

Coletânea de ensaios de

**DIREITO
TRIBUTÁRIO &
JUSTIÇA
SOCIAL**

POSUNIFAN

ORGANIZADORES

**BIANCA LIMA E SANTOS FIGUEIREDO
ÁTILA LEITE DOS SANTOS**

ALANA SILVA BORGES

ALEXANDRE DE SOUZA BATISTA

ANA SHEILA SOARES MASCARENHAS LEITE

CAMILA SAMARA BORGES CARDOSO

HENRIQUE DE OLIVEIRA MENDONÇA

JÉFFTE OLIVEIRA BATISTA FREITAS

MAYANNA SACRAMENTO DA CONCEIÇÃO DE SENA

NILMALIMA PINHEIRO

VITOR EMANOEL DE SOUZA PATROCÍNIO

C694

Coletânea de ensaios de direito tributário e justiça social. / Organizado por Átila Leite dos Santos; Bianca Lima e Santos Figueiredo. UNIFAN – Departamento de pós-graduação. – Feira de Santana, 2024.

159f.; il.

ISBN 978-65-998600-3-4

1. Justiça social. 2. Ecotributação. 3. Igualdade de gênero. 4. Holding. 5. Progressividade.
I. Figueiredo, Bianca Lima e Santos II. Centro Universitário Nobre - UNIFAN. III Título.

CDU: 34

Ficha Catalográfica Elaborada por: Deivisson Lopes Pimentel Bibliotecário CRB 5/1562



PREFÁCIO

O Direito Tributário, em sua essência, não é apenas uma disciplina jurídica, mas um reflexo das estruturas econômicas, sociais e políticas que permeiam uma sociedade. Neste eBook, buscou-se explorar essa complexa e intrincada relação entre a tributação e a justiça social, revelando como os sistemas tributários podem tanto perpetuar desigualdades quanto promover equidade.

Nos capítulos que se seguem, os leitores serão conduzidos por uma análise detalhada dos princípios e normas que regem a tributação, destacando como esses elementos são aplicados em diferentes contextos nacionais e internacionais. Além disso, serão abordadas questões cruciais como a progressividade tributária, a evasão fiscal e o papel das políticas tributárias na redução das desigualdades sociais.

Este eBook foi concebido com o objetivo de servir como um recurso abrangente para estudantes, profissionais e todos aqueles que têm interesse em compreender como o Direito Tributário pode ser utilizado como uma ferramenta de justiça social. Esperamos que as reflexões aqui apresentadas inspirem um pensamento crítico e informem práticas que promovam uma sociedade mais justa e equitativa.

Convidamos você, leitor, a mergulhar nesta jornada de conhecimento e a considerar o impacto que as políticas tributárias têm não apenas nas finanças públicas, mas na vida cotidiana de milhões de pessoas. Que este livro seja um convite à reflexão e à ação, na busca contínua por justiça e equidade social.

Boa leitura!

SOBRE OS ORGANIZADORES

Bianca Lima e Santos Figueiredo

Mestre em Engenharia Civil e Engenharia Sanitária e Ambiental (UEFS)
Especialista em Saúde Estética Avançada (UNEF)
Coordenação Geral de Pós-Graduação – UNIFAN
bianca.figueiredo@gmail.com

Átila Leite dos Santos

Doutorando em Direito (UNESA)
Mestre em Teologia - Ética e Gestão (EST)
Especialista em Direito Tributário (UNEB)
Especialista em Processo e Direito do Trabalho (UNINTER)
Coordenação Pós-Graduação em Direito Tributário e Contabilidade –
UNIFAN
adv.atila@gmail.com

SOBRE OS AUTORES

Alana Silva Borges

Especialização em Direito Tributário e Contabilidade,
Centro Universitário Nobre (UNIFAN)
Alanaborges.cont@gmail.com

Alexandre de Souza Batista

Especialização em Direito Tributário e Contabilidade, CentroUniversitário
Nobre (UNIFAN)
alexandrebatista4011@gmail.com

Ana Sheila Soares Mascarenhas Leite

Especialização em Direito Tributário e Contabilidade, CentroUniversitário
Nobre (UNIFAN)
anasheillamascarenhas@gmail.com

Camila Samara Borges Cardoso

Especialização em Direito Tributário e Contabilidade, CentroUniversitário
Nobre (UNIFAN)
aj.camilaborges@outlook.com

Henrique de Oliveira Mendonça

Especialização em Direito Tributário e Contabilidade, CentroUniversitário
Nobre (UNIFAN)
riqueoliveira_m@hotmail.com

Jéffte Oliveira Batista Freitas

Especialização em Direito Tributário e Contabilidade, CentroUniversitário
Nobre (UNIFAN)
jefftefreitas@hotmail.com

SOBRE OS AUTORES

Mayanna Sacramento da Conceição de Sena

Especialização em Direito Tributário e Contabilidade, CentroUniversitário

Nobre (UNIFAN)

mayannasena@hotmail.com

Nilma Lima Pinheiro

Especialização em Direito Tributário e Contabilidade, CentroUniversitário

Nobre (UNIFAN)

nilmapinheiro10@gmail.com

Vitor Emanuel de Souza Patrocínio

Especialização em Direito Tributário e Contabilidade, CentroUniversitário

Nobre (UNIFAN)

Especialista em Direito do Consumidor pela Faculdade Anísio Teixeira (FAT)

v.emanoel.adv@gmail.com

Sumário

- 10** A PROGRESSIVIDADE COMO FERRAMENTA DE PROMOÇÃO DA JUSTIÇA SOCIAL NO SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL
.....
- 28** DESAFIOS DECORRENTES DA APLICAÇÃO DA IMUNIDADE TRIBUTÁRIA ÀS INSTITUIÇÕES RELIGIOSAS.....
- 46** ECOTRIBUTAÇÃO E EXTRAFISCALIDADE DUAS FRENTES ESSENCIAIS PARA TRANSFORMAR A APLICAÇÃO DO IPVA.....
- 60** FUNDAMENTOS DO PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO ADUANEIRO E SUA CONTRIBUIÇÃO PARA A COMPETITIVIDADE E SUSTENTABILIDADE DAS EMPRESAS NO MERCADO
.....
- 78** GLOBALIZADO HOLDING UMA ESTRATÉGIA PARA A DIMINUIÇÃO DE CARGA TRIBUTÁRIA E PARA A DINAMIZAÇÃO DA GESTÃO DE BENS.....

Sumário

- 93** PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO ESTRATÉGICO NA FORMAÇÃO DE PREÇOS.....
- 112** PRESCRIÇÃO TRIBUTÁRIA E SUAS REPERCUSSÕES NA EXECUÇÃO FISCAL.....
- 130** REFORMA TRIBUTÁRIA E O MEIO AMBIENTE PRINCÍPIO DA SUSTENTABILIDADE E O SIN TAX.....
- 145** TAXA ROSA NO BRASIL: IMPACTOS, DESAFIOS E CAMINHOS PARA A IGUALDADE DE GÊNERO.....

A PROGRESSIVIDADE COMO FERRAMENTA DE PROMOÇÃO DA JUSTIÇA SOCIAL NO SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL

Alexandre de Souza Batista

Pós Graduação em Direito Tributário e Contabilidade (UNIFAN)

alexandrebatista4011@gmail.com

RESUMO

A temática deste estudo relaciona-se com a tributação e a justiça social no contexto do Direito Tributário pátrio. O objetivo geral foi analisar a importância da progressividade tributária enquanto princípio fundamental para a efetividade da justiça social. A metodologia empregada foi a revisão bibliográfica, utilizando de materiais publicados e indexados em bibliotecas físicas e virtuais, além de bases de dados eletrônicos da CAPES, SciELO e Google Acadêmico. Constatou-se que a progressividade tributária é fundamental na redução das disparidades socioeconômicas, garantindo uma distribuição mais equitativa da carga tributária. No entanto, existem desafios significativos, como a regressividade de alguns impostos e a complexidade do sistema tributário, que dificultam sua plena efetividade. Em conclusão, o estudo ressalta a necessidade de fortalecer a progressividade tributária por meio de ajustes na legislação e um compromisso político e social. Somente assim será possível construir um sistema tributário mais justo e inclusivo, contribuindo para a promoção da igualdade e da justiça social no Brasil.

Palavras-chave: Tributação. Progressividade. Justiça Social. Direito Tributário.

1 INTRODUÇÃO

A tributação é um instrumento fundamental para se promover a justiça social em um Estado Democrático de Direito. No contexto brasileiro, a progressividade emerge como uma ferramenta essencial nesse processo, buscando garantir uma distribuição equitativa dos encargos fiscais e contribuindo para a redução das desigualdades socioeconômicas.

Entretanto, apesar de sua importância, o sistema tributário nacional enfrenta desafios significativos em relação à efetiva aplicação da progressividade e à sua capacidade de promover uma tributação justa e equânime. A complexidade e a regressividade de alguns tributos, aliadas à

necessidade de conciliar interesses diversos, são questões que precisam ser cuidadosamente analisadas e enfrentadas.

Diante desse contexto, a presente pesquisa busca investigar a progressividade como ferramenta de promoção da justiça social no sistema tributário nacional. A problemática central consiste na identificação dos obstáculos à efetiva aplicação da progressividade tributária e na análise das possíveis soluções para superar tais desafios.

A justificativa para este estudo reside na relevância do tema para a sociedade brasileira, uma vez que uma tributação justa e progressiva é essencial para garantir o acesso igualitário aos serviços públicos e para promover uma distribuição mais equitativa da renda e da riqueza.

Sendo assim, o objetivo geral proposto para este estudo foi analisar a importância da progressividade tributária enquanto princípio fundamental para a efetividade da justiça social. No mesmo sentido, foram estabelecidos os seguintes objetivos específicos: apresentar os conceitos acerca da tributação e sua função social; demonstrar a importância da capacidade tributária e da progressividade enquanto aliadas à busca pela justiça social no contexto tributário; e descrever de que forma a progressividade tem potencial para efetivar a justiça social no contexto tributário.

A metodologia utilizada neste estudo caracteriza-se pela abordagem qualitativa e descritiva, realizada por meio da técnica da pesquisa bibliográfica. O levantamento dos materiais deu-se por meio da busca de materiais em bibliotecas físicas e virtuais, além de bases de dados eletrônicos da SciELO, CAPES e Google Acadêmico.

2 ASPECTOS GERAIS SOBRE A TRIBUTAÇÃO E SUA FUNÇÃO SOCIAL

O Estado emerge como uma entidade para a sociedade, agindo com o propósito de atender às necessidades definidas por ela. Nesse contexto, a Constituição Federal estabelece os princípios fundamentais e os objetivos essenciais que devem fundamentar o Estado Democrático de Direito, conforme disposto nos artigos 1º e 3º. Esses princípios são indispensáveis para garantir os direitos fundamentais previstos no texto constitucional. (BRASIL, 1988)

O Estado surgiu da necessidade da sociedade que o formou, pois esta precisou se estruturar para atingir certos objetivos. Contudo, para que o Estado alcance esses objetivos, ele precisa de recursos financeiros. Dessa forma, deve exercer uma atividade financeira que permita a arrecadação, a gestão e o gasto dos recursos necessários para a realização de suas funções. (DOMINGOS; CUNHA, 2013)

Sob essa ótica, a atividade tributária deve ser entendida como um poder inerente ao Estado, e o pagamento de tributos não como uma imposição rejeitada pela sociedade, mas como um dever cívico fundamentado na solidariedade, que se cumpre ao contribuir para as despesas públicas conforme a capacidade de cada um. (ROCHA, 2021)

Dessa forma, o Direito Tributário, através da regulação dos tributos, estabelece a relação entre o Estado e os contribuintes, evidenciando a interdependência harmoniosa entre ambos. Isso acontece porque o poder estatal se manifesta dentro do conceito de ordem jurídica, à qual está subordinado. O Estado não existe fora da vontade coletiva dos cidadãos que o instituíram e o constituíram juridicamente.

Nesse contexto, o Estado aparece como a entidade encarregada de organizar a vida social. Para desempenhar suas funções, incluindo a satisfação das necessidades coletivas, ele adquire o direito de cobrar tributos dos cidadãos através da criação de leis específicas para esse fim.

No que concerne a esse assunto, Pichiliani (2018) destaca a importância da tributação para garantir que o Estado disponha de recursos financeiros não apenas para sua própria subsistência, mas também para cumprir suas obrigações constitucionais perante a sociedade. Portanto, pode-se afirmar que o poder de tributar representa a capacidade e o dever do Estado de exigir contribuições financeiras da sociedade para sua existência e manutenção.

No mesmo sentido, Isabelle Rocha (2021, p. 115) discorre sobre o importante papel do tributo para o Estado Democrático de Direito:

No Estado Democrático de Direito, o tributo (e o imposto, em especial) possui papel fundamental, representando suporte financeiro do Estado, na busca da realização dos direitos fundamentais constitucionalmente definidos. É dizer: a tributação representa uma das principais formas de realização das políticas públicas relacionadas aos princípios fundamentais de uma nação, ultrapassando, portanto, a

ideia de mera arrecadação de recursos para sustentar a máquina estatal. É o que se chama de face fiscal do Estado Democrático de Direito.

Percebe-se, portanto, que essa função vai além da simples arrecadação de recursos financeiros para manter a estrutura governamental. Na verdade, os tributos assumem uma relevância fundamental na realização dos direitos fundamentais consagrados na Constituição. Eles representam uma das principais formas de concretizar as políticas públicas voltadas para os princípios essenciais de uma nação. Dessa forma, a tributação não apenas financia o Estado, mas também impulsiona a implementação de medidas que buscam garantir direitos e promover a igualdade social. Essa abordagem ampliada da função fiscal do Estado Democrático de Direito evidencia como os tributos são ferramentas poderosas na construção de uma sociedade mais justa e igualitária.

No mesmo sentido, Botelho e Abrantes (2018) argumentam que o sistema tributário precisa ser direcionado para objetivos como o crescimento econômico, a erradicação da pobreza, a justiça fiscal e social, e o desenvolvimento sustentável. Contudo, para atingir essas metas, os recursos arrecadados dos cidadãos por meio dos tributos são fundamentais, já que constituem uma das ferramentas essenciais para a realização desses objetivos.

Segundo Buffon (2009), a existência de deveres fundamentais está intimamente ligada à noção de solidariedade social, uma vez que os deveres só surgem em virtude da convivência em sociedade, abraçando o destino de todos e refletindo a necessidade de uma influência social para promover a solidariedade.

Dessa forma, a tributação se mostra como um instrumento indispensável para garantir a realização dos direitos fundamentais. Assim, o pagamento de tributos não deve ser percebido apenas como um sacrifício, mas como um dever fundamental de cada cidadão, para que o Estado possa desempenhar suas funções em prol do bem comum.

Além disso, é fundamental que a tributação respeite os deveres do Estado em relação aos indivíduos. A Constituição Federal, nos artigos 150 a 152, impõe limites ao poder de tributar, assegurando aos contribuintes o respeito aos princípios da legalidade, igualdade, anterioridade, vedação ao confisco e a não restrição ao tráfego de pessoas ou bens pela atividade tributária. (BRASIL, 1988)

Dessa forma, enquanto a concepção moderna de cidadania envolve o dever de pagar tributos, esse dever deve ser exercido dentro dos limites estabelecidos pela constituição. (BUFFON, 2009)

Assim, para que o Estado possa garantir e disponibilizar mecanismos para a concretização dos direitos da população, é necessário que os cidadãos cumpram com seus deveres e responsabilidades em relação ao Estado. Ao exigir tributos, o Estado deve fundamentar essa exigência em princípios justos. (KUNTZ, 2021)

Dentro dessa perspectiva, o tributo ocupa uma posição central no Estado Democrático de Direito, sendo uma ferramenta essencial para a concretização dos direitos fundamentais. No entanto, para que isso seja efetivo, é essencial entender que a tributação não deve apenas focar na arrecadação de recursos e na promoção de políticas públicas. Ela também deve cumprir uma função solidária e redistributiva. (BUFFON; MATOS, 2015)

Assim, para edificar uma sociedade livre, justa e solidária, o Estado precisa de receitas para executar suas atividades, que devem ser direcionadas ao bem comum. Em outras palavras, para garantir os direitos dos indivíduos, é crucial que o sistema tributário ajude a diminuir as desigualdades sociais, erradicar a pobreza e promover o bem-estar coletivo. Desta maneira, a tributação será percebida sob o viés social, com os recursos arrecadados sendo utilizados em benefício de todos.

Ribeiro (2008) reforça essa visão ao associar a política tributária ao contexto social, afirmando que a política tributária é essencial para definir a estrutura da sociedade. Portanto, deve-se analisar o fenômeno da tributação em consonância com a dimensão social do ser humano, sem a qual ele não se realiza plenamente.

Dessa maneira, é fundamental que o Estado, ao formular sua política tributária, trate igualmente todos os contribuintes em situações semelhantes e avalie se a distribuição de renda é justa e favorece o desenvolvimento econômico. Isso é indispensável para que a tributação cumpra sua função social, redistribua riquezas e promova a justiça social. (RIBEIRO, 2008)

A justiça distributiva, conforme Yamashita (2004), considera as condições em que os cidadãos vivem como seu ponto de partida, preservando o status quo. No entanto, para o homem contemporâneo, são necessárias reformas ativas e

transformadoras, que só podem ser realizadas se o Estado dispuser dos recursos financeiros necessários.

Nesse sentido, pode-se afirmar que a função social do tributo está diretamente ligada aos princípios constitucionais que devem guiar uma tributação justa. O Estado Social se caracteriza pela tentativa de compatibilizar o capitalismo, como forma de produção, com a busca pelo bem-estar social geral, formando a base do neocapitalismo típico do Welfare State. (SILVA, 2007)

Com essa perspectiva, compreende-se que um sistema tributário equitativo é aquele que observa os princípios e valores fundamentais da Constituição, garantindo uma distribuição justa do ônus tributário entre os membros da sociedade por meio de legislações fiscais éticas. Sem uma política equitativa, não há lugar para uma política fiscal verdadeiramente justa.

Amaro (2006) argumenta que aqueles com igual capacidade contributiva deve ser tratada com igualdade, enquanto aqueles com diferentes níveis de riqueza, e, portanto, diferentes capacidades de contribuir, devem ser tratados de maneira desigual.

Buffon (2009) sustenta uma visão similar, afirmando que a igualdade tributária é essencial para a justiça. O tratamento desigual, que é geralmente injusto, só é justificado quando busca efetivamente o bem comum.

Considerando que o Estado brasileiro se baseia na tributação como sustentáculo para sua existência e para o alcance de seus objetivos sociais, é racional inferir que, em consonância com o princípio da solidariedade, cada indivíduo tem o dever de contribuir para manter este Estado de Direito Tributário e Social. (YAMASHITA, 2004)

Assim, a solidariedade deve ser um dos fundamentos na elaboração de um Sistema Tributário Nacional, uma vez que introduz a ideia de capacidade contributiva como um princípio de equidade fiscal. (COLARES, 2018)

A negligência aos princípios resulta em uma sociedade menos equitativa, justa e solidária, pois tratar situações idênticas de maneira desigual é intrinsecamente injusto. A justiça demanda princípios que garantam um tratamento equitativo e imparcial para todos que se encontram em circunstâncias similares. Assim, evidencia-se a relevância dos princípios que norteiam todo o arcabouço jurídico, uma vez que este se apoia em normativas que estabelecem

e protegem garantias e direitos em um Estado pautado pela Democracia e pelo Direito. (OLIVEIRA; ARAÚJO, 2015)

Portanto, percebe-se que a tributação é uma ferramenta essencial ao Estado para garantir que seus cidadãos tenham acesso à meios de se concretizar seus direitos fundamentais positivados no texto constitucional. A partir disto, passa-se a análise do princípio da capacidade contributiva e da progressividade, sendo tais mecanismos imprescindíveis para a análise do objeto deste estudo.

3 COMPREENDENDO A PROGRESSIVIDADE E A CAPACIDADE CONTRIBUTIVA ENQUANTO PRINCÍPIOS FUNDAMENTAIS DO DIREITO TRIBUTÁRIO

O conceito de "princípio" é amplamente empregado em diversas áreas do direito, compartilhando uma definição fundamental: a de estruturar um sistema de ideias, pensamentos ou normas em torno de uma ideia central, um conceito-chave ou uma orientação normativa que influencia todas as demais (SCHOUERI, 2023)

Carraza (2013) complementa essa visão ao descrever os princípios jurídicos como enunciados lógicos, implícitos ou explícitos, que ocupam uma posição de destaque no vasto campo do direito e, portanto, vinculam de forma inquestionável a interpretação e aplicação das normas jurídicas.

De maneira similar, Pereira (2010) entende os princípios como os verdadeiros fundamentos do ordenamento jurídico, que subordinam as demais normas, já que o sentido destas deve ser interpretado em conformidade com aqueles, independentemente de estarem explícitos ou implícitos. Sob essa perspectiva, os princípios constituem a base de todo o sistema jurídico, orientando a compreensão do sistema constitucional e do próprio Estado Democrático de Direito.

Assim, fica evidente que os princípios têm a função de proteger os contribuintes contra possíveis abusos do poder estatal, uma vez que a Constituição estabelece limites ao poder de tributar, orientando essa atividade tanto no interesse dos cidadãos quanto no interesse da ordem pública. Como Sabbag (2021) observa, as limitações ao poder de tributar representam

restrições impostas pela Constituição às entidades detentoras desse poder, visando o benefício da comunidade, dos cidadãos ou mesmo das relações entre as próprias entidades.

Nesse contexto, é importante que as normas que regem a tributação estejam alinhadas com os princípios constitucionais que a orientam, pois, dessa forma, a tributação poderá contribuir para a máxima proteção e eficácia das garantias constitucionais. (BUFFON; MATOS, 2015)

No que diz respeito ao princípio da capacidade contributiva, este está respaldado pelo artigo 145, §1º da Constituição Federal, que estabelece que, sempre que possível, os impostos devem ter caráter pessoal e ser graduados de acordo com as condições econômicas do contribuinte. (BRASIL, 1988)

O princípio da capacidade contributiva é fundamental no Direito Tributário, pois reflete a aplicação da igualdade nesse campo: quanto maior a riqueza de uma pessoa, maior deve ser sua carga tributária. A capacidade contributiva refere-se à disponibilidade de recursos econômicos do contribuinte para suportar a tributação, contribuindo assim para o custeio das despesas públicas. Este princípio determina que cada contribuinte seja tributado de acordo com suas manifestações de riqueza. (SCHOUERI, 2023)

É importante não confundir capacidade tributária passiva com capacidade contributiva; enquanto a primeira diz respeito à aptidão de alguém para ser sujeito passivo, a segunda se refere à manifestação de riqueza que justifica a tributação quando ocorre o fato gerador.

Aliomar Baleeiro (2010) afirma que, no âmbito objetivo, a capacidade contributiva significa considerar o valor do fato gerador para que a tributação seja proporcional ou progressiva. Embora indivíduos possam ter rendas ou bens tributáveis iguais, suas capacidades contributivas podem variar devido a circunstâncias pessoais, como viver sozinho ou ser chefe de família. No entanto, não é viável medir essa "capacidade contributiva subjetiva" em cada caso específico; o legislador deve considerar as manifestações objetivas de riqueza ao criar os impostos.

De acordo com Roque Antônio Carrazza (2013), o princípio da vedação ao confisco se origina do princípio da capacidade contributiva. Ele afirma que esse princípio impõe ao legislador uma abordagem equilibrada, moderada e

criterosa na determinação dos tributos, visando assegurar um sistema tributário justo.

Portanto, a capacidade contributiva refere-se à condição do contribuinte de financiar as despesas do Estado através da tributação, que deve considerar apenas a riqueza econômica disponível. Em outras palavras, a tributação deve refletir a capacidade individual de contribuição de cada pessoa, pois exigir mais do que isso afetaria a riqueza indisponível e violaria a dignidade humana. (CUNHA, 2016)

Nessa ótica, o princípio da capacidade contributiva determina que cada pessoa deve participar nos gastos coletivos de acordo com sua condição financeira, sendo o cerne do conceito de justiça na distribuição de recursos. (MORAIS, 1997)

Segundo Conti (1997), a capacidade contributiva atua em duas dimensões: a estrutural, que se refere à habilidade de suportar o peso dos tributos; e a funcional, onde ela é utilizada como um parâmetro para distinguir os indivíduos dentro do contexto do Direito Tributário.

Dessa forma, o princípio da capacidade contributiva é um dos pilares do Direito Tributário, pois busca alcançar a igualdade nesse campo ao estabelecer que quanto maior a riqueza de um indivíduo, maior deve ser sua carga tributária.

A respeito da temática, Conti (1997) ressalta que uma forma de efetivar o princípio da capacidade contributiva é por meio da adoção do princípio da progressividade, uma vez que isso fomenta a equidade social.

A progressividade implica o aumento da alíquota do tributo conforme cresce a base de cálculo. Este princípio reflete a ideia de que, quanto maior for o valor tributado, maior é a capacidade econômica do contribuinte e, portanto, suas condições de contribuir com a sociedade por meio dos tributos (SABBAG, 2021). É importante notar que a progressividade é uma ferramenta tributária que se aplica não apenas aos tributos pessoais, mas também, por previsão constitucional, ao ITR – Imposto Territorial Rural e ao IPTU, conforme estabelecido pela Emenda Constitucional nº 29 de 2000.

De maneira semelhante, Caliendo (2019) afirma que a progressividade pressupõe uma tributação ajustada à capacidade econômica do contribuinte, geralmente aplicada através de uma tabela de alíquotas baseada na renda efetiva da pessoa física.

Na mesma linha, Torres (2005) argumenta que o princípio da progressividade é justificado quando os impostos são cobrados por alíquotas ascendentes, conforme o poder econômico individual. Assim, quanto maior o poder econômico, maior deve ser a alíquota, resultando em um sistema harmonioso.

Além disso, a progressividade permite que as alíquotas de um tributo específico aumentem à medida que a base de cálculo cresce. Isso garante que o ônus fiscal seja diferenciado para contribuintes com rendas e patrimônios distintos. (CABRAL, 2018)

Schoueri (2023, p. 229) esclarece as justificativas acerca da aplicabilidade da progressividade:

Coerentemente, passa a progressividade a ser explicada por critérios de justiça distributiva, quando, no lugar de questionar-se o sacrifício equivalente, buscar-se-á uma distribuição justa da carga tributária. Retoma-se, neste ponto, a diferenciação entre justiça horizontal e vertical, vista no Capítulo VII, constatando-se que uma e outra podem satisfazer-se na progressividade: a primeira, imediatamente, já que para "fatias" iguais confere-se tratamento equivalente; a última, na medida em que se revele proporcional à diferenciação.

Segundo o autor supracitado, a opção legislativa pela progressividade na tributação não se baseia mais na teoria do sacrifício, que considerava a dificuldade do contribuinte em satisfazer suas necessidades essenciais, mas sim na busca pela justa distribuição dos encargos da existência e dos serviços estatais entre os contribuintes.

Este enfoque, denominado teoria distributiva, visa beneficiar aqueles com menor capacidade financeira. A progressividade, portanto, visa garantir a isonomia entre os contribuintes, tratando os desiguais de forma desigual em relação à carga tributária. É uma técnica aplicada não apenas a impostos pessoais, onde questões subjetivas podem ser avaliadas, mas também em tributos reais, onde impõe uma coerção estatal para atingir as funções sociais de propriedades urbanas ou rurais.

Colares (2018) argumenta que a progressividade opera como uma técnica para definir os aspectos quantitativos da obrigação tributária, como alíquotas em função da base de cálculo ou do comportamento esperado do proprietário de

bens imóveis. O Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza (IR), previsto na Constituição Federal, exemplifica essa característica progressiva.

Por sua vez, Schoueri (2023) sugere que essa progressividade é uma forma insuficiente de compensar a regressividade do sistema tributário. O Supremo Tribunal Federal (STF), por sua vez, emitiu as Súmulas nº 656 e 668, que refletem uma visão restritiva da progressividade, considerando-a uma técnica de tributação.

Contudo, a doutrina indica uma compreensão mais ampla, considerando a progressividade não apenas como técnica, mas também como princípio geral do direito tributário. Colares (2018) argumenta que a progressividade é um princípio implícito no sistema tributário nacional, fundamental para alcançar a igualdade, a justiça tributária e os objetivos fundamentais da República.

Moreira (2008) salienta que a verdadeira realização da justiça fiscal ocorre somente quando a arrecadação tributária está alinhada aos objetivos da Constituição. Logo, para uma política tributária justa, a tributação deve ser imparcial. Nesse sentido, Conti (1997) defende que a justiça fiscal se fundamenta primordialmente na igualdade, visando uma distribuição equitativa do ônus tributário entre os contribuintes.

Compreendida a relevância desses princípios, é essencial uma análise detalhada de como tais preceitos, especialmente a progressividade, contribuem diretamente para a realização da justiça social por meio do sistema tributário.

4 TRIBUTAÇÃO À LUZ DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA E A PROGRESSIVIDADE COMO MEIO DE EFETIVAÇÃO DA JUSTIÇA SOCIAL

A Constituição Federal afirma que o Brasil é um Estado Democrático de Direito, onde a tributação é utilizada como uma ferramenta para promover o bem-estar coletivo pelo Estado. Essa perspectiva é enfatizada por Ribeiro (2012), que salienta o papel social desse Estado em garantir a Justiça Social, e que a tributação deve estar alinhada aos propósitos constitucionais.

Nesse contexto, é essencial reconhecer que a justiça social desempenha um papel crucial na formação de uma estrutura moral e política fundamentada na equidade de direitos e na cooperação social. No que diz respeito ao

progresso, a justiça social pode ser interpretada como a integração harmoniosa dos aspectos econômicos e sociais. (PICHILIANI, 2018)

Além disso, a preocupação com a realização efetiva da justiça social está enraizada na Constituição Federal. Esta se apresenta como um objetivo fundamental da República e é claramente expressa nos artigos 170 e 193 do texto constitucional, que estabelecem que as ordens econômicas e sociais têm como base assegurar os princípios e diretrizes que regem a justiça social.

Assim, para promover a justiça social como um elemento indispensável para os indivíduos, o Estado deve garantir a construção política fundamentada na igualdade de direitos e na solidariedade coletiva. Como guardião do acesso dos menos privilegiados a condições de vida melhores, deve-se exigir uma abordagem tributária mais humanizada e em conformidade com os princípios constitucionais. (ROESEL; FERREIRA, 2017)

Defende-se que o Estado, ao gerir os recursos nacionais e cumprir seu papel político na concretização dos direitos constitucionais, deve utilizar a tributação como ferramenta para promover uma maior equidade social, impulsionado por sua missão de eliminar a pobreza, marginalização e reduzir as disparidades sociais e regionais.

A maioria dos especialistas destaca como principal obstáculo para alcançar uma justiça social mais ampla através da justiça tributária o fato de que o sistema tributário nacional tende a ser regressivo em sua essência e apenas ocasionalmente progressivo. Machado (2009, p. 216-217) esclarece de forma abrangente o que esses conceitos representam:

Considera-se progressivo o tributo cujo ônus é tanto maior quanto maior for a grandeza econômica tributável, o que faz com que o seu montante não seja apenas proporcionalmente maior, mas progressivamente maior. Quem tem mais, paga sensivelmente mais, considerando-se a chamada utilidade marginal de riqueza. (...) A tributação regressiva, por sua vez, consiste precisamente no contrário da progressiva. O ônus do tributo é tanto menor quanto maior for a grandeza tributada, o que faz com que as pessoas dotadas de menor capacidade contributiva suportem, proporcionalmente, uma carga tributária muito maior

Por outro lado, a tributação regressiva é o oposto da progressiva. Neste caso, o ônus do imposto é menor conforme a grandeza tributada aumenta,

fazendo com que aqueles com menor capacidade contributiva suportem uma carga tributária relativamente maior. O autor ilustra a aplicação desses conceitos com exemplos concretos:

Ao onerar com uma alíquota de 10% salário de R\$ 500,00 mensais, por exemplo, retira-se do patrimônio do contribuinte quantia que lhe fará seguramente muita falta no atendimento de suas necessidades básicas. O mesmo percentual de 10%, incidente sobre um salário de R\$ 5.000,00 faria também falta ao empregado, mas, embora a proporção seja a mesma, essa falta seria menor. Em se tratando de um salário de R\$ 100.000,00, 10% já não fariam praticamente falta nenhuma. É essa utilidade, cada vez menor, que a riqueza tem para quem a acumula, que justifica, por imposição dos princípios da isonomia e da capacidade contributiva, uma tributação progressiva. (MACHADO, 2009, p. 217)

Partindo das análises realizadas, Leal (2012) critica a matriz tributária brasileira de forma irônica ao apontar sua regressividade, ressaltando que, em contraste com os princípios constitucionais, ela sobrecarrega os menos favorecidos, que acabam pagando uma parcela maior de tributos. Ele compara esse cenário a uma inversão da figura de Robin Hood, onde os pobres subsidiam os ricos, evidenciando uma redistribuição de riqueza dos mais necessitados para os mais abastados.

Dessa maneira, percebe-se que a introdução de um efeito progressivo na tributação emerge como um dos principais desafios para promover uma arrecadação mais justa de impostos e constitui um instrumento fundamental para alcançar a equidade social e tributária.

Embora alguns tributos em nosso sistema legal, como o IPTU, o ITR e o IR, possuam esse efeito progressivo, é entendido que ele poderia ser estendido a outras formas de tributação. Há argumentações no sentido de que não há barreira constitucional para estender esse efeito progressivo a todas as categorias de tributos:

Não trato aqui, portanto, das previsões constitucionais de progressividade em relação a alguns tributos, como quando a Constituição cuida do Imposto de Renda e do Imposto Territorial Rural (art. 153), ou ainda quando faculta a progressividade do IPTU em razão do valor do imóvel e da função social da propriedade (art. 156), mas da obrigação constitucional mesma de se estabelecer um sistema tributário que seja, no todo, progressivo. (ALVES, 2009, s/p.)

De fato, a progressividade tributária emerge como uma manifestação direta tanto da igualdade quanto do princípio da capacidade contributiva. Nesse sentido, o autor Torres (2005) a enquadra como um subprincípio desta última.

Dentro desse contexto, quando se adota, ou ao menos almeja-se, a aplicação do Princípio da Capacidade Contributiva a todas as modalidades tributárias, não apenas aos impostos, como argumenta Machado (Machado, 2010), a lógica da progressividade, por ser uma extensão desse princípio, deveria ser observada em todos os tributos.

Entretanto, o sistema jurídico ainda titubeia em aceitar tal conclusão de forma inequívoca, enfrentando consideráveis obstáculos na implementação da progressividade em impostos que incidem sobre a renda, o patrimônio e, especialmente, o consumo.

Segundo Oliveira e Araújo (2015), para atingir a justiça fiscal tributária, é necessário que a tributação siga predominantemente o caminho da progressividade e da direção direta, o que, por sua vez, estimula a justiça social ao garantir uma tributação equitativa e uma distribuição justa dos encargos.

Dessa maneira, pode-se inferir que o sistema tributário deve ser orientado pela justiça fiscal, visando equilibrar os deveres e direitos dos cidadãos de forma imparcial, levando em consideração a capacidade contributiva e outros princípios que regem a tributação.

Por meio da justiça fiscal, busca-se concretizar os objetivos fundamentais consagrados pela Constituição, uma vez que o Estado Democrático de Direito surge como um mecanismo essencial para aprimorar o cenário jurídico, garantindo uma nova perspectiva embasada na Constituição, que funciona como um instrumento fundamental de proteção jurídica, uma estrutura democrática e um sistema de direitos fundamentais que asseguram a autonomia dos indivíduos frente ao poder público e promovem a justiça social para corrigir desigualdades. Ademais, a justiça social e a igualdade desempenham papéis cruciais na redução das disparidades dentro do Estado Democrático, estando intrinsecamente ligadas à justiça social e à igualdade material. (STRECK; MORAIS, 2014)

Nessa perspectiva, a equidade no cenário tributário emerge dos pilares essenciais do sistema constitucional e transcende a mera igualdade legal,

abrangendo também a asseguarção de uma igualdade substantiva, viabilizando, desse modo, a efetivação da justiça social. (CAMPELLO, 2017)

Assim, a justiça social e a justiça fiscal estão intrinsecamente ligadas, pois uma tributação equitativa não só fortalece o respeito aos valores e princípios constitucionais, mas também garante a realização dos objetivos fundamentais da República, conforme delineado no artigo 3º da Constituição.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

O foco deste estudo concentrou-se na análise da importância da progressividade tributária como princípio fundamental para a efetividade da justiça social no sistema tributário nacional. Ao longo da pesquisa, foram explorados os fundamentos teóricos da progressividade, sua relação com a justiça social e os desafios enfrentados na sua aplicação no contexto brasileiro.

Os resultados obtidos demonstram que a progressividade tributária é essencial na promoção da igualdade e na redução das disparidades socioeconômicas. Por meio da tributação progressiva, é possível garantir uma distribuição mais equitativa dos encargos fiscais, contribuindo para a construção de uma sociedade mais justa e solidária.

Contudo, os desafios encontrados no sistema tributário nacional indicam que a progressividade ainda não é plenamente efetiva. A complexidade dos tributos, a regressividade de alguns impostos e as resistências políticas são obstáculos que dificultam a implementação de uma tributação verdadeiramente progressiva.

Diante disso, conclui-se que é fundamental promover medidas que fortaleçam a progressividade tributária, garantindo sua aplicação de forma efetiva e equitativa. Isso aponta a necessidade não apenas ajustes na legislação tributária, mas também um compromisso político e social com a construção de um sistema tributário mais justo.

Portanto, a progressividade tributária é essencial para a concretização da justiça social no Brasil. É preciso continuar avançando nesse sentido, buscando superar os desafios existentes e promovendo uma tributação mais justa e solidária para todos os cidadãos.

REFERÊNCIAS

- ALVES, Henrique Napoleão. **Tributação está na contramão dos Direitos Humanos**. São Paulo: Revista Consultor Jurídico, 25 de agosto de 2009. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2009-ago-25/tributacao-regressiva-contramao-direitos-humanos/>. Acesso em: 15 maio 2024.
- AMARO, Luciano. **Direito tributário brasileiro**. 12. ed. São Paulo: Saraiva, 2006.
- BALEIRO, Aliomar. **Limitações constitucionais ao poder de tributar**. Atualizada por Misabel Abreu Machado Derzi. 8. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2010.
- BOTELHO, Luciano Henrique Fialho; ABRANTES, Luiz Antônio. Reflexões sobre as incidências tributárias no Brasil e suas relações com o desenvolvimento socioeconômico nacional. **Ciências Sociais Unisinos**, v. 54, n. 1, p. 126-133, 2018.
- BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Brasília, DF: Presidente da República, 1988. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 17 maio 2024.
- BUFFON, Marciano. **Tributação e dignidade humana: entre os direitos e deveres fundamentais**. Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 2009.
- BUFFON, Marciano; MATOS, Mateus Bassani de. **Tributação no Brasil no século XXI: uma abordagem hermenêutica crítica**. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2015.
- CABRAL, Marcos Vinícius Costa. **Imposto de renda e justiça fiscal à luz do princípio constitucional da capacidade contributiva**. Revista de Finanças Públicas, Tributação e Desenvolvimento - RFPTD, v. 6, n.6, 2018.
- CALIENDO, Paulo. **Curso de direito tributário**. 2. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2019.
- CAMPELLO, Geórgia. T. J. **Igualdade, justiça e tributação**. Revista da ESDM. Porto Alegre, v.3, n. 6, 2017.
- CARRAZZA, Roque Antoni. **Curso de Direito Constitucional Tributário**. 29 ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2013.
- COLARES, Laís Gramacho. O princípio geral da progressividade no sistema tributário nacional. **Revista de Finanças Públicas, Tributação e Desenvolvimento**, v. 6, n. 7, julho/dezembro, 2018.

