

A FUNÇÃO SOCIAL DO TRIBUTO E A IMPLEMENTAÇÃO DE POLÍTICAS PÚBLICAS

TAX SOCIAL FUNCTION AND PUBLIC POLICY IMPLEMENTATION

*Castro, Aldo Aranha de**
*Ribeiro, Maria de Fátima**

Sumário: 1 – Introdução; 2 – Função Social do Tributo; 3 – A implementação das políticas tributárias na prática; 3.1 – Programa Universidade para Todos (PROUNI); 3.2 – Zona Franca de Manaus; 3.3 – Incentivos Ambientais na área urbana; 4 – Considerações Finais; 5 – Bibliografia.

RESUMO

As políticas públicas tributárias são as responsáveis pela concessão de incentivos fiscais à sociedade, aos contribuintes em geral, com o intuito do desenvolvimento econômico, cuja efetividade ocorrerá através de ações de governo que coloquem em prática essas medidas, para benefícios da população. Sendo assim, o escopo do presente trabalho é abordar empiricamente algumas dessas políticas públicas, a fim de se conhecer um pouco mais sobre o tema e se observar que elas podem realmente ser benéficas à sociedade. Essas políticas públicas, de ordem tributária, devem respeitar a função social do tributo, sendo necessário, inicialmente, conceituar essa função, pois o Estado não pode conceder incentivos sem que haja um planejamento e orçamento para tal. Cumprido este requisito, pode-se adentrar nas políticas públicas propriamente ditas, primeiramente trazendo sua definição, para após, tratar de alguns incentivos fiscais específicos, como o Programa Universidade para Todos (PROUNI), os benefícios da Zona Franca de Manaus e alguns incentivos ambientais relacionados à área urbana. Com essa análise, compreender-se-á a importância de um incentivo fiscal bem concedido, que poderá reduzir as desigualdades regionais e sociais, trazendo um maior equilíbrio entre as diversas regiões brasileiras, e cumprindo sua função social, respeitando-se, assim, a Constituição Federal, e em especial, a justiça social (que se relaciona com a função social), e que está prevista no *caput* do Art. 170 do texto constitucional.

Palavras-Chave: Função Social do Tributo; Implementação de Políticas Públicas; Direito Tributário; Justiça Social

ABSTRACT

The tax public policies are responsible for grant tax incentives to society, to taxpayer in general, pointing economic development, which effectiveness will occur through government actions that put these measures into practice, to population benefits. Therefore, the scope of this paper is to approach empirically some of these policies, in order to know more about the

* Advogado atuante na cidade de Marília/SP. Especialista em Direito Civil e Processo Civil pela UEL/PR. Mestrando do curso de Mestrado em Direito da Universidade de Marília – UNIMAR.

* Doutora em Direito Tributário pela PUC-SP. Coordenadora e Professora do Programa de Mestrado em Direito da UNIMAR e Vice Presidente do Instituto de Direito Tributário de Londrina.

subject, and observe that they can actually be beneficial to society. These public policies tax order should respect the social function of tax, being necessary, initially, conceptualize this function, because the State can't grant incentives without a plan and budget for such. Fulfilled this requirement, one can enter into public policies, bringing its first definition, for then, addressing some specific tax incentives, such as the University for All Program (PROUNI), the benefits of the Manaus Free Trade Zone and some environmental incentives related to the urban area. With this analysis, one understand the importance of a good tax incentive granted, which could reduce regional and social inequalities, bringing a better balance between the various regions of Brazil, and fulfilling its social function, respecting thus Federal Constitution, and in particular, the social justice (which relates to the social function), which is provided for in the caput of Article 170 of the Constitution.

Keywords: Tax Social Function; Public Policy Implementation; Tax Law; Social Justice

1 - Introdução

Quando se fala em função social do tributo, tem-se em vista seu caráter social, o respeito à dignidade da pessoa enquanto ser humano e a busca pela redução das desigualdades regionais e sociais existentes e que, muitas das vezes, agravam a situação de países que são díspares entre seus extremos geográficos.

Para tanto, faz-se de extrema importância uma pontuação acerca da função social do tributo, incluindo-se nela, a questão da justiça tributária, que deve disciplinar o modo de agir do Estado, para que este não cometa injustiças com uma cobrança excessiva de determinado tributo.

A partir desta compreensão, torna-se essencial abordar a implementação das políticas públicas, notadamente em matéria tributária, que visam atender às necessidades do contribuinte e da sociedade em geral que, desde que se enquadrem no regramento estabelecido pelo Estado, poderão gozar de incentivos fiscais e demais benefícios no intuito do desenvolvimento nacional.

Sendo assim, exemplos são os mais diversos neste sentido, dentre os quais a Zona Franca de Manaus, que busca a redução das disparidades entre a região em que ela se situa (região norte ou, mais abrangentemente, região amazônica) e aqueles considerados como grandes centros urbanos e tecnológicos do país, que se encontram em Estados da região Sul e Sudeste do Brasil.

Mas não existem apenas programas no intuito de reduzir as desigualdades regionais e sociais, há políticas públicas cujo objetivo mor é a garantia da sociedade, o que se observa no programa Universidade para Todos, estabelecido pelo Governo Federal.

Não obstante, a preocupação com o meio ambiente, na atualidade, é latente, restando necessário ao Estado estabelecer incentivos para garantir a preservação ambiental, propiciando às presentes e futuras gerações um ambiente em que todos possam se estabelecer sem prejuízo e sem danos futuros, o que acaba também, propiciando o desenvolvimento nacional, de maneira sustentável, que é uma palavra muito utilizada atualmente.

Delimitando-se o tema a ser abordado, pode-se adentrar na função social do tributo propriamente dita, a fim de dar prosseguimento ao que se pretende desenvolver.

