, da Constituição. Todavia, há de se ressaltar que a extrafiscalidade nessa esfera deverá obediência fiel ao princípio da repartição das competências tributárias, impossibilitando um Ente Federativo de utilizar da tributação para

invadir a competência de outro, seja concedendo gravames ou benefícios fiscais.

2.2.7 Tratamento Diferenciado para as Empresas de Pequeno Porte

O incentivo às pequenas empresas é muito significativo para o mercado interno do país, pois é basicamente, o ponto de partida para a criação de um povo com noção empreendedora, que está disposto a correr os riscos de empreender e inovar setores do mercado.

Em um mercado dominado por empresas de grande porte e até multinacionais, o pequeno empreendedor deve ser incentivado e assistido para que possa competir em condições de igualdade. As práticas tributárias extrafiscais têm importante participação nessa busca por equiparação.

Para Bomfin (2007, p.2)

A lei geral das microempresas, também conhecida como Super Simples, passa efetivamente a contribuir para a construção de um ambiente sustentável para o desenvolvimento e crescimento dos pequenos negócios com a garantia efetiva de um tratamento jurídico diferenciado, simplificado e favorecido, através da regulamentação do texto constitucional.

Nesse sentido, iniciativas como o Simples Nacional, um regime tributário simplificado para microempresas e empresas de pequeno porte, criado em 1996 através da Lei nº 9.317, que oferece às empresas que se enquadram, alíquotas reduzidas, isenção de alguns impostos e simplifica o cumprimento das obrigações fiscais, contribuindo para o crescimento e formalização dessas empresas.

A instituição da figura do Microempreendedor Individual (MEI), que ajudou na regularização dos empreendedores que atuavam na informalidade, tem como uma das suas bases o incentivo fiscal a essa figura, com a isenção de diversos tributos (PIS, COFINS, IPI), estimulando a formalização, que é essencial para uma futura aposentadoria por exemplo, e, portanto, se torna indispensável para a ordem do bem-estar.

2.2.8 Da busca pelo pleno emprego

Por meio do trabalho o cidadão pode buscar condições dignas para sua convivência em sociedade. Por isso é indispensável que o governo tenha políticas

fiscais que incentivem a geração, distribuição e manutenção de empregos, de maneira plena.

Todas as políticas citadas no subcapítulo anterior se tornam também, geradoras de empregos, pois se os incentivos fiscais fazem os pequenos empreendedores do país prosperarem e competirem, esses criam cada vez mais empregos, para atender à sua crescente demanda comercial, tornando o mercado interno cada vez mais forte.

Por conseguinte, a tributação extrafiscal desempenha um papel essencial para o fomento ao mercado nacional, alinhando-se aos princípios da ordem econômica previstos na Constituição e buscando sua garantia. Por meio dos impostos sobre importação e exportação, progressividade do IPTU e do ITR, e incentivos fiscais, busca fortalecer a soberania nacional, promover a função social da propriedade, garantir a livre concorrência, proteger o consumidor e o pequeno empreendedor, preservar o meio ambiente e reduzir as desigualdades regionais e sociais.

A tributação extrafiscal atua como um instrumento poderoso para direcionar comportamentos e estimular o desenvolvimento sustentável e equitativo da economia. Essa proteção ao mercado interno é vital para a concretização do estado de bem-estar social, pois como foi abordado, a proteção ao mercado interno, abrange todos, atinge a todos de maneira positiva, principalmente aqueles que mais necessitam da assistência estatal.

3 CARGA TRIBUTÁRIA BRASILEIRA E O ÍNDICE DE DESENVOLVIMENTO HUMANO DO PAÍS EM RELAÇÃO A OUTROS PAÍSES

Como demonstrado nos capítulos anteriores, a jurisdição fiscal brasileira em relação aos tributos extrafiscais, possui políticas bem direcionadas, que visam proteger o povo e o mercado, impulsionar produtos positivos, inibir os negativos, proteger o consumidor, o meio ambiente, a propriedade e gerar empregos. Diversas condutas extrafiscais visam atingir o estado de bem-estar social, mas, ao mesmo tempo, considerando todas essas práticas, surge a questão: por que esse objetivo ainda parece tão distante?