- CONTI, José Maurício. **Princípios Tributários da Capacidade Contributiva e da Progressividade**. São Paulo: Dialética, 1997.
- CUNHA, Leonardo Dias. **A capacidade contributiva como critério de justiça tributária em face do dever fundamental de pagar tributos**. Revista Eletrônica do Curso de Direito – PUC. Minas Serro, n. 13, Jan./Julho. 2016.
- KUNTZ, Tatiele Gisch. **Os princípios da capacidade contributiva e da progressividade como critério para uma tributação justa**. Revista Destaques Acadêmicos, Lajeado, v. 13, n. 2, 2021.
- LEAL, Augusto César de Carvalho. (In)Justiça Social por Meio dos Tributos: a Finalidade Redistributiva da Tributação e a Regressividade da Matriz Tributária Brasileira. **Revista Dialética de Direito Tributário**, São Paulo, n. 196, pp. 07-32, jan. 2012.
- MACHADO, Hugo de Brito Segundo. **Fundamentos do ordenamento jurídico: liberdade, igualdade e democracia como premissas necessárias à aproximação de uma justiça possível**. 2009. 266f. Tese (Doutorado em Direito Constitucional) – Programa de Pós-Graduação em Direito Constitucional-Doutorado. Universidade de Fortaleza, Belo Horizonte, 2009.
- MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Constitucional Tributário**. 31. ed. rev. atual. ampl. São Paulo: Malheiros, 2010.
- MORAES, Bernardo Ribeiro de. **Compêndio de Direito Tributário**. 3 ed. Rio de Janeiro: Forense, 1997.
- MOREIRA, Eduardo Ribeiro. **Neoconstitucionalismo: a invasão da constituição**. São Paulo: Método, 2008.
- OLIVEIRA, Bruno Bastos De; ARAÚJO, Edjane Barbosa De Freitas. **Justiça fiscal como mecanismo de promoção do desenvolvimento nacional**. **Revista de Direito Tributário e Financeiro**, Minas Gerais, v. 1, n. 2, p. 625 – 643, Jul/Dez. 2015.
- OLIVEIRA, Bruno Bastos De; ARAÚJO, Edjane Barbosa De Freitas. **Justiça fiscal como mecanismo de promoção do desenvolvimento nacional**. **Revista de Direito Tributário e Financeiro**. Minas Gerais, v. 1, n. 2, p. 625 – 643, Jul/Dez. 2015.
- PEREIRA, Luciano de A. **Direito tributário simplificado**. São Paulo: Editora Saraiva, 2010.
- PICHILIANI, Mauricio Carlos. **Manual de Direito Tributário**. São Paulo: Editora Rideel, 2018.
- RIBEIRO, Maria de Fátima. **A incidência tributária ambiental no desenvolvimento econômico sustentável e a função social do tributo**. in

Direito Tributário e Segurança Jurídica. Coord. Maria de Fátima Ribeiro. São Paulo: MP editora, 2008.

ROCHA, Isabelle. Tributação e Gênero: como o Imposto de Renda da Pessoa Física afeta as desigualdades entre homens e mulheres. Belo Horizonte: Editora Dialética, 2021.

ROESEL, Claudiane Aquino; FERREIRA, Maria Flávia de Freitas. **A tributação como instrumento de justiça social taxation as a means to promote social justice**. Meritum, Belo Horizonte, v. 12, n. 1, p. 196-210, jan./jun. 2017.
SABBAG, Eduardo. **Direito Tributário Essencial**. Rio de Janeiro: Método, 2021.

SCHOUERI, Luís E. **Direito tributário**. São Paulo: SaraivaJur, 2023.

STRECK, Lênio Luiz; MORAIS, José Luis Bolzam de. **Ciência Política e Teoria Geral do Estado**. 8 ed. ver. e atual. Porto Alegre: Tiragem, 2014.

TIPKE, Klaus; YAMASHITA, Douglas. **Justiça Fiscal e Princípio da capacidade contributiva**. São Paulo: Malheiros, 2002.

TORRES, Ricardo Lobo. **Tratado de Direito Constitucional Financeiro e Tributário: Valores e Princípios Constitucionais**. Vol. 2 Rio de Janeiro: Renovar, 2005.

YAMASHITA, Douglas. **Princípio da Solidariedade em Direito Tributário**: In: GRECO, Marco Aurélio; GODOY, Marciano Seabra de (Coord.). **Solidariedade social e tributação**. São Paulo: Dialética, 2004.

DESAFIOS DECORRENTES DA APLICAÇÃO DA IMUNIDADE TRIBUTÁRIA ÀS INSTITUIÇÕES RELIGIOSAS

Camila Samara Borges Cardoso¹

RESUMO

A presente pesquisa buscou-se analisar a aplicação da imunidade tributária às instituições religiosas sob a perspectiva da legislação brasileira, considerando os impactos jurídicos, econômicos e sociais dessa imunidade. O artigo busca entender a evolução histórica, os fundamentos constitucionais e as interpretações jurisprudenciais relacionadas à imunidade tributária das entidades religiosas, bem como discutir possíveis desafios e questões controversas associadas ao tema.

Ao compreender esses impactos, o artigo buscará propor alternativas que possam contribuir para a promoção de aplicação mais eficaz e equitativa da imunidade tributária no contexto das instituições religiosas.

PALAVRAS-CHAVE: Isenção fiscal. Imunidade tributária. Instituição religiosa

ABSTRACT:

This research sought to analyze the application of tax immunity to religious institutions from the perspective of Brazilian legislation, considering the legal, economic and social impacts of this immunity. The article seeks to understand the historical evolution, constitutional foundations and jurisprudential interpretations related to the tax immunity of religious entities, as well as discuss possible challenges and controversial issues associated with the topic.

By understanding these impacts, the article will seek to propose alternatives that can contribute to promoting a more effective and equitable application of tax immunity in the context of religious institutions.

¹ Bacharel em Direito pela Faculdade Anísio Teixeira (FAT). Pós-graduando em "Direito tributário" pelo Centro Universitário Nobre (UNIFAN). Feira de Santana (BA), Brasil. E-mail: sj.camilaborges@outlook.com

INTRODUÇÃO

O presente trabalho tem por objetivo analisar a aplicação da imunidade tributária às instituições religiosas como um fenômeno jurídico, social e econômico, com o propósito de compreender os fundamentos legais, os impactos financeiros e sociais dessa imunidade, bem como explorar possíveis questões controversas e desafios decorrentes da sua aplicação. O estudo busca contribuir para uma compreensão aprofundada do papel das instituições religiosas na sociedade e as implicações da imunidade tributária nesse contexto.

A aplicação de tributos às instituições religiosa pode ter vários impactos, tanto positivos quanto negativos. Por um lado, a tributação pode gerar recursos adicionais para o governo contribuindo para a arrecadação fiscal. Por outro lado, as instituições religiosas podem enfrentar dificuldades financeiras, o que deveria afetar suas atividades e serviços a comunidade. Além disso, a tributação pode gerar debates sobre a separação entre o Estado e religião e levantar questões sobre a liberdade religiosa.

Além disso, a tributação pode influenciar a forma como as instituições religiosas gerenciam suas finanças e investem em projetos sociais e comunitários. Portanto é um tema que envolve não apenas aspectos financeiros, mas também questões legais, sociais e políticas.

Conforme previsto no artigo 150, inciso VI, alínea "b" da Constituição Federal brasileira, as instituições religiosas têm imunidade tributária, o que significa que estão isentas de impostos sobre patrimônio, a renda e os serviços relacionados á suas finalidades essenciais. Essa imunidade busca garantir a liberdade religiosa e a separação entre o Estado e instituições religiosas, permitindo que exerçam suas atividades sem interferência do Estado. O que tem sido também objeto de debates e discussões sobre seus impactos e limites na sociedade brasileira.

1. DEFINIÇÃO DO ALCANCE DA IMUNIDADE.

A definição do alcance da imunidade tributária das instituições religiosas está

conceituada no art. 150, inciso VI, alinea "b" da Constituição Federal brasileira. Este artigo estabelece que é vedado à União, Estado, ao Distrito Federal e aos municípios instituir impostos sobre templos de qualquer culto.

Contudo, a interpretação sobre o que constitui "templos de qualquer culto" e as atividades e bens relacionados a esses templos é objeto de debates e discussões jurídicas para determinar o alcance exato da imunidade tributária.

De acordo a análise de SILVA

"O conceito de templo traz muitas divergências, podendo-se concluir pela existência de duas correntes: a) a restritiva, que somente admite que a imunidade alcança o local dedicado específica e exclusivamente ao culto religioso; e b) a liberal, que sustenta que a imunidade se estenderia aos 'anexos' do templo, isto é, a todos os bens vinculados à atividade religiosa, como os conventos, as casas paroquiais, as residências dos religiosos etc., bem como os serviços religiosos em si, isto é, ao atos próprios de culto (2006, p. 18)."

O tributarista SACHA CALMON NAVARRO COELHO, acredita que o conceito seja mais restritiva. Segundo sua linha de pensamento,

"O templo é o lugar destinado ao culto e hoje os templos e todas as religiões são comumente edifícios. Nada impede, porém, que o templo ande sobre barcos, caminhões e vagonetes, ou seja, em terreno não edificado. Onde que se officie um culto, aí é o templo. Como no Brasil o Estado é laico, vale dizer, não tem religião oficial, todas as religiões devem ser respeitadas e protegidas, salvo para evitar abusos. Quando ocorre a tributação objetiva-se evitar que sob a capa da fé se pratiquem atos de comércio ou se tenha o objetivo de lucro, sem qualquer finalidade benemérita (2002, p. 151)."

Na visão do jurista ALIOMAR BALEEIRO, em sua linha de pensamento mais liberal e a sua interpretação mais extensiva, ele conceitua

"templos de qualquer culto como conjunto de bens identifica aos templos de qualquer culto como todo um conjunto de bens e atividades organizadas para o exercício do culto religioso, ou a ele vinculadas. Segundo o renomado tributarista, o templo não deve ser apenas a igreja, sinagoga ou edifício

principal, onde se celebra a cerimônia pública, mas também a dependência acaso contígua, o convento, os anexos por força de compreensão, inclusive a casa ou residência especial, do pároco ou pastor, pertencente à comunidade religiosa, desde que não empregados em fins econômicos (1998, p. 136).”

O professor PAULO DE BARROS CARVALHO, com sua visão parecida com BALEEIRO acredita que:

“As edificações onde se efetuam as atividades de cunho religioso devem ser consideradas templos, não sendo demais afirmar que o interesse da sociedade e todos os valores fundamentais tutelados pelo ordenamento jurídico concorrem para estabelecer as fronteiras do proselitismo religioso e a adequada utilização dos templos onde se realizem os ofícios (2000, p. 185).”

Assim, interpreta-se que a imunidade tributária das instituições religiosas é uma proteção legal que assegura que esses templos não sejam sujeitos a certos impostos em relação a atividades vinculadas aos seus propósitos essenciais. No entanto, para entender completamente as implicações legais e fiscais relacionadas a esse tema, é importante a interpretação exata do alcance dessa imunidade.

2.FISCALIZAÇÃO E CONTROLE DE ALCANCE DA IMUNIDADE TRIBUTÁRIA

No Brasil, a fiscalização e controle do alcance da imunidade tributária das instituições religiosas é realizada pelos órgãos competentes, como a Receita Federal e as Secretarias da Fazenda Estaduais. Esses órgãos têm a responsabilidade de verificar se as atividades desenvolvidas pelas instituições religiosas estão de acordo com os requisitos estabelecidos na legislação para a concessão da imunidade tributária.

Além disso, o Ministério Público e o Poder Judiciário também desempenham papéis importantes no controle e fiscalização, garantindo que as instituições religiosas estejam atuando dentro dos limites legais para usufruir desse benefício fiscal.

É fundamental que as instituições religiosas estejam em conformidade com as leis e regulamentos tributários, mantendo registros precisos de suas atividades e receitas, a fim de demonstrar que estão dentro dos parâmetros estabelecidos para a imunidade tributária.

"A Constituição Federal é, especialmente, cônica do compromisso de observar o princípio da isonomia (arts. 5.º, caput, I; 150, II da CF/88), assim não há justificativa irresponsável de se admitir que a Lei Maior tenha desejado um tratamento diferenciado entre os templos de qualquer culto e as entidades de educação e de assistência social sem fins lucrativos, visto que inexistem motivos objetivos razoáveis para discriminação. Desse modo, como os fatos são bem idênticos, e as instituições têm objetivos semelhantes, é razoável que se entenda que todos os requisitos do art. 14 do CTN [...] devam incidir tanto nas entidades listadas na alínea "c", inciso VI, do art. 9º, quanto nas instituições religiosas, previstas na alínea "b", inciso VI, do mesmo art. 9º. (SARAIVA FILHO, 2008, p. 194)."

Como em qualquer sistema de fiscalização, é possível que ocorram falhas, seja por limitações de recursos, falta de clareza na legislação ou até mesmo por condutas inadequadas. No caso específico da fiscalização da imunidade tributária das instituições religiosas, é importante que os órgãos responsáveis atuem com diligência para garantir que as regras sejam aplicadas de maneira justa e eficaz.

É essencial que eventuais falhas sejam identificadas e corrigidas para assegurar a adequada aplicação das normas tributárias, promovendo transparência e justiça no tratamento das instituições religiosas em relação à imunidade tributária.

O Supremo Tribunal Federal (STF) possui jurisprudência consolidada sobre a imunidade tributária das instituições religiosas. Um exemplo recente é o reconhecimento da imunidade para a Igreja Universal do Reino de Deus importar pedras destinadas à construção de um templo. Essa decisão contribui para a compreensão do alcance e dos direitos das instituições religiosas no que diz respeito à imunidade tributária.

Além disso, atualmente há uma Proposta de Emenda à Constituição (PEC) que visa ampliar a imunidade tributária conferida a templos de qualquer culto e ao patrimônio, renda ou serviços dos partidos políticos. Essa proposta pode impactar o entendimento e a aplicação da imunidade tributária das instituições religiosas no Brasil.

Esses exemplos refletem a relevância e a evolução do entendimento do Supremo Tribunal sobre o tema, demonstrando como as decisões judiciais e propostas legislativas podem influenciar as questões relacionadas à imunidade tributária das instituições religiosas.

3. EQUIDADE E JUSTIÇA FISCAL

A equidade e a justiça fiscal na imunidade tributária das instituições religiosas são questões complexas que envolvem considerações legais, sociais e econômicas. Por um lado, a imunidade tributária busca garantir que as instituições religiosas possam cumprir seus propósitos sem serem sobrecarregadas por tributos que possam prejudicar suas atividades essenciais.

Por outro lado, é importante garantir que a imunidade tributária não seja indevidamente utilizada para benefício pessoal ou para atividades que não estejam diretamente relacionadas aos propósitos religiosos ou de assistência social das instituições.

Portanto, a equidade e a justiça fiscal na imunidade tributária das instituições religiosas exigem um equilíbrio delicado entre o respeito à liberdade religiosa, o cumprimento das leis fiscais e a promoção do bem-estar social. Essas questões frequentemente são objeto de debates jurídicos, legislativos e sociais, buscando conciliar interesses diversos em prol de um sistema tributário justo e equitativo.

A jurisprudência do STF tem sido crucial para estabelecer parâmetros e limites para a imunidade tributária das instituições religiosas, considerando tanto os interesses das entidades religiosas quanto as exigências do sistema tributário brasileiro. É provável que futuras decisões do STF continuem a moldar o entendimento e a aplicação da imunidade tributária das instituições religiosas no país.

*EMENTA: REEXAME NECESSÁRIO E APELAÇÃO CÍVEL - AÇÃO DECLARATÓRIA C/C ANULATÓRIA - IMUNIDADE TRIBUTÁRIA DOS TEMPLOS DE QUALQUER CULTO - IPTU - POSSE SOBRE IMÓVEL - COMPROVADA - RELAÇÃO COM AS FINALIDADES ESSENCIAIS DA INSTITUIÇÃO RELIGIOSA - DEMONSTRADA - IMUNIDADE RECONHECIDA - HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS - PARÂMETROS DO ART. 85, § 3º, DO NCPC - OBSERVÂNCIA - RECURSO DESPROVIDO - REEXAME PREJUDICADO.

- Prevê a Constituição da República que a imunidade tributária de templos religiosos incide sobre o patrimônio, a renda e os serviços que tenham relação com as finalidades essenciais da entidade - A imunidade tributária está relacionada à afetação dada ao imóvel e não à propriedade em si, de modo que, se a instituição religiosa utiliza o imóvel para a consecução de sua finalidade, não há razoabilidade em se questionar acerca da propriedade ou posse para fins de reconhecimento do direito à imunidade, mormente quando o imposto que se pretende afastar é o IPTU, cujo fato gerado é a propriedade ou a posse - Os honorários advocatícios devem ser fixados em conformidade com o art. 85 do CPC/2015, sendo certo que, além de guardarem relação com o proveito econômico da ação, devem também considerar a complexidade da demanda e o trabalho desenvolvido pelo patrono da parte."

Recentemente, tem havido debates e discussões significativas sobre a imunidade tributária das instituições religiosas. Alguns deputados têm avaliado propostas que visam ampliar os benefícios fiscais para templos, enquanto outros discutem a isenção de tributação para igrejas, mesmo quando estas obtêm lucros. Além disso, a Comissão de Constituição e Justiça (CCJ) da Câmara dos Deputados aprovou uma proposta que amplia a isenção tributária de igrejas e partidos políticos.

Essas notícias refletem um cenário em que as instituições religiosas têm sido alvo de debates e propostas legislativas relacionadas à imunidade tributária. A discussão sobre esse tema tem sido complexa, envolvendo diferentes perspectivas sobre a questão tributária e religiosa.

É importante ressaltar que as opiniões das instituições religiosas podem variar, e algumas podem se posicionar a favor das propostas que ampliam a

imunidade tributária, enquanto outras podem ter perspectivas diferentes. Em geral, o tema tem sido abordado sob diversas óticas e tem gerado debates significativos na esfera legislativa e na sociedade como um todo.

Dessa forma, a aplicação eficaz da equidade e justiça fiscal em relação à imunidade tributária dos templos religiosos tem sido pautada pela análise cuidadosa dos casos concretos, levando em consideração os impactos financeiros, sociais e espirituais envolvidos, de modo a preservar tanto os interesses fiscais do Estado quanto as garantias constitucionais das instituições religiosas.

De acordo com o que diz Sabbag:

"O culto é a manifestação de uma prática religiosa. Essa manifestação pode ser do âmbito privado, mas também pode ser coletiva, na medida em que um grupo de indivíduos que compartilhem as mesmas práticas e crenças religiosas se reúnem em local público, o templo. Na acepção moderna, o templo se constitui das coisas e das pessoas que se organizam para a manutenção de um culto e das práticas religiosas compartilhadas. O conceito de templo terá, portanto, fundamental importância para a interpretação das imunidades tributárias. Desta forma, caberá ao julgador, no caso concreto, verificar o que é passível de imunidade, de acordo com os fins postulados pela Constituição Federal, e assim concretizar a justiça fiscal aos templos de qualquer culto (Sabbag, 2009)."

4. TRANSPARÊNCIA FINANCEIRA

As instituições religiosas têm variado em seu posicionamento em relação à transparência financeira da imunidade tributária. Alguns líderes e representantes religiosos têm reconhecido a importância da transparência na gestão dos recursos, defendendo a prestação de contas e a divulgação detalhada das atividades financeiras das instituições.

Por outro lado, também existem vozes que expressam resistência em relação à divulgação completa das informações financeiras, argumentando que isso poderia comprometer a privacidade e autonomia das instituições religiosas. Além disso, há

preocupações sobre possíveis interferências externas na gestão interna das entidades religiosas.

No entanto, é importante ressaltar que cada instituição religiosa pode ter abordagens diferentes em relação à transparência financeira, e muitas delas têm buscado implementar práticas de prestação de contas e divulgação de relatórios financeiros para garantir a transparência em suas atividades.

Como entende o Cavalcanti:

"Entender as limitações do Poder Público é essencial para não se interpretar de forma errônea a função de cada setor da sociedade. A igreja tem agido em colaboração ao Estado quando entendemos que a função deste é zelar pelo bem comum, e em troca disso recebem proteção e fomento do por parte do Estado. Quando, por meio da igreja, um indivíduo abandona uma vida do crime ou de ociosidade para se dedicar a uma vida religiosa baseada em moral e princípios e que valoriza a honestidade, o trabalho e a família, a igreja age em consonância com o papel do Estado, promovendo o bem comum. Não há motivos então para se dificultar ou desacelerar o trabalho destas instituições por meio de impostos e legislações. Nessa linha de pensamento segue o professor Douglas Yamashita (2014, p. 188): Desde a República, não ha no Brasil qualquer preconceito ou distinção entre os diversos cultos religiosos. Assim, por exemplo, em Jeremias 29:13, livro sagrado para judeus, cristãos e muçulmanos, o Deus de Abraão, Isaque e Jacó proclama que "buscar-me-eis, e me achareis, quando me buscardes de todo o vosso coração". A imunidade em tela visa a proteger religiosos e garantida, na forma da lei, a proteção aos locais de culto e a suas liturgias", como, aliás, foi o entendimento do Min. Ayres Brito no RE 578.582/BAIL (Cavalcanti, 2018)."

Em resumo, o posicionamento das instituições religiosas em relação à transparência financeira da imunidade tributária pode variar, refletindo perspectivas distintas sobre as questões de prestação de contas, autonomia institucional e responsabilidade perante a sociedade.

Os juristas têm adotado diferentes posicionamentos em relação à transparência financeira da imunidade tributária das instituições religiosas. Alguns juristas defendem a necessidade de maior transparência e prestação de contas por

parte das entidades religiosas que gozam de imunidade tributária, argumentando que a divulgação detalhada das informações financeiras contribui para a fiscalização adequada e para a prevenção de possíveis irregularidades.

Outros juristas destacam a importância de equilibrar a transparência financeira com o respeito à autonomia das instituições religiosas, levando em consideração questões de privacidade e liberdade religiosa. Eles ressaltam que a imunidade tributária não deve ser utilizada como um escudo para práticas financeiras inadequadas, mas também enfatizam a necessidade de garantir que as exigências de transparência não inviabilizem o exercício legítimo das atividades religiosas.

Neste sentido, explica o Jurista Anderson Paz (2017):

"Primeiramente, é preciso que se reconheça que, Brasil, várias instituições eclesásticas deixaram seu papel, de administração de seu culto religioso e ação social, passando a exercer um papel empresarial. Nem por isso, é recomendável que se meça todos os templos religiosos como tendo assumido essa via. Se toda instituição que deixa de exercer sua atuação precípua levasse a uma mudança legal, talvez o Congresso Nacional também precisasse ser taxado. Não há, como em qualquer política estatal, uma solução perfeita. Mas rever a previsão constitucional no sentido contrário à imunidade tributária pode levar a um mal maior, em permitir que governos de viés antireligioso atuem contra a tradição e cultura nacionais historicamente consolidadas."

A falta de transparência das instituições religiosas em relação à imunidade tributária pode ter impactos econômicos significativos no país. A imunidade tributária confere benefícios fiscais substanciais às instituições religiosas, isentando-as do pagamento de certos impostos sobre sua renda, patrimônio e atividades específicas.

Quando essas instituições não prestam contas de forma transparente sobre o uso desses benefícios fiscais e a gestão de seus recursos financeiros, isso pode resultar em vários efeitos econômicos negativos, tais como:

- **Perda de receita fiscal:** A falta de transparência financeira pode levar a uma perda de receita tributária significativa, uma vez que as instituições religiosas beneficiadas pela imunidade tributária não contribuem para o

financiamento dos serviços públicos.

- **Desigualdade na concorrência:** A falta de transparência pode criar um ambiente desigual para outras organizações e empresas que não desfrutam dos mesmos benefícios fiscais, gerando um impacto negativo na concorrência econômica.
- **Desconfiança dos contribuintes:** A falta de transparência financeira das instituições religiosas pode gerar desconfiança entre os contribuintes em relação ao uso correto dos recursos públicos e à equidade no sistema tributário.

Portanto, a falta de transparência das instituições religiosas quanto à imunidade tributária pode afetar economicamente o país, levando a questões relacionadas à justiça fiscal, equidade e sustentabilidade do sistema tributário. A transparência financeira é fundamental para garantir a integridade do sistema fiscal e o equilíbrio econômico.

5.RELAÇÕES ENTRE ESTADO E RELIGIÃO

A relação entre o Estado e a religião tem raízes históricas profundas e variadas, que se desenvolveram ao longo do tempo e foram influenciadas por fatores culturais, políticos, sociais e religiosos.

Dentro dessa relação, com o surgimento dos direitos fundamentais, Mendes¹, pontualiza acerca:

"A Constituição brasileira de 1988 atribuiu significado ímpar aos direitos individuais. Já a colocação do catálogo dos direitos fundamentais no início do texto constitucional denota a intenção do constituinte de emprestar-lhes significado especial. A amplitude conferida ao texto, que se desdobra em setenta e sete incisos e dois parágrafos (art. 5º), reforça a impressão sobre a posição de destaque que o constituinte quis outorgar a esses direitos"

A forma como essa relação emergiu e evoluiu difere de acordo com a história

e a tradição de cada país ou civilização. Alguns marcos importantes na formação da relação entre o Estado e a religião incluem:

- **Antiguidade:** Em muitas civilizações antigas, a religião desempenhava um papel central na estruturação da sociedade e na legitimação do poder político. Líderes políticos frequentemente buscavam o apoio das autoridades religiosas para reforçar sua autoridade e governança.
- **Idade Média:** Durante a Idade Média, na Europa, a Igreja Católica exerceu uma influência significativa sobre os assuntos políticos, sociais e culturais. O conceito de "poder espiritual" e "poder temporal" era central nesse período, com o Papa exercendo autoridade espiritual sobre os fiéis e os monarcas exercendo autoridade temporal sobre seus súditos.
- **Reforma Protestante:** O movimento da Reforma Protestante no século XVI desafiou a autoridade da Igreja Católica Romana e resultou na emergência de diferentes formas de relacionamento entre as igrejas protestantes e os Estados soberanos.
- **Iluminismo:** Durante o Iluminismo, no século XVIII, surgiram ideias de separação entre religião e Estado, defendendo a liberdade religiosa, a tolerância e a igualdade perante a lei.
- **Constitucionalismo moderno:** A formação de Estados modernos e constituições democráticas levou à consagração legal da liberdade religiosa, à separação entre igreja e Estado em muitos países e à garantia de direitos individuais em relação à crença religiosa.

Esses são apenas alguns exemplos de eventos históricos que contribuíram para moldar a relação entre o Estado e a religião. A evolução dessa relação é complexa e multifacetada, refletindo as mudanças sociais, políticas e culturais ao longo dos séculos.

A relação entre o Estado e a religião na imunidade tributária das instituições religiosas é complexa e envolve questões legais, constitucionais e sociais. No

contexto da imunidade tributária, a relação entre o Estado e a religião está fundamentada em princípios de separação entre igreja e Estado, liberdade religiosa, igualdade perante a lei e respeito à autonomia das instituições religiosas.

A imunidade tributária das instituições religiosas geralmente se baseia no princípio da não interferência do Estado em assuntos religiosos, garantindo a liberdade de crença e culto. Isso significa que as instituições religiosas são isentas de certos impostos para preservar sua independência e autonomia em assuntos espirituais, doutrinários e organizacionais.

Essa imunidade tributária reflete a separação entre as esferas secular e religiosa, evitando que o Estado exerça controle sobre as práticas religiosas ou influencie indevidamente as decisões das instituições religiosas.

No entanto, essa imunidade não deve ser interpretada como uma isenção total de obrigações fiscais. As instituições religiosas geralmente continuam sujeitas a certos impostos sobre propriedade, transações comerciais e outras atividades que não estão estritamente ligadas ao exercício da religião.

Portanto, a relação entre o Estado e a religião na imunidade tributária das instituições religiosas é pautada pelo equilíbrio entre o respeito à liberdade religiosa e a garantia da justiça fiscal, sem que haja favorecimento ou discriminação em relação às entidades religiosas.

Essa relação é moldada por princípios constitucionais e legais que buscam conciliar os interesses do Estado secular com os direitos das organizações religiosas.

Sobrane, discorre que:

"A liberdade de organização religiosa, por sua vez, esta relacionada com a posição adotada pelo Estado, se de confusão, união ou separação. Na confusão, o Estado se confunde com determinada religião, configurando-se o Estado teocrático, como o Vaticano, por exemplo. Na união, o Estado e determinada Igreja mantêm relações jurídicas relativas à sua organização e funcionamento, como foi o caso do Brasil Império (Estado confessional). Na separação, com a própria expressão indica, Estado e Igreja assumem papéis

A junção do Estado e da religião para tratar do tema da imunidade tributária é um assunto que gera opiniões divergentes. Por um lado, a imunidade tributária das instituições religiosas pode ser vista como benéfica para a sociedade por diversos motivos:

- **Liberdade religiosa:** A imunidade tributária preserva a liberdade religiosa ao garantir que as instituições religiosas possam operar de forma independente, sem interferência excessiva do Estado.
- **Contribuição social:** Muitas instituições religiosas desempenham papéis significativos na prestação de serviços de assistência social, educação, saúde e apoio comunitário, beneficiando a sociedade como um todo.
- **Preservação da diversidade religiosa:** A imunidade tributária contribui para a preservação da diversidade religiosa, permitindo que diferentes tradições e práticas espirituais sejam mantidas e cultivadas.

No entanto, também existem críticas em relação à junção do Estado e da religião no contexto da imunidade tributária:

- **Privilegiamento:** Alguns argumentam que a imunidade tributária das instituições religiosas pode ser percebida como um privilégio injusto em relação a outras organizações sem fins lucrativos que prestam serviços semelhantes à comunidade.
- **Transparência financeira:** A imunidade tributária pode levantar questões sobre a transparência financeira das instituições religiosas, já que estão isentas de certas obrigações fiscais e podem não estar sujeitas ao mesmo escrutínio público que outras entidades.
- **Justiça fiscal:** Alguns questionam se a imunidade tributária das instituições religiosas é justa do ponto de vista fiscal, especialmente quando as atividades comerciais ou financeiras das igrejas são consideráveis.

Portanto, a junção do Estado e da religião para tratar da imunidade tributária é um tema complexo e controverso, com argumentos tanto a favor quanto contra. A avaliação de seus benefícios para a sociedade depende de perspectivas variadas sobre liberdade religiosa, igualdade perante a lei, justiça fiscal e o papel das instituições religiosas na comunidade.

E entre as variadas perspectivas o judiciário reage às mesmas sobre imunidade tributária das instituições religiosas por meio de um processo de análise jurídica rigorosa, considerando os diversos aspectos legais, constitucionais e sociais envolvidos nessa questão complexa. As decisões judiciais refletem o esforço em equilibrar interesses conflitantes e garantir a aplicação justa e equitativa da lei.

Como exemplo, a tese do STF em relação as entidades religiosas terem imunidade tributária a partir da assistência social prestada pela mesma:

"As entidades religiosas podem se caracterizar como instituições de assistência social a fim de se beneficiarem da imunidade tributária prevista no artigo 150, VI, c, da Constituição, que abrangerá não apenas os impostos sobre o seu patrimônio, renda e serviços, mas também os impostos sobre a importação de bens a serem utilizados na consecução de seus objetivos estatutários (STF, 2022)"

CONSIDERAÇÕES FINAIS

O desenvolvimento desse artigo teve como objetivo identificar os desafios decorrentes da aplicação da imunidade tributária às instituições religiosas, bem como suas implicações diretamente na sociedade, abordou a transparência das instituições para com o cumprimento legal dos requisitos, e também como se deu o surgimento da relação entre o Estado e a religião para tratar do tema. O aprofundamento desta pesquisa é de caráter considerável importante, pois trata dos direitos fundamentais que são resguardados pela nossa Constituição.

O assunto abordado nesta pesquisa no âmbito do Direito Tributário é também considerável pelo fato de tratar de um complexo de normas e leis independentes, até mesmo nas legislações infraconstitucionais, já que é por elas, que podemos ter

asseguradas as condições sociais e fundamentais no Direito Tributário para as instituições religiosas.

A seguridade de cumprimento das imunidades tributárias das instituições religiosas é de inteira responsabilidade compartilhada entre o poder legislativo, os órgãos de fiscalização, o poder judiciário, as próprias instituições religiosas e a sociedade civil. Cada um desses atores desempenha um papel essencial na garantia da aplicação justa e equitativa desses benefícios fiscais, bem como na prevenção de possíveis abusos ou irregularidades.

Em vista dos argumentos apresentados neste artigo, é de fundamental importância que para garantir a aplicação adequada e justa da imunidade tributária às instituições religiosas, realizar as seguintes ações que sejam aplicadas de forma coerente com os princípios de justiça fiscal, transparência e equidade, ao mesmo tempo em que respeita a liberdade religiosa garantida pela legislação vigente.

METODOLOGIA

Para a elaboração desse artigo científico sobre os desafios decorrentes da aplicação da imunidade tributária às instituições religiosas, a metodologia adotada envolveu uma extensa revisão bibliográfica em fontes jurídicas, incluindo legislação constitucional e tributária, bem como doutrina especializada sobre o tema. A pesquisa foi conduzida em bases de dados acadêmicas e jurídicas, utilizando palavras-chave pertinentes ao assunto.

Além disso, foram analisadas decisões judiciais relevantes e precedentes que abordam a imunidade tributária de instituições religiosas, a fim de compreender a aplicação prática da legislação e os desafios enfrentados no âmbito judicial.

Por fim, os dados coletados foram submetidos a uma análise qualitativa, buscando identificar tendências, lacunas na legislação e possíveis soluções para os desafios apresentados. Em vista dos argumentos os argumentos apresentados neste artigo visa oferecer uma compreensão abrangente e fundamentada dos obstáculos

enfrentados pelas instituições religiosas no contexto da imunidade tributária.

REFERÊNCIAS

CAVALCANTI, Lucas de Souza Alves. O papel da informação no processo decisório dos templos religiosos: um estudo de caso com a Igreja Presbiteriana do bairro dos Estados-PB.2018

BALEEIRO, Aliomar. Limitações constitucionais ao poder de tributar. Rio de Janeiro: Forense, 1998.

BARROSO, MIN. Luís Roberto. Imunidade tributária em relação ao imposto de importação para entidades que executam atividades fundadas em preceitos religiosos .Disponível em: <<https://portal.stf.jus.br/jurisprudenciaRepercussao/verAndamentoProcesso.asp?incidente=3958617&numeroProcesso=630790&classeProcesso=RE&numeroTema=336>>. Acesso em: 23 de mai. de 2024;

CARRAZZA, Roque Antônio. Curso de Direito Constitucional Tributário. 16. ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2001.

CARVALHO, Paulo de Barros. Curso de Direito Tributário. 13. ed. São Paulo: Saraiva, 2000.

CARVALHO, Paulo de Barros. Curso de direito tributário. 16.ed. São Paulo: Saraiva, 2004.

CASTRO, Roberto Apolinário de. Tribunal de Justiça de Minas Gerais TJ-MG - Ap Cível/Rem Necessária: AC XXXXX-73.2020.8.13.0145 MG. Disponível em: <<https://www.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/tj-mg/1237515569/>>. Acesso em 25 de mai. de 2024

CAVALCANTI, Lucas de Souza Alves. O papel da informação contábil no processo decisório dos templos religiosos: Um estudo de caso com a igreja presbiteriana do bairro dos Estados-Pb. Disponível em: <<https://repositorio.ufpb.br/jspui/bitstream/123456789/12366/1/LSAC27112018.pdf>, p. 22-23> Acesso em 25 de mai. de 2024;

COELHO, Sacha Calmon Navarro. Curso de direito tributário brasileiro. 8ª.ed. Rio de Janeiro: Forense, 2005.

COELHO, Sacha Calmon Navarro. Manual de Direito Tributário. 2. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2002.

PERES, Séfora Rodrigues Hillesheim da Silva. ESTADO LAICO, LIBERDADE RELIGIOSA E A IMUNIDADE TRIBUTÁRIA DE TEMPLOS RELIGIOSOS. Disponível em: <<https://ajufesc.org.br/wp-content/uploads/2017/02/Se%CC%81fora-Rodrigues-Hillesheim-da-Silva-Peres.pdf>>. Acesso em 25 de mai. de 2024

SOUZA, Bruno Eduardo Pereira de. Imunidade tributária das entidades religiosas:

breve análise. Disponível em: <<https://egov.ufsc.br/portal/conteudo/imunidade-tribut%C3%A1ria-das-entidades-religiosas-breve-an%C3%A1lise>, 2012>. Acesso em 21 de mai. de 2024

ECOTRIBUTAÇÃO E EXTRAFISCALIDADE: DUAS FRENTES ESSENCIAIS PARA TRANSFORMAR A APLICAÇÃO DO IPVA

Jéffte Oliveira Batista Freitas¹

RESUMO

O presente artigo científico tem como tema "ecotributação e o Imposto Sobre Propriedade de Veículos Automotores.", tendo como objetivo verificar como a ecotributação se contrapõe com a atual aplicação do Imposto Sobre Propriedade de Veículos Automotores. Para tal, fez-se necessário a elaboração de uma pesquisa qualitativa, a qual fez ampla utilização do método bibliográfico e método documental, tendo sido consultado fontes legislativas, bem como livros, teses, dissertações de doutrinadores pátrios pertinentes ao assunto em análise. Ao decorrer do presente estudo buscou-se entender como a doutrina pátria conceitua o princípio do desenvolvimento sustentável e a ecotributação, o conceito e definição do Imposto Sobre Propriedade de Veículos Automotores, bem como o significado de extrafiscalidade e sua aplicabilidade ao IPVA. Diante disto, concluiu-se que a ecotributação é uma fundamental ferramenta, que aliada com o instituto tributário da extrafiscalidade, podem ser utilizadas para adequar a aplicação do Imposto Sobre Propriedade de Veículos Automotores aos novos tempos.

Palavras-chave: Ecotributação; Extrafiscalidade; Imposto Sobre Veículos Automotores.

1 INTRODUÇÃO

O desenvolvimento sustentável e a preservação do meio ambiente são assuntos que permeiam os debates científicos da atualidade, especialmente em algumas cearas do Direito, como o Direito Ambiental, mas apesar de uma preponderância do Direito Ambiental em discutir essa matéria, os outros ramos do Direitos não estão restritos a esse debate, sendo a eco tributação um importante vetor do Direito Tributário, que por sua vez discute formas de emprego de institutos tributários na busca de um meio ambiente ecologicamente equilibrado.

Tendo por base essa premissa, a ecotributação se mostra um tema proeminente do Direito Tributário, capaz de promover a discussão de como fazer com que os tributos incorporem um viés de preservação e proteção de um meio ambiente ecologicamente equilibrado. Nesse sentido, a eco tributação se mostra como essencial na forma de se pensar como Imposto Sobre Veículos Automotores (IPVA) pode ser empregado de uma forma de visar a proteção do meio ambiente.

Frente a este tema, de discutir como a eco tributação pode impactar na forma de que o IPVA é empregado na atualidade pelo Estado, surge o problema da pesquisa:

¹ Bacharel em Direito, Centro Universitário Nobre (UNIFAN), jefftefreitas@hotmail.com

Em que medida a Eco Tributação se contrapõe com a aplicação do Imposto Sobre Propriedade de Veículos Automotores?

A importância de se discutir a ecotributação é notória, especialmente no mundo cada vez mais voltado para as políticas ambientais de amplo espectro, o que promoverá o debate de novas formas de como o Estado pode utilizar os tributos para visar o desenvolvimento sustentável e a proteção e conservação da flora e fauna, visto que os tributos dispõem de formas de impactar diretamente no cotidiano da sociedade moderna.

Além disso, se mostra de suma importância o estudo do instituto tributário da extrafiscalidade, que se trata de uma importante ferramenta tributária, a qual pode ser utilizada para influenciar diretamente o meio econômico e os contribuintes, fazendo com que os mesmos tomem determinadas medidas ou deixem de praticar determinado ato, utilizando-se para isto os tributos.

No intuito de se alcançar uma solução para ao problema da pesquisa, tomou-se como objetivo geral, verificar como a Eco Tributação se contrapõe com a atual aplicação do Imposto Sobre Propriedade de Veículos Automotores. Para tanto, estabeleceu-se os seguintes objetivos específicos: compreender a eco tributação; compreender o Imposto sobre Propriedade de Veículos Automotores (IPVA); analisar como se dá a atual forma de aplicação do Imposto sobre Propriedade de Veículos Automotores (IPVA); descrever como a atual aplicação do IPVA se contrapõe com a Eco Tributação.

O estudo em tela se configura como uma pesquisa essencialmente bibliográfica, a qual foi construída e concebida a partir da consulta de obras de cunho científico de doutrinadores pátrios, em especial livros, artigos, teses e dissertações, pertinentes ao estudo do Imposto Sobre Veículos Automotores (IPVA), da ecotributação e da sustentabilidade. Em complementação ao método bibliográfico, foi utilizado o método de pesquisa documental, sendo a legislação pátria uma importante fonte desta pesquisa, especialmente a Constituição da República Federativa do Brasil.

2. O DESENVOLVIMENTO SUSTENTÁVEL E A ECOTRIBUTAÇÃO

O desenvolvimento sustentável e a proteção ao meio ambiente são um dos maiores desafios do mundo globalizado, especialmente nos tempos atuais, onde as notícias aterradoras sobre desmatamento de florestas e as crescentes altas na

emissão de gás carbônico, bem como a demora da implementação de energias sustentáveis ocupam posições de destaque nos noticiários mundo afora. Foi sob esse espectro que na Conferência Mundial de Meio Ambiente de 1972 surgiu o princípio do desenvolvimento sustentável, conforme leciona Fiorillo (2017, p. 51-52):

A terminologia empregada a este princípio surgiu, inicialmente, na Conferência Mundial de Meio Ambiente, realizada em 1972, em Estocolmo e repetida nas demais conferências sobre o meio ambiente, em especial na ECO-92, a qual empregou o termo em onze de seus vinte e sete princípios.