2 - Função Social do Tributo

A sociedade almeja a redução das desigualdades regionais e sociais, a fim de ser a ela proporcionada um equilíbrio e bem-estar, atendendo-se, assim, ao anseio do desenvolvimento nacional. A própria Constituição Federal prevê em seu Art. 170, como princípios garantidores da ordem econômica e social, a questão dessa redução de desigualdades sociais e regionais, bem como da garantia do pleno emprego, da proteção ao meio ambiente, dentre outros.

Faz-se necessária a análise sobre a função social do tributo e da justiça tributária que está a ela relacionada para, após, chegar-se efetivamente ao estudo da implementação das políticas públicas.

Por função social do tributo entende-se que é a forma como o Estado pode propiciar à sociedade a redução das desigualdades sociais e regionais, proporcionando meios adequados para desenvolvimento de certas regiões que se encontram em contraste com os grandes centros econômicos do país, através de incentivos fiscais que possibilitem uma equiparação entre estes e aquelas, com a possibilidade de um aumento no número de empregos, com um equilíbrio social maior entre as regiões menos desenvolvidas e as mais desenvolvidas fazendo, assim, com que haja efetivamente o desenvolvimento nacional.

Com esta pontuação, pode-se dizer que a função social do tributo está intimamente relacionada com os princípios constitucionais, tanto os de ordem tributária (como o da isonomia tributária, da capacidade contributiva, etc.) como os garantidores da ordem econômica, além, é claro, dos princípios fundamentais presentes no texto constitucional. Essa função social se faz presente na busca pelo desenvolvimento econômico sustentável (sendo este entendido como o crescimento econômico, aliado à sadia qualidade de vida e à justiça social, garantindo-se a preservação ambiental), que deve se pautar em uma proteção social, regional e ambiental, a fim de que todas as regiões brasileiras se desenvolvam de forma equiparada.

Maria de Fátima Ribeiro alia a questão da política tributária à dimensão social que ela deve tomar, a fim de se tornar efetiva, conforme se pode depreender:

A política tributária é o ponto crucial de definição da estrutura da sociedade. Por isso, deve se examinar o fenômeno da tributação em harmonia com a dimensão social do homem, sem a qual ele não se realiza integralmente, considerando as dimensões individual e familiar. Devem ser pesquisados os próprios fundamentos da tributação, para que ela atenda, já na sua origem, as razões de justiça em relação a oneração do tributo.

[...]

No que consiste a tributação social? Não se trata apenas em atender as necessidades mais elementares da população, é mais do que isso. A tributação deve respeitar a dimensão individual e familiar, considerando a capacidade contributiva entre outros princípios constitucionais de proteção ao contribuinte.

Sempre que a tributação impedir ou dificultar a realização do essencial em relação à sociedade ou parte dela e até mesmo a uma pessoa, será desmedida e poderá ter caráter confiscatório. Será desmedida também a tributação se os governos pretenderem arrecadar tributos, ultrapassando a soma necessária de dinheiro para o atendimento das necessidades sociais. Tal tributação provoca a transferência de valores dos contribuintes para o Fisco, sem finalidade social.¹

Desta narrativa, a autora citada chega à definição de tributação social, da seguinte forma:

Enfim, é tributação social aquela que respeita o que é inerente à sociedade no contexto social dos ditames constitucionais. Por isso, referida tributação deve privilegiar as necessidades essenciais da população, destacando-se a alimentação, saúde, vestuário, moradia, educação, acesso ao trabalho, livre iniciativa, livre concorrência entre outros pontos. Na prática, tais posições devem ser efetivadas por meio de leis isentivas ou com tributações simbólicas. Pelo intervencionismo político-social introduz-se na tributação o fim político-social. O tributo deve ter uma função social, tendendo a uma distribuição do patrimônio e das rendas.

O poder tributante, ao elaborar sua política tributária, deve levar em conta se o sistema tributário é justo, se trata, de maneira igual, todos os contribuintes que se encontram em situação idêntica e também se está adequado à distribuição de rendas e ao desenvolvimento econômico, favorecendo a política de estabilização da economia, o combate ao desemprego e à inflação, entre outros aspectos.

A reforma Constitucional Tributária deverá promover prioritariamente a função social do tributo, redistribuindo riquezas, promovendo a justiça social.²

¹ 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. p. 178-179.

² 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. p. 179.

De acordo com citada análise, o valor arrecadado a título de tributo de modo excedente à necessidade pública não deveria acontecer. Daí a questão do planejamento tributário se fazer necessário, a fim de evitar que essa diferença excedente seja cobrada, reduzindo a carga tributária e, ainda, gerando caixa aos cofres públicos, para que seja possível propiciar à sociedade o atendimento a suas necessidades básicas, como saúde, moradia, educação, bem como para que se torne possível e viável a concessão de incentivos fiscais, no intuito de se realizar o desenvolvimento nacional sustentável.

Além do planejamento, a reforma tributária deverá trazer ainda mais efetividade à função social do tributo, propiciando uma melhor e mais correta distribuição de riquezas, e promovendo a justiça social, conforme destacada no *caput* do Art. 170 da Carta Magna.

Quanto à justiça tributária, vale destacar que ela é aquela que estabelece um modo de agir do Estado, sem que haja excesso tributário, ou seja, o Estado tem a necessidade de cobrar tributos (para sua manutenção, garantia da soberania nacional e atendimento às necessidades básicas da sociedade, como dito acima), todavia não pode exacerbar nessa cobrança, onerando excessivamente o contribuinte. Inclusive, faz-se necessária uma política tributária, em que seja feito um planejamento efetivo, para verificar o montante que deve ser arrecadado a título de tributo e o *quantum* necessário ao Estado para o atendimento dessas necessidades básicas.