Esse objetivo parece distante porque, de fato, está. O Brasil ainda não vive a realidade de um estado de bem-estar social concretizado, o que é evidenciado pela ocupação da 87ª posição no ranking mundial do IDH em 2021 (IDH = 0.754). O Índice de Desenvolvimento Humano (IDH) é uma medida resumida do progresso a longo prazo em três dimensões básicas do desenvolvimento humano: renda, educação e saúde (PNUD, 2021).

Considerando todas as políticas listadas ao longo do artigo, essa posição deveria ser mais alta, e não traduz de nenhuma maneira os direitos garantidos na constituição federal. As políticas tributárias, principalmente as extrafiscais, têm importância fundamental nessa relação, como já foi evidenciado, pois são essencialmente criadas para buscar esse desenvolvimento.

Na busca de fazer uma análise relacionando esses dois fatores (tributo e qualidade de vida), o Instituto Brasileiro de Planejamento Tributário (IBPT) criou um cálculo que avalia a carga tributária - que é a relação entre a soma da arrecadação federal, estadual e municipal e o Produto Interno Bruto (PIB) - e o Índice de Desenvolvimento Humano (IDH).

Na definição dos próprios criadores, esse indicador, que levou o nome de IRBES (Índice de Retorno de Bem-Estar à Sociedade), é um índice que pode demonstrar o nível de retorno à população dos valores arrecadados com tributos (OLENIKE; AMARAL; AMARAL, 2018).

Em 2022 a carga tributária bruta (CTB) do Governo Geral (Governo Central, Estados e municípios) atingiu 33,71% do PIB, o maior percentual observado na série histórica iniciada em 2010. O valor representa um aumento de 0,65 ponto percentual do PIB em relação a 2021 (33,05%) (BRASIL, 2023).

Isso classifica o Brasil, como a 14ª nação do mundo entre as com maior carga tributária, mas o índice IRBES de 2018 (último ano de atualização da pesquisa) mostra que o país ocupa apenas o 30º posto em questão de retorno desses valores arrecadados à sociedade. Dessa maneira o Brasil é quem proporciona a pior “tradução” dos tributos arrecadados em serviços prestados aos seus cidadãos. Nesse sentido, as posições nos dois rankings são conflitantes (IBPT, 2018).

Mesmo países com a carga tributária bem menor que a do Brasil, como é o caso da Irlanda (23,10%, no ano da pesquisa do IBPT) e Suíça (27,70%, no ano da pesquisa do IBPT), possuem IDH elevadíssimo, Irlanda – 0.945 e Suíça 0.962

(sendo o mais elevado do mundo), em suma, esses países conseguem garantir um estado de bem-estar social, mesmo com a taxa de tributos menos elevada, tanto que figuram entre os líderes no ranking IRBES (PNUD, 2021/2022).

Outros países com a carga mais elevada e até próxima à do Brasil, conseguem fazer uma melhor conversão desses tributos para o desenvolvimento da sociedade, como o caso do Canadá, que ao tempo da pesquisa do IBPT possuía carga tributária sobre o PIB de 32%, e consegue converter isso em qualidade de vida de maneira exemplar, figurando no top 10 do ranking IRBES.

Como evidenciado, tanto países com carga tributária mais elevada, quanto aqueles com carga menos elevada que a do nosso país, conseguem garantir um estado de bem-estar ao seu povo. Dessa maneira esses dados levam a crer que o grande problema do país para fazer essa conversão não está na arrecadação, mas sim na administração desses tributos arrecadados, no caso, a má administração.

Essa má administração do dinheiro arrecadado através dos impostos dá ainda mais importância aos tributos de natureza extrafiscal, já que eles não têm a finalidade arrecadatória e podem gerar seus resultados independentemente da administração futura à sua aplicação, visto que sua aplicação por si só, já gera consequências para o contribuinte.

Porém é necessário reverter essa conversão, do que é arrecadado em serviços oferecidos de fato, o mais rápido possível, visto que esses números, que estão muito mais relacionados à administração pública que às práticas tributárias, geram um desgaste muito grande da população que se vê desamparada e com uma carga tributária alta, o que só serve para criar aversão aos tributos, que são tão necessários para a vida em sociedade e para a gestão pública.