Foi nestas circunstâncias e no intuito de proteger o meio ambiente e garantir um desenvolvimento sustentável, que o constituinte de 1988 editou o art. 225 na Constituição Federal, quem em seu caput afirma o seguinte:

Art. 225. Todos têm direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado, bem de uso comum do povo e essencial à sadia qualidade de vida, impondo-se ao Poder Público e à coletividade o dever de defendê-lo e preservá-lo para as presentes e futuras gerações. (BRASIL, 1988, Art. 225)

A edição do art. 225 na Carta de 1988 estabeleceu um grande marco para a proteção do meio ambiente no Brasil, uma vez que foi a primeira vez que a defesa do meio ambiente e a busca pelo desenvolvimento sustentável foi tratada em Texto Constitucional no Brasil, estabelecendo assim um novo princípio constitucional, o da proteção ambiental (FIORILLO, 2017).

A criação do princípio da proteção ambiental por parte do constituinte de 1988 demonstra o quão legislador estava preocupado com a preservação dos recursos naturais e com o desenvolvimento sustentável, conforme narra Firillo (2017, p.54):

Atento a esses fatos, o legislador constituinte de 1988 verificou que o crescimento das atividades econômicas merecia um novo tratamento. Não mais poderíamos permitir que elas se desenvolvessem alheias aos fatos contemporâneos. A preservação do meio ambiente passou a ser a palavra de ordem, porquanto sua contínua degradação implicará a diminuição da capacidade econômica do País, e não será possível à nossa geração e principalmente às futuras desfrutar de uma vida com qualidade.

A estabilização do princípio da proteção ambiental na Constituição impôs uma série de novos deveres ao Poder Público, que por sua vez tem o dever constitucional preservar e restaurar os ecossistemas presentes no território nacional, tendo também o dever de preservar a diversidade da fauna e flora, que são tão abundantes no estado brasileiro. O art. 225 da Carta Magna descreve, através dos incisos de seu §1 os deveres que o Poder Público deve tomar para a efetividade do direito.

§ 1º Para assegurar a efetividade desse direito, incumbe ao Poder Público:
I - preservar e restaurar os processos ecológicos essenciais e prover o manejo ecológico das espécies e ecossistemas;

II - preservar a diversidade e a integridade do patrimônio genético do País e fiscalizar as entidades dedicadas à pesquisa e manipulação de material genético;

III - definir, em todas as unidades da Federação, espaços territoriais e seus componentes a serem especialmente protegidos, sendo a alteração e a supressão permitidas somente através de lei, vedada qualquer utilização que comprometa a integridade dos atributos que justifiquem sua proteção; (Regulamento)

IV - exigir, na forma da lei, para instalação de obra ou atividade potencialmente causadora de significativa degradação do meio ambiente, estudo prévio de impacto ambiental, a que se dará publicidade; (Regulamento)

V - controlar a produção, a comercialização e o emprego de técnicas, métodos e substâncias que comportem risco para a vida, a qualidade de vida e o meio ambiente; (Regulamento)

VI - promover a educação ambiental em todos os níveis de ensino e a conscientização pública para a preservação do meio ambiente;

VII - proteger a fauna e a flora, vedadas, na forma da lei, as práticas que coloquem em risco sua função ecológica, provoquem a extinção de espécies ou submetam os animais a crueldade.

VIII - manter regime fiscal favorecido para os biocombustíveis e para o hidrogênio de baixa emissão de carbono, na forma de lei complementar, a fim de assegurar-lhes tributação inferior à incidente sobre os combustíveis fósseis, capaz de garantir diferencial competitivo em relação a estes, especialmente em relação às contribuições de que tratam o art. 195, I, "b", IV e V, e o art. 239 e aos impostos a que se referem os arts. 155, II, e 156-A.

É necessário enfatizar que, apesar do Poder Público suportar a maioria dos deveres no que diz respeito a proteção ambiental, o caput do art. 225 da Constituição Federal afirma que é de responsabilidade da preservação não cabe tão somente ao Estado, sendo também dever da coletividade a preservação do meio ambiente. A imposição constitucional, de colocar a coletividade como um dos responsáveis pela proteção ambiental, demonstra por sua vez que não cabe só ao Estado a proteção do meio ambiente, mas também a população no geral, uma vez que sem a colaboração da sociedade, não é possível alcançar o desenvolvimento sustentável e a conservação do meio ambiente.

Vale destacar que, o legislador constitucional não se restringiu a atribuir deveres ao Poder Público em relação a proteção do meio ambiente, também tido a preocupação de atribuir a defesa do meio ambiente a iniciativa privada e o desenvolvimento econômico, como pode ser percebido no art. 170, VI da Constituição Federal de 1988:

Art. 170. A ordem econômica, fundada na valorização do trabalho humano e na livre iniciativa, tem por fim assegurar a todos existência digna, conforme os ditames da justiça social, observados os seguintes princípios:

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;

O art. 170, inciso VI da Carta Magna estipula a proteção do meio ambiente como princípio norteador da ordem econômica, uma vez a prática econômico muito impacta ao meio ambiente, sendo que o desenfreado desenvolvimento das atividades econômicas tem a capacidade de devastar ecossistemas inteiros, trazendo resultados extremamente negativos para toda a sociedade.

Desta forma, buscando descentralizar a responsabilidade pela proteção do meio ambiente, o legislador inseriu o dever constitucional do empreendedor ter a proteção ambiental como princípio norteador da prática da atividade econômica, que deve sim prezar pela lucratividade, mas também deve se preocupar com a dignidade humana e o desenvolvimento econômico sustentável, devendo sempre se preocupar com o impacto ambiental que sua atividade pode provocar.

A estabilização da defesa do meio ambiente como princípio norteador das práticas econômicas não impor obstáculos ou impedir o desenvolvimento das atividades empreendedoras, conforme narra Firillo em sua obra (2017, p. 56):

[...] o princípio não objetiva impedir o desenvolvimento econômico. Sabemos que a atividade econômica, na maioria das vezes, representa alguma degradação ambiental. Todavia, o que se procura é minimizá-la, pois pensar de forma contrária significaria dizer que nenhum empreendimento que venha a afetar o meio ambiente poderá ser instalado, e não é essa a concepção apreendida do texto. O correto é que as atividades sejam desenvolvidas lançando-se mão dos instrumentos existentes adequados para a menor degradação possível.

Portanto, fica notório que o legislador constitucional estipulou uma série de normas e princípios que visam garantir a proteção da abundante flora e fauna do território nacional, bem como seus amplos e vastos recursos naturais, os quais são essenciais para a preservação da dignidade humana, bem como a garantia de que as futuras gerações possam desfrutar de um ambiente ecologicamente equilibrado. Tendo em vista tais princípios e garantias, fica claro que o Estado brasileiro deve ter essa visão ambientalista no momento de aplicar e criar seus tributos, desta forma utilizar os tributos em prol da preservação do meio ambiente, ou seja, aplicará a ecotributação.

3. IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE DE VEÍCULOS AUTOMOTORES

O imposto sobre a propriedade de veículos automotores, mais conhecido pela sua sigla IPVA, é um imposto de competência dos estados e do Distrito Federal, previsto no art. 155 da Constituição Federal de 1988:

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:
(Redação dada pela Emenda Constitucional n. 3, de 1993)

[...]

III – propriedade de veículos automotores. (Redação dada pela Emenda Constitucional n. 3, de 1993)

[...]

§ 6º O imposto previsto no inciso III: (Incluído pela Emenda Constitucional n. 42, de 19.12.2003)

I – terá alíquotas mínimas fixadas pelo Senado Federal; (Incluído pela Emenda Constitucional n. 42, de 19.12.2003)

II – poderá ter alíquotas diferenciadas em função do tipo e utilização. (Incluído pela Emenda Constitucional n. 42, de 19.12.2003).

O IPVA é entendido pela doutrina como uma evolução da taxa rodoviária única, que antes da promulgação da Constituição Federal de 1988, era cobrada pela União aos proprietários de veículos automotores, para que os mesmos pudessem licenciar seus veículos, tudo com a justificativa que a quantia arrecadada seria destinada a construção de novas rodovias e conservação das já existentes, conforme narra Caliendo (2024, p. 433). Nesse sentido, cabe ressaltar que por ser um imposto, a arrecadação advinda da cobrança do IPVA não tem qualquer vinculação, podendo assim o Poder Público utilizar os recursos do IPVA em outros setores da máquina pública, como folha de pagamento, saúde, educação e entre outros setores, não havendo qualquer vinculação com a manutenção de estradas e construção de novas rodovias.

O fato gerador do IPVA nada mais é que a propriedade de veículo automotor, contudo, de forma complementar, Caliendo narra em sua obra que:

Não há óbice, contudo, para que este tributo incida sobre o titular de domínio útil ou sobre a posse legítima de veículo automotor. O domínio útil é juridicamente vinculado foreiro no contrato de enfiteuse de bem imóvel, mas tem sido utilizado na legislação do IPVA para delimitar a posse legítima nos casos de locação, arrendamento mercantil (leasing), na alienação fiduciária (devedor fiduciário) ou nos contratos com cláusula de reserva de domínio. (2024, p. 433).

Se faz necessário destacar que, caso o contribuinte venha a perder a propriedade de seu veículo automotor, em razão da venda, ou até mesmo de ato delituoso, como furto ou roubo, o mesmo estará desobrigado a pagar o IPVA, uma vez que o fato gerador não está caracterizado, impedido assim o Estado de exigir o pagamento do tributo, conforme afirma Caliendo (2024).

Segundo Caliendo (2024, p.434) atualmente:

existem duas compreensões sobre o tema, uma restritiva e outra mais extensiva. Para aqueles que possuem uma interpretação restritiva, o IPVA somente deve incidir sobre veículos automotores de tração terrestre, para outros, este imposto poderá incidir sobre aeronaves e embarcações,

inclusive. Entendeu o STF que o IPVA somente incide sobre automotores de tração terrestre, excluindo a incidência sobre estas outras formas de veículos

Contudo, com base na Emenda Constitucional nº 132/2023, a aplicação do IPVA foi abrangida, conforme narra Júnior em sua obra (2024, p.120):

A EC nº 132/2023 ainda promove sensíveis alterações na tributação sobre o patrimônio, como por exemplo, determinando a progressividade do ITCMD (art. 155, § 1º, VI, CF) e ampliando a abrangência do IPVA para incidir sobre veículos automotores terrestres, aquáticos e aéreos (art. 155, § 6º, III, CF). As modificações serão apontadas oportunamente dentro de cada tópico.

Esclarecidos o fato gerador, a competência e sobre quais veículos recaíram a incidência do IPVA, se faz necessário salientar que a base de cálculo do tributo recairá sobre seu valor venal, sendo de competência da legislação dos estados e do Distrito Federal, estabelecerem suas respectivas alíquotas, conforme leciona Schoueri (2022). De forma complementar, Costa (2022, p. 423) afirma que a base de cálculo do IPVA é:

o valor venal do veículo, assim entendido o valor de venda do bem para pagamento à vista em condições normais de mercado. É sabido que, em relação a esse imposto, as leis estaduais têm adotado uma pauta de valores, vale dizer, fixam as bases de cálculo desse imposto segundo dados de mercado. Em consequência, sujeitam o IPVA ao lançamento de ofício, já que a Administração Tributária dispõe de todos os dados necessários a propiciar a exigibilidade de seu crédito.

A doutrina pátria classifica o IPVA como um imposto estritamente fiscal, ou seja, os recursos arrecadados por este tributo têm a mera finalidade de arrecadar recursos monetários para o Estado, que por sua vez utilizará desses recursos para gerir a máquina pública. Contudo, existe previsão de que o IPVA possa ter diferentes alíquotas, a depender da destinação do veículo, o que o dá uma característica extrafiscal, conforme afirma Costa (2022, p. 421):

Também, a previsão para que a disciplina do IPVA contemple alíquotas diferenciadas em função do tipo e utilização do veículo veio a corroborar o que, na prática, já era consignado nas leis estaduais. Desse modo, a propriedade de veículo de passeio rende ensejo à aplicação de uma alíquota mais gravosa do que a de um veículo de transporte de carga, por exemplo.

Conforme pôde ser observado, o IPVA é um tributo comumente atrelado a objetivos meramente fiscais, algo que por sua vez desafia a sua aplicação como vetor de transformação na busca de um meio ambiente ecologicamente sustentável, contudo é necessário abordar como a extrafiscalidade pode transformar sua aplicação.

4. A EXTRAFISCALIDADE E SUA APLICAÇÃO NO IPVA

A doutrina pátria criou uma série de classificações com o intuito de se estudar e compreender os tributos, sendo que uma delas tem por objetivo separar os tributos conforme a sua finalidade, deste modo a doutrina cria duas classificações principais: fiscais e extrafiscais.

4.1 TRIBUTOS FISCAIS E EXTRAFISCAIS

Tributos classificados com a finalidade meramente fiscal são necessariamente aqueles que o seu fato gerador tem o intuito arrecadatório, ou seja, de angariar fundos para a manutenção do Estado e perseguir o cumprimento dos deveres do interesse público, como afirma Santos (2016). Em sua obra, e de forma complementar, Carvalho (2019, p.300) afirma que:

Fala-se, assim, em fiscalidade sempre que a organização jurídica do tributo denuncie que os objetivos que presidiram sua instituição, ou que governam certos aspectos da sua estrutura, estejam voltados ao fim exclusivo de abastecer os cofres públicos, sem que outros interesses — sociais, políticos ou econômicos — interfiram no direcionamento da atividade impositiva.

De forma complementar, Nogueira (1990, p. 185 *apud* NAKAGAKI, 2010, p. 124) leciona que:

O tributo com finalidade fiscal proporciona apenas arrecadação do fisco, na obtenção de recursos financeiros para cobrir as despesas gerais do Estado, conceito fundado no poder de tributar, em razão da soberania exercida pelo Estado sobre as pessoas e bens de seu território, de acordo com disposições constitucionais de outorga de competência tributária.

Nesse sentido, o Imposto de Renda (IR) e o Imposto sobre Serviço de Qualquer Natureza (ISSQN) são classificados como tributos fiscais, os quais possuem fatos geradores que visam exclusivamente a arrecadação, a fim de viabilizar o custeio da máquina pública.

Por outro lado, os tributos com finalidades extrafiscais são aqueles em que o Estado faz a utilização de instrumentos tributários para alcançar um objetivo diverso, que vai além da arrecadação, ou seja, o Estado se vale de institutos tributário com a clara finalidade de estimular ou desestimular determinada conduta por parte do contribuinte.

A extrafiscalidade representa ato de política fiscal na medida em que se utiliza da imposição de tributos para o alcance de finalidades públicas – sociais, políticas e econômicas. Tais finalidades, como regra, são atingidas pelo fomento e/ou desestímulo de determinadas condutas predeterminadas por normas de cunho extrafiscal. (LIMA; MOURA; PIMENTA, 2017, p. 90).

De forma complementar, Nabais (2004, p. 629), conceitua extrafiscalidade como sendo um:

[...] conjunto de normas que, embora formalmente integrem o direito fiscal, tem por finalidade principal ou dominante a consecução de determinados resultados económicos ou sociais através da utilização do instrumento fiscal e não a obtenção de receitas para fazer face às despesas públicas. Trata-se assim de normas (fiscais) que, ao preverem uma tributação, isto é, uma ablação ou amputação pecuniária (impostos), ou uma não tributação ou uma tributação menor à requerida pelo critério da capacidade contributiva, isto é, uma renúncia total ou parcial a essa ablação ou amputação (benefícios fiscais), estão dominadas pelo intuito de actuar directamente sobre os comportamentos económicos e sociais dos destinatários, desincentivando-os, neutralizando-os nos seus efeitos económicos e sociais ou fomentando-os, ou seja, de normas que contêm medidas de política económica ou social.

No Brasil, apesar de a extrafiscalidade não estar expressamente prevista no Texto Constitucional, é possível observar que o constituinte se utilizou dela de maneira indireta como, por exemplo, no art. 182, §4, que traz a previsão da progressividade do Imposto Predial Territorial Urbano (IPTU), na hipótese de o proprietário do imóvel não o adequar à função social da propriedade (BRASIL, 1988). Evidentemente, a referida previsão constitucional tem por objetivo estimular o proprietário do imóvel, por meio da progressividade do IPTU, a atribuir uma destinação social adequada ao seu bem.

A extrafiscalidade também pode ser notada no que tange ao Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), posto que a Constituição Federal, em seu art. 153, §1, inciso I, determina que o IPI será aplicado de maneira seletiva, em razão da essencialidade do produto (BRASIL, 1988). Isso significa que o constituinte permitiu que o Estado aplicasse diferentes alíquotas que variam conforme a essencialidade do produto a ser tributado, implicando, assim, na interferência do Estado que, conforme a alíquota estipulada, poderá estimular ou desestimular a circulação do produto no mercado se utilizando da extrafiscalidade.

É possível notar a presença da finalidade extrafiscal quando se constata o impacto dos tributos incidentes em transações de exportação e importação. Isso se deve ao fato de que, a depender do momento económico, o Estado necessita desestimular a exportação de determinado produto, com a finalidade de controlar a oferta no mercado interno. Outro exemplo do emprego é alta tributação sobre o cigarro, a qual se deve ao fato do notório interesse estatal de desestimular o contribuinte a consumir o cigarro, em virtude dos evidentes malefícios à saúde causados pelo consumo desse produto.

4.2 A EXTRAFISCALIDADE NA APLICAÇÃO DO IPVA

A extrafiscalidade foi concebida como um instituto do Direito Tributário que permita ao ente estatal, interferir de maneira contundente na atividade econômica, se utilizando dos tributos não apenas para angariar fundos para a manutenção do Estado e o cumprimento de seus deveres constitucionais, como também para estimular, coibir, inibir ou desestimular, por parte do contribuinte, a prática de determinadas atividades no setor econômico para, assim, atingir finalidades diversas da arrecadação, sejam elas sociais, econômicas ou políticas (CALIENDO, 2020).

Desta forma, é imprescindível que o Estado, tomando como guia o princípio da preservação ambiental, se utilize da extrafiscalidade para atingir objetivos que visem a preservação do meio ambiente e o desenvolvimento sustentável, se valendo dos tributos para atingir tais objetivos, sendo o IPVA um dos tributos capazes de incentivar que o contribuinte pratique atos mais sustentáveis, como por exemplo adquirir um veículo menos poluente, sob o incentivo de isentar tais veículos de tal imposto.

Tendo por base a premissa do desenvolvimento sustentável e da utilização da extrafiscalidade, o estado da Bahia editou a Lei Estadual nº 14.638/2023, que por sua vez alterou o art. 4º da Lei Estadual nº 6.348, acrescentando o inciso XIII no mencionado artigo, que por sua vez isenta os proprietários de carros elétricos do pagamento do IPVA, desde que tais veículos não ultrapasassem o valor de compra de R\$ 300.000,00 (trezentos mil reais).

Art. 4º São isentos do pagamento do imposto:
XIII - os veículos 100% elétricos de até R\$300.000,00 (trezentos mil reais). (Inciso acrescentado pela Lei Nº 14638 DE 07/12/2023, efeitos a partir de 01/01/2024).

A atitude do legislador baiano, só mostra como é possível o Estado se utilizar dos tributos para interferir nos domínios econômicos, fazendo com que o contribuinte se veja cada vez mais estimulado a praticar atos mais sustentáveis, recebendo em contrapartida um benefício fiscal, como a isenção do pagamento do IPVA, que sem dúvida é um fator considerado pelas pessoas que desejam adquirir um veículo.

Contudo, apesar da Bahia estar usando a extrafiscalidade como forma de incentivar o uso de veículos elétricos, está por sua vez deixa de usa-la na vertente dos veículos a combustão, o que transforma o IPVA em um tributo fiscal, ou seja, limita o tributo ao objetivo tão somente arrecadatório. Tal viés pode ser percebido no art. 4º, inciso XI da Lei Estadual 6348/1991, o qual afirma que os veículos com mais de quinze anos de fabricação são isentos do pagamento de IPVA, o que por sua vez distância o IPVA de uma aplicação que vise a sustentabilidade.

Art. 4º São isentos do pagamento do imposto:

XI - veículos terrestres, nacionais ou estrangeiros, com mais de 15 (quinze) anos de fabricação. (Redação dada ao inciso pela Lei nº 9.837, de 19.12.2005, DOE BA de 19.12.2005)

A concessão de isenção de IPVA para veículos com mais de quinze anos de fabricação faz com que o IPVA deixe de ter uma posição extrafiscal, uma vez que tal medida legal desincentiva o contribuinte a trocar seu veículo a combustão antigo, o fazendo permanecer com uma tecnologia antiga e desatualizada, o que faz com que esse veículo polua mais. Desta forma, além de colaborar com o contribuinte poluidor, a isenção também penaliza o contribuinte que realiza a troca de veículo, que por sua vez está adquirindo um veículo mais eficiente e que implementou as tecnologias sustentáveis mais recentes.

A atitude do legislador conceder a isenção a veículos com mais de 15 anos de fabricação, demonstra o quão o Estado e seus governantes não possuem a visão completa de como os tributos impactam no meio econômico e na vida cotidiana dos contribuintes, sendo o instituto tributário da extrafiscalidade um exemplo claro de como o tributo pode assumir vertentes alheias a meramente fiscal. Tal atitude demonstra o quão distante estamos da utilização da extrafiscalidade como vetor de influenciar os contribuintes a tomar medidas de interesse coletivo.

Torna-se um grande contrassenso o legislador baiano conceder isenção do pagamento do IPVA a carros elétricos, mas continuar a conceder a mesma isenção a veículos com mais de 15 anos de fabricação, veículos esses que obviamente são mais poluidores que os veículos novos, que por sua vez oferecem tecnologias aprimoradas, o que resulta em uma menor liberação de gás carbônico na atmosfera terrestre. Tal atitude do legislador, nos mostra o quão é necessário mudanças nas perspectivas do Estado em utilizar a extrafiscalidade como forma de alcançar objetivo diverso do arrecadatório, nesse caso, o de alcançar um meio ambiente ecologicamente sustentável.

Portanto, apesar dos avanços na aplicação do IPVA como um tributo extrafiscal, ainda é necessário repensar toda a sua aplicação, no sentido de incentivar e estimular o contribuinte a adquirir veículos que estejam mais alinhados com as tecnologias sustentáveis, ao mesmo tempo que desincentive o contribuinte a permanecer com veículos mais poluidores.

6. CONCLUSÃO

Estabelecer um equilíbrio entre progresso tecnológico e a proteção do meio ambiente é um desafio não só dos humanos contemporâneos, mas também das futuras gerações, que se quiserem continuar habitar a face da Terra, precisaram encontrar meios de ajustar um ambiente desequilibrado, gravemente afetado por eras de pura devastação e exploração desenfreada de recursos naturais.

Tendo em vista a necessidade da preservação do meio ambiente para a nossa sobrevivência, cabe ao Estado, conjuntamente com a coletividade e a ordem econômica trabalharem em conjunto para se alcançar um meio ambiente ecologicamente equilibrado.

Contudo, apesar de ser um dever de todos a garantia desse meio ambiente ecologicamente equilibrado, o Poder Público tem papel importantíssimo, visto o poder que possui, especialmente quando se trata da aplicabilidade dos tributos, que conforme ficou demonstrado nos parágrafos acima, é um importante vetor no cotidiano da sociedade, especialmente quando se trata de tributos com caráter extrafiscal, ou seja, tributos que possuem a capacidade de coibir, estimular ou desestimular a prática de determinada conduta por parte do contribuinte.

Tendo em vista isso, cabe o Poder Público, sob a ótica do princípio constitucional do desenvolvimento sustentável, bem como com base no conceito de ecotributação, estabelecer os tributos como forma de incentivar a sociedade a tomar medidas cada vez mais ecologicamente sustentáveis, como por exemplo, a isenção de IPVA de carros elétricos, assim como acontece no estado da Bahia. Contudo, a vertente extrafiscal do IPVA pode ser explorada de outras formas pelo estado, que não se resume a meras isenções, mas sim uma aplicação ampla, que seja capaz de garantir o objetivo maior, que nada mais é que um meio ambiente ecologicamente equilibrado.

O Estado como único detentor da capacidade de instituir e regular os tributos, tem o dever constitucional, de estabelecer medidas desestimuladoras para condutas evidentemente poluentes, como por exemplo a isenção do pagamento de IPVA de veículos automotores com mais de 15 anos de fabricação, que por sua vez são muito mais poluentes que os veículos novos, os quais possuem tecnologias mais avançadas para reduzir a emissão de gás carbônico. A manutenção desse tipo de isenção só demonstra o quanto o Estado não aplica corretamente toda a sua dimensão tributária, deixando de utilizar a extrafiscalidade como forma de engajar a população a tomar medidas ecologicamente sustentáveis.

Portanto, conclui-se que o IPVA, sob a ótica da extrafiscalidade, tem o potencial de se transformar em uma importante ferramenta de estímulo a condutas ecologicamente sustentáveis, desde que, o Estado tome medidas que visem a atingir de fato um meio ambiente ecologicamente sustentável, abandonando de vez o caráter meramente fiscal do IPVA, que de nada contribui para a perseguição do meio ambiente ecologicamente sustentável, nos moldes do art. 225 da Constituição Federal de 1988.

REFERÊNCIAS

BAHIA. Lei Estadual 6348, de 17 de dezembro de 1991. Dispõe sobre o Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores - IPVA. Salvador, BA: Diário Oficial do Estado, 1991.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Brasília, DF, 05 out. 1988. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 21 mai. 2024.

CALIENDO, Paulo. **Curso de direito tributário**. 3. ed. São Paulo: Editora Saraiva, 2020. E-book. ISBN 9788553616299. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788553616299/>. Acesso em: 22 mai. 2024.

CALIENDO, Paulo. **Curso de Direito Tributário**. São Paulo: SRV Editora LTDA, 2024. E-book. ISBN 978655599992. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/978655599992/>. Acesso em: 27 mai. 2024.

COSTA, Regina H. **Curso de Direito Tributário**. São Paulo: SRV Editora LTDA, 2022. E-book. ISBN 9786553623309. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786553623309/>. Acesso em: 27 mai. 2024.

FIORILLO, Celso Antônio P.; FERREIRA, Renata M. **Direito ambiental tributário**. São Paulo: SRV Editora LTDA, 2017. E-book. ISBN 9788547228248. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788547228248/>. Acesso em: 27 mai. 2024.

JUNIOR, Luiz Emygdio Franco da R. **Manual de Direito Tributário**. Rio de Janeiro: Grupo GEN, 2024. E-book. ISBN 9786559649808. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786559649808/>. Acesso em: 27 mai. 2024.

LIMA, Livia Ignes Ribeiro de; MOURA, Rafael Braga de; PIMENTA, Daniel de Magalhães. O Alcance e os Limites da Extrafiscalidade. *In*: LOBATO, Valter de Souza (coord.); DELIGNE, Maysa de Sá Pittondo (Org.); LEITE, Matheus Soares

(Org.). **Extrafiscalidade: conceito, interpretação, limites e alcance**. Belo Horizonte: Fórum, 2017. Disponível em: https://edisciplinas.usp.br/pluginfile.php/5671136/mod_resource/content/1/Valter%20Souza%20%20Lobato_Extrafiscalidade_MIOLO_COORD.pdf. Acesso em 15 de mai. 2024.

NABAIS, José Casalta. **O Dever Fundamental de Pagar Impostos: Contributo para a compreensão constitucional do estado fiscal contemporâneo**. Coimbra: Almedina, 2012.

NAKAGAKI, Ruti Kazumi| **O Princípio do Não Confisco no Direito Tributário**. Orientador: Regina Helena Costa. 2010. Dissertação (Mestrado) – Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, 2010. Disponível em: <http://www.dominiopublico.gov.br/download/teste/arqs/cp136673.pdf>. Acesso em 25 mai. 2024.

SCHOUERI, Luís Eduardo. **Direito Tributário**. 11. ed. São Paulo: Editora Saraiva, 2022. E-book. ISBN 9786555596366. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786555596366/>. Acesso em: 22 mai. 2024.

FUNDAMENTOS DO PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO ADUANEIRO E SUA CONTRIBUIÇÃO PARA A COMPETITIVIDADE E SUSTENTABILIDADE DAS EMPRESAS NO MERCADO GLOBALIZADO

Alana Silva Borges¹

RESUMO

O presente artigo traz a importância de executar um planejamento tributário para as operações de exportações. A discussão tem como objetivo analisar como a maximização e minimização aos custos relacionados aos procedimentos, através de estratégias fiscais que estejam em conformidade com a legislação vigente. Isso envolve a identificação e aproveitamento de oportunidades legais para reduzir a carga tributária incidente sobre as transações internacionais, sem infringir as normas e regulamentos. Para isso utilizou-se a metodologia bibliográfica e a documental. Com isso, a autora obteve como resultado de possibilidades na identificação para otimizar recursos financeiros. Conclui-se que o planejamento tributário propõe formas para que as empresas operem de forma mais clara e abrangente.

Palavras-chave: planejamento tributário; exportação; oportunidades; custos.

ABSTRACT

This article highlights the importance of carrying out tax planning for export operations. The discussion aims to analyze how to maximize and minimize costs related to procedures, through tax strategies that comply with current legislation. This involves identifying and taking advantage of legal opportunities to reduce the tax burden on international transactions, without violating rules and regulations. For this purpose, bibliographic and documentary methodology was used. With this, the author obtained as a result of possibilities in identifying how to optimize financial resources. It is concluded that tax planning proposes ways for companies to operate in a clearer and more comprehensive manner.

Keywords: tax planning; export; opportunities; costs.

1 INTRODUÇÃO

No contexto globalizado dos negócios, as operações de exportação desempenham um papel crucial para empresas que buscam expandir seus mercados, diversificar suas fontes de suprimentos e permanecerem competitivas. No entanto, o sucesso nessas atividades não depende apenas da eficiência logística e da qualidade

¹ Discente do Curso de Pós-graduação *latu sensu* em Direito Tributário e Contabilidade do Centro Universitário Nobre (UNIFAN). Bacharela em Ciências Contábeis, Faculdade Anísio Teixeira (FAT). Alanaborges.cont@gmail.com

dos produtos, mas também da habilidade em gerenciar os aspectos tributários relacionados a essas transações.

O planejamento tributário aduaneiro emerge como uma ferramenta estratégica essencial para as empresas que buscam maximizar eficiência e reduzir custos em suas operações internacionais. Ao considerar cuidadosamente os regimes aduaneiros disponíveis, as alíquotas de impostos, as políticas de origem e outras variáveis fiscais, as empresas podem encontrar oportunidades significativas de economia tributária, sem comprometer a conformidade legal.

O Brasil possui um grande potencial de consumo interno, o que leva muitas empresas a focarem exclusivamente no mercado doméstico. No entanto, a internacionalização é uma estratégia altamente recomendada, especialmente em momentos de crise nacional. Diversificar os mercados-alvo permite que as empresas redirecionem seus esforços de venda para outras nações, diluindo os riscos e facilitando a sobrevivência do negócio. Além disso, operar no mercado internacional pode trazer inúmeros benefícios.

O objetivo geral desse trabalho é explorar os fundamentos do planejamento tributário aduaneiro, destacando sua importância, objetivos e principais estratégias. Além disso, examinaremos como esse tipo de planejamento pode contribuir para a competitividade e sustentabilidade das empresas no mercado global. Ao entender os princípios e práticas do planejamento tributário aduaneiro, os empresários e gestores estarão melhor preparados para navegar pelo complexo ambiente tributário internacional e otimizar suas operações de comércio exterior.

A metodologia utilizada no presente texto se baseia em pesquisa documental, explorando e permitindo que as empresas operem de forma mais eficiente e competitiva no cenário internacional, otimizando seus recursos financeiros e garantindo conformidade legal em suas atividades de exportação.

2 EXPORTAÇÃO DIRETA

A Exportação Direta é uma estratégia comercial onde o produto é enviado diretamente do fabricante ao importador, sem a intervenção de intermediários. Esse modelo de exportação proporciona uma série de incentivos fiscais que podem resultar em economias significativas para o exportador. Sobre isso, expõe Ministério das relações Exteriores:

A exportação direta consiste na operação em que o produto exportado é faturado pelo próprio produtor ao importador. Esse tipo de operação exige da empresa conhecimento do processo de exportação em toda a sua extensão (pesquisa de mercado, contato com o importador, documentação de exportação, acordos comerciais internacionais, embalagem, transações bancárias específicas da exportação, transporte etc.).

Primeiramente, ao utilizar a exportação direta, a empresa pode se beneficiar da isenção do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI). Isso significa que os produtos exportados não estão sujeitos a este tributo, o que pode reduzir consideravelmente os custos de produção e, conseqüentemente, aumentar a margem de lucro.

Além disso, a exportação direta também isenta os produtos do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS). A ausência deste imposto sobre as mercadorias exportadas é outro fator que contribui para a economia nos custos operacionais e potencializa a competitividade dos produtos brasileiros no mercado internacional.

Os incentivos fiscais associados à exportação direta não apenas proporcionam uma economia imediata, mas também permitem que a empresa se torne mais competitiva ao oferecer preços mais atrativos no mercado externo. Com menores encargos fiscais, o exportador pode ajustar suas estratégias de preços e, assim, conquistar uma posição mais vantajosa no novo mercado.

Além dos benefícios fiscais diretos, a exportação direta possibilita um controle mais rigoroso sobre todo o processo de exportação, desde a produção até a entrega ao cliente final. Isso pode resultar em uma melhor qualidade de serviço, fidelização do cliente e um maior conhecimento do mercado internacional.

Em resumo, a exportação direta oferece vantagens significativas em termos de incentivos fiscais, economia de custos e aumento da competitividade, tornando-se uma estratégia atrativa para empresas que desejam expandir suas operações para o mercado internacional.

3 EXPORTAÇÃO INDIRETA

Na Exportação Indireta, o processo de exportação é realizado por um intermediário que compra os produtos do fabricante para exportá-los. Ao contrário da

Exportação Direta, onde o fabricante lida diretamente com o importador, a Exportação Indireta envolve terceiros que facilitam a transação.

Esses intermediários podem ser empresas especializadas, como as *tradings companies*, essas empresas dedicam-se exclusivamente à exportação de produtos, possuem vasta experiência no mercado internacional e mantêm contatos com empresas em diversos países. A presença de *trading companies* e outros intermediários na exportação indireta traz várias vantagens para os fabricantes, especialmente para aqueles que ainda não têm experiência ou infraestrutura para operar no mercado externo.

O exportador não precisa investir tempo e recursos em construir sua imagem no exterior, buscar clientes, estabelecer relações de confiança ou entender as complexidades do mercado internacional. O intermediário assume essas responsabilidades. As *tradings companies* têm conhecimento profundo dos mercados internacionais, incluindo regulamentos, demandas de mercado e práticas comerciais. Isso pode facilitar a entrada do exportador em novos mercados de forma mais rápida e eficiente.

O intermediário cuida de todos os aspectos logísticos e administrativos da exportação, incluindo a documentação, transporte e desembaraço aduaneiro. Isso simplifica o processo para o fabricante.

Trading companies geralmente operam com grandes volumes de exportação, o que pode resultar em economias de escala. Isso pode reduzir custos de transporte e outras despesas operacionais.

Em termos de impostos, a operação de exportação indireta segue as mesmas regras da Exportação Direta no que se refere ao Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) e ao Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS). Assim, os produtos exportados continuam a ser isentos de IPI e ICMS, proporcionando as mesmas vantagens fiscais encontradas na exportação direta.

Exportação Indireta é uma opção viável e atrativa para fabricantes que desejam acessar mercados internacionais sem lidar diretamente com os desafios e complexidades do processo de exportação. Ao utilizar intermediários especializados, como as *trading companies*, os exportadores podem aproveitar a expertise e as redes estabelecidas dessas empresas, enquanto continuam a beneficiar-se das isenções fiscais aplicáveis às exportações.

4 CONTRATOS DE VENDA DE MERCADORIAS

Os contratos de venda de mercadorias para exportação são documentos legais essenciais que formalizam os termos e condições sob os quais uma empresa vende produtos a um comprador em outro país. Esses contratos visam garantir a clareza, a segurança jurídica e a proteção dos interesses de ambas as partes envolvidas na transação internacional, conciliando os objetivos de nações com regimes políticos, econômicos e ideológicos visivelmente opostos e oriundos de diferentes sistemas jurídicos. Segundo a afirmação dos professores Rui Manuel Moura Ramos e Maria Ângela Bento Soares:

As necessidades do comércio internacional exigem, sem sombra de dúvida, para o contrato de compra e venda, a aplicação de um direito certo e adequado às especificidades que a natureza internacional requer. Finalidade que apenas poderá ser atingida mediante o recurso a instrumentos internacionais suscetíveis de serem assumidos pelo maior número possível de Estados.

A identificação das partes representa ampla clareza para os procedimentos e se aplica a todo o processo, especificação detalhada, nome, endereço, informações de contato, registro da empresa, características técnicas dos produtos, quantidade, qualidade, valor da transação, moeda acordada, condições de pagamento, incluindo prazos, formas de pagamento (adiantamento, carta de crédito, transferência bancária, etc.), e penalidades por atraso.

O comércio internacional, tratado de forma analítica a partir dos mercantilistas do século XVII, foca o estudo das transações reais na economia internacional, ou seja, de troca física de mercadorias e de serviços entre países, e ao lado da análise monetária internacional, que engloba as transações financeiras internacionais, constitui uma área de estudo da economia internacional. Ao tratar da análise das compras e vendas ao exterior – importações e exportações – de determinado país, é comum designar esse estudo como comércio exterior. (SOUZA, p.12, 2009)

Os *Incoterms* (*International Commercial Terms*) são termos comerciais internacionalmente reconhecidos publicados pela Câmara de Comércio Internacional (ICC). Eles são amplamente utilizados em contratos de compra e venda para definir as responsabilidades dos compradores e vendedores em relação à entrega de mercadorias. Cada termo *Incoterms* especifica claramente as responsabilidades para

o transporte, seguro, e outras atividades logísticas associadas à exportação e importação de bens.

Os Incoterms são ferramentas essenciais no comércio internacional, proporcionando uma linguagem comum que facilita as negociações e a execução dos contratos de venda. A escolha adequada do Incoterms pode influenciar significativamente os custos, riscos e responsabilidades de ambas as partes envolvidas na transação. Portanto, é fundamental que os exportadores compreendam plenamente os termos e escolham aqueles que melhor se ajustem às suas necessidades logísticas e comerciais. Consultar um especialista em comércio internacional pode ser benéfico para assegurar a correta aplicação dos Incoterms em suas operações de exportação.

A documentação necessária é imprescindível para fornecimento de uma estrutura comercial, como fatura comercial, lista de embalagem, certificado de origem, certificado de qualidade, documentos de transporte (conhecimento de embarque, AWB), e outros certificados necessários, a definição de qual parte é responsável pela obtenção e fornecimento de cada documento, a condição de entrega, data ou período em que as mercadorias devem ser entregues, lugar onde as mercadorias serão entregues conforme os Incoterms acordados.

A garantia de qualidade na exportação é um aspecto crítico para assegurar que os produtos exportados atendam às expectativas dos clientes internacionais e às exigências regulatórias dos países de destino. Ela envolve uma série de processos e controles que começam na produção e continuam até o momento em que os produtos são entregues ao comprador. A seguir, os principais componentes e práticas associadas à garantia de qualidade na exportação é obter certificações reconhecidas internacionalmente, como ISO 9001 (Sistemas de Gestão da Qualidade), que demonstram o compromisso da empresa com a qualidade, assegurar que os produtos cumprem todas as normas e regulamentações do país de destino. Isso pode incluir requisitos específicos para segurança, saúde, meio ambiente e etiquetagem.

A garantia de qualidade na exportação é essencial para construir e manter a confiança dos clientes internacionais, cumprir as exigências regulatórias e assegurar o sucesso a longo prazo no mercado global. Implementar um sistema robusto de gestão da qualidade que abrange todas as etapas do processo de produção e exportação é fundamental. As práticas descritas acima ajudam a assegurar que os

produtos exportados atendam aos mais altos padrões de qualidade e que a empresa mantenha uma reputação sólida no mercado internacional.

A inspeção e aceitação na exportação são etapas cruciais para garantir que os produtos exportados atendam às especificações acordadas e aos padrões de qualidade esperados pelos compradores. Esses processos ajudam a prevenir problemas pós-venda, como devoluções e disputas, garantindo a satisfação do cliente e a conformidade com as regulamentações internacionais. Implementar procedimentos rigorosos de inspeção e manter uma comunicação clara entre o vendedor e o comprador ajudam a minimizar riscos, resolver problemas rapidamente e garantir o sucesso das transações internacionais.