Tomadas essas considerações, há de se dizer que o Estado possui limitações ao poder de tributar, ou seja, há situações em que não haverá a cobrança dos tributos, quer porque estabelecido pela própria Constituição, quer por leis infraconstitucionais que expõem hipóteses em que não haverá a cobrança de determinado tributo, ou mesmo, por deliberação do Estado, desde que haja o planejamento tributário, com as previsões que determinado benefício fiscal ocasionará ao orçamento.

Tomando-se a função social do tributo e a justiça tributária como alicerces, pode-se adentrar no estudo prático da implementação das políticas públicas, abordando especificamente algumas dessas políticas, como no caso da Zona Franca de Manaus, que será observada com maiores detalhes.

3 - A implementação das políticas públicas: demonstração empírica

Chegada a esta parte, faz-se necessário, antes de falar de sua implementação, conceituar o que vem a ser política pública, para em sequência, adentrar-se nos exemplos que melhor elucidam o tema.

Pode-se conceituar política pública como sendo o conjunto de um planejamento tributário efetivo e bem desenvolvido, de programas elaborados pelo governo que, prevendo o custo orçamentário e o impacto sobre o orçamento, concedem incentivos fiscais com o intuito de desenvolvimento econômico, cuja efetividade se dará através de ações, isto é, da colocação em prática dessas medidas de benefício à população.

A efetivação das políticas públicas se dá direta ou indiretamente pelo Estado, podendo ser realizadas por meio dos entes públicos, ou mesmo privados (como se observará no caso do PROUNI). Os direitos sociais assegurados pela Constituição Federal constituem as políticas públicas, que visará a efetividade desses direitos, de ordem econômica e social, com o fito de se atingir um maior equilíbrio e desenvolvimento em termos não apenas sociais como econômicos, preservando-se, sempre o meio ambiente, daí a necessidade de o desenvolvimento ser sustentável.

Os incentivos fiscais podem ser considerados meios idôneos na busca pela redistribuição da carga tributária, com um equilíbrio maior entre as regiões, com vistas a proporcionar o desenvolvimento socioeconômico em geral, reduzindo as desigualdades existentes, promovendo o bem-estar social, a justiça social tão almejada, assim como a preservação do meio ambiente.

Vale destacar os dizeres de André Elali, sobre como a expressão "desenvolvimento econômico" mencionada acima, deve ser utilizada, a saber:

[...] a expressão "desenvolvimento econômico deve ser utilizada no sentido de representar um estado de harmonia entre o crescimento e a modernização da economia com a proteção dos valores sociais. Não se está relacionando a citada expressão a um mero estado de expansão das atividades econômicas, mas como algo mais amplo, ligado à função social da empresa, que deve promover empregos, distribuição de renda, enfatizando elementos, dentre outros, como a dignidade da pessoa humana.³

Com esta narrativa, cumpre-se ter em mente que o "mero estado de expansão" citado por André Elali remete ao conceito puro e simples de crescimento econômico, todavia, o desenvolvimento não pode ficar adstrito ao mero crescimento, devendo buscar um equilíbrio tanto na produção, quanto na distribuição e consumo das riquezas produzidas no Brasil.

Dia após dia são intensificadas as políticas governamentais para a concessão de incentivos fiscais, para a obtenção de determinados objetivos que são almejados pelo Estado,

³ ELALI, André. *Incentivos Fiscais, Neutralidade da Tributação e Desenvolvimento Econômico: a Questão da Redução das Desigualdades Regionais e Sociais*. in INCENTIVOS FISCAIS – questões pontuais nas esferas federal, estadual e municipal. coord. André Elali, Ives Gandra da Silva Martins e Marcelo Magalhães Peixoto. São Paulo: MP editora, 2007. p. 45.

e o contribuinte, participando dos planos fiscais estabelecidos pelo Estado, além de se aproveitarem nas reduções parciais ou totais de um tributo, ainda contribui para aquilo que foi estabelecido, quando do planejamento e efetiva concessão do estímulo.

O Estado intensifica seus esforços no sentido de implementar suas políticas públicas em âmbito tributário, a fim de que o meio ambiente seja preservado e mantido equilibrado, bem como para que a sociedade se estabeleça de modo igualitário, com a finalidade de diminuir os desequilíbrios existentes entre as diversas regiões do país.

Daí não ser viável, nem de bom tom para o Estado, a guerra fiscal, pois ela concede incentivos fiscais com violação ao pacto federativo, pois os Estados membros da federação se digladiam entre si, causando lesões ao próprio federalismo que deveria ser preservado, além de sequelas, que vão desde a falta de arrecadação de receitas necessárias para a manutenção da ordem econômica e social (o que por si só já é muito grave) à ameaça da própria soberania nacional, que depende da arrecadação tributária para ser mantida.

Para adentrar-se propriamente nos mecanismos de efetivação das políticas públicas, que são os exemplos empíricos de como ela se procede, cumpre destacar as palavras de Heleno Taveira Tôrres, citadas por André Elali, no sentido de que os incentivos fiscais concedidos em conformidade com a Constituição Federal, devem ser considerados legítimos:

Todo incentivo fiscal (*depenses fiscales, tax expenditures*) concedido sob amparo constitucional é legítimo, enquanto nutre-se do desígnio de reduzir desigualdades e promover o bem comum, como o desenvolvimento nacional ou regional. Não é odioso o incentivo que se invista na condição de meio para o atingimento de finalidades públicas ou privadas, mas coletivamente relevantes, sustentando em desígnio constitucional que se preste à promoção da quebra de desigualdades ou fortaleça os direitos individuais na condição de "renúncia de receita" ou de "gasto público", sob a égide das condições acima enumeradas.