A extrafiscalidade não quer dizer que o Estado deixará de arrecadar. Na extrafiscalidade também há arrecadação, mas a finalidade principal não é arrecadatória. Na extrafiscalidade o seu objetivo transcende o arrecadar e direciona a tributação para determinados comportamentos que tenham como fim objetivos constitucionalmente positivados. A extrafiscalidade tem uma importância grande na política estatal diante das realidades sociais e econômicas que reclamam a intervenção estatal. Assim a tributação representa um instrumento potencialmente eficaz à realização indireta dos direitos fundamentais.

4 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Em conclusão, fica evidente a importância das práticas tributárias de natureza extrafiscal para a concretização de um estado de bem-estar social. Estão intrinsecamente ligadas à busca pelo bem comum, sendo o objetivo de todas as práticas de tributação não arrecadatórias. Os diversos exemplos mostrados ao longo do artigo mostram como o Estado pode se valer da tributação para viabilizar um espaço de convivência social mais justo e igualitário, mesmo reconhecendo as dificuldades inerentes a esse objetivo.

Por meio de alíquotas reduzidas do IPI e do ICMS, a administração pública pode garantir o acesso de produtos essenciais aos mais necessitados. Elevando essas mesmas alíquotas pode afastar da população, produtos que sejam prejudiciais. Desse modo, o Estado pratica o princípio da seletividade tributária e protege o cidadão por meios dos impostos.

Além disso através do uso extrafiscal de impostos como o IOF; IPTU; ITR; IPVA; IPI e ICMS; PIS e COFINS (isenção para MEI), bem como o uso de práticas de incentivo com o ICMS ecológico, ocorre a proteção de princípios básicos e gerais do direito brasileiro como o da Soberania Nacional e da Função Social da Propriedade, até princípios específicos da ordem econômica brasileira como a Livre Concorrência, Defesa do Consumidor, Redução das Desigualdades Regionais, Defesa do Meio Ambiente, Tratamento diferenciado para pequenos empresários e a Busca pelo Pleno Emprego.

Ao proteger cada um dos princípios da ordem econômica por meio da extrafiscalidade, como demonstrado no segundo capítulo do presente trabalho, há a proteção e viabilização de um mercado interno forte e menos dependente de influências externas, garantido por intermédio das políticas tributárias, o que é primordial para essa efetivação de um estado de bem-estar social.

É muito importante ressaltar que, embora não sejam o foco principal desta pesquisa, a função arrecadatória dos tributos também desempenha um papel crucial na concretização do bem-estar da sociedade. Além da parte do dinheiro arrecadado destinada à manutenção, administração e custeio da máquina pública, uma grande parcela desses recursos deve ser direcionada para práticas sociais e serviços públicos de interesse da população, como saúde, educação e segurança. Portanto é também indispensável para um estado de igualdade e dignidade.

Como evidenciado ao longo do presente artigo, as práticas extrafiscais no Brasil, em sua maioria, são bem planejadas e possuem sua aplicação garantida, conseguindo em certa medida atingir os objetivos propostos. Além disso, a arrecadação tributária também não é um problema, uma vez que o país possui uma das maiores cargas tributárias do mundo. No entanto, o grande desafio reside na efetiva conversão desse montante de práticas e recursos arrecadados em qualidade de vida, dignidade e igualdade para os cidadãos brasileiros.

Essa questão passa por uma adversidade crônica do nosso país, que é a má administração pública, seja por incompetência ou por corrupção. Muitas vezes ao longo dos últimos anos, as pessoas responsáveis por converter as políticas tributárias em qualidade de vida não foram capazes de administrar esses recursos adequadamente, resultando em desperdício de tempo e ótimas oportunidades.

Como já mencionado, o Brasil tem uma sólida base tributária, tanto no âmbito fiscal quanto no extrafiscal, e uma vez que consiga se desvencilhar dessa incompetência administrativa e má gestão pública, terá o caminho aberto para transformar essa base em um estado de bem-estar social devidamente concretizado.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

AGENCIAMINAS – **Sala de Imprensa**. 2023.

<https://www.agenciaminas.mg.gov.br/sala-de-imprensa/conversoes-de-veiculos-para-gas-crescem-500-em-minas>. Acesso em 09/02/2023.