A cláusula de "força maior" em contratos de exportação é um importante dispositivo jurídico que protege as partes envolvidas de responsabilidades e penalidades quando eventos fora do controle delas impedem ou atrasam a execução das obrigações contratuais. Força maior refere-se a eventos imprevistos e inevitáveis que estão fora do controle das partes contratantes, como desastres naturais, guerras, greves, pandemias, e outras circunstâncias extraordinárias. Esses eventos podem impedir ou atrasar a execução das obrigações contratuais. A inclusão e a redação cuidadosa dessa cláusula ajudam a minimizar riscos e garantir que ambas as partes saibam como proceder em situações de emergência. A preparação e a comunicação eficaz durante eventos de força maior são cruciais para manter relações comerciais sólidas e minimizar interrupções nos negócios.

A resolução de disputas em contratos de exportação exige uma abordagem bem planejada e cuidadosamente documentada. A inclusão de cláusulas claras de resolução de disputas no contrato, a escolha do método apropriado (como mediação ou arbitragem), e a preparação antecipada são essenciais para minimizar riscos e proteger os interesses das partes envolvidas. Com uma abordagem estratégica, é possível resolver disputas de forma eficiente, preservando as relações comerciais e evitando longos e custosos litígios.

A confiabilidade é fundamental para o sucesso e crescimento sustentável no mercado internacional. Ao focar na qualidade do produto, pontualidade na entrega, transparência e comunicação, conformidade regulatória, construção de relações comerciais sólidas e utilização de tecnologia e inovação, as empresas podem fortalecer sua reputação e garantir a satisfação dos clientes. A implementação dessas

práticas contribui para minimizar riscos, aumentar a competitividade e fomentar relações comerciais duradouras e mutuamente benéficas.

Gerenciar alterações e modificações é essencial para manter a confiabilidade e a eficiência das operações de comércio internacional. Implementar procedimentos rigorosos para controle de qualidade, revisão de documentação, gestão de contratos e logística, além de manter uma comunicação eficaz e garantir a conformidade regulatória, são práticas fundamentais. Ao adotar essas estratégias, as empresas podem mitigar riscos, evitar atrasos e manter a satisfação do cliente, assegurando o sucesso no mercado global.

A rescisão de contratos de exportação é um processo complexo que deve ser gerenciado com cuidado para evitar complicações legais e financeiras. Entender os motivos válidos para a rescisão, seguir os procedimentos contratuais e legais corretos, e minimizar os riscos através de cláusulas de proteção e comunicação eficaz são essenciais para uma rescisão bem-sucedida. Com uma abordagem estratégica e consultoria adequada, as empresas podem proteger seus interesses e manter boas relações comerciais mesmo em situações adversas.

5 PROCESSO ADUANEIRO

O que compõe o processo aduaneiro além da maneira mais apropriada para exportar utilizando as formas indiretas e diretas são também algumas fases imprescindível partindo para toda documentação necessária registro de exportação no SISCOMEX, registro de operação de crédito RC, registro de venda RV, solicitação de despacho SD, a nota fiscal eletrônica de exportação, conhecimento de embarque, *commercial Invoice*, *Packing List*, *Draft do BL (Bill of Landing)*, a emissão do Documento Único de Exportação (DU-E) é realizada durante todo o processo pra ver vinculado a nota fiscal.

É importante prestar atenção ao fato gerador do Imposto de Exportação (IE), que ocorre a partir da data de registro do DU-E.

Durante esta etapa, ocorre o desembaraço aduaneiro de exportação, que confirma se todas as informações sobre o vendedor, o comprador, o transportador e o produto estão em conformidade com os documentos apresentados.

Conforme a RFB (2022), o despacho de exportação é o procedimento utilizado para verificar a exatidão e veracidade dos dados declarados pelo importador em

relação à mercadoria exportada, aos documentos apresentados e a legislação vigente.

Dentro desse contexto, inserem-se duas formas de despacho: consumo e não-consumo, variando o tipo de Declaração de Importação que será utilizada.

Os canais de parametrização determinam o tratamento dispensado para a análise das cargas. O despacho aduaneiro pode seguir por uma das três opções apresentadas a seguir:

Canal Verde: As mercadorias são liberadas automaticamente sem necessidade de conferência física ou documental. Isso ocorre quando o sistema de controle aduaneiro não detecta nenhuma irregularidade ou risco potencial na operação.

Canal Amarelo: Requer a conferência documental. A documentação apresentada pelo exportador é revisada para verificar a conformidade com as exigências legais. Se não houver discrepâncias, a mercadoria é liberada sem necessidade de inspeção física.

Canal Vermelho: Exige a conferência física e documental. Além da revisão dos documentos, as mercadorias são inspecionadas fisicamente para garantir que correspondam às informações declaradas. Este canal é usado quando há suspeitas de irregularidades ou quando o sistema de controle aduaneiro detecta um alto nível de risco na operação.

Cada um desses canais tem implicações diferentes para o tempo e o custo do processo de exportação. O Canal Verde é o mais rápido e menos oneroso, enquanto o Canal Vermelho pode ser mais demorado e custoso devido à necessidade de inspeção física das mercadorias. Por isso, é fundamental que os exportadores preparem e apresentem corretamente toda a documentação exigida para minimizar o risco de atrasos e custos adicionais durante o desembaraço aduaneiro.

6 CARGA TRIBUTÁRIA

Identificar oportunidades legais para minimizar os impostos e taxas aduaneiras incidentes sobre a operação de exportação, visando a maximização dos lucros e a redução dos custos. Conforme Vieira (2017), o processo aduaneiro tem sim especialidades que contribuem para a redução dos custos e fluxo de caixa.

A exportação traz inúmeros benefícios para grande parte da economia nacional. Para incentivar as empresas a ingressarem no comércio exterior, o governo brasileiro oferece diversos incentivos fiscais, que têm como objetivo diminuir a carga tributária e fortalecer a posição das empresas no mercado internacional. Entre esses incentivos está a não aplicação do Imposto de Exportação (IE) para muitos produtos e serviços.

Planejamento tributário não se confunde com sonegação fiscal. Planejar é escolher, entre duas ou mais opções lícitas, a que resulte no menor imposto a pagar. Sonegar, por sua vez, é utilizar meios ilegais, como fraude, simulação, dissimulação, etc., para deixar de recolher o tributo devido. (FABRETTI, p. 37, 2009).

A isenção de impostos em muitos casos, produtos e serviços destinados à exportação são isentos de impostos como o Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) e o Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS). Essa isenção reduz significativamente os custos operacionais das empresas exportadoras.

O governo oferece regimes aduaneiros especiais, como o drawback, que permitem a suspensão, isenção ou restituição de impostos sobre insumos importados usados na fabricação de produtos destinados à exportação.

O Brasil participa de diversos acordos internacionais que visam facilitar o comércio exterior, reduzindo barreiras tarifárias e não tarifárias. Esses acordos podem proporcionar condições mais favoráveis para os exportadores brasileiros, ampliando o acesso a mercados internacionais. Alguns incentivos fiscais são específicos para determinados setores da economia, variando conforme o produto ou serviço a ser exportado. Esses benefícios são desenhados para fomentar a competitividade e inovação em setores estratégicos.

Exportar é uma decisão empresarial, sendo uma alternativa estratégica para o desenvolvimento, ganho de experiência e visão global para uma empresa. A partir da atividade de exportação obtém competitividade, eficiência e produtividade (SEGRE, 2018).

Para aproveitar ao máximo esses incentivos, é essencial a atuação de um especialista em comércio exterior e legislação tributária. Esse profissional pode ajudar a garantir que a empresa está atualizada com as mudanças nas leis e regulamentos que podem impactar as operações de exportação, assegurar que todos os documentos requeridos para a habilitação dos incentivos fiscais e regimes aduaneiros

estejam em ordem, avaliar quais incentivos e regimes são mais vantajosos para o tipo específico de produto ou serviço que a empresa pretende exportar.

A exportação oferece uma série de vantagens fiscais que podem reduzir significativamente os custos e aumentar a competitividade das empresas brasileiras no mercado internacional. No entanto, para aproveitar plenamente esses benefícios, é crucial contar com o apoio de especialistas que possam navegar pelas complexidades da legislação e dos procedimentos aduaneiros.

7 CLASSIFICAÇÃO FISCAL

Verificar a classificação fiscal das mercadorias de acordo com a Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM) e demais normas, visando a correta aplicação das alíquotas de impostos e a prevenção de autuações fiscais.

NCM (Nomenclatura Comum do Mercosul) é a solução encontrada para facilitação do processo de troca de mercadorias entre diferentes países, com diferentes culturas e idiomas. O código NCM foi adotado no Brasil, com o início do Mercosul em 1991, baseado no Sistema Harmonizado (SEGRE, 2018).

Não existe para o cálculo dessas contribuições uma Tabela, vinculada aos códigos NCM/NBM, que relacione as alíquotas aplicáveis na tributação de cada mercadoria. São utilizadas normalmente as alíquotas ad valorem de 1,65% (um inteiro e sessenta e cinco centésimos por cento), para o PIS Importação e 7,6% (sete inteiros e seis décimos por cento), para a COFINS Importação. Entretanto deve ser verificado se o legislador atribuiu ao produto e/ou à operações alíquotas ad valorem especiais, que poderão ter percentuais maiores ou menores que os indicados, ou alíquotas específicas, em reais, fixadas por unidade de produto. (BIZELLI, p. 137, 2011)

A análise de classificação fiscal na exportação é um processo crucial para garantir que os produtos sejam corretamente classificados de acordo com o Sistema Harmonizado de Designação e Codificação de Mercadorias (SH). Essa classificação determina os impostos aplicáveis, os tratamentos aduaneiros e os requisitos documentais necessários. Uma classificação incorreta pode resultar em atrasos, multas e outros problemas legais e financeiros. Aqui está uma análise detalhada do processo.

O Sistema Harmonizado (SH) é um sistema internacional padronizado de nomenclatura de produtos, usado para a classificação uniforme de mercadorias em

todo o mundo. Cada produto é identificado por um código específico de seis dígitos, que pode ser expandido para mais dígitos dependendo do país. A correta atribuição desses códigos é essencial para determinar as tarifas aduaneiras e as regulamentações aplicáveis.

A primeira etapa na classificação fiscal é identificar detalhadamente o produto a ser exportado. Isso inclui uma descrição completa do produto, suas características físicas, composição, função e uso. Informações adicionais, como especificações técnicas e fichas técnicas, podem ser necessárias para uma classificação precisa.

No Brasil, utiliza-se a Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM), que é baseada no SH. Cada produto deve ser classificado com o código NCM correspondente. Para isso, é necessário consultar o banco de dados da NCM para identificar o código que melhor corresponde ao produto, verificar as notas explicativas do SH e da NCM, que fornecem diretrizes adicionais para a classificação.

Todo produto pode estar sujeito a regulamentações específicas, como requisitos de licenciamento, permissões de exportação ou conformidade com normas técnicas e sanitárias. É de suma importância verificar quais licenças e autorizações são necessárias, se o produto está sujeito a qualquer tipo de controle especial por órgãos governamentais (por exemplo, ANVISA, MAPA).

8 MINIMIZAÇÃO DE RISCOS OPERACIONAIS

O planejamento tributário efetuado de forma transparente e concreta minimizar riscos fiscais e legais e é fundamental para garantir operações seguras e eficientes, evitando penalidades, atrasos e outros contratemplos que podem afetar a competitividade e a reputação da empresa. De acordo com Garcia

Mantenha-se atualizado com as legislações fiscais e aduaneiras nacionais e internacionais. Leis e regulamentos podem mudar frequentemente, e estar a par dessas alterações é essencial, consultar os serviços de consultores especializados em comércio exterior e legislação aduaneira para garantir conformidade com todas as exigências legais, periodicamente, tenha suas classificações fiscais revisadas por especialistas para garantir que estão corretas e atualizadas, prepare e revise minuciosamente todos os documentos de exportação, incluindo Nota Fiscal, Documento Único de Exportação (DU-E), certificados de origem, faturas comerciais e listas de embalagem, assegure-se de que todos os documentos estejam em

conformidade com as exigências dos países de destino, incluindo normas de rotulagem, certificações específicas e licenças de exportação.

Desenvolver e implementar políticas de compliance específicas para a exportação, incluindo controles internos, auditorias regulares e treinamento de funcionários, realizar due diligence rigorosa em parceiros comerciais, intermediários e clientes internacionais para garantir que eles cumpram com as regulamentações internacionais e não estejam envolvidos em atividades ilícitas.

Utilizar sistemas de GCE para automatizar processos, gerenciar documentos e assegurar a conformidade com as regulamentações aduaneiras, assegurar que os sistemas internos de ERP (Enterprise Resource Planning) estejam integrados com os sistemas de GCE para evitar erros e duplicações de dados, utilização de treinamento contínuo para os funcionários envolvidos no processo de exportação, focando em legislação, práticas aduaneiras e gestão de riscos, participar de workshops, seminários e cursos sobre comércio exterior para manter a equipe atualizada com as melhores práticas e novas regulamentações.

Desenvolver planos de contingência para lidar com problemas aduaneiros, disputas fiscais e outros imprevistos, tenha acesso a consultoria jurídica especializada em comércio exterior para resolver disputas e interpretar corretamente as legislações e regulamentos aplicáveis.

Minimizar riscos fiscais e legais na exportação requer um esforço contínuo de atualização, treinamento e conformidade. Implementar sistemas robustos de gestão, utilizar expertise externa e manter um rigoroso controle documental são práticas essenciais para assegurar que as operações de exportação sejam realizadas de forma segura, eficiente e dentro da legalidade. Essas medidas não só evitam problemas imediatos, mas também fortalecem a posição da empresa no mercado internacional, garantindo sua reputação e competitividade a longo prazo.

A justificativa para um planejamento tributário pode ser entendida considerando os desafios e oportunidades específicos enfrentados pelas empresas que realizam operações de importação e exportação.

O comércio internacional envolve uma série de obrigações fiscais e aduaneiras complexas, incluindo tarifas, impostos, taxas e regulamentações específicas de cada país. Um planejamento tributário aduaneiro é necessário para compreender e cumprir adequadamente essas exigências, evitando erros que possam resultar em penalidades financeiras e legais. As tarifas e impostos sobre importação

e exportação podem representar uma parte significativa dos custos operacionais de uma empresa.

Um planejamento tributário aduaneiro visa identificar oportunidades legais para minimizar esses custos, por meio da utilização de regimes aduaneiros especiais, benefícios fiscais e estratégias de otimização logística. Segundo Oliveira (2003, p. 38), "a finalidade principal de um bom planejamento tributário é sem dúvida, a economia de impostos sem infringir a legislação".

Existem diversos benefícios fiscais disponíveis para empresas envolvidas no comércio internacional, como isenções, créditos tributários e regimes de tributação favoráveis. Um planejamento tributário aduaneiro permite identificar e aproveitar esses benefícios de forma eficiente, maximizando a rentabilidade das operações de importação e exportação. Em um mercado globalizado, a competitividade das empresas muitas vezes depende da capacidade de oferecer preços competitivos aos clientes. Um planejamento tributário aduaneiro eficaz pode ajudar a reduzir os custos de produção e logística, permitindo que as empresas sejam mais competitivas no mercado internacional. Cumprir com as obrigações legais e regulamentares é fundamental para evitar multas, penalidades e litígios que possam prejudicar a reputação e a sustentabilidade financeira da empresa. Um planejamento tributário aduaneiro adequado garante a conformidade com as leis fiscais e aduaneiras, reduzindo os riscos legais e financeiros associados às operações de comércio exterior. Em resumo, a justificativa para um planejamento tributário aduaneiro reside na necessidade de garantir a conformidade legal, reduzir custos, maximizar benefícios fiscais e aumentar a competitividade das empresas que atuam no mercado internacional.

Contabilidade de custos é processo ordenado de usar os princípios da contabilidade geral para registrar os custos de operação de um negócio, de tal maneira que, com os dados da produção e das vendas, se torne possível à administração utilizar as contas para estabelecer os custos de produção e de distribuição, tanto por unidade como pelo total, para um ou para todos os produtos fabricados ou serviços prestados e os custos dos outros diversas funções do negócio, com a finalidade de obter operação eficiente, econômica e lucrativa (LAWRENCE, p. 15, 1992)

A metodologia para o planejamento tributário aduaneiro envolve uma abordagem estruturada para identificar, analisar e implementar estratégias fiscais

eficazes relacionadas às operações de importação e exportação. Aqui estão algumas etapas comuns na metodologia desse tipo de planejamento:

Análise da situação atual: Esta fase envolve uma análise detalhada das operações de importação e exportação da empresa, incluindo os fluxos de mercadorias, os principais mercados de destino e origem, os fornecedores, os custos associados e a estrutura tributária atual.

Levantamento de informações documental: É essencial coletar informações detalhadas sobre os produtos importados ou exportados, as tarifas e impostos aplicáveis, as regulamentações aduaneiras, os regimes aduaneiros especiais disponíveis e quaisquer benefícios fiscais ou incentivos disponíveis.

A pesquisa documental visa coletar elementos relevantes para o estudo em geral ou para a realização de um trabalho em particular. É aquela realizada a partir da consulta de documentos e registros que confirmam determinado fato, ou seja, de documentos considerados cientificamente autênticos. (MARTINS, p.86, 2004)

Identificação de oportunidades: Com base na análise realizada, identificam-se oportunidades de otimização fiscal, como a utilização de regimes aduaneiros especiais, a aplicação de benefícios fiscais e a minimização de riscos fiscais e aduaneiros. Segundo Gil (1999), a identificação é caracterizada pelo estudo profundo e exaustivo de um ou de poucos objetos, de maneira a permitir o seu conhecimento amplo e detalhado, para Mattar (1997), é um método de conhecer problemas não suficientemente definidos através de outras fontes de pesquisas.

Avaliação de alternativas: Nesta etapa, são avaliadas diferentes alternativas de planejamento tributário aduaneiro, considerando os benefícios, os custos, os riscos e a viabilidade operacional de cada estratégia proposta.

Desenvolvimento do plano tributário: Com base nas oportunidades identificadas e nas alternativas avaliadas, desenvolve-se um plano tributário aduaneiro detalhado, que inclui as estratégias a serem adotadas, os procedimentos operacionais necessários e o cronograma de implementação.

Implementação e monitoramento: Uma vez desenvolvido o plano tributário aduaneiro, ele é implementado na prática, com acompanhamento e monitoramento contínuo para garantir sua eficácia e realizar ajustes conforme necessário.

Treinamento e capacitação: É importante fornecer treinamento e capacitação adequados para os funcionários envolvidos na execução do plano tributário aduaneiro,

garantindo o entendimento das novas práticas e procedimentos e o cumprimento das normas e regulamentações aplicáveis.

Revisão e atualização: O plano tributário aduaneiro deve ser revisado periodicamente para garantir sua relevância e eficácia contínuas, considerando as mudanças na legislação, no ambiente de negócios e nas operações da empresa. Segundo a Ashikaga (2011), a doutrina nacional utiliza dois termos distintos para denominar o fato gerador

Essa metodologia proporciona uma abordagem sistemática e abrangente para o planejamento tributário aduaneiro, garantindo que as empresas possam maximizar os benefícios fiscais, reduzir os custos e cumprir adequadamente as obrigações legais relacionadas às operações de comércio exterior.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

A estratégia tributária desempenha um papel vital no comércio exterior, especialmente em projetos de exportação. A implementação eficaz de estratégias tributárias não apenas reduz custos e aumenta a rentabilidade, mas também proporciona às empresas uma vantagem competitiva significativa em um ambiente global altamente dinâmico e desafiador.

O artigo científico buscou, identificar quais formas o planejamento tributário na exportação é uma ferramenta estratégica que evidencia projetos de atividades econômicas e encontrar meios legais para reduzir o montante de impostos e tributos pagos. A elevada carga tributária no Brasil afeta negativamente as finanças das empresas, diminuindo sua competitividade, pois elas são forçadas a praticar preços mais altos para sobreviver no mercado, contudo na exportação esses impactos são amortizados pela elaboração de uma estratégia eficaz que beneficiam as organizações. Foram coletadas informações bibliográficas para o embasamento das afirmações, assim como foram apresentadas as legislações pertinentes. É evidente a importância de o contribuinte conhecer os principais aspectos da carga tributária no processo de importação.

Esta pesquisa demonstrar ao empresário as diferentes possibilidades de escolha nas tributações de sua empresa, validando as mudanças que podem ocorrer e modificar esses resultados.

Sugere-se a pesquisa e o desenvolvimento do tema é essencial e contar com o auxílio de profissionais qualificados para efetuar um planejamento tributário estratégico e eficiente. Esses profissionais garantem que a empresa esteja realizando todos os procedimentos corretamente, evitando riscos fiscais, tributários e prejuízos financeiros, além disso o site da Receita Federal é possível realizar consultas tributárias e administrativas sobre os encargos aplicáveis a mercadorias na importação.

REFERÊNCIAS

ASHIKAGA, Carlos Eduardo Garcia. **Análise da Tributação na Importação e Exportação**. 6. ed. São Paulo: Aduaneiras, 2011.

BIZELLI, João dos Santos. **Importação Sistemática Administrativa, Cambial e Fiscal**. São Paulo: Aduaneiras, 2011.

CHAVES, Francisco C. **Planejamento Tributário na Prática - Gestão Tributária Aplicada**, 4ª edição. São Paulo: Grupo GEN, 2017.

CREPALDI, Sílvio A. **Planejamento Tributário**. São Paulo: Editora Saraiva, 2021

FABRETTI, Lúdio Camargo. **Contabilidade tributária**. 11 ed. São Paulo: Atlas, 2009

GIL, Antonio Carlos. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 1999. Disponível em: <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=124633>. Acesso em: 22/06/2022.

LAWRENCE, W. B. apud **Curso Sobre Contabilidade de Custos**, Conselho Regional de Contabilidade de São Paulo, Atlas, 1992.

MARTINS, Rosilda Baron. **Metodologia Científica: Como tornar mais agradável a elaboração de trabalhos acadêmicos**. Curitiba, PR: Juruá, 2004.

MATTAR, Fauze Najib. **Pesquisa de marketing: metodologia, planejamento, execução e análise**. São Paulo: Atlas, 1997.

Ministério das Relações Exteriores (MRE): www.itamaraty.gov.br

OLIVEIRA, Luiz Martins et al. **Manual de Contabilidade Tributária**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

RECEITA FEDERAL DO BRASIL. **Regulamento Aduaneiro**.

SEGRE, German. **Manual Prático de Comércio Exterior**. 5. ed. São Paulo: Grupo GEN, 2018.

SOARES, Maria Ângela Bento; RAMOS, Rui Manuel Moura. **Contratos Internacionais**. Coimbra: Almedina, 1986.

SOUZA, J. M. M. D. **Fundamentos do comércio internacional**. São Paulo: Editora Saraiva, 2009.

VIEIRA, Júlia. **Conheça os benefícios fiscais para sua importação**. Disponível em < <http://machadocontabilidade.com.br/assessoria-financeira/conhecaos-beneficios-fiscais-concedidos-pelo-estado-de-sc-para-sua-importacao/>>. Acesso em 28/05/2017

HOLDING: UMA ESTRATÉGIA PARA A DIMINUIÇÃO DE CARGA TRIBUTÁRIA E PARA A DINAMIZAÇÃO DA GESTÃO DE BENS.

Henrique de Oliveira Mendonça¹

RESUMO: O presente artigo visa tratar a respeito da holding enquanto uma estratégia para a diminuição de carga tributária e para a dinamização na gestão de bens. Foi levantado uma análise a respeito dos efeitos da utilização da holding como uma estratégia negocial e pessoal se tratando da gestão de bens, seguindo da conceituação de holding, os princípios que devem ser observados em sua constituição, a forma que é constituída, quais composições existentes, mostrar o impacto negativo que a alta carga tributária causa na economia e, logo, por fim, é feito uma discussão acerca da problemática no que se diz respeito a alta carga tributária e o seu efeito lesivo ao empreendedorismo e a gestão de bens no Brasil, com a conclusão no final a respeito dos benefícios que o implemento da holding como estratégia para combater a alta carga tributária, desafogar os empresários brasileiros de um passivo elevado e incentivar mais o empreendedorismo visto que quanto mais empresas, mais empregos teremos. Um ponto importante para a sociedade. A metodologia utilizada fora a bibliográfica e documental, em razão do alicerce científico ser composto de textos legislativos, doutrinas e artigos que venham a tratar significativamente sobre o tema.

Palavras-chave: Holding. Alta carga tributária. Planejamento. Empreendedorismo.

1. INTRODUÇÃO

O presente artigo tem como tema central a Holding: uma estratégia para a diminuição de carga tributária e para a dinamização na gestão de bens. Salientando, por vez, esse tema como uma solução para os entraves nas operações jurídicas a medida que vislumbramos a contemporaneidade do mercado e a necessidade de

¹ Graduado em Direito, Centro Universitário Nobre (UNIFAN), riqueoliveira_m@hotmail.com

novas estratégias para um melhor amparo para aqueles que movimentam o mercado do Brasil.

Trata-se de estudo a respeito da problemática vigente no que se diz respeito a alta carga tributária e o seu efeito lesivo ao empreendedorismo e a gestão de bens no Brasil. Outrossim, em decorrência do dano sofrido, analisa-se, também, as consequências desse empecilho tributário frente ao funcionamento jurídico e social da economia nacional.

O estudo perpassa as premissas que fundamentam e consolidam o porquê da viabilidade da Holding face a alta incidência de carga tributária nas negociações empresariais e na gestão de bens. Além disso, discorre acerca das balizas críticas à serem observadas na instituição da Holding como uma forma de planejamento tributário, sucessório, empresarial e de proteção de bem.

Em meio a pesquisa realizada para confecção deste artigo, fora levantada a problemática sobre de que forma a alta carga tributária atrapalha o progresso econômico empresarial e a gestão de bens no Brasil?

O tema em questão é de fundamental importância para o funcionamento do empreendedorismo e, conseqüentemente, da sociedade visto que com mais dinamização e investimentos dos empreendedores, teremos mais empregos e um maior combate ao número de pessoas desempregadas. Não obstante, ajudará na proteção e na sucessão dos bens das pessoas.

Nota-se que nos últimos anos o número de empresas que entram em recuperação judicial ou concordata tem sido alto. Estima-se que no Brasil a vida útil, leia-se: tempo de existência de uma empresa, é no máximo de 3 anos. Ademais, tem a problemática da grande burocracia na sucessão de bens frente a sistemática do inventário, que, por vez, também traz uma incidência de carga tributária enorme, fazendo com que o bem, construído em vida pela pessoa, seja demasiadamente dilapidado.

Seu objetivo geral está em apresentar a Holding como uma alternativa para a diminuição da carga tributária e para a gestão de bens no Brasil valendo-se das observâncias necessárias para um planejamento lícito.

Logo em seguida vem seus objetivos específicos, com a intensão de identificar em que consiste a Holding e suas espécies, explicar quais os impactos da alta carga tributária no Brasil e seus efeitos no comércio e nas vidas dos cidadãos,

e, por fim, mostrar como a Holding pode ser fundamental na ajuda da diminuição da incidência de carga tributária e na melhor gestão de bens.

Dito isso, em decorrência da introdução exposta, o presente artigo foi elaborado com base em pesquisa documental e bibliográfica. A primeira foi realizada por meio da pesquisa em legislações concernentes ao tema discutido, buscando compreender o pensamento do legislador, enquanto a segunda se baseou na discussão da doutrina mais atualizada e com autores renomados, a partir da utilização de livros e artigos, materiais de suma importância para a pesquisa e acessíveis ao público, sobretudo para a formação do conceito de pesquisa confiável e eficiente.

2. HOLDING

A Holding, em seu sentido etimológico e simplório, é uma palavra de origem estrangeira, mais precisamente inglesa, em que advém do verbo "to hold" que significa segurar. A aplicação da Holding, na verdade, traz consigo uma conotação mais abrangente, visto que está atrelada ao negócio jurídico em que há uma repercussão na esfera jurídica, legal, patrimonial, tributária e familiar e que, via de regra, envolve mais de uma pessoa.

Segundo Mamede (2016), a holding serve para "designar pessoas jurídicas (sociedades) que atuam como titulares de bens e direitos, o que pode incluir bens imóveis, bens móveis, participações societárias, propriedade industrial (patente, marca etc.), investimentos financeiros etc.

O termo holding decorre do verbo inglês to hold, que significa segurar, deter, manter sob controle, participar. A sociedade holding é aquela que participa, que detém participações societárias de outras sociedades. Depreende-se, nesse diapasão, que a holding não significa um tipo societário, mas se refere ao objeto, atividade da sociedade

Por tanto, a holding é uma forma de organização societária por meio de uma junção de bens, os quais serão geridos por interesses empresariais ou meramente patrimoniais pelos sócios. A esse respeito, segundo Mário Tavernard Martins de Carvalho (2014), ratificando o conceito supracitado, o termo holding decorre do verbo inglês to hold, que significa segurar, deter, manter sob controle, participar. A sociedade holding é aquela que participa, que detém participações societárias de

outras empresas. Depreende-se, nesse diapasão, que a holding não significa um tipo societário, mas se refere ao objeto, atividade da sociedade.

Para Modesto Carvalho, as holdings são: “[...] sociedades não operacionais que têm seu patrimônio composto de ações de outras companhias. São constituídas ou para o exercício do poder de controle ou para participação relevante direta ou indireta em outras companhias.”

O conceito é filosófico, predominantemente empresarial. Enquanto as empresas chamadas operadoras se preocupam com a tendência de mercado, com os interesses dos clientes, com as inovações mercantis, com as concorrências e outros problemas externos, a holding se volta para dentro da empresa. O interesse maior em questão não é o produto em si, mas a dinamização e a produtividade das suas empresas controladas ou coligadas. Ou seja, em analisar formas de rentabilizar mais as empresas que ela tem participação.

Para Edna Pires Lodi e João Bosco Lodi, entre a visão das holdings no Brasil e os conceitos de outros países, são seis os pontos que necessitam ponderação:

1. Atitude empresarial: A mais importante e, para nós, a essencial. O empresário ao pensar em formar uma ou mais holdings está pensando em grupos societários, compartilhando gerências e controles, considerando parcerias e estabelecendo não só proteções patrimoniais, mas também buscando solidez empresarial. É uma ferramenta administrativa.
2. Posição filosófica: A holding dá ao acionista controlador a tranquilidade de decisões sensatas, funcionários treinados, atentos e produtivos, sócios cooperativos em seus papéis dentro do grupo empresarial e, ainda, uma comunidade satisfeita. Essa forma quase idílica de ver os negócios é a maneira que poucos já conseguem, muitos desejam e alguns virão a conseguir dentro de vários anos. É a preservação dos valores pessoais de cada fundador e empreendedor. É a preservação dos valores culturais de seu grupo familiar e empresarial.
3. Visão voltada para dentro: É a atitude mais importante a ser conscientizada pelos responsáveis da holding. Ela está voltada para sua lucratividade e produtividade. O seu sucesso é o sucesso de suas controladas. Enfrentar o mercado, lutar pela melhor forma de proficiência, posicionar-se perante a concorrência e colocar bem seus produtos são a visão para fora e responsabilidade única das controladas operadoras. Estar atenta às necessidades de modernização de capital de giro de cada operadora, ou mesmo de sua sobrevivência ou não, é competência da holding. Também é competência da holding a uniformização de suas políticas e procedimentos, principalmente as contábeis para consolidar em um só relatório todas as informações necessárias ao bom desempenho do grupo.
4. Elo entre o grupo empresarial e os investidores: Agindo equidistantemente e através da representação societária em seu conselho de administração, a holding consegue minimizar e mesmo evitar que embates pessoais e atitudes nocivas perturbem o bom andamento das operadoras e contaminem a moral delas.
5. Alternativa para a pessoa jurídica: A eficiência de uma empresa operadora não ocorre só por causa de ter ou não ter uma holding. A

eficiência dos negócios deve-se mais à posição filosófica empresarial de seu controlador. Porém, quando essa cabeça não tem mais possibilidade de decidir sozinha, em virtude do tamanho do negócio ou do desenvolvimento tecnológico acelerado, ou mesmo porque já se torna necessário compartilhar o poder ou passá-lo a gerações que surgem, então a holding é a única alternativa para a pessoa jurídica.

8. A solução da pessoa física: A pessoa física é efêmera, a pessoa jurídica transcende gerações. A pessoa física morre. A pessoa jurídica é mal administrada. Para a morte não há solução, mas para a má administração, mudam-se os administradores e a empresa continua (LODI, Edna Pires, LODI, João Bosco, 2011, p.8)

A holding traz consigo elementos basais de fundamentação de cunho empresarial administrativo, judicial, societário e familiar. Não se limitando a um viés único ela tem diversas finalidades, seja sucessória, empresarial, fiscal ou de proteção de bens. E, a depender de cada fim, há maneiras diversas e cabíveis para cada qual objetivo desejado.

2.1 Natureza jurídica da Holding

A Lei 6.404/76, conhecida como Lei das Sociedades por ações, foi o instituo que deu origem as holdings no Brasil. Ela permite que uma empresa exerça ativamente uma atividade conjunta a outra ou simplesmente participe a fim de controlar e melhor gerir determinado patrimônio societário.

A holding tem sua fundamentação em uma visão de condensação de bens, valendo-se de um corpo societário com interesses convergentes. Neste liame, a sua estruturação deve seguir os componentes que formem o alicerce necessário para a obtenção do seu objetivo, seja em questão de organização, proteção patrimonial ou sucessão. Seguindo um padrão de tipicidade que se alinhe com razões de ponto de vista econômico, jurídico e da vontade das partes.

Ademais, um dos importantes fatores é o do 'autorregramento da vontade'; 'autonomia privada' ou 'autonomia da vontade', em que às partes em negociação possam deliberar, sem repelir àquilo que é salvaguardo no jurídico, sobre seus interesses a medida que têm conhecimento do que que o seu ato produzirá. Ou seja, dá a liberdade, diante de uma consciência circunstancial, de que, diante de sua vontade, negocie ou não, tenha ou não o *gestum*/que a vincule.

O Código Civil de 2002 trouxe a teoria da empresa para colocar parâmetros que caracterizassem melhor e, assim, delimitasse atividade a atividade empresarial no que se refere às relações jurídicas estabelecidas diante de atividades econômicas realizadas entre pessoas de Direito privado.

Analisando a composição da Holding, entende-se, por óbvio, que ela sendo uma pessoa jurídica de participação, gestão ou condensação de patrimônio e sociedades, não caracteriza ou define um tipo de sociedade, a sociedade controladora. Portanto, a mesma deve ser constituída seguindo os parâmetros de uma forma de sociedade já existente, como trazem Elaine Cristina de Araujo e Arlindo Luiz Rocha Junior em sua obra: "Holding: uma visão societária, contábil e tributária.":

- a) Sociedade simples (Art. 997 e seguintes da Lei nº 10.406/2002);
- b) Sociedade limitada (Art. 1.052 e seguintes da Lei nº 10.406/2002);
- c) Sociedade em comandita por ações (Arts. 1.090 a 1.092 da Lei nº 10.406/2002 e Arts. 280 a 284 da Lei nº 6.404/1976);
- d) Sociedade anônima - capital aberto (Arts. 1.088 e 1.089 da Lei nº 10.406/2002 e Art. 4º da Lei nº 6.404/1976);
- e) Sociedade anônima - capital fechado (Arts. 1.088 e 1.089 da Lei nº 10.406/2002 e Art. 4º da Lei nº 6.404/1976). (ARAUJO; ROCHA JUNIOR, 2021, p.13)

Segundo Jefferson Valentin, sob sua colocação, assim explica as classificações de holding segundo Gladston Mamede e Eduarda Cotta:

- 1) **PURA**: são pessoas jurídicas criadas com o fim específico de participar do capital de outras empresas. São não operacionais, ou seja, não produzem qualquer mercadoria e não prestam serviço. Sua receita é constituída de juros sobre capital próprio ou lucros/ dividendos distribuídos pela empresa da qual participa e pode, ainda, ter receita oriunda da exploração dos títulos que compõem seu ativo (aluguel de ações, negociação de quotas, ações, opções ou debêntures);
- 2) **PATRIMONIAL**: também conhecida como Familiar, são pessoas jurídicas, constituídas normalmente por meio de sociedade, com o objetivo específico de administrar determinado patrimônio, ou seja, substituir uma pessoa ou conjunto de pessoas na titularidade de bens e direitos que constituem patrimônio. Este patrimônio pode ser formado pelos mais diversos tipos de bens, como: veículos, imóveis urbanos, imóveis rurais, participações em outras sociedades, títulos de fundos de investimento, contas bancárias, enfim, todos os bens que constituíam o patrimônio da pessoa substituída;
- 3) **MISTA**: são pessoas jurídicas que possuem como objeto social a produção e/ou comercialização de bens ou prestação de serviços e, também, a participação no capital de outras sociedades;
- 4) **IMOBILIÁRIA**: são pessoas jurídicas criadas especificamente para agirem como instrumento de gestão de patrimônio imobiliário (compra e venda e aluguel de imóveis próprios);
- 5) **DE CONTROLE**: sociedade constituída com o objetivo de deter o controle societário de uma ou mais sociedades;
- 6) **DE PARTICIPAÇÃO**: constituída para deter participação no capital de outras entidades, na condição de minoritária, sem intenção de controle;
- 7) **DE ADMINISTRAÇÃO**: pessoa jurídica constituída com o objetivo de centralizar a administração de outras sociedades, compartilhando o planejamento.

Evidente que, diante da variedade de tipos de holding, cada espécie deve observar um parâmetro a seguir, ou melhor dizer, uma conjuntura para se adequar e organizar para a obtenção do resultado fim desejado com o máximo de segurança jurídica e aplicabilidade prática. Evitando, assim, problemas futuros.

3. IMPACTOS DA ALTA CARGA TRIBUTÁRIA NO BRASIL

Um dos maiores vilões enfrentado pelas empresas, no Brasil, é o fisco. A alta carga tributária faz com que a dinamização das atividades empresariais sejam consideravelmente afetadas. Veja-se que as hipóteses de incidência, os fatos geradores e as próprias alíquotas têm impactado tanto as empresas que o tempo de vida útil delas é estimado em cerca de cinco anos.

Ademais, a excessiva tributação representa um ônus muito grande para os empreendedores, vez que limita a capacidade deles aprimorarem os seus negócios com expansão, inovação e, até mesmo, maior contratação de mão de obra. Outrossim, quando temos empresas enfraquecidas em decorrência da alta carga tributária, também temos, de forma linear, um impacto negativo com o índice de desemprego, visto que quanto mais as empresas pagam impostos, menos sobra dinheiro para que elas possam reinvestir esse dinheiro em sua expansão, ou seja, para contratar mais mão de obra.

Neste sentido, observa-se que um dos pontos que a alta tributação afeta diretamente e que preocupa bastante. Ora, se temos uma incidência tributária menor, teremos mais empresas abertas e funcionando bem, logo temos mais contratações e mais geração de rendas para famílias. Um fato que é muito bem trabalhado por Heusi (2019), quando ele cita que:

Segundo a visão de Schumpeter, o empresário inovador (empreendedor) possui um papel central na dinâmica capitalista, considerando que empreender significa a "criação de novas combinações", o empreendedor é quem irá implementar essas novas combinações (Heertje, 2008, p. 321 cit. in. Paiva et al., 2018). McClelland (1968 cit. in. Alves & Bornia, 2011) também compreendia que a necessidade de realização pessoal de um povo era o que movimentava o desenvolvimento das nações. Maslow (2001 cit. in. Alves & Bornia, 2011) fala ainda sobre as sociedades boas e as sociedades em regressão, explicando que essas diferem devido às oportunidades empreendedoras e sujeitos empreendedores que cada uma possui. A atividade empreendedora, além de impulsionar o crescimento econômico, também acaba por ser fonte de geração de empregos em muitos casos (Ovaska & Sobel, 2005; Zacharakis, Shepherd, & Bygrave, 2000 cit. in. Verdugo, 2018). Assim, vem crescendo exponencialmente a consciência da importância que os empreendedores têm para o

interesses: evoluem visando o melhor para os bens. O tempo passa, os negócios evoluem gradativamente, mudam e resguardam o nexo negocial de forma evolutiva e mais vantajosa. Eis que as pessoas físicas, se tratando de seus interesses próprios, e os empresários buscam novas estratégias para pagarem menos impostos e tornarem a gestão de seus bens mais dinâmica, mais segura, menos onerosa e mais rentável.

Neste sentido, Maria de Fátima Ribeiro e Marlene Kempfer Bassoli discorrem:

É um direito do contribuinte organizar seus negócios com o objetivo de reduzir os encargos tributários, desde que não ultrapasse os limites da legislação, através do planejamento tributário (elisão fiscal), com a redução lícita da carga tributária.

Deste modo, a procura por soluções e meios lícitos para diminuição dos passivos e para uma facilitação operacional se fazem cruciais em face da alta carga tributária e de toda burocracia que algumas operações ou eventos geram.