O papel promocional dos incentivos fiscais consiste no servir como medida para impulsionar ações ou corretivos de distorções do sistema econômico, visando atingir certos benefícios, cujo alcance poderia ser tanto ou mais dispendioso, em vista de planejamentos públicos previamente motivados.⁴

Faz-se propício e oportuno agora, adentrar-se nos exemplos práticos de incentivos fiscais, que são concedidos em conformidade com a Constituição Federal e a Lei de Responsabilidade Fiscal, devendo ser respeitado o planejamento tributário para a concessão de tais benefícios, observando-se o impacto que suas concessões terão no orçamento.

⁴ ELALI, André. *Incentivos Fiscais, Neutralidade da Tributação e Desenvolvimento Econômico: a Questão da Redução das Desigualdades Regionais e Sociais*. in INCENTIVOS FISCAIS – questões pontuais nas esferas federal, estadual e municipal. coord. André Elali, Ives Gandra da Silva Martins e Marcelo Magalhães Peixoto. São Paulo: MP editora, 2007. p. 51.

Sendo assim, abordar-se-á, inicialmente acerca do Programa Universidade para Todos para, em seguida, estudar-se acerca da Zona Franca de Manaus e, por fim, sobre os incentivos verdes.

3.1 - Programa Universidade para Todos (PROUNI)

O primeiro incentivo fiscal que merece ser destacado é o Programa Universidade para Todos, conhecido como PROUNI, que é um programa que visa promover o acesso da população de baixa renda ao ensino superior. Para tanto, as instituições privadas, com ou sem fins lucrativos, que aderem a este programa do Governo Federal, terão a isenção de alguns impostos e contribuições. Deste modo, tanto sociedade (que poderá adentrar em curso de ensino superior, caso atenda aos requisitos estabelecido pelo programa) quanto a instituição privada auferirão vantagens, atendendo assim, em sua plenitude, o intuito da política pública.

Adriana Estigara, Reni Pereira e Sandra A. Lopes Barbon Lewis trazem uma explanação detalhada acerca desse programa, que merece o seguinte destaque inicial:

O PROUNI é um programa do Governo Federal que visa promover o acesso ao ensino superior, mediante a concessão de bolsas de estudo por Instituição de Ensino Superior, com ou sem fins lucrativos.

O PROUNI tem por objetivo a concessão de bolsas de estudo integrais e parciais de 50% (cinquenta por cento) ou de 25% (vinte e cinco por cento) para estudantes de cursos de graduação e sequenciais de formação específica, em instituições privadas de ensino superior, com ou sem fins lucrativos, desde que os alunos comprovem baixa renda e atendam aos requisitos estabelecidos na Lei nº 11.096/2005.

A bolsa de estudo integral será concedida a brasileiros não portadores de diploma de curso superior, cuja renda familiar mensal *per capita* não exceda o valor de até 1 (um) salário mínimo e 1/2 (meio) e as bolsas de estudo parciais de 50% (cinquenta por cento) ou de 25% (vinte e cinco por cento), cujos critérios de distribuição serão definidos em regulamento pelo Ministério da Educação, serão concedidas a brasileiros não portadores de diploma de curso superior, cuja renda familiar mensal *per capita* não exceda o valor de até 3 (três) salários mínimos, mediante critérios definidos pelo Ministério da Educação.⁵

Vale observar que o PROUNI, como dito acima, é concedido a Instituições de Ensino Superior, quer elas tenham ou não fins lucrativos. As bolsas concedidas por este programa podem ser de 100% (cem por cento) do valor das mensalidades a serem pagas, ou de 50% (cinquenta por cento) ou 25% (vinte e cinco por cento), a depender da renda do brasileiro que

⁵ ESTIGARA, Adriana; PEREIRA, Reni; LEWIS, Sandra A. Lopes Barbon. *Responsabilidade Social e Incentivos Fiscais*. São Paulo: Atlas, 2009. p. 124.

irá se beneficiar do programa. Destaca-se que o beneficiário deve ser brasileiro, e não possuir diploma em curso superior.

Os autores supracitados, trazem o objetivo deste programa, qual seja:

Tal programa visa ampliar o acesso das pessoas carentes às instituições de ensino, como forma de promover melhora no desenvolvimento profissional e colocação no mercado de trabalho daqueles que não têm condições de arcar com o valor das mensalidades de um curso universitário.

A instituição privada de ensino superior, com fins lucrativos ou sem fins lucrativos não beneficente, poderá aderir ao PROUNI mediante assinatura de termo de adesão, cumprindo-lhe oferecer, no mínimo, 1 (uma) bolsa integral para o equivalente a 10,7 (dez inteiros e sete décimos) estudantes regularmente pagantes e devidamente matriculados ao final do correspondente período letivo anterior, conforme regulamento a ser estabelecido pelo Ministério da Educação, excluído o número correspondente a bolsas integrais concedidas pelo PROUNI ou pela própria instituição, em cursos efetivamente nela instalados.