BALEIRO, Aliomar. **Direito Tributário Brasileiro**. Atualizado por Misabel Abreu Machado Derzi. 13ª Ed. Rio de Janeiro: Forense, 2015.

BOMFIN, Ana Paula Rocha do. **Comentários ao Estatuto Nacional das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte– LC 123/2006**. 1. Ed. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2007.

BRASIL. Decreto nº 11.158, de 29 de julho de 2022. **Tabela De Incidência Do Imposto Sobre Produtos Industrializados (TIPI)**. BRASIL, 2022. Disponível em: <https://www.gov.br/receitafederal/pt-br/aceso-a-acao/legislacao/documentos-e-arquivos/tipi.pdf>. Acesso em 09/02/2023.

BRASIL. **Secretaria do Tesouro Nacional**. 2023 URL do Portal. Disponível em: <https://www.gov.br/tesouronacional/pt-br/noticias/carga-tributaria-bruta-do-governo-geral-atinge-pib-em-2022> Acesso em 11/06/2023

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em 09/02/2023.

DOM - Diário Oficial do Município de Belo Horizonte – **PORTARIA SMFA Nº 100/2022** Edição: 6667 | 1ª Edição | Ano XXVIII | Publicada em: 28/12/2022. SMFA - Secretaria Municipal de Fazenda, 2022. Disponível em: <https://dom-web.pbh.gov.br/visualizacao/ato/28696>. Acesso em 02/06/2023.

GIRÃO. Roberto Henrique. **A extrafiscalidade como instrumento para concretização dos princípios da ordem econômica**. In Publica Direito. Disponível em: <http://www.publicadireito.com.br/artigos/?cod=0b37354e8046d235#:~:text=A%20extrafiscalidade%20configura%2Dse%20como,obten%C3%A7%C3%A3o%20de%20justi%C3%A7a%20social%20igualit%C3%A1ria>. Acesso em 02/06/2023.

GRAU, Eros Roberto. **A ordem econômica na Constituição de 1988** (interpretação e crítica). 8. ed. São Paulo: Malheiros, 2000.

IBPT - **Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação**. Disponível em: <https://www.ibpt.com.br/carga-tributaria-brasileira-e-quase-o-dobro-da-media-dos-brics/> Acesso em 02/06/2023.

INCA - Instituto Nacional de Câncer (Brasil). **Estimativa 2023** : incidência de câncer no Brasil / Instituto Nacional de Câncer. – Rio de Janeiro : INCA, 2022. <https://www.gov.br/inca/pt-br/assuntos/cancer/tipos/pulmao>Acesso em 02/06/2023.

MINAS GERAIS. **REGULAMENTO ICMS – SEF/MG** . Disponível em: <http://www.fazenda.mg.gov.br>. Acesso em 02/06/2023.

MORO, Maitê Cecília Fabbri. **Dicionário Brasileiro de Direito Constitucional**. Coordenador Geral Dimitri Dimoulis. São Paulo: Saraiva, 2007

OLENIKE, J.E; AMARAL, G.L; AMARAL, L.M.F. **Estudo sobre carga tributária/PIB X IDH**. IBPT – Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação. 2018. Disponível em:<https://drive.google.com/file/d/1rHzjen8VCiZbpMB2fAOmi8Y27ckBFWK/view>. Acesso em 02/06/2023.

PNUD - Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento - Brasil. **Índice de Desenvolvimento Humano, 2021**. Disponível em: <https://www.undp.org/pt/brazil/idh>. Acesso em 02/06/2023.

PNUD - Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento. **Relatório de Desenvolvimento Humano**, “Tempos incertos, vidas instáveis: Construir o futuro num mundo em transformação - HUMAN DEVELOPMENT REPORT 2021/2022

SCHOUERI. Luís Eduardo. **Normas tributárias indutoras e intervenção econômica**. Rio de Janeiro: Editora Forense, 2005.

SEMAD - Secretaria de Estado de Meio Ambiente e desenvolvimento Sustentável. **ICMS Ecológico**. Portal Meio Ambiente. 2023. Disponível em: <http://www.meioambiente.mg.gov.br/icms-ecologico>. Acesso em 02/06/2023.

TORRES, Ricardo Lobo. **Tratado de Direito Constitucional, Financeiro e Tributário** – valores e princípios constitucionais tributários. 2. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2014. v. II. referencia