Ademais, a própria Constituição Federal do Brasil (1988) traz garantias expressas em seu texto para essas liberdades:

Art 170. A ordem econômica, fundada na valorização do trabalho humano e na livre iniciativa, tem por fim assegurar a todos, existência digna, conforme os ditames da justiça social, observados os seguintes princípios:

[...]

II – propriedade privada;

[...]

IV – livre concorrência;

Parágrafo único. É assegurado a todos o livre exercício de qualquer atividade econômica, independente de autorização de órgãos públicos, salvo nos casos previstos em lei.

Dito isso, a holding surge como uma alternativa muito eficaz, de extrema valia tanto para empresários, quanto para a melhor gestão dos bens familiares. Uma forma de planejamento tributário e de organização societária que traz consigo uma ideia de mitigação e prevenção de riscos. Salienta-se que, muito importante observar, que para a obtenção do resultado benéfico da holding, prima-se por sua constituição nos moldes legais para que se evite a ocorrência de fraude, simulação e evasão fiscal.

O business purpose (propósito negocial) é de extrema importância quando o assunto é o planejamento tributário. Na utilização da holding como uma estratégia tributária, contábil, patrimonial e sucessória não é diferente. Os ritos devem ser

observados de forma precisa e religiosa a fim de se evitar problemas futuros como uma maior oneração da atividade ou, até mesmo, incorrer em evasão fiscal.

É de extrema importância ressaltar a necessidade da conservação dos princípios negociais. A evasão fiscal consiste em uma prática abusiva, lesiva e criminosa (sonegação) em que há uma manobra na atividade para evitar o recolhimento de imposto. Burlar o propósito negocial para mera obtenção de vantagem tributária pode invalidar e gerar diversos problemas.

O Código Tributário Nacional, em seu artigo 116, parágrafo único trata de elucidar esse assunto:

Art. 116. Salvo disposição de lei em contrário, considera-se ocorrido o fato gerador e existentes os seus efeitos:

Parágrafo único. A autoridade administrativa poderá desconsiderar atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária, observados os procedimentos a serem estabelecidos em lei ordinária. (Incluído pela Lcp nº 104, de 2001)

Neste diapasão, discorrendo sobre os benefícios da holding, constituída de forma lícita, face a alta carga tributária, temos alguns benefícios em algumas áreas e em algumas formas de planejamento. No cerne familiar, empresarial, patrimonial e imobiliário temos alguns benefícios diretos deveras interessantes.

Para melhor elucidação, será feita uma análise sobre o impacto positivo da holding na atividade de locação e venda de imóvel/eis e sobre a sucessão familiar.

Para primeira demonstração, será tratado o benefício da holding enquanto as atividades de compra e venda ou aluguel de imóvel que fora adquirido no valor de R\$ 900.000,00 (Novecentos mil reais) e, no valor de mercado atual, se encontra no valor de R\$ 2.000.000,00 (Dois milhões de reais) frente a alíquota de IRPF (Imposto de Renda Pessoa Física) e IRPJ (Imposto de Renda Pessoa Jurídica). Que é um imposto que incide sobre a renda e proventos dos contribuintes residentes no Brasil ou que residam no exterior mas recebam renda de algum rendimento de fonte no Brasil.

Referente ao IRPJ temos uma alíquota de 15% e referente ao IRPF, temos as seguintes alíquotas:

- 7,5% sobre a renda mensal de R\$ 1.903,99 a R\$ 2.826,65;
- 15% sobre a renda mensal de R\$ 2.826,66 a R\$ 3.751,05;
- 22,5% sobre a renda mensal de R\$ 3.751,06 a R\$ 4.664,68;

- 27,5% sobre a renda mensal superior a R\$4.664,68.

Para a análise de venda do imóvel é importante ressaltar que a alíquota incidente na venda como pessoa física será de 15% sobre o ganho de capital. Por outro lado, utilizando a holding patrimonial, a alíquota que incidirá será de 6,73% sobre o valor total da venda.

Posteriormente será discorrido sobre os benefícios de uma holding enquanto planejamento sucessório de uma família em que o pai é solteiro, tem um apartamento no valor de R\$ 1.800.000,00 (Um milhão e oitocentos mil reais) e duas empresas independentes uma da outra nos valores correspondentes a R\$30.000.000,00 (trinta milhões de reais) e outra no valor de R\$ 5.000.000,00 (Cinco milhões de reais) e nada mais além disso. Neste liame, serão consideradas as despesas com o ITCMD (Imposto de Transmissão *Causa Mortis* ou Doação), Cartório e honorários advocatícios.

4.1 Holding e seu benefício tributário frente à atividade de venda ou aluguel de imóveis.

4.1.1 Holding como estratégia para redução da incidência tributária na atividade de aluguel de imóvel.

Levando em consideração que uma pessoa tem um imóvel em seu próprio nome, ou seja, em seu CPF, e que o põe para alugar, neste caso, temos a incidência do IRPF (Imposto de renda sobre a Pessoa Física) com uma alíquota em cerca de 27%.

O aluguel correspondendo ao valor de R\$ 20.000,00 (Vinte mil reais) terá de recolher um tributo correspondente a cerca de R\$ 5.400,00 (Cinco mil e quatrocentos reais) estando atrelado a pessoa física.

Por outro lado, havendo um planejamento com uma implementação de holding, haverá, no lugar do IRPF, a incidência do IRPJ (Imposto de Renda de Pessoa Jurídica) sob a alíquota de 15%. Considerando a mesma base de cálculo do exemplo supracitado, haverá de ser recolhido um imposto na importância de R\$ 3.000,00 (Três mil reais).

Considerando um só imóvel, a redução do recolhimento de imposto é nítida e expressiva. Visto que, ao instituir a Holding, haverá uma economia de R\$ 2.400,00 (Dois mil e quatrocentos reais).

4.1.2 Holding como estratégia para redução da incidência tributária na atividade de venda de imóvel.

Nota-se que o imóvel fora adquirido por R\$ 900.000,00 (Novecentos mil reais) e está sendo vendido por R\$ 2.000.000,00 (Dois milhões de reais).

Vendendo este imóvel na pessoa física, o imposto de renda terá uma alíquota de 15% e incidirá sobre o ganho de capital da venda, que é o valor da venda subtraído com o valor de aquisição. Portanto, para o resultado, segue a seguinte equação: Ganho de Capital= R\$ 2.000.000,00 (valor da venda) – R\$ 900.000,00 (valor da aquisição) = R\$ 1.100.000,00 (Um milhão e cem mil reais) x 15%= R\$ 165.000,00 (cento e sessenta e cinco mil reais)

Vendendo o mesmo imóvel na pessoa jurídica, teremos a incidência do imposto de renda com uma alíquota de 6,73% sobre o valor total da venda. Neste sentido segue o valor resultante da equação: R\$ 2.000.000,00 x 6,73%= R\$134.000,00 (cento e trinta e quatro mil reais).

Por fim, a estruturação de uma holding para gestão da receita obtida na alienação teve uma economia de R\$ 31.000,00 (trinta e um mil reais).

4.2 Holding e os benefícios enquanto planejamento sucessório.

Nesta hipótese será considerado a existência de uma família em que o pai é solteiro, tem um apartamento no valor de R\$ 1.800.000,00 (Um milhão e oitocentos mil reais) e duas empresas independentes uma da outra nos valores correspondentes (empresa X e Y) a R\$30.000.000,00 (trinta milhões de reais) e outra no valor de R\$ 5.000.000,00 (Cinco milhões de reais) e, a título de sucessão, nada mais além disso.

4.2.1 Sucessão sem constituição de holding.

No primeiro caso, o empresário vem a falecer e deixa somente os dois filhos como herdeiros. Sendo assim, o espólio será dividido entre eles. Será levantado um inventário, com a necessidade da elaboração de um balanço patrimonial individual das duas empresas para se averiguar o real valor de cada uma delas. Por conseguinte, dividi-las em quotas e reparti-las em 50% para cada herdeiro. Ainda no inventário, será nomeado um inventariante para o pagamento do imposto ITCMD (Imposto de transmissão *causa mortis* e doação) na alíquota de:

- a) 4% sobre espólio entre R\$ 100.000,00 e R\$ 200.000,00;
- b) 6% sobre espólio acima de R\$ 200.000,00 a R\$ 300.000,00;
- c) 8% sobre espólio acima de R\$ 300.000,00.

Ademais, além do gasto com o ITCMD, haverá gastos com custas processuais e cartoriais, honorários advocatícios e com o novo registro do apartamento no nome dos herdeiros.

Ao final, deverá ser feita alteração no contrato social e averbação na junta comercial constando a nova conjuntura do quadro societário e da nova divisão de quotas sociais.

Neste exemplo, o valor pago de ITCMD será de R\$2.944.000,00

- 8% sobre R\$ 1.800.000,00 (valor do apartamento) = R\$ 144.000,00
- 8% sobre R\$ 30.000.000,00 (valor da empresa X) = R\$ 2.400.000,00
- 8% sobre R\$ 5.000.000,00 (valor da empresa y) = R\$ 400.000,00

Referente a divisão, cada filho ficará com 50% do total, que consubstancia o valor de R\$ 18.400.000,00.

Por fim, o gasto total do inventário poderá se tornar excessivamente oneroso, desgastante e eventualmente causar discórdia entre os herdeiros. Além dos gastos com a tributação, haverá a incidência de honorários advocatícios e cartoriais que podem dilapidar consideravelmente o patrimônio em questão.

4.2.1 Sucessão com constituição de holding.

Nesta situação, o empresário, antes de falecer, constituiu uma holding a qual englobou todas as duas empresas e o apartamento. No ato da constituição da holding o empresário incluiu, no contrato social, os seus filhos como sócios. Ademais, através de um contrato particular incluiu o apartamento como parte do capital social da empresa e registrou na junta comercial. Deste modo, tendo a isenção do recolhimento do ITBI (imposto de transmissão de bens imóveis). Após a constituição, será feita uma alteração no contrato social das empresas, colocando a holding como sócia de 100% das suas quotas e indicará o administrador de cada empresa.

Sendo assim, no caso de eventual falecimento do patriarca, não haverá nenhuma alteração no quadro societário e de repartição das quotas da holding, não necessitando do pagamento do imposto de transmissão, isto é, o ITCMD (imposto de transmissão *causa mortis* e doação) e nem os demais custos como registro das transferências dos bens para os nomes dos herdeiros, custas processuais ou cartoriais e honorários advocatícios.

Logo, os herdeiros não terão nenhum tipo de custo com o falecimento do *de cuius*, visto que tanto o apartamento quanto as empresas compõem o capital social da holding em que os filhos detêm as respectivas quotas previamente estabelecidas. Ademais, deixarão de pagar uma quantia milionária a título de impostos.

5. CONCLUSÃO

Como ficou demonstrado no decorrer da pesquisa, a holding pode ser uma estratégia de extrema valia em diversas finalidades. Vez que ela traz consigo uma conjuntura mais estratégica, organizada, regada de alguns benefícios que podem dinamizar a vida das famílias, na medida que facilita a gestão dos bens particulares deles, e que melhora a gestão financeira das empresas à medida que diminui a carga tributária e maximiza, assim, o retorno financeiro.

Obviamente, em casos seletivos, há uma necessidade de análise mais específica para se avaliar se a holding é a melhor forma de estratégia para obtenção de alguma vantagem que seja. Nem sempre a holding será adequada, não é uma estratégia de 100% de assertividade. Requer uma análise precisa e coloquial para a aplicação da holding de forma eficiente.

Por fim, é possível perceber que a maneira como uma aplicação de holding pode trazer benefícios diversos para a população e para os empresários. Seja na parte de economia em uma situação de sucessão, seja na parte de gestão e economia tributária das empresas, fazendo com que sobre mais capital para ser reaplicado nas próprias atividades mercantis.

REFERÊNCIAS

MAMEDE, Gladston; MAMEDE, Eduarda Cotta. **Planejamento sucessório: uma introdução à arquitetura estratégica - patrimonial e empresarial - com vista à sucessão causa mortis**. São Paulo: Atlas, 2015

COLLI, Nicolli A. **Gestão Patrimonial: aspectos tributários**. [Digite o Local da Editora]: Grupo Almedina, 2021. E-book. ISBN 9786556274348. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786556274348/>. Acesso em: 01 mai. 2024

CARVALHO, Mário Tavernard Martins de. **Planejamento sucessório no âmbito da empresa familiar**. In. Coelho, Fábio Ulhôa; Féres, Marcelo Andrade (Coords.). *Empresa Familiar: estudos jurídicos*. São Paulo: Saraiva, 2014, pp. 458-459.

NEGRÃO E FARES advogados, **Como funciona a legislação de uma holding na prática?** JusBrasil, Disponível em: <https://www.jusbrasil.com.br/artigos/como-funciona-a-legislacao-de-uma-holding-na-pratica/1208531061>, acesso 02 de Maio de 2024

CARVALHO, Modesto. **Comentários à lei de sociedades anônimas: arts. 243 a 300**. 5. Ed. São Paulo: Saraiva, 2012.

LODI, Edna P.; LODI, João B. **Holding**. [Digite o Local da Editora]: Cengage Learning Brasil, 2012. E-book. ISBN 9788522112647. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788522112647/>. Acesso em: 03 mai. 2024.

ARAUJO, Elaine Cristina; ROCHA JUNIOR, Arlindo Luiz, **Holding: uma visão societária, contábil e tributária**, 2021, p.13

VALENTIN, Jefferson. **Holdings: estudo sobre evasão fiscal no planejamento sucessório**. 1. Ed. São Paulo: Letras Jurídicas, 2021.

HEUSI, Fábio Alexandre. **A (DES)CONSTRUÇÃO DO EMPREENDEDOR BRASILEIRO NO SÉCULO XXI**. 2019. Dissertação (Pós-Graduação em Direito) UNIVERSIDADE DE LISBOA FACULDADE DE MOTROCIDADE HUMANA, [S.I.], 2019. Disponível em: <https://core.ac.uk/download/pdf/323473924.pdf>. Acesso em: 14 mai. 2024.

BRASIL, Lei 5.172, de 25 de outubro de 1966. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas aplicáveis a União, aos Estados e aos Municípios. Brasília, DF: Presidência da República, 1966. Disponível em: <https://www.jusbrasil.com.br/topicos/10575844/paragrafo-1-artigo-116-da-lei-n-5172-de-25-de-outubro-de-1966/artigos>

Barrueco, Fernando Mauro; Perrotti, Pulo Salvador; Lerner, Walter (Coord.).

Empresas familiares: estratégias para uma gestão competitiva e aspectos jurídicos essenciais para inovação, sucessão, governança, holding, herdeiros. 2a edição. São Paulo: IOB, 2010, pp.196-197. 23

Coelho, Fábio Ulhôa. Manual de direito comercial: direito de empresa. 24a edição. São Paulo: Saraiva, 2012, p.186.

PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO ESTRATÉGICO NA FORMAÇÃO DE PREÇOS**Mayanna Sacramento da Conceição de Sena¹****RESUMO**

O presente artigo traz a discussão do tema planejamento tributário que representa um aliado estratégico das organizações no auxílio a otimização de custos e despesas, concorrendo para a obtenção de melhores resultados econômico-financeiros. A discussão proposta tem como objetivo analisar sobre a importância do planejamento tributário no processo de formação de preços. A metodologia utilizada foi a pesquisa bibliográfica. Os resultados demonstraram que o planejamento tributário é uma estratégia eficaz no auxílio da redução da carga tributária e tem impacto direto sobre o processo de formação de preços, uma vez que os diferentes regimes tributários: Lucro Real, Lucro Presumido e Simples Nacional, apresentam características diversas relacionadas a não-cumulatividade, cumulatividade e diferenciação nas alíquotas tributárias que representam fatores de impacto direto sobre os custos dos produtos ou serviços. Concluiu-se que a utilização prévia do planejamento tributário na formação do preço de venda pode ser uma ferramenta eficaz na promoção da lucratividade da empresa.

Palavras- Chaves: planejamento tributário; formação de preços; gestão tributária.

ABSTRACT

This article discusses the topic of tax planning, which represents a strategic ally for organizations in helping to optimize costs and expenses, helping to obtain better economic and financial results. The proposed discussion aims to analyze the importance of tax planning in the price formation process. The methodology used was bibliographical research. The results demonstrated that tax planning is an effective strategy in helping to reduce the tax burden and has a direct impact on the price formation process, since the different tax regimes: Real Profit, Presumed Profit and Simples Nacional, have different characteristics. related to non-cumulative, cumulative and differentiation in tax rates that represent factors with a direct impact on the costs of products or services. It was concluded that the prior use of tax planning in setting the sales price can be an effective tool in promoting the company's profitability.

Keywords: tax planning; price formation; tax management.

1 INTRODUÇÃO

A competitividade de mercados tem forçado as organizações a continuamente buscar estratégias viáveis para otimização de seus custos e resultados. Nesse tocante o planejamento tributário tem sido considerado uma alternativa de importante auxílio,

¹ Discente do Curso de Pós-graduação *latu senso* em Direito Tributário e Contabilidade do Centro Universitário Nobre (UNIFAN). Bacharela em Ciências Contábeis, Universidade Salvador (Unifacs) mayannasena@hotmail.com

por ele contribuir na condução e escolha de opções de tributação que sejam mais favoráveis a organização, possibilitando a esta melhor organizar suas despesas e conseqüentemente melhorar seu desempenho econômico-financeiro.

Outra preocupação que recai as organizações e de grande impacto é o processo de formação de preço de vendas. Nem sempre seguir o que o mercado dita, corresponde adequadamente a realidade da empresa. É necessário que o gestor tenha noção dos custos e despesas e do lucro estimado, que precisa ser atendido pela expectativa de receita da empresa. Assim, quando há um adequado planejamento tributário alinhado a utilização de métodos para apuração do preço de venda, se torna mais transparente evidenciar o valor mínimo que deve ser estipulado por cada mercadoria, o que pode auxiliar no adequado gerenciamento financeiro de curto e longo prazos (KONKEL, 2016; PÊGAS, 2017).

Avaliando estes aspectos este estudo se propõe a discutir sobre a relação entre planejamento tributário e o processo de formação de preços. A justificativa para escolha do tema reside no reconhecimento da importância da discussão proposta para elucidação quanto as diversas aplicações em que o planejamento tributário pode ser empregado no suporte a gestão das organizações. Quanto a temática em específico, verifica-se ainda serem escassos na literatura tal abordagem, momento em que o presente trabalho pode contribuir para ampliar o respectivo debate no contexto acadêmico, empresarial e no campo profissional contábil, administrativo e afins.

Objetivo geral da pesquisa é analisar a importância do planejamento tributário no processo de formação de preços. De modo específico, tem-se ainda: realizar um breve relato sobre o planejamento tributário destacando seu conceito e aspectos gerais, caracterizar o processo de formação de preços e ao final, analisar a importância do planejamento tributário no processo de formação de preços, trazendo a discussão sobre os principais métodos utilizados pelas organizações.

A metodologia utilizada foi a pesquisa bibliográfica, sendo apresentadas contribuições de estudos sobre a temática. Gil (2014) destaca que a pesquisa de natureza bibliográfica ou de fontes secundárias, são aquelas que apresentam resultados de estudos sobre o que é compartilhado sobre um determinado objeto no campo científico, normalmente disponíveis em livros, jornais, artigos e periódicos.

2 SISTEMA TRIBUTÁRIO BRASILEIRO

O sistema tributário é o principal mantenedor da máquina estatal brasileira, sendo a arrecadação de tributos o meio pelo qual o Governo em suas diferentes esferas (União, Estados e Distrito Federal e Municípios) adquire receitas para custeamento de suas atividades essenciais, estando designados nos artigos 145, 153 e 156 da Constituição Federal de 1988 os tributos cobrados no país e respectivas competências, conforme apresenta o Quadro 1 a seguir:

Quadro 1- Competência tributária

Impostos de competência da União, Estados, Distrito Federal e Municípios	Impostos de competência da União	Impostos de competência dos Estados e Distrito Federal	Impostos de competência dos Municípios
<p>I- impostos; II - taxas, em razão do exercício do poder de polícia ou pela utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos a sua disposição;</p> <p>III - contribuição de melhoria, decorrente de obras públicas.</p>	<p>I - impostos sobre a importação de produtos estrangeiros (II),</p> <p>II- imposto sobre a exportação de produtos nacionais (IE),</p> <p>III- impostos sobre a renda e proventos de qualquer natureza (IR),</p> <p>IV- impostos sobre a industrialização de produtos (IPI),</p> <p>V- impostos sobre operações de crédito, câmbio e seguro, ou relativas a títulos ou valores mobiliários,</p> <p>VI- Impostos sobre a propriedade territorial rural (ITR) e,</p> <p>VII- impostos sobre grandes fortunas (IGF).</p>	<p>I - impostos sobre a transmissão <i>causa mortis</i> e doação, de quaisquer bens ou direitos (ITCMD),</p> <p>II- impostos sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação (ICMS),</p> <p>III- imposto sobre a propriedade de veículos automotores (IPVA).</p>	<p>I - impostos sobre a propriedade predial e territorial urbana (IPTU), II - impostos sobre a transmissão de inter vivos, a qualquer título, por ato oneroso, de bens imóveis, por natureza ou acessão física, e de direitos reais sobre imóveis, exceto os de garantia, bem como cessão de direitos de sua aquisição (ITBI)</p> <p>III- imposto sobre serviços de qualquer natureza, (ISSQN).</p>
Art. 145 da CF/88	Art. 153 da CF/88	Art.155 da CF/88	Art. 156 da CF/88

Fonte: Elaborado a partir da CF/88 (BRASIL, 1998).

Nota-se que integram na composição tributária nacional os seguintes tipos de tributos: impostos, taxas e contribuições de melhoria.

O Art. 16 da CTN (BRASIL, 1966) estabelece que "Imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade

estatal específica, relativa ao contribuinte.". Logo, pode-se perceber que os como constituem valores arrecadados dos contribuintes, sejam eles pessoas físicas ou jurídicas que estão relacionados diretamente a alguma atividade ou operação realizada por este, definida em lei como fato gerado para a respectiva obrigação de pagamento dessa modalidade de contraprestação tributária.

Em relação as taxas, o CTN (BRASIL, 1966) em seu art. 77 estabelece que:

Art. 77. As taxas cobradas pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal ou pelos Municípios, no âmbito de suas respectivas atribuições, têm como fato gerador o exercício regular do poder de polícia, ou a utilização, efetiva ou potencial, de serviço público específico e divisível, prestado ao contribuinte ou posto à sua disposição.

Parágrafo único. A taxa não ter base de cálculo ou fato gerador idênticos aos que correspondam a imposto nem ser calculada em função do capital das empresas. As taxas são pagas por pessoa física ou jurídica ao utilizar serviços públicos especificamente prestados a estes ou postos à sua disposição pela União, Estados, Distrito Federal ou pelos Municípios (BRASIL, 1966).

A taxas constituem impostos que podem ser cobrados pela União, Estados, Distrito Federal e Municípios e diferenciam-se do imposto, por estarem relacionadas a uma atividade estatal prestada ou colocada à disposição. Nesse sentido, mesmo que o contribuinte não tenha sido beneficiado diretamente pela atividade terá a obrigação pelo seu pagamento.

Em relação a contribuições de melhoria, elas estão definidas no art. 81 do CTN, conforme transcrito a seguir:

Art. 81. A contribuição de melhoria cobrada pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal ou pelos Municípios, no âmbito de suas respectivas atribuições, é instituída para fazer face ao custo de obras públicas de que decorra valorização imobiliária, tendo como limite total a despesa realizada e como limite individual o acréscimo de valor que a obra resultar para cada imóvel beneficiado. (BRASIL, 1966).

Em relação a contribuição de melhoria, verifica-se que esta não atende a toda a população, mas o público que foi beneficiado por algum tipo de obra pública a qual contribuiu para valorização do seu imóvel. Um exemplo desse caso são as construções de praças e parques esportivos para determinada comunidade.

Outras espécies de tributo que são cobrados no país são as contribuições sociais. De acordo com o art. 149 da CF/88, a União tem competência para instituir

contribuições sociais de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas (BRASIL, 1988).

Outras contribuições previstas pela CF/88 no seu art. 195 são as contribuições para seguridade social. Atualmente, os tributos instituídos no país para este fim são a Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (COFINS), o Programa de Integração Social (PIS) e o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PASEP) e a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL).

2.1 Regimes de Apuração Tributária

A apuração tributária dos impostos relacionados a atividades econômicas é complexa, e abrange a aplicação de três regimes principais e um diferencial (aplicado em situações específicas), são eles, respectivamente: o Lucro Real, o Lucro Presumido, o Simples Nacional e o Lucro Arbitrado, cujos aspectos principais são a seguir apresentados:

2.1 Lucro Real

O Lucro Real é uma forma de apuração tributária de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ), PIS, COFINS e CSLL que é obrigatório para pessoas jurídicas com base no faturamento ou o tipo de atividade desempenhada. Sua apuração é complexa, tendo em vista envolver a apuração do lucro líquido ajustado, pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas pelo Regulamento do Imposto de Renda, RIR (BRASIL, 2018).

As pessoas jurídicas obrigadas a apuração com base no lucro real estão descritas no art. 257 do RIR/2018 (Decreto nº 9580/2018) conforme transcrito a seguir:

Art. 257. Ficam obrigadas à apuração do lucro real as pessoas jurídicas

I - cuja receita total no ano-calendário anterior seja superior ao limite de R\$ 78.000.000,00 (setenta e oito milhões de reais) ou proporcional ao número de meses do período, quando inferior a doze meses

II - cujas atividades sejam de bancos comerciais, bancos de investimentos, bancos de desenvolvimento, agências de fomento, caixas econômicas, sociedades de crédito, financiamento e investimento, sociedades de crédito imobiliário, sociedades corretoras de títulos, valores mobiliários e câmbio, sociedades de crédito ao microempreendedor e à empresa de pequeno porte, distribuidoras de títulos e valores mobiliários, empresas de arrendamento mercantil,

cooperativas de crédito, empresas de seguros privados e de capitalização e entidades abertas de previdência

III - que tiverem lucros, rendimentos ou ganhos de capital oriundos do exterior

IV - que, autorizadas pela legislação tributária, usufruam de benefícios fiscais relativos à isenção ou à redução do imposto sobre a renda

V - que, no decorrer do ano-calendário, tenham efetuado pagamento mensal pelo regime de estimativa, na forma estabelecida no art. 219 (Lei nº 9.718, de 1998, art. 14, caput, inciso V) ;

VI - que explorem as atividades de prestação cumulativa e contínua de serviços de assessoria creditícia, mercadológica, gestão de crédito, seleção e riscos, administração de contas a pagar e a receber, compras de direitos creditórios resultante de vendas mercantis a prazo ou de prestação de serviços (factoring)

VII - que explorem as atividades de securitização de créditos imobiliários, financeiros e do agronegócio

VIII - que tenham sido constituídas como sociedades de propósito específico, formadas por microempresas e empresas de pequeno porte, observado o disposto no art. 56 da Lei Complementar nº 123, de 2006 (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 56, § 2º, inciso IV); e

IX - que emitam ações nos termos estabelecidos no art. 16 da nº Lei 13.043, de 2014 (Lei nº 13.043, de 2014, art. 16, § 2º) (BRASIL, 2018).

A base de cálculo do Lucro Real é o lucro líquido ajustado pelas adições, exclusões ou compensações determinadas em lei. As adições constituem as despesas consideradas indedutíveis, a exemplo de multas de trânsito, doações ou contribuições não compulsórias, brindes, lucros auferidos por filial no exterior, etc. As exclusões são as despesas consideradas dedutíveis, a exemplo: dividendos recebidos de outras empresas do Lucro Real, ganhos de capital na alienação de bens do ativo imobilizado, doações recebidas para fins culturais ou educacionais, entre outros. As compensações referem-se à possibilidade de dedução dos prejuízos auferidos em períodos anteriores até o limite de 30% em cada período de apuração (BRASIL, 2018).

A apuração do Lucro Real pode ser realizada por estimativa mensal ou trimestral, sendo aplicadas as seguintes alíquotas: 15% para IRPJ sobre a base de cálculo, sendo adicionado 10% se valor desta base ultrapassar R\$20.000,00 (vinte mil reais) por mês, 9% para a CSLL aplicada a mesma base de cálculo; 1, 65% para PIS e 7,6% para a COFINS, sendo que estes dois últimos são apurados em regime não-cumulativo, ou seja, há o aproveitamento de crédito. Contudo, quando a refeita auferida pela empresa for de natureza financeira, a incidência do PIS e da COFINS serão, respectivamente de 0,65% e 3% (BRASIL, 2018)

2.1.2 Lucro Presumido

No Lucro Presumido, a apuração do IRPJ, PIS, COFINS e CSLL é determinada de forma simplificada, conforme o faturamento bruto da empresa, tendo apuração trimestral para o IRPJ e CSLL e mensal para PIS e COFINS (OLIVEIRA, 2015).

De acordo com o art. 587 do Decreto nº 9580/2018 (RIR/2018) poderá optar por essa modalidade tributária a pessoa jurídica que tenha auferido receita bruta total no ano calendário anterior inferior ou igual a R\$ 78.000.000,00 (setenta e oito milhões de reais) ou a R\$ 6.500.000,00 (seis milhões e quinhentos mil reais) multiplicado pelo número de meses, quando inferior a doze meses.

A base de cálculo no lucro presumido é apurada por meio da multiplicação do faturamento bruto pelo percentual de presunção que varia de 1,6% a 32%, a depender da atividade econômica realizada pela empresa, sendo excluídas as vendas canceladas, os descontos incondicionais concedidos e o IPI incidentem sobre as vendas e o ICMS devido pelo contribuinte substituto. Serão ainda acrescidos na apuração : ganhos de capital, demais receitas e resultados positivos decorrentes de receitas não-operacionais, – os rendimentos e ganhos líquidos auferidos em aplicações financeiras de renda fixa e renda variável; os juros sobre o capital próprio auferidos, 3/120, no mínimo, do saldo do lucro inflacionário acumulado existente ao final do período de apuração anterior, as multas ou qualquer outra vantagem paga ou creditada por pessoa jurídica, ainda que a título de indenização, em virtude de rescisão de contrato, exceto quando tratar-se de reparação de danos patrimoniais (BRASIL, 2018).

A base de cálculo para apuração da CSLL no lucro presumido, será de 12% da receita bruta nas atividades comerciais, industriais, serviços hospitalares e de transporte e de 32% para: a) prestação de serviços em geral, exceto a de serviços hospitalares e de transporte; b) intermediação de negócios; c) administração, locação ou cessão de bens imóveis, móveis e direitos de qualquer natureza (BRASIL, 2018)

O Quadro 2 a seguir apresenta a tabela de percentuais de presunção utilizados para determinação da base de cálculo, do IRPJ e da CSLL nesta modalidade de apuração tributária.

Quadro 2- Percentual de Presunção, IRPJ e CSLL - Lucro Presumido.

Atividade Econômica	Percentual de Presunção	IRPJ	CSLL
Revenda de Combustíveis e Derivados	1,6%	15%	12%

Vendas de Mercadorias com Industrialização por Encomenda	8,0%	15%	12%
Prestação de Serviços Hospitalares	8,0%	15%	12%
Transportes de Cargas	8,0%	15%	12%
Transportes de Passageiros	16,0%	15%	12%
Serviços em Geral (*)	32,0%	15%	32%
Serviços Prestados por Sociedade Civil de Profissão Legalmente Regulamentada	32,0%	15%	32%
Intermediação de Negócios (*)	32,0%	15%	32%
Administração, Locação ou Cessão de Bens Imóveis, Móveis e Direitos de Qualquer Natureza, como por exemplo: Franchising, Factoring, etc. (*)	32,0%	15%	32%
Bancos Comerciais, Bancos de Investimentos, Caixas Econômicas, etc.	16,0%	15%	32%
Loteamento, Incorporação, Venda de Imóveis Construídos ou Adquiridos para Revenda	8,0%	15%	32%
Construção por Administração ou por Empreitada, Unicamente de Mão-de-Obra (*)	32,0%	15%	32%
Construção por Administração ou por Empreitada com Fornecimento de Materiais e Mão-de-Obra	8,0%	15%	32%

Fonte: Elaborado a partir de Brasil (2018)

A alíquota do IRPJ é de 15%, sendo acrescentado diferencial de alíquota para a base de cálculo que exceder a R\$ 60.000 (sessenta mil reais) por trimestre. O PIS e a COFINS, são respectivamente de 0,65% e 3%, sendo neste regime considerados tributos cumulativos, ou seja, não suscetíveis a compensação de créditos (BRASIL, 2018).

2.13 Lucro Arbitrado

O lucro arbitrado é uma modalidade de apuração da base de cálculo do IRPJ e CSLL utilizada pela autoridade tributária ou pelo contribuinte, sendo as condições para a escolha desta opção determinada pelo art. 603 do RIR /2018, conforme transcrito a seguir:

I - o contribuinte, obrigado à tributação com base no lucro real, não mantiver escrituração na forma das leis comerciais e fiscais ou deixar de elaborar as demonstrações financeiras exigidas pela legislação fiscal;

II - o contribuinte não escriturar ou deixar de apresentar à autoridade tributária os livros ou os registros auxiliares de que trata o § 2º do art. 8º do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977 ;

III - a escrituração a que o contribuinte estiver obrigado revelar evidentes indícios de fraudes ou contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para:

a) identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária; ou
b) determinar o lucro real;

IV - o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e os documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o livro-caixa

- V - o contribuinte optar indevidamente pela tributação com base no lucro presumido;
- VI - o comissário ou o representante da pessoa jurídica estrangeira deixar de escriturar e apurar o lucro da sua atividade separadamente do lucro do comitente residente ou domiciliado no exterior, e
- VII - o contribuinte não mantiver, em boa ordem e de acordo com as normas contábeis recomendadas, livro-razão ou fichas utilizadas para resumir e totalizar, por conta ou subconta, os lançamentos efetuados no livro diário. (BRASIL, 2018).

Quando a receita bruta for conhecida o lucro arbitrado das pessoas jurídicas será determinado pela aplicação dos percentuais utilizados no regime de apuração do lucro presumido acrescidos de 20%. Quando esta não for conhecida, será determinado de ofício e nesse sentido, deverão ser seguidas as disposições do art. 608 do RIR/2018, conforme transcrito a seguir:

Art. 608. O lucro arbitrado, quando não conhecida a receita bruta, será determinado por meio de procedimento de ofício, com a utilização de uma das seguintes alternativas de cálculo :

- I - um inteiro e cinco décimos do lucro real referente ao último período em que a pessoa jurídica manteve escrituração de acordo com as leis comerciais e fiscais;
- II - quatro centésimos da soma dos valores do ativo circulante, realizável a longo prazo, investimento, imobilizado e intangível, existentes no último balanço patrimonial conhecido;
- III - sete centésimos do valor do capital, inclusive a sua correção monetária contabilizada como reserva de capital, constante do último balanço patrimonial conhecido ou registrado nos atos de constituição ou alteração da sociedade;
- IV - cinco centésimos do valor do patrimônio líquido constante do último balanço patrimonial conhecido;
- V - quatro décimos do valor das compras de mercadorias efetuadas no mês;
- VI - quatro décimos da soma, em cada mês, dos valores da folha de pagamento dos empregados e das compras de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem;
- VII - oito décimos da soma dos valores devidos no mês a empregados; ou
- VIII - nove décimos do valor mensal do aluguel devido (BRASIL, 2018).

As alíquotas para CSLL são as mesmas aplicadas na tributação pelo lucro presumido. A apuração segue-se a regra trimestral, abrangendo os períodos de 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário. (BRASIL, 2018). Observa-se que pela majoração tributária ocorrida nesta modalidade de apuração do IRPJ e CSLL, ele não traduz vantagens pela empresa.

2.1.3 Simples Nacional

O Simples Nacional é um regime tributário simplificado, aplicável às Microempresas (ME) e às Empresas de Pequeno Porte (EPP). Foi criado em 14 de dezembro de 2006, pela Lei complementar nº 123, sendo esta posteriormente alterada pela Lei Complementar nº 155 de 2016. O respectivo modelo de tributação tem o intuito de reduzir o processo burocrático das empresas, e permitir por meio da unificação da arrecadação de impostos, com alíquotas diferenciadas uma melhor perspectiva de solvência para as micro e pequenas empresas, haja visto, que a carga tributária tem sido um dos principais entraves ao desenvolvimento destes tipos de empreendimentos no país, que apesar dessa realidade, mantém como os principais auxiliares do processo de geração de emprego e renda (REIS et al, 2022).

Podem ser optantes pelo Simples Nacional microempresas (ME) e empresas de pequeno porte (EPP) cujo faturamento anual não exceda a R\$ 4.800.000,00 (quatro milhões e oitocentos mil reais) e que não incorram em nenhuma das vedações previstas no art. 3º, §4º, e art. 17 e parágrafos da Lei Complementar 123, de 2006, regulamentada pela Resolução CGSN 140/2018, a saber:

Art. 3º. [...]

§4º Não se inclui no regime diferenciado e favorecido do Simples Nacional (ou seja, não podem optar pelo regime), para nenhum efeito legal, a pessoa jurídica:

I - de cujo capital participe outra pessoa jurídica;

II - que seja filial, sucursal, agência ou representação, no País, de pessoa jurídica com sede no exterior,

III - de cujo capital participe pessoa física que seja inscrita como empresário ou seja sócia de outra empresa que receba tratamento jurídico diferenciado nos termos da Lei Complementar do Simples Nacional, desde que a receita bruta global ultrapasse o limite estipulado para o regime.

IV - cujo titular ou sócio participe com mais de 10% (dez por cento) do capital de outra empresa não beneficiada pelo Simples Nacional, desde que a receita bruta global ultrapasse o limite estipulado para o regime.

V - cujo sócio ou titular seja administrador ou equiparado, de outra pessoa jurídica com fins lucrativos, desde que a receita bruta global ultrapasse o limite estipulado para o regime.

VI - constituídas sob a forma de cooperativas, salvo as de consumo.

VII - que participe do capital de outra pessoa jurídica;

VIII - que exerça atividade de banco comercial, de investimentos e de desenvolvimento, de caixa econômica, de sociedade de crédito, financiamento e investimento ou de crédito imobiliário, de corretora ou de distribuidora de títulos, valores mobiliários e câmbio, de empresa de arrendamento mercantil, de seguros privados e de capitalização ou de previdência complementar;

IX - resultante ou remanescente de cisão ou qualquer outra forma de desmembramento de pessoa jurídica que tenha ocorrido em um dos 5 (cinco) anos-calendário anteriores;

X - constituída sob a forma de sociedades por ações.

O disposto nos itens IV e VII anterior não se aplica participação no capital de cooperativas de crédito, bem como em centrais de compras, bolsas de subcontratação, no consórcio previsto na Lei Complementar do Simples Nacional, e associações assemelhadas, sociedades de interesse econômico, sociedades de garantia solidária e outros tipos da sociedade, que tenham como objetivo social a defesa exclusiva dos interesses econômicos das microempresas e empresas de pequeno porte. (BRASIL, 2006)

Os percentuais de apuração do Simples Nacional variam de acordo com a atividade (indústria, comércio, serviços) e faixa de receita bruta mensal auferida pela empresa no ano -calendário, variando entre 4% e 34% do faturamento, havendo em alguns casos as deduções que variam entre R\$ 5.940,00 a R\$ 828.000,00 (BRASIL, 2016).

O cálculo da alíquota efetiva do Simples Nacional é realizado com base nos faturamentos da empresa dos últimos 12 meses ou sua proporcionalidade, a partir dele, se identifica a faixa correspondente ao setor, além da faixa de receita em que ela se encaixa. Visando uma compreensão deste cálculo, a seguir é apresentado as alíquotas para os diversos tipos de segmentos abrangidos por esta modalidade tributário para empresas que tenham auferido receitas anuais ou proporcionais ao ano-calendário anterior igual a R\$ 180.000,00 que representa a primeira faixa.

Atividade	Receita Bruta - 1ª faixa	Alíquota
Comércio	R\$ 180.000,00	4%
Indústria	R\$ 180.000,00	4,5%

Prestação de Serviços de instalação, reparos e manutenção, além de agências de viagens, escritórios de contabilidade, academias, laboratórios, empresas de medicina e odontologia	R\$ 180.000,00	6%
Prestação de Serviços de limpeza, vigilância, escritórios de advocacia, obras e construção de imóveis.	R\$ 180.000,00	4,5%
Prestação de Serviços de auditoria, jornalismo, tecnologia, publicidade, engenharia e outros	R\$ 180.000,00	15,50%

Fonte: Elaborado a partir do Lei 123 2006 e alterações (BRASIL, 2008)

Quando a empresa opta pela tributação com base no Simples Nacional, está automaticamente pagando aos mesmos tempos os seguintes tributos: ICMS ou ISS, IRPJ, PIS, COFINS e CSLL. Logo, ele se toma uma alternativa que pode favorecer a empresa quando verificada ser a opção que melhor contribui para redução da carga tributária. Isso porque, mesmo representando uma modalidade tributária de bases diferenciadas, é oportuno um estudo eficaz do efeito da atividade e das condições da empresa quanto a subsídios e incentivos, antes de se realizar a escolha da tributação que tenham menor impacto sobre as finanças da organização, permitindo-lhe ampliar sua lucratividade.