Alternativamente, em substituição à possibilidade acima, a instituição poderá oferecer 1 (uma) bolsa integral para cada 22 (vinte e dois) estudantes regularmente pagantes e devidamente matriculados em cursos efetivamente nela instalados, conforme regulamento a ser estabelecido pelo Ministério da Educação, desde que ofereça, adicionalmente, quantidade de bolsas parciais de 50% (cinquenta por cento) ou de 25% (vinte e cinco por cento) na proporção necessária para que a soma dos benefícios concedidos na foram desta lei atinja o equivalente a 8,5% (oito inteiros e cinco décimos por cento) da receita anual dos períodos letivos que já têm bolsistas do PROUNI, efetivamente recebida nos termos da Lei nº 9.870, de 23 de novembro de 1999, em cursos de graduação ou sequencial de formação específica.⁶

O objetivo do PROUNI é possibilitar o acesso das pessoas de baixa renda ao ensino superior, a fim de se propiciar a todos uma melhora no desenvolvimento profissional e sua colocação no mercado de trabalho, atendendo-se ao princípio constitucional da ordem econômica do pleno emprego. Para se adequar ao programa, as Instituições devem se comprometer a um número mínimo de bolsas, proporcionalmente aos estudantes regularmente pagantes e devidamente matriculados ao final do período letivo anterior, de acordo com o regulamento que será estabelecido pelo Ministério da Educação.

O PROUNI propicia, assim, acesso ao ensino superior àquelas pessoas que antes nem sonhavam em adentrar num curso superior (promovendo, deste modo, uma ação social), e beneficia as entidades que a ela aderem, através da concessão dos incentivos fiscais. O PROUNI ganha, de acordo como é estabelecido, um *status* social de destaque.

⁶ ESTIGARA, Adriana; PEREIRA, Reni; LEWIS, Sandra A. Lopes Barbon. *Responsabilidade Social e Incentivos Fiscais*. São Paulo: Atlas, 2009. p. 124.

Adriana Estigara, Reni Pereira e Sandra A. Lopes Barbon Lewis trazem, ainda, os incentivos que podem ser concedidos à Instituição de Ensino Superior que aderir a este programa do governo:

A Instituição de Ensino Superior com fins lucrativos que aderir ao PROUNI terá a isenção de alguns impostos e contribuições, no período de vigência do termo de adesão ao programa, tais como do Imposto de Renda Pessoa Jurídica; da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido; do COFINS (Contribuição Social para Financiamento da Seguridade Social); Contribuição ao Programa de Integração Social (PIS).

Importante ressaltar que, de acordo com o art. 8º, §1º, da Lei nº 11.096/05, estas isenções recairão, nas hipóteses do IR e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, sobre o lucro e, nas hipóteses de COFINS e do PIS, sobre a receita auferida. Tais lucros e receitas são decorrentes da realização das atividades de ensino superior e provenientes de cursos de graduação ou cursos sequenciais de formação específica.⁷

Torna-se vantajoso para a Instituição que aderir a esse programa, devido às isenções de impostos e contribuições que terão, enquanto estiver vigente sua adesão ao programa. Incentivos como a isenção de Imposto de Renda Pessoa Jurídica, Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, entre outras, serão as maiores atrativas para que esse incentivo continue vigente e atenda sua função social.

Com esse estudo, pode-se partir para o próximo incentivo a ser abordado, a saber, o relativo à Zona Franca de Manaus, onde será possível visualizar um caráter social e de busca pelo equilíbrio.

3.2 - Zona Franca de Manaus

O incentivo fiscal que se analisará a partir de agora é o relativo à Zona Franca de Manaus (ZFM). Ressalta-se, aqui, a importância de as atividades econômicas terem uma função social, a fim de se atingir, pautados na Constituição Federal, os objetivos traçados pelos princípios da ordem econômica.

Este incentivo, que foi implantado em 1967, foi ampliado para abranger toda a Amazônia Ocidental, que carecia de investimentos que propiciassem um desenvolvimento regional mais efetivo. Resta destacar o comentário de Rita de Cássia Andrade, que bem pontua a questão da ZFM:

⁷ ESTIGARA, Adriana; PEREIRA, Reni; LEWIS, Sandra A. Lopes Barbon. *Responsabilidade Social e Incentivos Fiscais*. São Paulo: Atlas, 2009. p. 125.

Outro exemplo notável de incentivo regional foi a criação da Zona Franca de Manaus em 28 de fevereiro de 1967, através do Decreto-Lei n.º 288, que permitiu a reformulação e ampliação do modelo já implantado, com a extensão da área dos incentivos fiscais a toda a Amazônia Ocidental (Amazonas, Acre, Rondônia e Roraima), dotando a região de condições que permitissem o seu desenvolvimento e a sua segurança, em razão do isolamento a que ficou relegada ao fim do ciclo da borracha e, também, por ser uma das regiões mais cobiçadas do mundo.

Sendo que em agosto do mesmo ano, através do Decreto 61.244 foi criada a Superintendência da Zona Franca de Manaus - SUFRAMA, órgão federal encarregado da administração dos incentivos fiscais naquela região, com patrimônio próprio, e autonomia administrativa e financeira. A área de abrangência da Zona Franca, em Manaus, foi estabelecida em 10.000 km², integrando um Pólo comercial, um Pólo Industrial e um Pólo Agropecuário, constituindo uma zona de livre comércio, que oferece isenção ou redução de impostos e taxas alfandegárias e de outros custos sobre a entrada e saída de matéria-prima e produto acabado, criando condições de igualdade com outros centros econômicos do país, de forma a atrair novos investimentos.⁸

A Zona Franca de Manaus concede incentivos fiscais e extrafiscais para aqueles que decidirem instalar seus empreendimentos industriais naquela região. Os incentivos fiscais concedidos no Pólo Industrial de Manaus guardam estrita relação com a implantação de projetos Industriais e Agropecuários na área de sua abrangência, que é de 10.000 km² (dez mil quilômetros quadrados), conforme mencionado na citação supra. A autora, ainda continua sua análise:

[...] O Pólo Industrial de Manaus possui mais de 500 indústrias de alta tecnologia gerando mais de meio milhão de empregos, diretos e indiretos. O Pólo Agropecuário abriga projetos voltados a atividades de produção de agroindústria, piscicultura, turismo, beneficiamento de madeira, entre outras. Vimos, assim, que a Zona Franca de Manaus é o maior exemplo de incentivo ao desenvolvimento econômico regional implantado pelo governo brasileiro objetivando viabilizar uma base econômica na Amazonia Ocidental [sic], promovendo a melhor integração produtiva e social dessa região ao País, granantindo a soberania nacional sobre suas fronteiras. Tida, aliás, como a mais bem-sucedida estratégia de desenvolvimento regional, o modelo estende, hoje, sua abrangência aos Estados da Amazônia Ocidental: Acre, Amazonas, Rondônia e Roraima e as cidades de Macapá e Santana, no Amapá, refletindo, assim, o desenvolvimento econômico aliado à proteção ambiental, proporcionando melhor qualidade de vida às suas populações.

[...]

Apesar de a legislação Federal do (IPI) tratar o benefício de forma diversa das legislações Estaduais (ICMS), em ambos os casos a fruição do benefício está condicionada a uma série de requisitos, sendo o principal deles a comprovação de que os bens e mercadorias realmente entraram na Zona

⁸ ANDRADE, Rita de Cássia. *Da Uniformidade da Tributação no Brasil e às Concessões de Benefícios Fiscais como Causa Incluyente no Desenvolvimento Nacional*. Disponível em << <http://www.idtl.com.br/artigos/311.pdf>>>. Acesso em 10/01/2013.

Franca de Manaus; e esta comprovação é totalmente regulada pela Superintendência da Zona Franca de Manaus.⁹

Assim, são muitas as empresas que se beneficiaram dos incentivos da ZFM, e beneficiaram a população local, com a geração de meio milhão de empregos, entre os diretos e os indiretos.

Vale destacar que as empresas que desejam se instalar na região amazônica, em virtude do incentivo ora em comento, farão jus aos benefícios quando do início da produção dos produtos que elas fabricam, e não desde a instalação (até porque isso poderia conduzir a casos de fraudes e ludibriações aos intuitos da ZFM).

Todavia, embora os incentivos fiscais sejam concedidos somente após o início da produção empresarial, há um incentivo extrafiscal presente já desde o início da instalação das empresas naquela região, que é o relativo à aquisição de grandes áreas onde se instalarão os empreendimentos industriais, que não só serão adquiridos pelas empresas lá instaladas a preço simbólico, como ainda terão o prazo de 12 (doze) meses para pagamento do valor.

A Superintendência da Zona Franca de Manaus (SUFRAMA)¹⁰, elenca os principais produtos que são fabricados pelo Pólo Industrial de Manaus, quais sejam: TV em cores; Telefone celular; Motocicletas; Aparelhos de som 3 em 1; Monitores de vídeo; Rádio gravador tape deck; Aparelho de ar-condicionado; Videocassete; Receptor decodificador de sinal digitalizado; Relógio de pulso e bolso; Compact disc; DVD; Bicicleta; Microcomputador; Aparelhos de barbear não elétricos; Lâminas de barbear; Aparelhos transmissores/receptores; e Concentrados químicos para bebidas não alcoólicas.

Os maiores incentivos que o governo Federal concede, para que as empresas se instalem na ZFM, são os atinentes ao Imposto de Importação e ao Imposto sobre Produtos Industrializados. Quanto ao primeiro, é concedida uma redução de até 88%, e quanto ao segundo, há sua isenção. Esses dados estão em conformidade com a SUFRAMA¹¹, que também destaca os produtos que não gozam dos benefícios fiscais concedidos a esta região, para fins de comercialização. São eles: armas e munições; fumo; bebidas alcoólicas; automóveis de passageiros e produtos de perfumaria ou toucador, preparados e preparações cosméticas, salvo quanto a estes, se destinados, exclusivamente, ao consumo interno dentro da

⁹ ANDRADE, Rita de Cássia. *Da Uniformidade da Tributação no Brasil e às Concessões de Benefícios Fiscais como Causa Incluyente no Desenvolvimento Nacional*. Disponível em <<<http://www.idtl.com.br/artigos/311.pdf>>>. Acesso em 10/01/2013.

¹⁰ SUFRAMA. *Principais Produtos*. Disponível em <<http://www.suframa.gov.br/investimentos/zfm_produtos.cfm>>. Acesso em 02/01/2013.

¹¹ SUFRAMA. *Como Usufruir os incentivos do modelo Zona Franca de Manaus*. Disponível em <<http://www.suframa.gov.br/investimentos/zfm_usoincentivos.cfm>>. Acesso em 02/01/2013.

Zona Franca de Manaus, ou quando produzidos com utilização de matérias-primas de fauna e flora regionais.

A fim de concluir a análise acerca da ZFM, faz-se importante citar os Incentivos Fiscais Federais que são concedidos às empresas que lá se alojam, e que são previstos especificamente pela SUFRAMA, a fim de que as políticas públicas naquela região ganhem destaque e promovam o desenvolvimento nacional.

Quanto ao Imposto de Importação, observa-se o seguinte:

Imposto sobre Importação - I.I.