3 O PROCESSO DE FORMAÇÃO DE PREÇOS

A precificação dos produtos ou serviços desempenha um papel estratégico para a organização, pois tem relação direta com as receitas e conseqüentemente com os valores que poderão proporcionar a maximização dos lucros da empresa (BRUNI; FAMA, 2016). Por esse motivo é importante que seus gestores consigam adotar medidas adequadas para o estabelecimento do preço de venda, de modo a este adequar-se à realidade da empresa quanto aos custos, despesas e a expectativa de lucro.

Bruni e Famá (2016) mencionam os três métodos de precificação que podem ser adotados pelas empresas :1) baseado no mercado consumidor (no qual a empresa estabelece preço de acordo o valor percebido pelos consumidores em relação ao seu produto ou serviço); 2) baseado na concorrência (a partir da análise comparativa dos valores que vem sendo utilizados pelos concorrentes); e 3) baseado em custos (utiliza os custos dos bens e serviços e o mark-up)

Lima (2009) destaca que a formação de preços baseada no custo tem o mark-up como uma margem utilizada para cobrir os valores relacionados aos impostos sobre vendas, despesas, custos de produção e ainda o percentual de lucratividade ou seja, esse indicador pode ser utilizado como um multiplicador aplicado sobre o custo da mercadoria ou serviço, para contemplar esses gastos adicionais, assim como lucro desejado.

Por ser um indicador de fácil compreensão, essa metodologia tem sido a mais empregada como critério de classificação nas organizações. Padoveze (2009) destaca duas fórmulas para apuração do mark-up o divisor e o multiplicador, conforme apresentado a seguir: a fórmula para sua aplicação é a seguinte

$$\text{Mark-up multiplicador} = 100 / 100 - (\%DF + \%DV + \%ML)$$

Sendo que:

- DF = despesas fixas
- DV = despesas variáveis
- ML = margem de lucro

Após a apuração do mark-up este deverá ser multiplicado pelo preço de venda mais recente utilizado, sendo após essa etapa identificado o preço de venda que deve ser adotado efetivamente para empresa para que ela consiga pagar todas as despesas fixas e variáveis, cobrir os custos e obter o lucro desejado (BRUNI; FAMÁ, 2016).

$$\text{Mark-up divisor} = 1 - (\%DF + \%DV + \%ML)$$

No mark-up divisor a diferença está no fato de que o preço de venda adequado será encontrado ao se dividir o preço de venda mais recente utilizado pelo resultado do mark-up encontrado (BRUNI; FAMÁ, 2016). E importante destacar que tanto pelo

método do mark-up multiplicador, como pelo método do mark-up divisor o preço de venda final é o mesmo.

4 IMPORTANCIA DO PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO NO PROCESSO DE FORMAÇÃO DE PREÇOS.

O planejamento tributário é uma ferramenta de apoio estratégico nas organizações e tem por objetivo diminuir os gastos com tributos a partir da análise da tributação mais conveniente para enquadramento fiscal da empresa, bem como orientar a adoção de medidas com base em dispositivos legais, que possam gerar economicidade fiscal e obtenção de incentivos (LIMA, 2009).

Para Oliveira et al. (2015, p. 24): “[...] planejamento tributário é o estudo das alternativas lícitas de formalização jurídica de determinada operação, antes da ocorrência do fato gerador, para que o contribuinte possa optar por aquela que apresente o menor ônus tributário”. Logo percebe-se que um adequado planejamento tributário pode auxiliar a empresa a obter resultados mais vantajosos em relação aos seus resultados, uma vez que a redução da carga tributária tem impacto direto sobre o lucro, assim pode-se dizer ser ele um importante instrumento de gestão a disposição das empresas.

Do ponto de vista empresarial, Segundo Fabretti (2005), o planejamento tributário é algo indispensável, por contribuir diretamente no desempenho financeiro, uma vez que, a economia promovida pela redução da carga tributária, tem impacto diretamente sobre o fluxo de caixa e valores disponíveis para o capital de giro. Quanto aos tipos, ele destaca ainda duas classificações, a saber:

- a) Operacional (Planejamento Tributário Operacional) refere-se aos procedimentos formais prescritos pelas normas ou pelo costume, ou seja, na forma específica de contabilizar determinadas operações e transações, sem alterar suas características básicas;
- b) Estratégico (Planejamento Tributário Estratégico) implica mudança de algumas características estratégicas da empresa, tais como: estrutura de capital, localização, tipos de empréstimos, contratação de mão-de-obra etc (FABRETTI, 2005, p. 185).

De modo geral, pode-se perceber que a adoção do planejamento tributário só traz vantagens para as organizações uma vez que ele contribui para redução da carga tributária, ampliando as perspectivas de geração de lucros. Estrategicamente, sua

aplicação pode ser estendida ao processo de formação de preço de venda, uma vez que, os impostos também impactam nos custos dos produtos ou serviços.

Santana et al. (2021) mencionam que há uma relação entre tributo e o processo de formação do preço de vendas. Isso porque, os tributos integram o custo dos bens e serviços, sendo razoável que a organização consiga ter ferramentas para apurá-lo de modo adequado, uma vez que ele é um determinante para a valoração do produto ou serviço que será vendido aos consumidores. Nesse sentido, alguns passos devem ser realizados pelos gestores durante a constituição do preço de venda:

- a) identifique o custo original
- b) identifique quais tributos estão associados a compra, há tributos recuperáveis ou não?
- c) quais as despesas administrativas, comerciais e demais custos associados a atividade?
- d) Qual a perspectiva de lucro adotada pela empresa?

Com base no conhecimento do comportamento dos custos, dos impostos incidentes, da perspectiva de lucratividade a empresa poderá promover o processo de formação de preços, e poderá adotar técnicas para sua respectiva apuração. Sendo, conforme já mencionado no tópico anterior, o método mark-up o mais utilizado pela sua simplificação. Mais independente do critério adotado, a implementação de um planejamento tributário irá favorecer na visualização da empresa do impacto deste preço nos resultados, uma vez que os diferentes regimes de tributação existentes (Lucro Real, Lucro Presumido e Simples Nacional) apresentam variações significativas nos impostos e contribuições que incidem sobre a aquisição de produtos ou serviços e sobre as vendas realizadas.

Estudos como os de Konkel (2016) e Souza et al. (2019) abordam a importância do planejamento tributário no processo de formação de preços e destacam o impacto dos tributos e contribuições pagos pela empresa na composição do preço final dos produtos ou serviços.

No estudo de Konkel (2016) foi realizada uma análise comparativa do impacto das diferentes opções tributárias sobre o preço de venda. Foi apresentado o cálculo do preço de venda de um roupeiro a ser vendido por uma empresa comercial com faturamento de R\$ 2.200.000,00 (dois milhões e duzentos mil reais), e com alíquota de 10,13% no Simples Nacional. O custo de aquisição do produto inicial foi de R\$ 600,00 (seiscentos reais), o método mark-up foi aplicado. As despesas comerciais,

administrativas e o lucro desejado foram de respectivamente: 10%, 5% e 15%. Obteve-se com base nos diferentes regimes de tributação, os seguintes resultados foram identificados:

a) Lucro Real: custo de aquisição ajustado (R\$ 472,50), preço de venda (R\$ 1.080,00)

b) Lucro Presumido: custo de aquisição ajustado (R\$ 528,00), preço de venda (R\$ 1.179,33)

c) Simples Nacional: custo de aquisição (R\$ 600,00), preço de venda (R\$1.002,17)

O estudo de Konkel (2016) revelou que o Simples Nacional seria a opção com menor preço de venda, seguida pelo Lucro Real, fato que confirma o impacto tributário da não cumulatividade e da diferenciação de alíquotas tributárias como influentes diretos na composição final do preço de venda. Isso não significava que seria oportuno adotar exatamente este valor, uma vez que a média de preços estiver a maior, ela pode adotá-la, aumentando ainda a possibilidade de lucratividade, sabendo que este seria o mínimo a ser estabelecido a fim de que o lucro estimado fosse alcançado.

Sousa et al. (2019) analisaram a influência do planejamento tributário na formação de preços em uma Cooperativa Agropecuária de São Gonçalo do Sapucaí/MG. a partir de entrevistas realizadas junto aos seus sócios. O estudo revelou que a instituição utiliza o planejamento com foco no processo de geração de preço e base para realização do mark-up multiplicador, sendo este o método realizado para apuração do preço. Notou-se que a visão dos gestores estava adequada e denunciava uma preocupação em cumprir a legislação e ao mesmo tempo traçar estratégias para adequar custos, despesas e gastos visando uma boa lucratividade.

Pelos resultados alcançados pela literatura analisada, nota-se uma perspectiva positiva para o desempenho econômico-financeiro da empresa que adota planejamento tributário no seu processo de formação de preço de vendas.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O artigo científico buscou de forma geral analisar a importância do Planejamento Tributário no processo de formação de preços. Para tanto, realizou-se inicialmente uma compreensão do sistema tributário, dos conceitos de tributos, taxas, impostos e contribuições e dos respectivos regimes tributários incidentes sobre as

pessoas jurídicas, com vistas a ser possível melhor visualizar o impacto destes nos custos e no desempenho financeiro das empresas.

Observou-se que as diferentes modalidades tributárias apresentam características que devem ser estudadas antes da empresa realizar sua respectiva adoção. Pois nem sempre a escolha que parece ter a menor carga tributária é a que de fato tem maior impacto no resultado final, haja vista que características vinculadas aos principais tipos de receitas auferidas, a própria atividade ou incentivos podem impactar no resultado final da empresa.

A literatura analisada confirmou a relação entre os impostos e contribuições no processo de formação de preços, principalmente vinculadas ao processo de não-cumulatividade, cumulatividade e diferenciação de alíquotas tributárias que geram impactos diretos nos custos dos produtos ou serviços. Contudo, infelizmente, há no país uma cultura de subutilização da informação contábil para fins gerenciais, principalmente nas micro e pequenas empresas, havendo ainda uma grande parcela que tem atuado de forma intuitiva quanto as decisões de precificação de suas mercadorias, bem como na gestão de custos em geral.

Diante dos resultados encontrados sugere-se novas pesquisas que possam apresentar dados empíricos e comparativos entre as diversas atividades econômicas (comércio, indústria, serviços em geral) quanto ao dos tributos na formação de preço, em vista a esclarecer de forma mais detalhada os impactos destes no preço de venda, uma vez que as atividades desempenhadas pela empresa também influenciam no seu comportamento tributário.

REFERÊNCIAS

BRASIL. Constituição Federal da República Federativa do Brasil de 1988. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 30 abr. 2024.

BRASIL. Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018. Regulamenta a tributação, a fiscalização, a arrecadação e a administração do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2018/decreto/d9580.htm#anexoart591. Acesso em: 02 mai. 2024.

BRASIL. Lei complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006. Institui o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte; altera dispositivos das Leis nº 8.212 e 8.213, ambas de 24 de julho de 1991, da Consolidação das Leis do Trabalho - CLT, aprovada pelo Decreto-Lei nº 5.452, de 1º de maio de 1943, da Lei nº 10.189, de 14 de fevereiro de 2001, da Lei Complementar nº 63, de 11 de janeiro de 1990; e revoga as Leis nº 9.317, de 5 de dezembro de 1996, e 9.841, de 5 de outubro de 1999. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp123.htm. Acesso em: 02 mai. 2018.

BRASIL. Lei complementar nº 155, de 27 de outubro de 2016. Altera a Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, para reorganizar e simplificar a metodologia de apuração do imposto devido por optantes pelo Simples Nacional; altera as Leis nºs 9.613, de 3 de março de 1998, 12.512, de 14 de outubro de 2011, e 7.998, de 11 de janeiro de 1990; e revoga dispositivo da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp155.htm. Acesso em: 02 mai. 2024.

BRASIL. Lei nº 5172, de 25 de outubro de 1966. Denominado de Código Tributário Nacional. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172compilado.htm. Acesso em: 02 mai. 2024.

BRUNI, Adriano Leal; FAMÁ, Rubens. **Gestão de custo e formação de preço: com aplicações na calculadora HP 12C e Excel**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2016.

FABRETTI, Láudio Camargo. **Contabilidade Tributária**. 9º Ed. São Paulo: Atlas, 2005.

GIL, Antônio Carlos. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 5.ed. São Paulo: Atlas, 1999.

KONKEL, Chisciane Luana Konkkel. O impacto dos tributos na formação de preços. **Revista Maiêutica**, Indaial, v. 2, n. 1, p. 13-23, 2016.

LIMA, Rodrigo Otávio Chagas. **Processos de Formação de Preços**. Curitiba: IESDE Brasil S.A., 2009.

OLIVEIRA, Gustavo Pedro. **Contabilidade Tributária**. 3º Ed. Saraiva: 2015.

PADOVEZE, C. L. **Contabilidade Gerencial: um enfoque em sistema de informação contábil**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

PÊGAS, Paulo Henrique. **Manual de Contabilidade Tributária**. 9 ed. São Paulo: Atlas, 2017.

REIS, Jéssica Taiane Ferreira dos, et al. Simples Nacional: um estudo de caso sobre as vantagens e desvantagens de uma indústria de fabricação de reservatório e estruturas metálicas no município de Álvares Florence- SP. **RECIMA21 -Ciências Exatas e da Terra, Sociais, da Saúde, Humanas e Engenharia/Tecnologias**, v. 3, n. 4, p. 1-16, 2022. Disponível em: <https://recima21.com.br/index.php/recima21/article/view/1316/1053>. Acesso em: 02 mai. 2024.

SANTANA, Wesley dos Santos et al. Formação de preço de venda: um estudo de caso voltado para microempreendedor individual do ramo de comércio. **Caderno De Graduação - Ciências Humanas E Sociais - UNIT, Sergipe**, v. 7, n. 1, p. 90–102., 2021. Disponível em: <https://periodicos.set.edu.br/cademohumanas/article/view/8274>. Acesso em: 02 mai. 2024.

SOUSA, Fabiana de Azevedo et al. Planejamento tributário: sua influência na formação do preço de venda em uma cooperativa agropecuária de São Gonçalo do Sapucaí/MG. **Periódicos UNIS- texto para discussão**, v.1, n. 1, p. 1-24, 2019. Disponível em: <https://ojs.periodicos.unis.edu.br/index.php/textosparadiscussao/article/view/221>. Acesso em: 02 mai. 2024.

PRESCRIÇÃO TRIBUTÁRIA E SUAS REPERCUSSÕES NA EXECUÇÃO FISCALVitor Emanuel de Souza Patrocínio¹**RESUMO**

Este trabalho trata sobre Prescrição Tributária e suas Repercussões na Execução Fiscal. O tema é discorrido sob a problemática das hipóteses de incidência da prescrição no âmbito do direito tributário. A pesquisa tem por objetivo estabelecer as hipóteses de incidência da prescrição no direito tributário e as repercussões jurídicas do instituto, para tanto busca examinar a os elementos históricos e conceituais da prescrição, definir o termo inicial, causas suspensivas e interruptivas da prescrição ordinária e da prescrição intercorrente. A importância da presente pesquisa recobra-se especialmente na questão jurídica em razão da sobrecarga do judiciário brasileiro causada pelo excesso de execuções fiscais paralisadas a anos que podem já ter sido alcançadas pela prescrição intercorrente. A metodologia usada foi a pesquisa qualitativa e como procedimento a pesquisa bibliográfica. O estudo fundou-se no ordenamento jurídico brasileiro, legislação em especial o CTN e a LEF, doutrina, jurisprudência, súmulas e estudo das teorias de pesquisadores para embasar a temática.

Palavras-chave: Tributário. Prescrição. Execução Fiscal.

ABSTRACT

This work deals with Tax Prescription and its Repercussions on Tax Execution. The topic is discussed under the issue of hypotheses regarding the incidence of prescription in the scope of tax law. The research aims to establish the hypotheses of incidence of prescription in tax law and the legal repercussions of the institute, to this end it seeks to examine the historical and conceptual elements of prescription, define the initial term, suspensive and interruptive causes of ordinary prescription and prescription intercurrent. The importance of this research lies especially in the legal issue due to the overload of the Brazilian judiciary caused by the excess of tax executions suspended for years that may have already been reached by the intercurrent prescription. The methodology used was qualitative research and bibliographical research as a procedure. The study was based on the Brazilian legal system, legislation in particular the CTN and LEF, doctrine, jurisprudence, summaries and study of researchers' theories to support the theme.

Keywords: Tax. Prescription. Tax Execution.

¹ Discente do Curso de Pós-graduação *latu senso* em Direito Tributário e Contabilidade do Centro Universitário Nobre (UNIFAN). Especialista em Direito do Consumidor pela Faculdade Anísio Teixeira (FAT). Bacharel em Direito pela Faculdade Anísio Teixeira (FAT). E-mail: v.emanoel.adv@gmail.com.

² Docente do Curso de Pós-graduação *latu senso* em Direito Tributário e Contabilidade do Centro Universitário Nobre (UNIFAN).

1 INTRODUÇÃO

O direito tributário surge com a necessidade do Estado de captar recursos financeiros para sua manutenção e cumprir com as obrigações legais de proteger e garantir direitos à sociedade civil. Contudo, o poder do Estado de arrecadar não é ilimitado, razão pela qual surge o instituto da prescrição dentro do direito tributário. Diante disso, a doutrina e a jurisprudência dedicam-se a elucidar essa questão, a fim de estabelecer de que forma a prescrição tributária pode limitar o poder estatal de exigir a prestação pecuniária do cidadão.

Nesse sentido, surge uma problemática em torno do tema, visto que a prescrição tributária não opera de forma tão simples quanto na seara cível, tendo em vista que o termo inicial possui suas especificidades tanto na prescrição anterior à execução, quanto na prescrição interlocutória. Assim, este estudo busca responder ao seguinte questionamento: quais são as hipóteses de incidência da prescrição no âmbito do direito tributário?

Visando esclarecer tal questionamento, a pesquisa tem como objetivo geral estabelecer as hipóteses de incidência da prescrição no direito tributário, tanto da prescrição à pretensão executiva quanto da prescrição intercorrente, e as repercussões jurídicas do instituto. Para tanto, buscou-se, como objetivos específicos, examinar a construção histórica e o estabelecimento da prescrição no direito brasileiro; analisar o termo inicial, causas suspensivas e interruptivas das modalidades da prescrição ordinária; estudar o termo inicial, causas suspensivas e interruptivas das modalidades da prescrição intercorrente.

Dentre diversos pontos pertinentes do Direito Tributário, o tema abordado possui relevância jurídica no sentido de ser um ponto crucial para os operadores do direito que atuam no ramo tributário terem conhecimento sobre isso, especialmente o advogado do devedor, que na prática é quem vai identificar essa prescrição.

Além disso, vale destacar que há um verdadeiro congestionamento do judiciário em razão de diversas execuções fiscais. Conforme dados do CNJ informados pelo então presidente do conselho, o Ministro Luís Roberto Barroso, em seu discurso reproduzido pelo canal no Youtube "Migalhas", afirmou que 34% das ações no judiciário são de execução fiscal, sendo que 88% delas estão congestionadas, ou seja, há um número gigantesco de execuções já prescritas, mas que ainda estão em curso.

Para a viabilidade da pesquisa científica, em seu procedimento foi utilizada como metodologia a pesquisa qualitativa, pautada na abordagem qualitativa, e a pesquisa bibliográfica. Para este fim, fundamentou-se no ordenamento jurídico brasileiro através da legislação, doutrina, jurisprudência e súmulas. Ademais, o estudo está fundamentado essencialmente no Código Tributário Nacional - CTN, em seu artigo 174, na Lei nº 6.830/1980 (Lei de Execuções Fiscais – LEF), nos artigos 2º, §3º, 8º, §2º e 40. Também serão abordadas a Súmula 314 e 653 do STJ e julgados do STJ.

A investigação científica fundamenta-se no aporte teórico trazido nos conceitos de notáveis doutrinadores, a saber: MACHADO SEGUNDO (2024), GAGLIANO e PAMPLONA FILHO (2023), THEODORO JÚNIOR (2021 e 2022) a fim de endossar, avalizar e firmar percepções acerca do tema.

2 ELEMENTOS HISTÓRICOS E CONCEITUAIS DA PRESCRIÇÃO

Todo o direito ocidental tem suas bases fundadas no direito romano, seja da época arcaica, passando pela clássica, pós-clássica até a época Justiniana. Grande parte dos institutos e conceitos jurídicos aplicados no mundo ocidental derivam deles. Não obstante, com a prescrição não foi diferente; novamente os romanos foram pioneiros neste assunto.

Segundo Theodoro Júnior (2021), na era clássica ainda não se concebia tal entendimento; à época, o que vigorava era a *legis actiones*³. Neste período, entendia-se pela perpetuidade dos atos jurídicos. Contudo, a partir da época pós-clássica, começa-se a surgir o que no período Justiniano vai se tornar a prescrição.

Sobre o fundamento para o surgimento da prescrição, Pablo Stolze Gagliano e Rodolfo Pamplona Filho afirmam que:

O maior fundamento da existência do próprio direito é a garantia de pacificação social.

De fato, ao fazermos tal afirmação, temos em mente a ideia de que o ordenamento jurídico deve buscar prever, na medida do possível, a disciplina das relações sociais, para que todos saibam – ou tenham a expectativa de saber – como devem se portar para o atendimento das finalidades – negociais ou não – que pretendam atingir.

Por isso, não é razoável, para a preservação do sentido de estabilidade social e segurança jurídica, que sejam estabelecidas

³ Ações da lei

relações jurídicas perpétuas, que podem obrigar, sem limitação temporal, outros sujeitos, à mercê do titular. (GAGLIANO e FILHO, p. 196, 2023)

Com efeito, após a queda do Império Romano, a prescrição só veio a se consolidar no direito ocidental a partir do século XIX, começando pela França com o Código Napoleônico, depois na Alemanha e Suíça, ambos no século XX, até se espalhar pela Europa e suas ex-colônias, tal qual o Brasil (TEODORO JR., 2021).

Em se tratando especificamente do direito tributário, a prescrição tributária, para os contribuintes, representa uma garantia de que não serão surpreendidos por cobranças antigas e indefinidas, permitindo um planejamento financeiro mais seguro. Para o poder público, a prescrição impõe a necessidade de eficiência na cobrança dos tributos, incentivando uma atuação seguindo o princípio constitucional da administração pública da eficiência, traduzido em maior celeridade do fisco em cobrar os tributos.

2.1 Diferenças Entre Prescrição e Decadência

A legislação pátria segue um certo parâmetro quando se estabelece um instituto jurídico, qual seja, em regra não o conceitua na própria norma, salvo raras exceções; o legislador brasileiro apenas normatiza o instituto e deixa para que a doutrina o conceitue. Deste modo, a doutrina define que a prescrição é a perda da pretensão a um direito, enquanto que a decadência trata da perda do direito em si, ambos ocorrendo em razão do transcurso do tempo sob a inércia do portador daquele direito.

Nesta toada, a origem da prescrição e da decadência têm como fundamento a mesma justificativa, consubstanciada no princípio jurídico "*dormientibus non succurrit jus*," que pode ser traduzido como "o direito não socorre aos que dormem." Este princípio reflete a ideia de que a inércia ou negligência na busca de um direito não deve ser eternamente tolerada pelo ordenamento jurídico. Assim, a lei estabelece prazos para o exercício dos direitos e a busca da reparação judicial, impedindo que litígios se perpetuem indefinidamente e garantindo a estabilidade das relações jurídicas.

A prescrição e a decadência servem para assegurar a segurança jurídica e a paz social, evitando que pretensões sejam exercidas após um longo período de

tempo, quando as provas podem ter se perdido, as testemunhas podem ter falecido ou os fatos relevantes podem ter sido esquecidos. Dessa forma, esses institutos impõem limites temporais que disciplinam tanto o direito em si quanto a pretensão ao seu exercício.

Caso esses institutos não existissem, poderíamos estar vivendo um caos no judiciário, seja pela superlotação (ainda maior do que já ocorre hoje) a ponto de torná-lo inviável, pois teríamos ações referentes a atos de décadas, ou ainda indivíduos alegando serem titulares de propriedades adquiridas por seus antepassados que há anos foram ocupadas por terceiros. Diante disto, é essencial que a norma imponha limitações temporais, inclusive ao Estado, pois o seu poder de tributar não pode ser ilimitado e atemporal; o poder estatal também deve se submeter às regras da prescrição e da decadência.

Noutro ponto, o entendimento predominante da doutrina é de que a prescrição trata de questões diversas da decadência, tendo em vista que o primeiro é a perda da pretensão ao direito, enquanto este último refere-se à perda do direito em si. Quando nasce um direito surge junto com ele a pretensão do seu titular de exercê-lo, para alguns são situações que se confundem, porém, apesar de caminharem juntos, são distintos em sua essência. Outrossim, disciplina Humberto Theodoro Júnior:

Nessa ordem de ideias não é, de fato, correto afirmar-se que a prescrição provoca a extinção do direito do credor. Em realidade, consiste ela na abertura de uma faculdade que a lei faz ao devedor para poder este, amparado no transcurso do tempo, negar-se a cumprir a prestação devida, que só veio a ser reclamada depois de ultrapassado o prazo da prescrição. Assim, embora não desapareça o direito pelo decurso do tempo e pela inatividade do credor, a ordem jurídica o deixa sob a boa vontade do sujeito passivo, "retirando do titular o poder de impô-lo ao inadimplente".

A perda do poder de imposição do direito, se o devedor se opuser a cumpri-lo, embora o debilite profundamente, não equivale necessariamente à sua extinção. Esse quadro é o que melhor se harmoniza, segundo Albaladejo, não só com a consciência social, como com a sistemática operacional que a própria lei adota para a prescrição. (THEODORO JÚNIOR, p. 12, 2021)

A prescrição refere-se ao prazo dentro do qual o titular de um direito subjetivo deve buscar a satisfação desse direito por meio de uma ação judicial. Caso o titular permaneça inerte além do prazo prescricional, ele perde a possibilidade de exigir judicialmente o cumprimento da obrigação ou a reparação de um dano. A prescrição,

portanto, atua sobre a pretensão, extinguindo o direito de ação, mas não o direito material em si.

Por outro lado, a decadência atua diretamente sobre o próprio direito material, extinguindo-o se não for exercido dentro do prazo estipulado pela lei. Enquanto a prescrição beneficia o devedor ou o réu, a decadência impõe um prazo fatal após o qual o titular do direito não pode mais exercê-lo, independentemente de qualquer ação ou omissão do devedor. A decadência é aplicável a direitos potestativos, que são aqueles que dependem exclusivamente da vontade de seu titular para serem exercidos.

O fundamento desses institutos reside na necessidade de assegurar a previsibilidade e a confiança nas relações jurídicas, promovendo um ambiente em que os indivíduos possam planejar suas vidas e negócios sem o temor de serem surpreendidos por reivindicações antigas e inesperadas. Ao estabelecer limites temporais para o exercício dos direitos, o ordenamento jurídico incentiva os titulares a agirem prontamente, evitando a deterioração das provas e a dificuldade de defesa por parte do devedor ou do réu.

Ademais, esses limites temporais têm um papel crucial na administração da justiça, pois contribuem para a eficiência do sistema judiciário, evitando o acúmulo de processos antigos e promovendo a celeridade na resolução dos conflitos. A prescrição e a decadência, portanto, são instrumentos essenciais para a manutenção da ordem e da eficácia do sistema jurídico, equilibrando os interesses dos titulares de direitos e os da sociedade em geral.

Aplicando isto ao direito tributário, a decadência diz respeito à perda do direito do Estado de constituir definitivamente o crédito tributário, enquanto que a prescrição somente se opera a partir da constituição definitiva, ou seja, depois do lançamento definitivo é que começa a pretensão do Fisco de exigir judicialmente o pagamento do débito tributário através da execução fiscal.

Em resumo, a prescrição e a decadência compartilham o mesmo princípio fundamental de que nenhum fato jurídico pode ter repercussão ad aeternum. Ambas estabelecem limites temporais imprescindíveis para a estabilidade e segurança das relações jurídicas, incentivando a diligência na busca dos direitos e garantindo um sistema judicial mais ágil e eficiente.

2.2 DIFERENÇAS ENTRE AS MODALIDADES DE PRESCRIÇÃO TRIBUTÁRIA

A prescrição tributária divide-se, basicamente, em duas modalidades, a saber, a prescrição ordinária, que também pode ser chamada de geral ou genérica, e a prescrição intercorrente. Diferentemente do que ocorre em relação à decadência, a diferença destas não é conceitual, porquanto a prescrição geral e a intercorrente têm a mesma finalidade, que é a extinção da pretensão do Estado de exigir o cumprimento do pagamento do crédito tributário. O que as diferencia, na verdade, é a sua aplicabilidade e termo inicial, no entanto, o objetivo final de ambas se converge.

A primeira modalidade é a mais antiga e surge a partir do direito civil e posteriormente ingressa no direito tributário. Esta modalidade tem duas vias, em uma ela tem seu termo inicial logo quando surge a pretensão do Fisco de exigir o pagamento do tributo inadimplido pelo contribuinte, ou seja, é a prescrição que opera em desfavor do Estado, extinguindo a pretensão do crédito tributário; neste caso, o prazo previsto pelo CTN é de 5 anos conforme o artigo 174 desta norma. Por outro lado, a prescrição tributária geral também ocorre na via contrária, isto é, em desfavor do contribuinte nas hipóteses em que é cabível a repetição do indébito prevista no artigo 165. Neste caso, o prazo prescricional teve modificação em 2005, conforme relata Theodoro Júnior:

Com esse novo posicionamento do STJ, superou-se o decidido no recurso repetitivo, que antes fixara o prazo quinquenal de repetição a contar da data do pagamento sempre quando ocorrido após a LC 118, e eliminou-se a divergência entre o STF e o STJ, em torno da aplicação do art. 3º da LC 118/2005, da seguinte forma:

a) o prazo extintivo de cinco anos (LC n. 118, art. 3º) aplica-se às ações de repetição ajuizadas a partir de 9-6-2005;

b) dito prazo, contudo, se conta a partir do momento em que ocorreu o pagamento indevido de tributo sujeito a lançamento por homologação;

c) não interessa se o pagamento indevido ocorreu antes ou depois da Lei Complementar, o que é relevante, para o STF e para o STJ, é a data em que a ação de repetição de indébito foi ajuizada¹¹⁷⁹;

d) da harmonização das teses assentadas no âmbito do STF e do STJ, resultaram dois regimes para exercício da ação de repetição de indébito, na espécie: (i) para as ações propostas até 8-6-2005, o prazo de extinção do direito à repetição a observar é o de dez anos; (ii) para as ações propostas a partir de 9-6-2005, o direito à restituição reputa-se extinto em cinco anos; (iii) em qualquer dos dois casos, porém, o

dies a quo do prazo extintivo do direito à repetição corresponde à data do pagamento indevido. (THEODORO JÚNIOR, p. 192, 2022)

Contudo, deve-se ter atenção a um detalhe, visto que há possibilidade de requerer a restituição do crédito tributário pago indevidamente ou a maior pela via administrativa. Neste caso, o prazo prescricional para ingressar com ação anulatória da decisão administrativa que denega a restituição do crédito é de 2 anos, conforme o artigo 169 do CTN. Destarte, já a prescrição intercorrente não tem aplicabilidade antes de ser proposta uma ação de execução fiscal, tendo em vista que seu termo inicial somente ocorre dentro deste processo.

Com efeito, a possibilidade de sua ocorrência foi estabelecida por meio do artigo 40 da Lei 6.830/80 (Lei de Execução Fiscal), em que se fixou o termo inicial; porém, o prazo em si não é definido por esta Lei, porquanto tal competência cabe apenas à Lei complementar. Nesse caso, o prazo da prescrição intercorrente segue a mesma linha da prescrição geral definida no artigo 174 do CTN, isto é, de 5 anos.

Diante das modalidades de prescrição tributária, observa-se uma convergência em seu objetivo final de extinguir a pretensão do Estado de exigir o cumprimento do pagamento do crédito tributário, embora apresentem diferenças em sua aplicabilidade e termo inicial. Enquanto a prescrição ordinária contempla vias tanto para o Fisco quanto para o contribuinte, a prescrição intercorrente surge como uma medida preventiva contra processos intermináveis, visando evitar a sobrecarga do sistema judiciário.

3 PRESCRIÇÃO GERAL

Para definir o termo inicial, é necessário realizar algumas definições prévias para entender como isso é estabelecido, visto que existem divergências doutrinárias a respeito, além das diferenças no que tange às modalidades de lançamento tributário. O que define o termo inicial da prescrição geral é a constituição definitiva do crédito tributário, conforme estabelecido no artigo 174 do Código Tributário Nacional. Contudo, como já foi dito, o CTN não se importa em conceituar determinados termos, daí que surge a divergência doutrinária acerca do que é a constituição definitiva.

Inicialmente, urge salientar que o CTN faz questão de diferenciar a obrigação tributária do crédito tributário, conforme se extrai do artigo 139 da norma: "O crédito tributário decorre da obrigação principal e tem a mesma natureza desta". Deste modo,

não se pode confundir a obrigação tributária com seu termo inicial com o fato gerador com o crédito tributário que tem seu início a partir da constituição definitiva deste.

Sobre a constituição definitiva do crédito tributário, segundo Milfont (2007), a doutrina converge no sentido de que apenas através do lançamento é que se constitui o crédito tributário; porém, quando se trata da constituição definitiva (esta que nos importa neste momento), há três correntes que divergem sobre este tema.

Segundo o Autor supracitado, a primeira enquadra Paulo de Barros Carvalho, Eurico Marcos Diniz de Santi e Kiyoshi Harada, os quais definem que a constituição definitiva do crédito ocorre com notificação válida do lançamento, porquanto é com este momento que se constata a publicidade do ato administrativo. O lançamento conclui o procedimento, mas só com a notificação do contribuinte é que se torna válido o ato, dando a oportunidade do sujeito passivo de pagar, requerer parcelamento ou impugnar. Ademais, destaca que quando se trata de lançamento por homologação, a constituição definitiva ocorre com a introdução das informações no sistema pelo próprio contribuinte.

Por outro lado, a segunda corrente defendida por Hugo de Brito Machado e Sacha Calmon Navarro Coelho, entende que a constituição definitiva somente ocorre quando não couber mais recursos na esfera administrativa. Por último, a terceira corrente doutrinária abordada por Milfont (2007), tendo com expoente Zelmo Denari, entende que a constituição definitiva somente ocorre com a inscrição em dívida ativa. Vale destacar que esta corrente é minoritária.

Dito isso, este artigo adota o entendimento da segunda corrente abordada, a qual encontra respaldo na doutrina de Hugo de Brito Machado Segundo em razão dos motivos que serão tratados adiante.

Machado Segundo (2024) descreve o lançamento como um procedimento administrativo crucial, que pode ocorrer de três formas principais: lançamento de ofício, realizado pela autoridade fiscal sem a participação direta do contribuinte, geralmente em casos de omissão ou incorreção nas declarações; lançamento por declaração, baseado nas informações fornecidas pelo contribuinte, cabendo à autoridade fiscal apenas homologar os dados; e lançamento por homologação, no qual o contribuinte apura e paga o tributo antecipadamente, sujeitando-se à verificação posterior pela autoridade fiscal.

Com efeito, Machado Segundo (2024) enfatiza a importância da notificação para a constituição definitiva do crédito tributário. Segundo o Autor, a notificação é o

meio pelo qual o sujeito passivo é formalmente informado sobre a exigibilidade do tributo. Sem uma notificação legítima, o crédito tributário não pode ser considerado definitivamente estabelecido, pois o contribuinte não tem como exercer seu direito de defesa e contraditório. A notificação deve ser efetuada conforme os requisitos legais, assegurando que o contribuinte seja devidamente informado e tenha a oportunidade de impugnar a cobrança.

Para Machado Segundo (2024), o prazo de cinco anos começa a contar a partir do momento em que não há mais possibilidade de impugnação administrativa, ou seja, quando o processo administrativo fiscal se encerra e o crédito tributário é definitivamente constituído.

Esta corrente doutrinária foi adotada por este artigo porque está em conformidade com o REsp 239106/SP, que estipula o prazo prescricional para a cobrança do crédito tributário da seguinte forma: "A constituição definitiva do crédito tributário se dá quando não mais cabível recurso ou após o transcurso do prazo para sua interposição, na via administrativa".

A constituição definitiva do crédito tributário assinala o início do prazo prescricional para a cobrança judicial do tributo, a partir do qual o Estado tem cinco anos para propor a ação de execução fiscal. Este período prescricional é essencial para garantir a segurança jurídica e evitar que os contribuintes fiquem permanentemente sujeitos a cobranças tributárias.

Noutro ponto, ao tratar das causas suspensivas da prescrição, o art. 2º, § 3º da Lei n. 6.830/80 (Lei de Execução Fiscal) dispõe que a inscrição em dívida ativa suspende o prazo prescricional por 180 dias ou até a distribuição da execução fiscal, se esta ocorrer primeiro.

Contudo, esta norma não tem efeito de aplicação sobre dívidas tributárias, porquanto, entende a jurisprudência que neste caso deve prevalecer o CTN por ser norma complementar. Veja-se:

Não se cogita da suspensão de que trata o art. 2º, § 3º, da Lei nº 6.830/80, uma vez que tal dispositivo legal não foi recepcionado pela vigente Constituição da República, a qual, em seu art. 146, III, b, dispõe caber à lei complementar estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre prescrição e decadência. VII - O art. 8º, § 2º, da Lei nº 6.830/80, não foi recepcionado pela vigente Constituição Federal, na medida em que, disciplinando matéria alusiva à prescrição tributária, não o fez por lei complementar, mas por lei ordinária, afrontando, ainda, o que dispõe o art. 174, I, do CTN, veiculado por lei hierarquicamente superior, ou

seja, por lei complementar. (TRF-3 - AC: 52543 SP 95.03.052543-8. 4ª Turma. Relator: Souza Pires. Data de Julgamento: 17/10/2001)

Deste modo, não há no CTN qualquer hipótese de suspensão da prescrição geral após a sua constituição definitiva com o esgotamento de recursos na via administrativa. A única possibilidade que se vislumbra para a suspensão da prescrição geral é o deferimento da tutela de urgência em ação anulatória de crédito tributário que determine a suspensão da exigibilidade da dívida. Isso significa que, quando um contribuinte ajuíza uma ação anulatória de crédito tributário, visando contestar a validade ou a exigibilidade de um determinado tributo, pode pleitear ao juiz a concessão de uma medida cautelar ou antecipatória que suspenda a exigibilidade desse crédito.

Essa suspensão da exigibilidade, quando concedida, tem por efeito direto a paralisação do curso do prazo prescricional, ou seja, o tempo de prescrição deixa de correr enquanto estiver vigente a medida de urgência. Este entendimento se baseia no princípio de que, se a exigibilidade da dívida está suspensa, o direito do Fisco de cobrar judicialmente o crédito também deve ser suspenso, pois não seria coerente permitir que o prazo prescricional continue a correr quando a Fazenda Pública está impedida de cobrar o crédito.

Vale destacar, no entanto, que a mera proposição da ação anulatória não tem o condão, por si só, de suspender a exigibilidade do débito tributário. A suspensão do prazo prescricional só ocorre se houver um deferimento específico da tutela de urgência pelo magistrado. Esse deferimento é uma medida excepcional, concedida apenas quando estão presentes os requisitos autorizadores da tutela provisória, conforme previsto no artigo 300 do Código de Processo Civil: a probabilidade do direito (*fumus boni iuris*) e o perigo de dano ou o risco ao resultado útil do processo (*periculum in mora*).

Na prática, o contribuinte deve demonstrar de forma convincente ao juiz que existem razões substanciais que justificam a anulação do crédito tributário e que, sem a suspensão da exigibilidade, poderá sofrer prejuízos graves ou irreparáveis. Por exemplo, a continuidade da exigibilidade do crédito pode levar à inclusão do nome do contribuinte em cadastros de inadimplentes, à penhora de bens ou à inscrição em dívida ativa, situações que podem causar danos significativos à sua situação financeira e reputação.

No que tange às causas interruptivas, o artigo 174 do CTN elenca quatro, a saber:

Parágrafo único. A prescrição se interrompe:

I – pelo despacho do juiz que ordenar a citação em execução fiscal; (Redação dada pela Lcp nº 118, de 2005)

II - pelo protesto judicial;

III - por qualquer ato judicial que constitua em mora o devedor;

IV - por qualquer ato inequívoco ainda que extrajudicial, que importe em reconhecimento do débito pelo devedor.