- Isenção, na entrada da mercadoria, inclusive bens de capital de procedência estrangeira, na Zona Franca de Manaus, se destinada a consumo interno;
- Isenção à mercadoria de procedência estrangeira listada na Portaria Interministerial 300, de 20 de dezembro de 1996, destinada à Amazônia Ocidental;
- Redução de 88% para matérias-primas, produtos intermediários, materiais secundários e de embalagem de procedência estrangeira empregados na fabricação de produtos industrializados na ZFM, quando dela saírem para qualquer ponto do Território Nacional, desde que o fabricante tenha projeto aprovado pelo Conselho de Administração da Suframa e atenda ao Processo Produtivo Básico-PPB (conjunto mínimo de etapas que caracterizem industrialização) definido por Portaria Interministerial;
- Redução, na fabricação de bens de informática condicionada à aplicação de um coeficiente de redução proporcional à participação de mão-de-obra e insumo nacionais;
- Redução, na fabricação de veículos automotivos, acrescido 5% ao coeficiente de redução referido no item anterior;¹²

Nota-se que são grandes os incentivos em relação ao Imposto de Importação, vez que, ou concedem isenção (e nada se pagará a título do tributo) ou redução significativa de seu ônus, propiciando a integração e o desenvolvimento regional e social. Tanto este, quanto os demais incentivos concedidos pela ZFM estão em estrita consonância com o princípio da redução das desigualdades regionais e sociais. Quanto ao IPI, o incentivo se dá conforme elencado pela SUFRAMA:

Imposto sobre Produtos Industrializados - I.P.I

- Isenção, para produtos fabricados no Pólo Industrial de Manaus;
- Isenção, para mercadorias, inclusive bens de capital, de procedência estrangeira, consumida dentro da Zona Franca de Manaus;

¹² SUFRAMA. *Zona Franca de Manaus. Incentivos Fiscais Federais*. Disponível em <<http://www.suframa.gov.br/investimentos/zfm_if.cfm>>. Acesso em 02/01/2013.

- Isenção, para mercadoria de procedência estrangeira consumida no interior da Amazônia Ocidental, desde que listada na Portaria Interministerial nº 300/96;
- Isenção, para mercadorias de procedência nacional ingressada na Zona Franca de Manaus e demais áreas da Amazônia Ocidental;
- Isenção aos produtos elaborados com matérias-primas agrícolas e extrativas vegetais de produção regional, em todas as localidades da Amazônia Ocidental;
- Crédito calculado como se devido fosse, sempre que os produtos referidos no item anterior sejam empregados como matérias-primas, produtos intermediários ou materiais de embalagem, na industrialização, em qualquer ponto do Território Nacional, de produtos efetivamente sujeitos ao referido imposto.¹³

Neste tributo, há isenção na quase totalidade das situações que envolvem a Amazônia Ocidental, em relação aos itens supra, regulados pela SUFRAMA. Isso demonstra a importância dos benefícios fiscais para aquela região, pois é uma forma de buscar a redução das desigualdades que a região da ZFM sofre, em relação aos grandes centros econômicos do país, situados nas regiões Sul e Sudeste, com especial atenção ao Estado de São Paulo.

Há outros incentivos fiscais federais pelos quais é beneficiada a ZFM, merecendo destaque:

Outros tributos:

- **Imposto sobre Exportação – I.E.** - Todos os produtos fabricados no Pólo Industrial de Manaus são isentos de Imposto sobre Exportação.
- **IMPOSTO SOBRE A RENDA (IR)** - Redução de 75% do Imposto sobre a Renda e Adicionais Não Restituíveis, exclusivamente para re-investimentos. Comum em toda Amazônia Legal
- **PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL (PIS) e FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)**
- Alíquota zero nas entradas e nas vendas internas inter-indústrias e de 3,65% (com exceções) nas vendas de produtos acabados para o resto do país.
- Suspensão da exigência da Contribuição para o PIS/PASEP-Importação e da COFINS-Importação para bens novos destinados à incorporação ao ativo imobilizado de pessoa jurídica importadora estabelecida na Zona Franca de Manaus, nos seguintes casos:
 - na importação de máquinas, aparelhos, instrumentos e equipamentos, novos, classificados nos códigos da Tabela de Incidência do IPI - TIPI, aprovada pelo Decreto nº 4.542, de 26 de dezembro de 2002, relacionados no Anexo do Decreto nº 5.691/2006; e
 - na utilização dos bens de que trata o inciso I do referido Decreto na produção de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem destinados ao emprego em processo de industrialização por pessoa jurídica que esteja instalada na Zona Franca de Manaus e que possua

¹³ SUFRAMA. *Zona Franca de Manaus. Incentivos Fiscais Federais*. Disponível em <<http://www.suframa.gov.br/investimentos/zfm_if.cfm>>. Acesso em 02/01/2013.

projeto aprovado pelo Conselho de Administração da Superintendência da Zona Franca de Manaus.¹⁴

Além do Imposto de Importação e do IPI, percebe-se que há outros tributos amparados por incentivos, ou através de isenção, redução do imposto, a alíquota zero, propiciando às políticas públicas o atendimento às necessidades da região para a qual foram requisitadas.

Desta forma, observa-se que vários são os atrativos para que uma empresa se instale na ZFM, todavia, o que ainda obsta um pouco a entrada de novos empreendimentos naquela Zona é o fato de ser uma região do território nacional mais afastada dos grandes centros, e também devido à guerra fiscal, que concedem incentivos em grandes metrópoles (como São Paulo e Rio de Janeiro, por exemplo), que se tornam mais atrativas às empresas do que se deslocar até a região Norte do país, além do fato de o comércio nessas grandes metrópoles ser muito mais intenso do que naquela região.

Por isso, o Supremo Tribunal Federal deve coibir os abusos no tocante a essa guerra fiscal, pois ao final, todos perdem, e esses Estados membros que concederam incentivos e acirraram a guerra fiscal perderão em arrecadação. Já os demais Estados membros, que perderam de ter neles instalados grandes empreendimentos, em virtude dessa guerra fiscal, podem ficar estagnados, isso quando ainda não aumentar o desequilíbrio entre as regiões. Daí a necessidade de ação efetiva da Suprema Corte, a fim de impedir que isso ocorra.