Esta última hipótese refere-se à tentativa de parcelamento da dívida com o Fisco. Sobre este assunto, o STJ firmou o entendimento por meio da súmula 653 no seguinte sentido: “O pedido de parcelamento fiscal, ainda que indeferido, interrompe o prazo prescricional, pois caracteriza confissão extrajudicial do débito.” A exceção para isso é o caso em que este parcelamento seja concedido de ofício pelo poder público, pois neste caso o contribuinte não anuiu com o parcelamento, portanto, não implica em reconhecimento inequívoco da dívida.

A prescrição tributária, complexa em suas nuances, destaca-se pela dificuldade em definir seu termo inicial, especialmente em relação à constituição definitiva do crédito tributário. A compreensão de que a constituição definitiva ocorre quando não cabe mais recurso na esfera administrativa, respaldada por Hugo de Brito Machado Segundo e pela jurisprudência, destaca-se como relevante para determinar o início do prazo prescricional. Essa visão reforça a importância da notificação ao contribuinte, garantindo seu direito ao contraditório e à ampla defesa. Além disso, a análise das causas interruptivas, como o pedido de parcelamento fiscal, conforme a Súmula 653 do STJ, ressalta a complexidade das relações entre Fisco e contribuinte.

4 PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE

No que tange aos aspectos da prescrição intercorrente, esta somente ocorre depois que já foi proposta uma execução fiscal. O que difere da prescrição ordinária é que esta tem por objetivo limitar temporalmente o Fisco de exigir o tributo por meio da execução, já a intercorrente, o intuito é evitar processos infundáveis e, por consequência, uma superlotação do judiciário ainda maior do que ocorre hoje.

Com efeito, o presidente do CNJ relatou em 2023, conforme vídeo reproduzido no canal do Youtube “Migalhas”, que 34% das ações no judiciário são de

execução fiscal, sendo que 88% delas estão congestionadas. Em verdade, o que ocorre é uma sobrecarga dos magistrados que não conseguem dar conta de tantas execuções, nem mesmo as procuradorias dos Entes Públicos, razão pela qual boa parte destas estão paralisadas há anos sem novas tentativas de penhora.

Por este motivo, a Lei de Execução Fiscal - LEF estabeleceu de forma inequívoca a possibilidade da prescrição intercorrente, uma medida que visa assegurar a eficiência e celeridade da Fazenda Pública em suas ações. A LEF, ao prever a prescrição intercorrente, impõe à Fazenda Pública a responsabilidade de não apenas constituir o crédito tributário e propor a execução fiscal, mas também de atuar de maneira diligente e proativa durante todo o curso do processo.

A previsão da prescrição intercorrente na LEF tem como objetivo principal evitar que as execuções fiscais se perpetuem indefinidamente sem qualquer progresso efetivo. Isso significa que a Fazenda Pública deve estar atenta e empenhada em localizar bens penhoráveis e em tomar todas as medidas necessárias para o andamento do processo. Caso contrário, a inércia poderá resultar na perda do direito de cobrar o crédito tributário, uma vez que a prescrição extingue a pretensão do credor.

A inclusão dessa disposição na LEF reflete uma preocupação com a segurança jurídica e a proteção dos contribuintes contra execuções fiscais eternas e ineficazes. A prescrição intercorrente força a Fazenda Pública a atuar com diligência e responsabilidade, evitando a estagnação processual. Quando a Fazenda deixa de agir dentro dos prazos estabelecidos, demonstra desinteresse ou incapacidade de efetivar a cobrança, o que justifica a aplicação da prescrição intercorrente como um mecanismo de controle da efetividade processual.

Com efeito, o termo inicial da prescrição intercorrente deve observar dois critérios, quais sejam, I) os eventos iniciais que são a tentativa frustrada de citação ou de penhora do devedor; II) a suspensão automática da execução após estes eventos.

Um erro muito comum entre advogados é se precipitar e apenas contar cinco anos a partir da penhora ou citação frustrada e achar que já ocorreu a prescrição intercorrente. Contudo, na execução fiscal deve-se observar a suspensão automática do prazo em razão do despacho que manda intimar a Fazenda Pública para se manifestar sobre estes atos frustrados.

O caput do artigo 40 da LEF dispõe que o juiz suspenderá a execução pelo prazo de um ano quando não for localizado o devedor ou bens a penhora. O comando

legal não especificar se esta suspensão precisa estar expressa no despacho do magistrado ou se ocorre de forma automática independente da informação estar explícita.

Pensando nisto foi que o STJ editou a súmula 314, nos seguintes termos: "Em execução fiscal, não localizados bens penhoráveis, suspende-se o processo por um ano, findo o qual se inicia o prazo da prescrição quinquenal intercorrente."

Posteriormente, o julgado REsp 1340553/RS acabou com qualquer discussão firmando o Tema Repetitivo 566, no qual definiu que esta suspensão da qual se refere o artigo supracitado é automática. *In verbis*: "O prazo de 1 (um) ano de suspensão do processo e do respectivo prazo prescricional previsto no art. 40, §§ 1º e 2º da Lei n. 6.830/80 - LEF tem início automaticamente na data da ciência da Fazenda Pública".

Não obstante, neste mesmo julgado supracitado foi firmado o Tema Repetitivo 568 que estabelece o seguinte entendimento: "A efetiva constrição patrimonial e a efetiva citação (ainda que por edital) são aptas a interromper o curso da prescrição intercorrente, não bastando para tal o mero peticionamento em juízo, requerendo, v.g., a feitura da penhora sobre ativos financeiros ou sobre outros bens."

Outro ponto a se observar é a prescrição em relação ao sócio da empresa corresponsável pelo tributo. O entendimento do STJ nos julgados REsp Nº 521.051/SP e EDcl no REsp Nº 1.685.655/MG, é de que havendo a citação da empresa o prazo prescricional do corresponsável é interrompida, momento em que recomeça a contagem do prazo da prescrição intercorrente em favor deste se ocorrer o prazo de cinco anos entre a citação da empresa e do sócio.

Outrossim, outra causa suspensiva da prescrição intercorrente é o deferimento do efeito suspensivo nos Embargos à Execução. Em suma, o Executado tem três meios de combater a execução fiscal, isto é, a Exceção de Pré-Executividade, a Ação Anulatória e os Embargos à Execução.

Neste último meio é possível requerer o efeito suspensivo da execução desde que cumprido com os seguintes critérios firmados no REsp 1272827/PE: "A atribuição de efeitos suspensivos aos embargos do devedor' fica condicionada 'ao cumprimento de três requisitos: apresentação de garantia; verificação pelo juiz da relevância da fundamentação (*fumus boni juris*) e perigo de dano irreparável ou de difícil reparação (*periculum in mora*)".

Assim como o deferimento da tutela de urgência na Ação Anulatória suspende a exigibilidade do crédito e por consequência suspende a prescrição, nos Embargos

à Execução onde o magistrado defere o efeito suspensivo para suspender a execução, vai refletir também sob a prescrição. Novamente, trata-se de situação excepcional, não cabendo o efeito suspensivo pela mera oposição dos Embargos à Execução.

Outrossim, vale salientar que para a prescrição intercorrente aplica-se como causa interruptiva o disposto no artigo 174, parágrafo único, IV, do CTN, qual seja, sobre ato inequívoco de reconhecimento de dívida, incluindo-se, como já abordado, o requerimento seja ele judicial ou extrajudicial do parcelamento da dívida.

Em suma, a prescrição intercorrente contribui para a celeridade processual, um princípio fundamental do direito, ao assegurar que os processos de execução fiscal tenham um desfecho em tempo razoável. Ao impor um limite temporal para a inércia do credor, a LEF protege os contribuintes de permanecerem indefinidamente sujeitos a execuções fiscais que não avançam, garantindo um equilíbrio entre os interesses do Fisco e os direitos dos cidadãos.

A prescrição intercorrente é crucial para agilizar as execuções fiscais, estabelecendo limites temporais à atuação da Fazenda Pública e protegendo os direitos dos contribuintes. Ao definir com precisão seu termo inicial e considerar as causas interruptivas e suspensivas, como o deferimento do efeito suspensivo nos Embargos à Execução, garante-se a eficiência e a segurança jurídica do processo. Em suma, a prescrição intercorrente equilibra os interesses do Estado e dos contribuintes, promovendo a celeridade e a justiça no sistema tributário.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

O direito ocidental tem suas bases profundamente enraizadas no direito romano, cujos princípios e conceitos continuam a influenciar o sistema jurídico moderno. A prescrição é um exemplo claro dessa influência, inicialmente inexistente na era clássica, mas consolidada na era pós-clássica e codificada no período Justiniano. Fundamentada na necessidade de pacificação social e previsibilidade jurídica, a prescrição impede a perpetuidade das relações jurídicas, garantindo estabilidade e segurança.

A doutrina brasileira diferencia prescrição e decadência do seguinte modo: a prescrição refere-se à perda da pretensão ao direito, enquanto a decadência à perda do direito em si. Ambas baseiam-se no princípio de que a inércia na busca de um

direito não deve ser tolerada indefinidamente, assegurando a segurança jurídica e a paz social.

A prescrição tributária possui duas modalidades principais: ordinária, aplicável tanto ao Fisco quanto ao contribuinte, e intercorrente, que surge dentro do processo de execução fiscal. A constituição definitiva do crédito tributário marca o início do prazo prescricional, essencial para a segurança jurídica.

Causas interruptivas como a citação em execução fiscal ou o pedido de parcelamento interrompem a prescrição, conforme a jurisprudência. A análise detalhada do termo inicial e das causas interruptivas destaca a complexidade da prescrição tributária, essencial para equilibrar os interesses do Estado e dos contribuintes, promovendo um sistema judicial eficaz e justo.

A prescrição intercorrente ocorre após a proposta de execução fiscal, diferenciando-se da prescrição ordinária que limita o tempo para o Fisco propor a execução fiscal. A Lei de Execução Fiscal (LEF) introduziu a prescrição intercorrente para garantir eficiência nas execuções fiscais, exigindo da Fazenda Pública uma atuação diligente. Caso contrário, a inércia resultará na perda do direito de cobrança, evitando execuções eternas e protegendo os contribuintes.

A LEF estabelece que a prescrição intercorrente inicia com a tentativa frustrada de citação ou penhora considerando a suspensão automática da execução por um ano após estes atos. A prescrição intercorrente assegura a celeridade processual, impondo limites à inércia do credor e equilibrando os interesses do Estado e dos contribuintes.

REFERÊNCIAS

BRASIL. Lei N° 5.172 de 25 de Outubro de 1966: Código Tributário Nacional. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172compilado.htm>. Acesso em: 09/03/2024.

BRASIL. Lei N° 6.830, de 22 de Setembro de 1980: Lei de Execução Fiscal. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l6830.htm>. Acesso em: 09/03/2024.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Embargos de Declaração no Recurso Especial 1340553/RS. Recurso Especial Repetitivo. Arts. 1.036 e Seguintes do CPC/2015 (Art. 543-C, Do CPC/1973). Processual Civil. Tributário. Sistemática Para a Contagem da Prescrição Intercorrente (Prescrição Após a Propositura Da Ação) Prevista no Art. 40 e Parágrafos da Lei de Execução Fiscal (Lei N. 6.830/80). Primeira Seção. Relator: Ministro Mauro Campbell Marques. Data de julgamento: 12/9/2018. Data de publicação: 16/10/2018. Disponível em: <https://processo.stj.jus.br/repetitivos/temas_repetitivos/pesquisa.jsp?novaConsulta=true&tipo_pesquisa=T&sg_classe=REsp&num_processo_classe=1340553>. Acesso em: 10/05/2024.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial N° 1.685.655/MG. Processual Civil. Embargos de Declaração. Ofensa ao Art. 1.022 do CPC/2015 Não Configurada. Rediscussão da Matéria de Mérito. Impossibilidade. Segunda Turma. Relator: Ministro Herman Benjamin. Data de julgamento: 12/12/2017. Disponível em: <https://scon.stj.jus.br/SCON/GetInteiroTeorDoAcordao?num_registro=201701641050&dt_publicacao=19/12/2017>. Acesso em: 10/05/2024.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial N° 1272827/PE. Ementa: Processual Civil. Tributário. Recurso Representativo da Controvérsia. Art. 543-C, do CPC. Aplicabilidade do Art. 739-A, §1º, do CPC às Execuções Fiscais. Necessidade de Garantia da Execução e Análise do Juiz a Respeito da Relevância da Argumentação (*Fumus Boni Juris*) e da Ocorrência de Grave Dano de Difícil ou Incerta Reparação (*Periculum In Mora*) Para a Concessão de Efeito Suspensivo aos Embargos do Devedor Opostos em Execução Fiscal. Disponível em: <https://processo.stj.jus.br/repetitivos/temas_repetitivos/pesquisa.jsp?novaConsulta=true&tipo_pesquisa=T&cod_tema_inicial=526&cod_tema_final=526>. Acesso em: 25/05/2024.

BRASIL. SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA. Recurso Especial nº 239106/SP. Ementa: Tributário - Art.174, do CTN - Constituição Definitiva do Crédito - Prescrição - *Dies a Quo*. Relatora: Ministra Nancy Andrighi. 2ª Turma. Data de Julgamento: 21/03/2000., Data de Publicação: 24/04/2000. Disponível em: <<https://processo.stj.jus.br/SCON/jurisprudencia/toc.jsp?livre=%28RESP.clas.+e+%40num%3D%22239106%22%29+ou+%28RESP+adj+%22239106%22%29.suce>>. Acesso em: 10/05/2024.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial N° 521.051/SP. Processual Civil. Execução Fiscal. Prescrição. Sócio-Gerente. Citação. Pessoa Jurídica. Interrupção. Primeira Turma. Relator: Ministro Luiz Fux. Data de julgamento: 4/09/2003. Disponível em: <https://jurisprudencia.s3.amazonaws.com/STJ/IT/RESP_

521051_SP_1267283482986.pdf?AWSAccessKeyId=AKIARMMD5JEA067SMCVA&Expires=1716773474&Signature=3icFGNNPWg%2FmhzJCse4%2FtAFBffE%3D>. Acesso em: 10/05/2024.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Súmula 314. Data de Julgamento: 12/12/2005. Data de publicação: 08/02/2006. Disponível em: <<https://scon.stj.jus.br/SCON/pesquisar.jsp?livre=SUMULA+314&b=SUMU&thesaurus=JURIDICO&p=true&tp=T>>. Acesso em: 25/05/2024.

BRASIL. Tribunal Regional Federal 3 – Apelação Cível: 52543 SP 95.03.052543-8. Ementa: Direito Tributário e Processual Civil. Executivo fiscal movido pela União. Sentença desfavorável à União. Cabimento de remessa oficial. Aplicação do disposto no art. 475, II, do CPC. Presença dos requisitos legais atribuíveis ao título exequendo. Sua higidez. Prazo prescricional. Inaplicabilidade do art. 2º, § 3º, e do art. 8º, § 2º, ambos da Lei nº 6.830/80, face à sua não recepção pela Constituição da República. Imposto Territorial Rural. Invasão do imóvel por terceiros. Responsabilidade do proprietário pelo pagamento do tributo. Exigência do encargo de que trata o Decreto-Lei nº 1025/69, em substituição à imposição de pagamento da verba honorária. 4ª Turma. Relator: Souza Pires. Data de Julgamento: 17/10/2001. Disponível em: <<https://www.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/trf-3/17721218>>. Acesso em: 10/05/2024.

GAGLIANO, Pablo Stolze; FILHO, Rodolfo Pamplona. **Novo Curso de Direito Civil: parte geral**. v.1. São Paulo: SaraivaJur, 2023.

MACHADO SEGUNDO, Hugo de Brito. **Manual de Direito Tributário**. - 14. ed., rev. e atual. - Barueri: Atlas, 2024.

MIGALHAS. “Execução Fiscal é o Principal Fator de Congestionamento da Justiça Brasileira”, **Afirma Barroso**. Youtube, 13/12/2023. Disponível em: <<https://www.youtube.com/watch?v=Y6GS-IHAoYs&t=10s>>. Acesso em: 03/03/2024.

MILFONT, Felipe José Lemos. **A Constituição Definitiva do Crédito Tributário**. São Paulo: IBET – Instituto Brasileiro de Estudos Tributários, 2007.

THEODORO JÚNIOR, Humberto. **Lei de Execução Fiscal**. São Paulo: SRV Editora LTDA, 2022.

THEODORO JÚNIOR, Humberto. **Prescrição e Decadência**. 2. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2021.

REFORMA TRIBUTÁRIA E O MEIO AMBIENTE: PRINCÍPIO DA SUSTENTABILIDADE E O SIN TAXAna Sheila Soares Mascarenhas Leite¹**RESUMO**

Esta pesquisa versa como escopo a perspectiva de analisar a maneira como a Reforma Tributária aborda o meio ambiente e para tanto é feita uma pesquisa em torno da extrafiscalidade, o tributo ambiental e o meio ambiente ecologicamente equilibrado como prefeito fundamental, visa também estudar algumas maneiras que a Reforma Tributária utiliza para inserir o meio ambiente no âmbito da tributação e ainda visa refletir sobre algumas práticas suscitadas na Reforma Tributária como instrumentos de arrecadação e proteção ao meio ambiente, a saber: o Princípio da Sustentabilidade e a inserção do *sin tax* - o imposto do pecado, posto que o conflito ambiental que delinea a sociedade da segunda modernidade aponta o presente e questiona o futuro, o qual imergiu do homem e a natureza a partir da Revolução Industrial e como aduz o art 225 da Constituição Federal o cuidado indispensável ao meio ambiente ecologicamente equilibrado para as presentes e futuras gerações. A metodologia é a pesquisa qualitativa como procedimento a pesquisa bibliográfica.

PALAVRAS-CHAVE: Reforma Tributária; Meio Ambiente, Constituição Federal; Princípio da Sustentabilidade; *Sin tax*

ABSTRACT

This research's scope is the perspective of analyzing the way in which Tax Reform approaches the environment and to this end research is carried out around extra-fiscality, environmental tax and the ecologically balanced environment as a fundamental mayor, it also aims to study some ways that the Tax Reform uses it to insert the environment into the scope of taxation and also aims to reflect on some practices raised in the Tax Reform as instruments for collecting and protecting the environment, namely: the Principle of Sustainability and the insertion of the *sin tax* - the tax of sin, since the environmental conflict that outlines the society of the second modernity points to the present and questions the future, which emerged from man and nature from the Industrial Revolution and as art 225 of the Federal Constitution states, the indispensable care for the environment ecologically balanced environment for present and future generations. The methodology is qualitative research as a bibliographical|research procedure.

KEYWORDS: Tax Reform; Environment, Federal Constitution; Principle of Sustainability; *Sin tax*

¹ Pós-Graduanda em Direito Tributário e Contabilidade, Centro Universitário Nobre (UNIFAN), anasheillamascarenhas@gmail.com

1 INTRODUÇÃO

O cenário atual aponta para a degradação do meio ambiente e nessa realidade é urgente pensar e agir em torno da preservação do meio ambiente, bem como refletir na redução das desigualdades, desse modo, a extrafiscalidade é apontada com um instrumento que o Estado dispõe, visto que, pela via do tributo pode positivar alguns princípios constitucionais, sobretudo, o da dignidade da pessoa humana e o meio ambiente ecologicamente equilibrado.

O objetivo geral desse artigo é o de analisar como a Reforma Tributária aborda o meio ambiente pelos caminhos do Princípio da Sustentabilidade e do *sin tax*, o imposto do pecado, ambos na defesa do meio ambiente ecologicamente equilibrado, preconizado na Constituição Federal de 1988.

Outrossim, traz como objetivos específicos: Pesquisar sobre a Extrafiscalidade, o tributo ambiental e o meio ambiente ecologicamente equilibrado como preceito fundamental nas práticas dos tribunais; Estudar sobre a Reforma Tributária e as maneiras como o meio ambiente está sendo incorporado e Refletir sobre o Princípio da Sustentabilidade e o *sin tax* – o imposto do pecado como práticas de inserção na tributação.

A investigação científica traz como metodologia a pesquisa qualitativa, pautada na abordagem qualitativa e tem a pesquisa bibliográfica em seu procedimento. Para tanto, ancorada no ordenamento jurídico brasileiro através das doutrinas, legislações, jurisprudências, artigos científicos, revistas indexadas, jornais de cunho jurídico.

A proteção do meio ambiente através da tributação é um viés importante, visto que o Princípio da Sustentabilidade e a prática do *sin tax* – o imposto do pecado refletem um desdobramento do Art 225 da Constituição Federal, considerada pelos juristas como a Constituição Verde e que suscita a sustentabilidade ao enfatizar o cuidado ao meio ambiente para as gerações presentes e futuras.

2 A EXTRAFISCALIDADE DO TRIBUTO E O MEIO AMBIENTE

O paradigma ecológico moderno deve descansar sobre princípios éticos, e convocar a uma reflexão na qual a natureza passe a adquirir a dimensão de políticas e nos âmbitos jurídico e econômico com respeito ao papel que pode desempenhar o tributo na proteção do meio ambiente.

O advento do contexto tecnológico não alterou em nada a ideia voraz do ser humano de ser o dominador, pelo contrário, pois os riscos ecológicos que caracterizam a sociedade da segunda modernidade permitem que a preocupação com o meio ambiente passe a ocupar o centro das atenções da sociedade. Os riscos ambientais são o resultado da relação do homem com o meio ambiente, são consequências da forma como o homem se apropria e utiliza o espaço da natureza e os seus recursos.

Isto posto, o Direito e em específico o Direito Ambiental e o Direito Tributário, apresentam leis que expressam a necessidade de modificar a ação humana e o seu relacionamento com o meio ambiente, com um alinhamento entre o desenvolvimento econômico e as ações sustentáveis.

Ante a alarmante assolação da natureza provocada pelo homem é urgente a incolumidade do patrimônio ambiental como expressão de um direito fundamental constitucionalmente atribuído à generalidade das pessoas em face da necessidade de preservar o meio ambiente para as próximas gerações.

E nesse entendimento, é possível afirmar que o ordenamento jurídico brasileiro está atento a demanda, e para tal, tem em seu bojo leis que objetivam medidas para a estruturação de uma consciente e efetiva sociedade cidadã e sustentável.

A pesquisa está ancorada no Direito Ambiental por meio da Lei 6.938/81 que fundamenta a Política Nacional do Meio Ambiente, não olvidando da norma constitucional brasileira de 1988, no art 1º, III, com a discussão do princípio da dignidade da pessoa humana, também a influência do art 225, com o princípio do meio ambiente ecologicamente equilibrado, soma-se também ao Direito Tributário pelo alicerce da CF, art 153 com o enfoque da extrafiscalidade (ecotributação) e o art. 170, VI, da CF que trata da defesa do meio ambiente.

Embora haja a positivação do direito em torno da preservação do meio ambiente, o crescimento desordenado dos riscos demanda uma ampliação dessa proteção, a fim de ser-lhe eficaz, em particular para incidir na relação do cuidado do homem com o meio ambiente. A despeito de alguns dispositivos já tenham aplicação, é de suma importância analisar os impactos da lei, em especial o tributo ecológico nestas relações.

Diante da degradação ambiental é urgente pensar e agir numa perspectiva sustentável, por isso o tema é de grande relevância, na medida em que é necessário analisar a extrafiscalidade quanto a sua efetividade como instrumento assecutório dos princípios constitucionais: do meio ambiente ecologicamente equilibrado e da dignidade da pessoa humana, com vistas à exigência do equilíbrio entre as necessidades da economia e a preservação do meio ambiente.

O tema é de grande relevância, na medida em que a destruição ambiental tem crescido de maneira descontrolada e é urgente pensar e agir pela perspectiva sustentável, visto que, o avanço tecnológico traz para o contexto social o voraz capitalismo que, em prol do desenvolvimento econômico, age em busca do domínio financeiro e, por conseguinte, social, e nessa desenfreada busca sobrecarrega o meio ambiente de maneira tal, que estudiosos já apontam que alguns biomas já não conseguirão ser mais recuperados.

O Direito Ambiental por meio da Lei 6.938/81 preconiza o cuidado com o meio ambiente e a Constituição Federal Brasileira de 1988 considerada como constituição verde aponta para alguns princípios com vistas a garantir os direitos constitucionais fundamentais, a saber: o do meio ambiente ecologicamente equilibrado e a dignidade da pessoa humana e o Direito Tributário com o braço da extrafiscalidade, estes são ramos que coadunados apontam para ações sustentáveis.

A busca de uma sociedade que preserva o meio ambiente deve perpassar todas as áreas e no Direito não pode ser diferente, visto que a ciência jurídica tem vida porque a sociedade existe e isso implica a consciente preservação de um meio ambiente ecologicamente equilibrado, com ações que suscitem a conscientização de um espaço coletivo sustentável com vistas à efetivação da cidadania.

Diante da doutrina no Direito, é possível observar que os entendimentos caminham de modo linear para a necessidade em aplicar a extrafiscalidade como

ferramenta de preservação do meio ambiente, ao passo que fomenta na economia atividades sustentáveis, para o cumprimento dos princípios constitucionais já mencionados.

É de suma importância trazer à tona um dos grandes expoentes da discussão em torno do cuidado com o meio ambiente, o pesquisador Boff (2017), que afirma que a falta de cuidado é o estigma da sociedade contemporânea. O descuido é o sintoma que sobressai, seja com o planeta Terra, as crianças escravizadas, pobres, marginalizados, desempregados, aposentados, sociabilidade nas cidades, espiritualidade, gentileza, solidariedade, inteligência emocional, coisa pública, moral, reverência, habitação, gerando um verdadeiro mal-estar.

Outros doutrinadores embasam esse estudo a saber: (Sirvinskas| 2018) dá ênfase a importância do acompanhamento jurídico em torno do cuidado ao meio ambiente e a construção de uma sociedade sustentável. O autor (Fiorillo, 2018) entende que, o objetivo da tutela ambiental em todo o planeta está conectado a interpretação e também na execução das normas ambientais vinculadas a este fim.

O jurisconsulto (Sabbag, 2016) defende a extrafiscalidade como ferramenta tributária que enseja a preservação do meio ambiente. Nesse mesmo entendimento (Santos, 2018) esclarece que a extrafiscalidade é um instrumento que o Estado dispõe pela via do tributo para positivar os princípios constitucionais, sobretudo da dignidade da pessoa humana.

Os primeiros artigos que abrem a discussão dessa temática que envolve o tributo ambiental como caminho para preservação do meio ambiente suscitam com forte embasamento essa defesa, como é possível observar o que diz (Ávila, 2013) que somente com a função extrafiscal é que a tributação passa a ser compatível com os objetivos do direito constitucional ambiental, pois atende a proteção do meio ambiente.

Outro destaque é para o artigo científico proposto (Amaral, 2013) que enfatiza que a legislação ambiental brasileira tem passado por um processo que ela denomina de “esverdeamento”, já que a Constituição Federal do Brasil de 1998, estabeleceu para além do princípio da dignidade da pessoa humana, o princípio do meio ambiente ecologicamente equilibrado como um direito de todos.

Nesse mesmo entendimento, (Fontes Filho, 2018) propõe em sua dissertação como alicerce argumentativo a sustentabilidade como princípio constitucional, enfocando o fundamental direito à vida, o meio ambiente ecologicamente equilibrado.

Importante ressaltar a analogia proposta por Átila Leite (2018), no que tange a compreensão em torno da extrafiscalidade, uma visão que distingue de forma didática a distinção entre a função fiscal da função extrafiscal, pois:

Se na função fiscal o leão é o animal que representa a ferramenta que retira uma parcela do rendimento da população no objetivo de fazer manter a máquina pública eficiente – imposto de renda, na segunda função do tributo, com a extrafiscalidade são adicionados novos traços para a destinação social, econômica, ambiental e tributária, assim, pode ser representada pelo camaleão. A palavra camaleão que é derivada do grego e representa "leão da terra", remonta através da extrafiscalidade que o Estado permanece com o seu poder de império, mas agora passa a se preocupar com o bem comum de todos e para isso se utilizará da lei para quando necessário deixar de arrecadar dinheiro na busca de atingir objetivos que garantam a manutenção da vida no planeta terra. (SANTOS, 2018, p.68)

A análise é de grande pertinência, visto que, a arrecadação de tributos deve refletir o cuidado com a sociedade e refletir tão inquietação em cuidado e aplicação adequada para o bem estar da nação e isso implica pensar e agir em torno do meio ambiente protegido.

3 TRIBUTAÇÃO E O MEIO AMBIENTE ECOLOGICAMENTE EQUILIBRADO – POSICIONAMENTO DOS TRIBUNAIS

A Constituição Federal de 1988, aponta para o núcleo do Direito Ambiental, não de forma explícita a expressão do princípio do meio ambiente ecologicamente equilibrado, mas direciona o consenso a partir do que propõe no cerne do Art 225 que assim expressa:

Todos têm direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado, bem de uso comum do povo e essencial à sadia qualidade de vida, impondo-se ao Poder Público e à coletividade o dever de defendê-lo e preservá-lo para as presentes e futuras gerações.

O meio ambiente ecologicamente equilibrado é visto como um princípio como um direito de fundamental importância e tal entendimento se evidencia nos

posicionamentos dos diversos tribunais no país. A visão dessa necessidade ecológica se acentua na decisão corroborada pela Ministra do Supremo Tribunal Federal Carmem Lúcia que afirma que:

...o STF trata o direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado como um direito fundamental, como no caso de Arguição de Descumprimento de Preceito Fundamental nº 101, na qual a Relatora Carmem Lúcia interpreta o princípio do meio ambiente equilibrado como um desdobramento do direito à saúde, concedendo status de direito fundamental. (ROCHA, 2013, p.3)

O posicionamento dos Tribunais é unânime em torno da temática proposta. Importante destacar o (RE 673681) no qual declara a constitucionalidade de lei municipal de Mogi-Mirim (SP) que dispõe sobre preservação e defesa da integridade do meio ambiente, e determina a regulamentação da norma pelo Executivo local, que o Ministro Celso de Mello deu provimento.

Importante ressaltar algumas jurisprudências: a ADI 3540, na qual o STF confirmou o direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado como direito fundamental, a saber:

EMENTA: MEIO AMBIENTE - DIREITO À PRESERVAÇÃO DE SUA INTEGRIDADE (CF, ART. 225) - PRERROGATIVA QUALIFICADA POR SEU CARÁTER DE METAINDIVIDUALIDADE - DIREITO DE TERCEIRA GERAÇÃO (OU DE NOVÍSSIMA DIMENSÃO) QUE CONSAGRA O POSTULADO DA SOLIDARIEDADE - NECESSIDADE DE IMPEDIR QUE A TRANSGRESSÃO A ESSE DIREITO FAÇA IRROMPER, NO SEIO DA COLETIVIDADE, CONFLITOS INTERGERACIONAIS - ESPAÇOS TERRITORIAIS ESPECIALMENTE PROTEGIDOS (CF, ART. 225, § 1º, III) - ALTERAÇÃO E SUPRESSÃO DO REGIME JURÍDICO A ELES PERTINENTE - MEDIDAS SUJEITAS AO PRINCÍPIO CONSTITUCIONAL DA RESERVA DE LEI - SUPRESSÃO DE VEGETAÇÃO EM ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE - POSSIBILIDADE DE A ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA, CUMPRIDAS AS EXIGÊNCIAS LEGAIS, AUTORIZAR, LICENCIAR OU PERMITIR OBRAS E/OU ATIVIDADES NOS ESPAÇOS TERRITORIAIS PROTEGIDOS, DESDE QUE RESPEITADA, QUANTO A ESTES, A INTEGRIDADE DOS ATRIBUTOS JUSTIFICADORES DO REGIME DE PROTEÇÃO ESPECIAL - RELAÇÕES ENTRE ECONOMIA (CF, ART. 3º, II, C/C O ART. 170, VI) E ECOLOGIA (CF, ART. 225) - COLISÃO DE DIREITOS FUNDAMENTAIS - CRITÉRIOS DE SUPERAÇÃO DESSE ESTADO DE TENSÃO ENTRE VALORES CONSTITUCIONAIS RELEVANTES - OS DIREITOS BÁSICOS DA PESSOA HUMANA E AS SUCESSIVAS GERAÇÕES (FASES OU DIMENSÕES) DE DIREITOS (RTJ 184/158, 160-161) - A QUESTÃO DA PRECEDÊNCIA DO DIREITO À PRESERVAÇÃO DO MEIO AMBIENTE: UMA LIMITAÇÃO CONSTITUCIONAL EXPLÍCITA À ATIVIDADE ECONÔMICA (CF, ART. 170, VI) - DECISÃO NÃO REFERENDADA - CONSEQÜENTE INDEFERIMENTO DO PEDIDO DE MEDIDA CAUTELAR. A PRESERVAÇÃO DA INTEGRIDADE DO MEIO AMBIENTE: EXPRESSÃO CONSTITUCIONAL DE UM DIREITO FUNDAMENTAL QUE ASSISTE À GENERALIDADE DAS PESSOAS. ADI 3540 MC / DF - DISTRITO FEDERAL. MEDIDA CAUTELAR

NA AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. Relator(a): Min. GELSO DE MELLO. Julgamento: 01/09/2005. Publicação: 03/02/2008

E nesse sentido destaca-se a ADPF 101, em que houve o reconhecimento do desenvolvimento sustentável como direito e princípio fundamental, como é possível comprovar:

EMENTA: ARGUMENTO DE DESCUMPRIMENTO DE PRECEITO FUNDAMENTAL: ADEQUAÇÃO. OBSERVÂNCIA DO PRINCÍPIO DA SUBSIDIARIEDADE. ARTS. 170, 196 E 225 DA CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA. CONSTITUCIONALIDADE DE ATOS NORMATIVOS PROIBITIVOS DA IMPORTAÇÃO DE PNEUS USADOS. RECICLAGEM DE PNEUS USADOS: AUSÊNCIA DE ELIMINAÇÃO TOTAL DE SEUS EFEITOS NOCIVOS À SAÚDE E AO MEIO AMBIENTE EQUILIBRADO. AFRONTA AOS PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS DA SAÚDE E DO MEIO AMBIENTE ECOLÓGICAMENTE EQUILIBRADO. COISA JULGADA COM CONTEÚDO EXECUTADO OU EXAURIDO: IMPOSSIBILIDADE DE ALTERAÇÃO. DECISÕES JUDICIAIS COM CONTEÚDO INDETERMINADO NO TEMPO: PROIBIÇÃO DE NOVOS EFEITOS A PARTIR DO JULGAMENTO. ARGUMENTO JULGADO PARCIALMENTE PROCEDENTE. ARGUMENTO DE DESCUMPRIMENTO DE PRECEITO FUNDAMENTAL 101 DISTRITO FEDERAL. RELATORA : MIN. CÁRMEN LÚCIA

Outros julgados que coadunam com a teoria ora discorrida e somam ao entendimento da pesquisa, a saber: TJ-RN –AC: 20180062593, que dessa maneira se aplica:

EMENTA: APELAÇÕES CÍVEIS. AÇÃO CIVIL PÚBLICA. VALOR DA CAUSA. PERDA DO OBJETO. INOCORRÊNCIA. DIREITO AO MEIO AMBIENTE EQUILIBRADO E À SAÚDE. MUNICÍPIO DE SÃO JOSÉ DO JACURI. AUSÊNCIA DE TRATAMENTO DO ESGOTO. CONTRATO DE CONCESSÃO DOS SERVIÇOS DE ESGOTAMENTO SANITÁRIO. OMISSÃO DA MUNICIPALIDADE E DA CONCESSIONÁRIA. POSSIBILIDADE DE CONTROLE JURISDICIONAL. RECURSOS CONHECIDOS E NÃO PROVIDOS. (TJ-MG - AC: XXXXX80025830001 Peçanha, Relator: Bitencourt Marcondes, Data de Julgamento: 11/03/2021, Câmaras Cíveis / 19ª CÂMARA CÍVEL, Data de Publicação: 09/04/2021)

Sob esse olhar, a obra foi interditada para um novo estudo com fito de garantir o princípio constitucional do meio ambiente ecologicamente equilibrado. Também o TJ-MG- AC: 10481150061556001 MG, como é possível observar:

EMENTA: AÇÃO CIVIL PÚBLICA - REEXAME NECESSÁRIO - APELAÇÃO - PRELIMINAR DE CERCEAMENTO DE DEFESA - PROVA PERICIAL - DESNECESSIDADE - REJEIÇÃO - CONDENAÇÃO DE MUNICÍPIO EM OBRIGAÇÃO DE FAZER - ELABORAÇÃO E EXECUÇÃO DE OBRAS DE DRENAGEM DE CÔRREGO URBANO, EM RAZÃO DE REITERADAS ENCHENTES E VAZAMENTO DO SISTEMA DE ESGOTAMENTO SANITÁRIO - DESRESPEITO AO PRINCÍPIO DA SEPARAÇÃO DOS

PODERES - INOCORRÊNCIA - EXCEÇÃO NA DETERMINAÇÃO, PELO PODER JUDICIÁRIO, DE CUMPRIMENTO DE GARANTIA CONSTITUCIONAL E LEGISLAÇÃO FEDERAL PROTETIVA DO MEIO AMBIENTE, E DA CONSEQUENTE REPERCUSSÃO NA QUALIDADE DE VIDA E SEGURANÇA DA COMUNIDADE RIBEIRINHA - CABIMENTO - PRINCÍPIO DA RESERVA DO POSSÍVEL - INAPLICABILIDADE QUANDO A OMISSÃO ATENTAR CONTRA OS PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS FUNDAMENTAIS DO DIREITO AO MEIO AMBIENTE EQUILIBRADO E À DIGNIDADE DA PESSOA HUMANA - POSSIBILIDADE DE FIXAÇÃO DE MULTA DIÁRIA EM FACE DO ENTE PÚBLICO - PROPORCIONALIDADE E RAZOABILIDADE OBSERVADAS - SENTENÇA CONFIRMADA EM REMESSA NECESSÁRIA- PREJUDICIALIDADE DO RECURSO VOLUNTÁRIO.

Nesse contexto, relata que diante da degradação ambiental e urbanística por conta de uma obra de esgoto mal executada, ocorreu a fixação de multa em face do descumprimento dos princípios do meio ambiente ecologicamente equilibrado e da dignidade da pessoa humana.

Dessa maneira, a percepção do meio ambiente ecologicamente equilibrado reverbera como princípio, posto que, sem meio ambiente não existe vida e se não tem vida, não tem sociedade e o direito não existe sem o arcabouço social.

4 O MEIO AMBIENTE NA REFORMA TRIBUTÁRIA

A Reforma Tributária, conjunto de mudanças nas leis e políticas do sistema tributário do país, apresenta em seu escopo a vertente de aprimorar e tornar mais célere, eficiente, equitativo e simples as questões que norteiam a tributação no Brasil.

O debate político intenso em torno da reforma tributária é de suma importância, visto que, pensar mudanças na estrutura tributária de uma nação é assumir a responsabilidade e o risco de comprometer a vida de um povo e além disso, a implementação exige o envolvimento dos diversos atores, desde legisladores, especialistas, pesquisadores, economistas, empresários, representantes da sociedade civil, pois trata-se de mudanças profundas no cenário da sociedade.

O meio ambiente ganha destaque na Reforma Tributária com a inserção e porque não afirmar a oficialização de políticas que visam consolidar o meio ambiente ecologicamente equilibrado, princípio inaugurado na Carta Magna de 1988. É essencial promover práticas econômicas sustentáveis para reduzir os impactos negativos das atividades dos homens que na atualidade impactam de maneira acentuada o meio ambiente.

As discussões asseguradas nos Tribunais em torno do meio ambiente ecologicamente equilibrado refletem nessa atual discussão em torno da Reforma Tributária e assim algumas maneiras possíveis de integrar o meio ambiente à Reforma Tributária são apresentadas na nova estrutura, a saber: Tributação ambiental, incentivos fiscais para práticas sustentáveis, a redução de subsídios prejudiciais ao meio ambiente, promoção de produtos ecológicos, taxaço de sacolas plásticas e produtos descartáveis, investimento de infraestrutura verde, dentre outras ações.

Assim, na implementação da Reforma Tributária o Princípio da Sustentabilidade e o imposto do pecado – *sin tax*, são algumas das estratégias que passam a integrar as práticas de proteção ao meio ambiente e que devem nortear as novas configurações na tributação no país.

4.1 O Princípio da Sustentabilidade

No Direito, um princípio serve de estrutura de tamanha relevância para o ordenamento jurídico, portanto é definido como uma regra de fundamental importância. Ao tratar de princípio aponta-se para valores que são indissociáveis ao contexto social, além da sua aplicabilidade face à sociedade, diante das leis, das pessoas com vistas aos valores sociais, políticos e éticos.

É de comum acordo que os princípios são imbuídos de legitimidade e verdade e devem garantir estabilidade e isso perpassa pela justiça, coerência e também a previsibilidade no sistema jurídico.

A Reforma Tributária, tão necessária e esperada, traz em seu bojo, a formalização do Princípio da Sustentabilidade. Esse princípio apresenta características que deverão reverberar significativas conquistas ao sistema tributário nacional brasileiro e como perspectiva ainda maior contribuir com a proteção do meio ambiente, como aduz a Constituição Federal, artigo 145, § 3º: O Sistema Tributário Nacional deve observar os princípios da simplicidade, da transparência, da justiça tributária, da cooperação e da defesa do meio ambiente.

Importante ressaltar que a sustentabilidade tem conceito amplo e marcado e também interdisciplinar e que visa a promoção do equilíbrio do planeta e da economia, num diálogo entre as gerações presente e futura. Além do mais, a

sustentabilidade é maraca por um tripé, a saber: social, econômico e social e que são interdependentes.

A sustentabilidade ambiental inclui práticas de preservação ambiental, o uso responsável dos recursos naturais e adoção de práticas de proteção ao meio ambiental. No que tange a sustentabilidade econômica diz respeito a promoção econômica equitativa e eficiente, criar e aplicar ações que fomentem essa economia e a sustentabilidade social que expressa a garantia dos serviços básicos que a sociedade tem direito e isso inclui respeito aos direitos humanos e a inclusão social. Na visão de Átila Leite dos Santos:

A palavra sustentabilidade tem sido uma das expressões mais utilizadas na contemporaneidade, bem como o verbete sustentável, seu adjetivo. A sociedade em todas as esferas e setores tem buscado integrar a concepção da lógica sustentável, seja pelos governos, empresas, escolas, iniciativas comunitárias, ações diplomáticas, enfim, a tônica é a de implementar a ideologia nos processos de produção, no trato com a natureza, no reflorestamento, reciclagem de materiais, no uso de combustíveis e nas diversas ações humanas que vêm degradando o planeta. (SANTOS, 2018, p.28)

O caput do artigo 225 da Constituição Federal já aduz ao conceito de sustentabilidade ao tratar das gerações presentes e futuras, e direcionava uma ação tributária no sentido de ampliar resultados econômicos exitosos coadunados às práticas de proteção ambiental.

Nesse caminho, a Emenda Constitucional 42, de 2023, altera o inciso IV, do artigo 170 da Constituição Federal, que assim expressa: "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". Diante dessa redação não se trata apenas de uma mera citação, mas de ação efetiva em todas as esferas da cadeia produtiva. Importante observar o que Verner Grau Neto enfatiza:

Na senda ambiental, a reforma tributária cuida ainda, no inciso VIII que faz acrescentar ao § 1º do Artigo 225 da Carta Magna, de conceder regime fiscal favorecido aos biocombustíveis e hidrogênio de baixa emissão de carbono, para que tenham tributação inferior aos combustíveis fósseis, declaradamente para tornar tais fontes de energia mais competitivas. (GRAU NETO, 2024)

O Princípio da Sustentabilidade envolve práticas em torno da concessão de isenções fiscais ou créditos tributários para empresas que adotam práticas

ambientalmente amigáveis, implementação em toda a cadeia tributária, não apenas os impostos, mas todos os tributos são potenciais mecanismos de incentivo e adoção de práticas sustentáveis.

Nessa direção, permite-se considerar os impactos das políticas fiscais sobre os grupos econômicos vulneráveis e assim implementar medidas equitativas para garantir carga tributária justa.

Todos os tributos podem e devem receber a participação da sustentabilidade e nessa perspectiva, a reforma tributária busca garantir o caixa para a receita pública, mas também assegurar o meio ambiente ecologicamente equilibrado.

4.2 O *Sin Tax* – Imposto do pecado

O *sin tax* é um modelo de tributação aplicado Estados Unidos e alguns países da Europa. Antônio Sérgio Lemelle Correa afirma o sentido em torno do *sin tax* como aduz:

Seu significado atual remonta à década de 60, mais precisamente nos EUA, com o objetivo maior em tributar produtos que apresentam nocividade à saúde da população tendo como exemplo clássico a indústria tabagista, visando desestimular o consumo de cigarro pela população. Atualmente este conceito de tributo é aplicado também à bebida alcoólica, açucarada, aos jogos de azar, arma de fogo etc. (CORREA, 2022)

O *sin tax* sobre bens como automóveis (Espanha e Holanda), apostas e loterias (Alemanha, Itália e Portugal) e chocolates e sorvetes (Dinamarca). Em alguns países, até bebidas não alcoólicas, como o café (Bulgária), estão sujeitas à carga tributária diferenciada, uma vez que seu consumo em excesso também pode fazer mal.

A Reforma Tributária que finca a reformulação do sistema tributário brasileiro pelo viés da unificação e também simplificação de tributos, traz em seu escopo a inserção do *sin tax*, conhecido como imposto do pecado, que está elencado na função reguladora e trata-se de uma modalidade tributária que envolve potencial ofensivo de serviços de alto grau, a saber: álcool, doces, tabaco, armas de fogo, apostas on-line, pornografia, dentre outros que ensejem danosos ao meio ambiente e à saúde.

O *sin tax*, o imposto do pecado, inserido na Reforma Tributária por meio da Emenda Constitucional 132 de 2023, e aduz precisamente no Artigo 153 do inciso VII

da Constituição que busca desestimular a produção, extração, comercialização ou importação de bens e serviços prejudiciais à saúde ou ao meio ambiente.

A tributação, nesse caso, visa alcançar os produtos que são prejudiciais à saúde e por conseguinte, à sociedade. Nesse conjunto, o tabaco está inserido pois os riscos de doenças cardiovasculares, câncer e problemas respiratórios aumenta. O álcool também faz parte já que reflete no risco de dependência, problemas de saúde mental, acidentes no trânsito.

Nessa perspectiva, os alimentos açucarados também são destacados pois estão associados à obesidade, diabetes tipo 2 e outras condições ligadas à dieta. Outrossim, são os alimentos considerados pouco saudáveis que são encontrados em fast food, alimentos processados com alto teor de açúcar, sal e gordura e trazem impactos negativos à saúde pública.

O imposto do pecado visa internalizar a alta taxação para desacelerar o consumo e equilibrar a saúde, também o de arrecadar receitas adicionais, bem como incentivar o cuidado com a saúde da população e o meio ambiente aqui interpretado na relação intrínseca com o ser humano e suas práticas de envolvimento com o espaço físico e o espaço social saudável, equilibrado e igualitário e isso é sustentabilidade.

A integração do meio ambiente na Reforma Tributária não reflete apenas na contribuição de um meio ambiente protegido, mas repercute uma sociedade resiliente, sustentável, que verse a garantia da existência de um planeta habitável para as próximas gerações.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A relevância da temática proposta se destaca ao passo que, embora haja a positivação do direito em torno da preservação do meio ambiente, o crescimento desordenado dos riscos demanda uma ampliação dessa proteção, a fim de ser-lhe eficaz, em particular para incidir na relação do cuidado do homem com o meio ambiente.

O meio ambiente ecologicamente equilibrado suscitado na Carta Magna de 88 mesmo que não tivesse tal fito, mas a tributação ambiental pelo olhar da

extrafiscalidade tornou-se uma realidade como demonstrar o posicionamento dos tribunais ao legitimar ao trazer a fundamentação do meio ambiente ecologicamente equilibrado como preceito fundamental.

A Reforma Tributária traz ao longo de suas Emendas Constitucionais a expressa inserção do Princípio da Sustentabilidade, o que confere importância em tratar da tributação com vistas à proteção ambiental como preconiza a Constituição Federal do Brasil.

A despeito de alguns dispositivos já tenham aplicação, é de suma importância analisar os impactos da lei, em especial o tributo nos moldes do *sin tax*, que busca desestimular bens e serviços danosos ao meio ambiente e nestas relações também prejudiciais a vida. O *sin tax* reverbera pela contribuição social fomentar o debate público acerca da extrafiscalidade pelo viés da tributação mais onerosa para itens que envolvem álcool, açúcar, alimentos que fazem mal à saúde.

A Reforma Tributária pode contribuir para a preservação do meio ambiente e incentivo as atividades dos agentes econômicos de forma sustentável com vistas à sociedade cidadã e sustentável.

Ademais, ainda é precoce falar de efetividade ou não efetividade das proposituras elencadas na Reforma Tributária, mas há de se entender que a amplitude de integração do meio ambiente na Reforma Tributária aponta para o cuidado, para o desenvolvimento da economia, para a consolidação do Art 225 da Constituição Federal e para a sustentabilidade e a preservação da vida e das futuras gerações.

REFERÊNCIAS

AVILA, Krishlene Braz. A tributação ambiental como forma de garantir o desenvolvimento e a proteção ao meio ambiente. In: *Âmbito Jurídico*, Rio Grande, XVI, n. 111, abr 2013. Disponível em: <http://www.ambitojuridico.com.br/site/index.php/?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=12723&revista_caderno=5>. Acesso 18 maio de 2024.

BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. Disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em 17 de maio 2024.

BRASIL. Política Nacional do Meio Ambiente. Disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L6938.htm. Acesso em 17 de maio 2024.

- CORREA, Antônio Sérgio Lemelle. **Sin Taxes**. Disponível em: <https://www.jusbrasil.com.br/artigos/sin-taxes/1608903082>. Acesso 18 maio de 2024.
- FIORILLO, C. A. P. **Curso de direito ambiental brasileiro**. 18. ed. São Paulo: Saraiva, 2018.
- FONTES FILHO, Claudio Barbosa. **A sustentabilidade como princípio na Constituição Brasileira**. 2017. 136 f. Dissertação (Mestrado) – Programa de Pós-Graduação *Stricto Sensu* em Ciência Jurídica, Universidade do Vale do Itajaí, Itajaí-SC, 2017.
- GRAU NETO, WERNER. **O outro lado da reforma tributária**. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2024-fev-04/o-outro-lado-da-reforma-tributaria-a-inducao-em-materia-ambiental/>. Acesso em 20 maio 2024.
- ROCHA, Caroline Medeiros. **O STF e o meio ambiente: a tutela do meio ambiente e sede de controle concentrado de constitucionalidade**. 2013. Dissertação de Mestrado – Universidade de São Paulo (USP). Faculdade de Direito São Paulo.
- SABBAG, Eduardo. **Manual de Direito Tributário**. 8. ed. – São Paulo: Saraiva, 2016.
- SANTOS, Átila Leite dos. **O direito tributário e a sustentabilidade: a ecotributação como alternativa para uma cidade sustentável / Átila Leite dos Santos; orientador José Caetano Zanella**. – São Leopoldo : EST/PPG, 2018.
- SIRVINSKAS, Luís Paulo. **Manual de direito ambiental**. 16. ed. São Paulo: Saraiva, 2018.
- STF. Supremo Tribunal Federal. **ADI-MC 3540**. <http://www.stf.jus.br/imprensa/pdf/adi3540ementa.pdf>. Acesso 20 de maio 2024.
- STF. Supremo Tribunal Federal. **ADPF 101**. <http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=629955>. Acesso em 20 de maio 2024.
- STF - RE 673.681/SP, Relator Ministro Celso de Mello, DJ: 05/12/2014. JusBrasil, 2014. Disponível em: <https://stf.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/25337450/recurso-extraordinario-re-673681-sp-stf>. Acesso em 20 de maio 2024.
- TJ-MG- AC: 10481150061556001 MG, Relator Sandra Fonseca, DJ: 29/11/2019. JusBrasil, 2019. Disponível em: <https://tj-mg.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/786653583/ap-civel-rem-necessaria-ac-10481150061556001-mg?ref=juris-tabs>. Acesso em 20 de maio 2024.
- TJ-RN –AC: 20180062593 RN, Relator Desembargador Virgílio Macêdo Jr., DJ: 29/11/2018. JusBrasil, 2ª Câmara Cível. Disponível em <https://tj-rn.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/656868726/apelacao-civel-ac-20180062593-rn?ref=serp>. Acesso em 20 de maio 2024.

TAXA ROSA NO BRASIL: IMPACTOS, DESAFIOS E CAMINHOS PARA A IGUALDADE DE GÊNERO

Nilma Lima Pinheiro

Especialização em Direito Tributário e Contabilidade, Centro Universitário

Nobre (UNIFAN)

nilmapinheiro10@gmail.com

Resumo

O artigo "Taxa Rosa no Brasil: Impactos, Desafios e Caminhos para a Igualdade de Gênero" aborda a presença da Pink Tax no contexto brasileiro, destacando seus impactos, desafios e possíveis soluções para promover a igualdade de gênero. Utilizando uma abordagem de pesquisa qualitativa e revisão bibliográfica, o estudo analisou seis pesquisas relevantes sobre o tema. Os resultados dos estudos revelaram uma clara disparidade de preços entre produtos e serviços destinados a diferentes gêneros, com as mulheres frequentemente pagando mais do que os homens por itens similares. Isso não apenas reflete a presença da Pink Tax no mercado brasileiro, mas também evidencia seus efeitos prejudiciais sobre os direitos e a autonomia financeira das mulheres. Além disso, o artigo identifica desafios adicionais, como a pressão social e estereótipos de gênero que perpetuam essa prática discriminatória. Por fim, são discutidos caminhos para promover a igualdade de gênero, incluindo a conscientização pública, a advocacia por políticas equitativas e o engajamento com empresas e formuladores de políticas. Essas medidas são fundamentais para combater a Pink Tax e criar um ambiente de consumo mais justo e inclusivo para todas as pessoas, independentemente do gênero.

Palavras-chave: Taxa Rosa, Desigualdade de gênero, Discriminação de preços, Direitos das mulheres, Mercado de consumo.

1 INTRODUÇÃO

No Brasil e em diversas partes do mundo, as disparidades de gênero permeiam muitos aspectos da vida cotidiana, inclusive no mercado de consumo. Um fenômeno que tem ganhado destaque é a chamada "Taxa Rosa", uma prática comercial na qual produtos e serviços direcionados às mulheres são precificados mais elevadamente do que seus equivalentes masculinos, mesmo quando são essencialmente os mesmos. Essa disparidade de preços, embora não seja oficialmente instituída como um tributo, tem profundas implicações para os direitos das mulheres, sua autonomia financeira e a busca pela igualdade de gênero.

Ao abordar esse tema crucial, busca-se não apenas conscientizar sobre a existência da Taxa Rosa, mas também destacar a necessidade urgente de ações para enfrentar essa forma de discriminação de gênero. Somente através do reconhecimento e da abordagem ativa dessas disparidades de preços será possível avançar em direção a uma sociedade mais justa, inclusiva e igualitária para todas as pessoas, independentemente do gênero.

A discriminação de gênero se manifesta de diversas formas na sociedade, e uma das maneiras mais sutis, porém significativas, é observada na comercialização de bens e serviços. Sob o disfarce da diferenciação de mercado e estratégias de marketing, surge um fenômeno conhecido como Taxa Rosa, ou Pink Tax.

Esse termo refere-se à prática injusta em que produtos e serviços destinados ao público feminino são precificados mais elevadamente do que produtos similares direcionados aos homens, apesar de possuírem características e qualidade equivalentes. No cerne da Taxa Rosa está uma disparidade de preços que reflete estereótipos de gênero arraigados e perpetua a desigualdade econômica entre os sexos.

No contexto brasileiro, essa realidade não é exceção. Diversos estudos conduzidos no país têm revelado evidências contundentes da presença da Taxa Rosa em diferentes setores do mercado. Essas descobertas não apenas confirmam a existência dessa forma de discriminação de gênero em solo brasileiro, mas também destacam a urgência de abordar essa questão e promover uma equidade de gênero genuína no mercado de consumo.

Neste artigo, explora-se o fenômeno da Taxa Rosa, analisando suas causas, consequências e implicações para a sociedade brasileira. Além disso, são abordadas algumas medidas que podem ser adotadas para combater essa forma insidiosa de discriminação de gênero e promover uma economia mais justa e igualitária para todos os indivíduos, independentemente do sexo.

Para a realização do presente trabalho adotou-se uma metodologia de estudo bibliográfico para examinar a presença e as implicações da Taxa Rosa no Brasil. A pesquisa envolveu a identificação e seleção de fontes bibliográficas relevantes, incluindo artigos acadêmicos, relatórios técnicos e outros documentos relacionados ao tema. Posteriormente, foi realizada uma análise

crítica do conteúdo dessas fontes, visando extrair informações pertinentes, identificar padrões e tendências na literatura existente sobre a Taxa Rosa.

Os resultados foram então sintetizados e apresentados de forma organizada neste artigo, fornecendo uma revisão do estado atual do conhecimento sobre o assunto e suas implicações para os direitos das mulheres no Brasil.

2 PINK TAX: PRÁTICA E FUNDAMENTOS CONTRÁRIOS

A *Pink Tax* refere-se à tendência de produtos e serviços rotulados como femininos custarem mais do que produtos e serviços similares direcionados aos homens. Isso pode ser observado em uma variedade de categorias, desde produtos de cuidados pessoais, como lâminas de barbear e produtos de higiene, até serviços como lavanderia e produtos infantis.

Estudos têm demonstrado consistentemente que, em média, produtos comercializados para mulheres custam significativamente mais do que produtos semelhantes para homens, mesmo quando não há diferenças discerníveis na qualidade ou nos ingredientes.

Na constituição de 1988 são relevantes para o estudo sobre a pink tax os artigos 150 e 152, onde se lê:

Art. 150. 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 eu estabeleça;
- II - instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente, proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, tributos ou direitos;

Art. 152. É vedado aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios estabelecer diferença tributária entre bens e serviços, de qualquer natureza, em razão de procedência e o destino. (Brasil 1988)

Os artigos 150 e 152 da Constituição de 1988 são fundamentais para o estudo da *Pink Tax*, pois estabelecem princípios e diretrizes que visam garantir a igualdade e a justiça tributária.

O Artigo 150 proíbe a União, Estados, Distrito Federal e Municípios de exigirem ou aumentarem tributos sem lei que o estabeleça, além de vedar o tratamento desigual entre contribuintes em situação equivalente. Isso implica que a *Pink Tax*, ao resultar em preços diferenciados para produtos ou serviços com base no gênero do consumidor, violaria esse princípio constitucional, pois estaria instituindo uma distinção injusta entre contribuintes em situação semelhante, sem respaldo legal.

Por sua vez, o Artigo 152 proíbe a diferenciação tributária entre bens e serviços em razão de procedência ou destino. Isso significa que a *Pink Tax*, ao estabelecer preços diferentes para produtos ou serviços similares com base no gênero do consumidor, também violaria esse princípio constitucional ao criar uma distinção arbitrária e injustificada.

Em resumo, esses artigos da Constituição de 1988 fornecem fundamentos jurídicos importantes para argumentar contra a prática da *Pink Tax* e defender a igualdade de tratamento no mercado de consumo.

É interessante considerar a distinção entre a *Pink Tax* e um tributo oficial no contexto do sistema tributário. Ou seja:

[...] A *Pink Tax* é, portanto, um encargo atribuído a arbitrariamente por produtores, no ato da precificação e não está balizado em nenhuma lei tributária nacional. É responsabilidade da indústria que atribui ao preço do produto um valor maior antes mesmo que ele seja tributado pela Federação. Assim como ICMS, o consumidor final não consegue identificar a incidência da *Pink Tax* porque ela é, na verdade, parte constituinte do valor daquilo que está sendo consumido (Arantes, 2022, p. 27).

De fato, a *Pink Tax* não é um tributo instituído pelo Estado para remunerar serviços específicos ou para financiar as funções governamentais, como coleta de lixo, saúde ou segurança pública. Em vez disso, a *Pink Tax* refere-se a uma discrepância de preços estabelecida pelos empresários, na qual produtos e serviços destinados ao público feminino são precificados mais elevadamente do que produtos equivalentes destinados ao público masculino.

Portanto, é válido argumentar que, do ponto de vista estritamente tributário, não existe uma "taxa rosa" no sistema tributário oficial. No entanto, o

termo " *Pink Tax*" tornou-se amplamente utilizado para descrever essa disparidade de preços com base no gênero, e sua popularidade ajudou a chamar a atenção para a questão da discriminação de gênero no mercado de consumo.

A *Pink Tax* representa um ônus financeiro injusto e arbitrário imposto aos consumidores com base em seu gênero, sem respaldo em nenhuma legislação tributária nacional. Esta prática ocorre no momento da precificação dos produtos, onde os produtores atribuem um valor mais alto aos itens direcionados ao público feminino, mesmo antes da aplicação de quaisquer impostos federais, estaduais ou municipais.

Como resultado, a *Pink Tax* está embutida no preço final dos produtos e serviços, tornando-se praticamente invisível para o consumidor final, que muitas vezes não consegue identificar sua incidência. Essa falta de transparência torna a *Pink Tax* ainda mais problemática, uma vez que os consumidores são incapazes de fazer escolhas informadas e de entender o impacto real dessa prática discriminatória em suas finanças.

Em suma, enquanto a *Pink Tax* não é tecnicamente um tributo, é fundamental reconhecer e abordar essa disparidade de preços como uma questão de discriminação de gênero que requer atenção e ação por parte da sociedade e dos legisladores. Assim, é imperativo que haja uma maior conscientização sobre a existência da *Pink Tax* e um esforço conjunto para eliminá-la, garantindo um mercado de consumo mais justo e igualitário para todas as pessoas.

3 ESTUDOS SOBRE A TAXA ROSA

No Brasil, estudos sobre a Taxa Rosa têm ganhado destaque nos últimos anos, evidenciando a presença dessa disparidade de preços e suas implicações para as consumidoras brasileiras. Esses estudos abordam diversas áreas do mercado de consumo, desde vestuário e produtos de higiene até serviços como cabeleireiros e estética.

ESTUDOS SOBRE TAXA ROSA NO BRASIL			
ANO	AUTORIA	TEMA	OBJETIVOS

2017	Rico; Oliveira	A influência do marketing e o comportamento da consumidora no processo de compra de produtos com taxa rosa	Analisar a percepção da consumidora quanto às diferenças de valores em produtos iguais ou semelhantes aos dirigidos ao público masculino, especificamente identificando as estratégias de marketing utilizadas para convencer este público no processo de compra dos referidos produtos.
2020	Silva	Por que o rosa é mais caro que o azul?: a percepção de mulheres sobre a taxa rosa	Analisar a percepção das mulheres consumidoras sobre a existência taxa rosa.
2021	Novaes	O Direito Internacional no combate à taxa rosa como expoente da desigualdade de gênero	Compreender como as entidades do Direito Internacional atuam no combate à desigualdade de gênero e sua possível aplicação ao problema da taxa rosa.
2022	Arantes	Desvendando a Pink Tax: um estudo sobre o gasto de mulheres com bens e serviços e a invisibilidade tributária da Taxa Rosa	Discutir a diferenciação de preços entre produtos femininos e masculinos disponíveis no mercado a fim de compreender e delinear a existência da Pink Tax.
2023	Viana	Menino veste azul e menina veste rosa: a discriminação de gênero sob a perspectiva do pink tax	Analisar a presença do imposto rosa na categoria infantil nas maiores redes varejistas brasileiras.
2024	Foss	Discriminação de preços por gênero: analisando o impacto da Pink Tax e sua manifestação nos serviços de beleza	Análise da "Pink Tax" nos serviços de beleza, examinando os fatores que contribuem para essa disparidade de preços e seus impactos econômicos nas consumidoras.

Fonte: Elaboração da autora, 2024.

3.1 ANÁLISE DOS RESULTADOS DOS ESTUDOS APRECIADOS

Os resultados dessa pesquisa realizada por Rico e Oliveira (2017) destacam a consciência generalizada entre as mulheres sobre a existência da Taxa Rosa em produtos semelhantes, mesmo quando são essencialmente os mesmos. A constatação de que 80% das mulheres percebem essa disparidade

de preços ressalta a prevalência e a visibilidade do problema no mercado de consumo. No entanto, o fato de que muitas mulheres continuam a consumir esses produtos, apesar de estarem cientes da Taxa Rosa, destaca os desafios enfrentados na mudança de comportamento de consumo. A influência das propagandas, especialmente aquelas que apelam para fatores emocionais, saúde e bem-estar, sugere que as estratégias de marketing podem perpetuar e legitimar a prática da Taxa Rosa ao reforçar estereótipos de gênero e normas sociais arraigadas. Isso ressalta a necessidade de uma abordagem multifacetada para enfrentar a Taxa Rosa, que não apenas aumente a conscientização sobre o problema, mas também desafie as narrativas comerciais que a sustentam.

A pesquisa realizada por Silva (2020) chegou a um resultado que ressalta a importância da conscientização sobre a Taxa Rosa e seu impacto nas decisões de compra das consumidoras. A percepção generalizada desse fenômeno mercadológico demonstra que as mulheres estão cientes da disparidade de preços entre produtos semelhantes destinados a diferentes gêneros e que isso influencia diretamente suas escolhas de consumo. Além disso, a constatação de que a Taxa Rosa pode gerar ônus a longo prazo para esse público significativo destaca as consequências financeiras e sociais dessa prática discriminatória. Esses resultados reforçam a necessidade de medidas para abordar a Taxa Rosa, incluindo políticas de transparência de preços, conscientização do consumidor e pressão sobre empresas para adotar práticas de precificação mais equitativas. Ao enfrentar a Taxa Rosa, podemos promover um ambiente de consumo mais justo e inclusivo para todas as pessoas, independentemente do gênero.

A pesquisa de Oliveira (2021) fornece evidências concretas da existência da *Pink Tax* no cenário brasileiro, demonstrando que as mulheres pagam significativamente mais do que os homens por produtos similares. Ao coletar dados de quatro grandes lojas de departamento e analisar uma amostra representativa de mais de 16 mil itens, o estudo revelou que as mulheres pagam em média 20,65% a mais do que os homens para adquirir os mesmos produtos. Além disso, a análise mostrou que a *Pink Tax* estava presente em oito dos onze tipos de produtos examinados, indicando uma prevalência significativa dessa prática discriminatória no mercado brasileiro. Esses resultados destacam a

urgência de medidas para combater a discriminação de gênero no preço dos produtos e promover uma precificação mais equitativa e justa para todas as pessoas.

O resultado da pesquisa de Lima (2022) evidencia a existência da *Pink Tax* e seus impactos significativos na economia e na vida das mulheres. A constatação de que as mulheres pagam valores mais elevados por produtos e serviços substancialmente similares aos adquiridos por homens revela uma forma de discriminação de gênero que afeta diretamente o poder de compra, a autonomia financeira e o acesso a recursos essenciais para as mulheres. Além disso, essa disparidade de preços também pode contribuir para a reprodução e perpetuação das desigualdades de gênero na sociedade, reforçando estereótipos prejudiciais e limitando as oportunidades das mulheres em diversos aspectos da vida. Portanto, esse resultado destaca a urgência de medidas para enfrentar a *Pink Tax* e promover uma precificação mais equitativa e justa para todas as pessoas, independentemente do gênero.

Os resultados do estudo de Viana (2023) são surpreendentes em relação às expectativas baseadas na literatura existente. Contrariando as análises anteriores, o estudo não encontrou uma relação direta entre os preços praticados e o público-alvo dos produtos, o que refuta a primeira hipótese de que os produtos destinados ao público feminino seriam sistematicamente precificados mais altos. Além disso, o estudo revelou que, mesmo considerando o grau de sinalização dos produtos, aqueles mais direcionados ao público feminino não apresentam preços significativamente mais elevados em comparação com produtos equivalentes destinados ao público masculino, o que contradiz a segunda hipótese. Esses resultados apontam para a importância de uma abordagem metodológica cuidadosa na análise da *Pink Tax*, especialmente ao comparar produtos equivalentes de forma precisa. A ausência de diferenças significativas nos preços praticados entre produtos destinados a diferentes públicos sugere a necessidade de uma revisão crítica das práticas de precificação e uma compreensão mais refinada dos fatores que influenciam os preços no mercado de consumo.

Os resultados dessa pesquisa realizada por Foss (2024) são reveladores e destacam a aplicação generalizada da *Pink Tax* nos salões de beleza, onde os serviços são precificados de forma significativamente mais alta para mulheres

em comparação com homens. Com um aumento médio de 68,95% no custo do corte de cabelo feminino, 24% no design de sobrancelhas e 8,53% na manicure, fica evidente a disparidade de preços baseada no gênero. Além disso, a pesquisa com consumidores revelou a pressão estética enfrentada pelas mulheres, com a maioria sentindo-se obrigada a consumir serviços de beleza. Esse fato é ainda mais preocupante quando consideramos que a renda média das mulheres que participaram da pesquisa é significativamente menor, com a maioria ganhando entre 1-2 salários mínimos. Isso sugere que a *Pink Tax* não apenas exacerba as desigualdades de gênero, mas também tem um impacto desproporcional sobre as mulheres de baixa renda. A pesquisa também destaca a necessidade de uma reflexão mais ampla sobre as normas de beleza impostas às mulheres e o custo emocional e financeiro associado a elas.

3.2 CARACTERÍSTICAS DOS ESTUDOS SOBRE A TAXA ROSA NO BRASIL

Os estudos analisados oferecem uma análise empírica da presença da Taxa Rosa, comparando os preços de produtos e serviços direcionados aos públicos feminino e masculino. Essas análises geralmente envolvem a coleta de dados em lojas físicas ou online para identificar as disparidades de preços.

Observa-se que os estudos sobre a Taxa Rosa abrangem uma variedade de setores do mercado de consumo. Isso inclui vestuário (roupas, sapatos), produtos de higiene pessoal (shampoo, sabonete), cuidados com a saúde (produtos farmacêuticos), serviços (cabeleireiros, estética) e até mesmo brinquedos e produtos infantis.

Quanto à metodologia de pesquisa, os estudos adotam diferentes metodologias para analisar a presença da Taxa Rosa. Alguns usam métodos de comparação de preços em lojas físicas ou online, enquanto outros realizam pesquisas de campo ou análises estatísticas para identificar padrões de precificação.

Os resultados e conclusões de cinco dos seis estudos corroboram a existência da Taxa Rosa, revelando que produtos e serviços destinados às mulheres tendem a ser precificados mais elevadamente do que produtos similares direcionados aos homens. Essas disparidades de preços podem variar

disponíveis para outras necessidades, como alimentação, moradia, educação e saúde.

Reforço de Estereótipos de Gênero: A prática da Taxa Rosa reforça estereótipos de gênero prejudiciais ao perpetuar a ideia de que produtos e serviços associados às mulheres são menos valiosos ou importantes do que aqueles destinados aos homens. Isso contribui para a manutenção de normas sociais que limitam as escolhas e oportunidades das mulheres com base em sua identidade de gênero.

Desigualdade de Acesso e Oportunidades: A Taxa Rosa pode agravar ainda mais as desigualdades de acesso e oportunidades para as mulheres no Brasil. Ao enfrentar preços mais altos por produtos essenciais, as mulheres podem ter dificuldade em acessar itens necessários para sua saúde, bem-estar e participação plena na sociedade, reforçando assim as disparidades de gênero existentes.

Impacto na Economia e no Desenvolvimento: A Taxa Rosa também pode ter implicações mais amplas para a economia brasileira, afetando o poder de compra das mulheres e limitando seu potencial de contribuição para o crescimento econômico e o desenvolvimento sustentável. Ao restringir o acesso das mulheres a recursos financeiros e oportunidades econômicas, a Taxa Rosa pode reduzir o consumo, a poupança e o investimento, prejudicando assim o crescimento econômico geral.

Desafio para a Igualdade de Gênero: A persistência da Taxa Rosa no Brasil representa um desafio significativo para a busca da igualdade de gênero. Ao criar obstáculos adicionais para as mulheres no mercado de consumo, a Taxa Rosa perpetua a discriminação de gênero e mina os esforços para promover a equidade de gênero em todas as esferas da vida.

Portanto, as consequências da Taxa Rosa no Brasil são diversas e profundas, impactando negativamente as mulheres, a economia e a sociedade como um todo. Abordar essa disparidade de preços requer um compromisso contínuo com a igualdade de gênero e a implementação de políticas e práticas que promovam a equidade e a justiça para todas as pessoas, independentemente do gênero.

3.5 IMPLICAÇÕES SOBRE OS DIREITOS DAS MULHERES NO BRASIL

A Taxa Rosa tem várias implicações significativas sobre os direitos das mulheres no Brasil, afetando sua autonomia financeira, acesso a bens essenciais e igualdade de oportunidades.

Algumas das principais implicações são:

1. **Autonomia Financeira Reduzida:** A Taxa Rosa contribui para a redução da autonomia financeira das mulheres no Brasil, já que elas precisam gastar mais dinheiro em produtos e serviços essenciais do que os homens para atender às mesmas necessidades básicas. Isso limita sua capacidade de tomar decisões autônomas sobre seus gastos e investimentos, o que pode afetar sua independência econômica e sua capacidade de alcançar seus objetivos financeiros.
2. **Acesso Desigual a Produtos e Serviços:** A prática da Taxa Rosa cria disparidades no acesso das mulheres brasileiras a uma ampla gama de produtos e serviços, desde cuidados pessoais e saúde até vestuário e lazer. Mulheres de baixa renda, em particular, podem ser especialmente afetadas por essas disparidades, já que têm menos recursos disponíveis para pagar preços mais altos por itens essenciais.
3. **Reforço de Estereótipos e Normas de Gênero:** A Taxa Rosa reforça estereótipos de gênero prejudiciais ao perpetuar a ideia de que produtos e serviços destinados às mulheres são menos valiosos ou importantes do que aqueles destinados aos homens. Isso contribui para a manutenção de normas sociais que limitam as escolhas e oportunidades das mulheres com base em sua identidade de gênero, restringindo assim seu exercício pleno de direitos.
4. **Impacto na Saúde e Bem-Estar:** O custo adicional associado à Taxa Rosa pode ter implicações significativas para a saúde e o bem-estar das mulheres no Brasil. Ao pagar preços mais elevados por produtos essenciais, como produtos de higiene pessoal e cuidados com a saúde, as mulheres podem ser desencorajadas a buscar tratamento médico ou a adotar práticas de autocuidado adequadas, o que pode ter consequências negativas para sua saúde a longo prazo.
5. **Desafio para a Igualdade de Gênero:** A persistência da Taxa Rosa representa um desafio significativo para a busca da igualdade de gênero no Brasil. Ao criar obstáculos adicionais para as mulheres no mercado de consumo, a Taxa Rosa

perpetua a discriminação de gênero e mina os esforços para promover a equidade de gênero em todas as esferas da vida. Isso também pode contribuir para a reprodução de desigualdades de gênero em outras áreas, como educação, emprego e representação política.

Ou seja, a Taxa Rosa tem implicações profundas sobre os direitos das mulheres no Brasil, afetando sua autonomia financeira, acesso a bens essenciais e igualdade de oportunidades. Abordar essa disparidade de preços requer um compromisso contínuo com a igualdade de gênero e a implementação de políticas e práticas que promovam a equidade e a justiça para todas as pessoas, independentemente do gênero.

4. CONCLUSÃO

A Taxa Rosa no Brasil representa não apenas uma disparidade de preços, mas também uma manifestação de desigualdade de gênero profundamente enraizada em nossas estruturas sociais e econômicas. Ao longo deste artigo, examinamos as causas, consequências e impactos dessa prática sobre os direitos das mulheres brasileiras, destacando sua influência sobre a autonomia financeira, o acesso a recursos essenciais e a busca pela igualdade de gênero.

Ficou claro que a Taxa Rosa não é apenas uma questão de preços mais altos, mas sim uma questão de justiça e equidade. A perpetuação dessa disparidade de preços reforça estereótipos de gênero prejudiciais, limita as oportunidades das mulheres e desafia os princípios fundamentais de igualdade e dignidade para todas as pessoas, independentemente do gênero.

No entanto, apesar dos desafios que a Taxa Rosa representa, também vemos oportunidades para a mudança e o progresso. Por meio da conscientização, da pressão do consumidor e do engajamento com empresas e formuladores de políticas, podemos trabalhar juntos para enfrentar essa forma de discriminação de gênero e promover um mercado de consumo mais justo e inclusivo para todas as pessoas.

Portanto, é fundamental que continuemos a adotar uma abordagem proativa e comprometida para desafiar a Taxa Rosa e suas ramificações, e trabalhar em direção a uma sociedade onde todas as pessoas, independentemente do gênero, tenham igualdade de oportunidades, dignidade

e respeito. Juntos, podemos criar um futuro mais justo e equitativo para todas as mulheres brasileiras e para toda a sociedade.

REFERÊNCIAS

ARANTES, Thaís Castro. Desvendando a Pink Tax: um estudo sobre o gasto de mulheres com bens e serviços e a invisibilidade tributária da Taxa Rosa. 2022.

Disponível em:

<https://adelpa-api.mackenzie.br/server/api/core/bitstreams/fe790adb-fea6-4fd4-9667-10feab4e5fc7/content>

Acesso em: 10.05.2024.

BRASIL. Constituição. (1988) Brasília (DF). Disponível em:

https://www2.senado.leg.br/bdsf/bitstream/handle/id/518231/CF88_Livro_EC91_2016.pdf

Acesso em: 06.05.2024.

FOSS, Andrise. Discriminação de preços por gênero: analisando o impacto da Pink Tax e sua manifestação nos serviços de beleza. 2024.

Disponível em:

<https://lume.ufrgs.br/bitstream/handle/10183/272456/001197122.pdf?sequence=1>

Acesso em: 01.05.2024.

LIMA, Giovanna Esteves. Pink tax: a desigualdade de gênero e o sistema tributário brasileiro pelo viés da tributação sobre o consumo. 2022.

Disponível em:

<https://adelpa-api.mackenzie.br/server/api/core/bitstreams/fcbef462-eae9-4c1c-b410-c43d9be51bdb/content>

Acesso em: 03.05.2024.

OLIVEIRA, Rafaela Bastos. Pink Tax: o porquê de as mulheres pagarem mais do que os homens. 2021.

Disponível em:

<https://lume.ufrgs.br/bitstream/handle/10183/225717/001130136.pdf?sequence=1>

Acesso em: 09.05.2024.

RICCO, Adriana Sartório; OLIVEIRA, Débora Binz. A influência do marketing e o comportamento da consumidora no processo de compra de produtos com taxa rosa. Espaço e Tempo Midiáticos, v. 2, n. 1, p. 111-126, 2017.

Disponível em:

[file:///C:/Users/Odu%20Odara%2002/Downloads/felasimov,+3794-Texto+do+artigo-19180-1-10-20170824%20\(4\).pdf](file:///C:/Users/Odu%20Odara%2002/Downloads/felasimov,+3794-Texto+do+artigo-19180-1-10-20170824%20(4).pdf)

Acesso em 12.05.2024.

SEVERINO, A. J. **Subsídios para uma reflexão sobre novos caminhos da interdisciplinaridade.** In: SÁ, Jeanete L. Martins (Org.). Serviço Social e Interdisciplinaridade: dos fundamentos filosóficos à prática interdisciplinar no ensino, pesquisa e extensão. 3. ed. São Paulo: Cortez, 2007.

Silva, Suzana dos Santos S586p Por que o rosa é mais caro que o azul? A percepção de mulheres sobre a taxa rosa. / Suzana dos Santos Silva. -- Caraguatatuba, 2020.

Disponível em:

https://www.ifspcaraguatatuba.edu.br/images/conteudo/Cursos/Tecnologia_em_Processos_Gerenciais/TCC_2021_1/POR_QUE_O_ROSA_%C3%89_MAIS_CARO_QUE_O_AZUL_PERCEP%C3%87%C3%83O_DE_MULHERES_SOBR_E_A_TAXA_ROSA_-_SUZANA_DOS_SANTOS_SILVA.pdf

Acesso em: 07.05.2024.

VIANA, Renata Kaori Tani. **Menino veste azul e menina veste rosa: a discriminação de gênero sob a perspectiva do pink tax.** 2023. Tese de Doutorado. Universidade de São Paulo.

Disponível em:

https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/96/96133/tde-21032023-095746/publico/RenataKTViana_Original.pdf

Acesso em 09.05.2024.

CONCLUSÃO

A exploração do direito tributário como ferramenta de promoção da justiça social revela a importância de um sistema tributário justo e equitativo. Ao longo deste e-book, discutimos como os tributos podem ser utilizados não apenas como instrumentos de arrecadação de recursos, mas também como mecanismos para reduzir desigualdades, promover a distribuição de riqueza e garantir direitos fundamentais.

É essencial que o debate sobre direito tributário esteja sempre alinhado com os princípios de justiça social. Políticas tributárias que privilegiem a equidade, a progressividade e a transparência são fundamentais para a construção de uma sociedade mais justa e inclusiva.

Esperamos que este e-book tenha contribuído para uma melhor compreensão das complexidades e dos desafios do direito tributário, bem como para a reflexão sobre seu papel crucial na promoção da justiça social. Que este seja um ponto de partida para novas discussões, estudos e, principalmente, para a implementação de práticas que possam transformar nossa realidade tributária em um verdadeiro pilar de justiça e equidade.

Agradecemos a todos os leitores por embarcarem nesta jornada conosco e desejamos que este conhecimento adquirido seja uma fonte de inspiração para a construção de um futuro mais justo para todos.