Com essa análise, fica melhor compreendido o que vem a ser a ZFM, bem como os incentivos que são concedidos naquela região para atrair empreendimentos a lá se alojarem, no intuito de se buscar o equilíbrio daquela região do país, que por vezes carece de amparo e uma visão mais positiva para que se desenvolva, com o restante do Brasil, a fim de garantir a igualdade entre as regiões e um igual desenvolvimento do país como um todo, e não apenas em termos individualizados e particularizados.

3.1 - Incentivos Ambientais na área urbana

Analisando estes próximos incentivos, cumpre destacar a preocupação global atual para com o meio ambiente, vez que há recursos que são esgotáveis, não se tendo como reverter determinadas situações e determinados recursos depois que eles se extinguirem.

¹⁴ SUFRAMA. *Zona Franca de Manaus. Incentivos Fiscais Federais*. Disponível em <<http://www.suframa.gov.br/investimentos/zfm_if.cfm>>. Acesso em 02/01/2013.

Nesse sentido, o Estado passa a se preocupar com políticas públicas ambientais, a fim de garantir não só às presentes, como às futuras gerações, os recursos necessários à sua sobrevivência e manutenção, para que tenham os mesmos direitos e a possibilidade de se utilizar do mesmo ambiente que hoje é utilizado.

Para tanto, deve-se fazer valer o princípio da democracia econômica e social, que é trazido pontualmente por Maria de Fátima Ribeiro e Jussara Suzi Assis Borges Nasser Ferreira, citando José Joaquim Gomes Canotilho:

[...] Canotilho preleciona que o princípio da *democracia econômica e social contém uma imposição obrigatória dirigida aos órgãos de direção política (legislativo, executivo), no sentido de desenvolverem uma atividade econômica e social conformadora, transformadora e planificadora das estruturas sócio-econômicas, de forma a evoluir-se para uma sociedade democrática*. Destaca também que o *princípio da democracia econômica e social constitui uma autorização constitucional no sentido de o legislador democrático e os outros órgãos encarregados da concretização político-constitucional adotarem as medidas necessárias para a evolução da ordem constitucional sob a ótica de uma 'justiça constitucional' nas vestes de uma 'justiça social'*.¹⁵

Deste modo, percebe-se que a evolução da sociedade para uma sociedade democrática depende de uma atividade econômica e social conformadora, transformadora e planificadora das estruturas socioeconômicas. Para que haja a justiça social, pautada nos ditames constitucionais, dentre outros, deve-se fazer presente o princípio garantidor da ordem econômica que visa a preservação do meio ambiental, e que consta do Art. 170, inciso VI, da Constituição Federal. Daí a adoção de denominadas "políticas verdes" para se referir aos incentivos fiscais concedidos nessa esfera.

Insta destacar que os incentivos fiscais com vistas à preservação ambiental, neste estudo, serão analisadas considerando as questões do meio ambiente urbano. A Carta Magna consagra em seu Art. 225, *caput*, o direito de todos ao meio ambiente ecologicamente equilibrado, inclusive o meio ambiente urbano. Vale destacar o que reza referido artigo: "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."¹⁶

¹⁵ FERREIRA, Jussara Suzi Assis Borges Nasser; RIBEIRO, Maria de Fátima. *O Papel do Estado no Desenvolvimento Econômico Sustentável: Reflexões sobre a Tributação Ambiental como Instrumento de Políticas Públicas*. Disponível em <<<http://www.idtl.com.br/artigos/133.pdf>>>. Acesso em 10/01/2013

¹⁶ BRASIL. **Vade Mecum**. Obra coletiva de autoria da Editora Saraiva com a colaboração de Luiz Roberto Curia, Livia Céspedes e Juliana Nicoletti. 13.ed. São Paulo: Saraiva, 2012. p. 71.

Assim, pode-se afirmar que a adoção de políticas públicas visando a sustentabilidade urbana implica em repensar o modelo de desenvolvimento, que deve ser sustentável, com vistas ao desenvolvimento econômico e social.

Além do PROUNI, voltado para a educação, e da Zona Franca de Manaus, com vistas a reduzir as desigualdades regionais e sociais, outro programa governamental que concede incentivos é o Programa de Aceleração do Crescimento (PAC), que foi instituído pelo Governo Federal em março de 2009 e, no tocante à habitação, foi instituído o Programa Minha Casa, Minha Vida, que previa que nos dois anos seguintes, no Brasil, fossem construídas em torno de um milhão de moradias, para pessoas com renda de até três salários mínimos, para atendimento junto às Prefeituras, e de três a dez salários mínimos, para aderir ao financiamento junto à Caixa Econômica Federal. Com esses programas habitacionais, houve intervenção nos impostos sobre os materiais utilizados, além da preocupação com a utilização de materiais sustentáveis, que não degradasse o meio ambiente.

Os programas habitacionais ajudaram no crescimento da construção civil nos últimos anos. Para que isso ocorresse, pode ser considerada a isenção do IPI para os materiais necessários ao setor. De igual modo, o PAC e o programa Minha Casa, Minha Vida, possibilitam a aquisição de casas com preços reduzidos, além de ter propiciado o crescimento da construção civil, no intuito de se proporcionar melhores condições de vida à sociedade.

Mesmo em se considerando que o meio ambiente está inserido positivamente na ordem social, não só pelo Art. 225 da Constituição Federal, como também por seu Art. 170, inciso VI, as políticas públicas para o incentivo à proteção ambiental necessitam ser intensificadas, e a política ambiental deve se relacionar com o planejamento urbanístico, com a saúde pública, com a busca do pleno emprego, com a construção de moradias para a população, dentre outros aspectos necessários para se propiciar o desenvolvimento econômico e social.

Em se tratando de meio ambiente urbano, as políticas públicas implementadas pelo governo (como saúde, transporte, emprego, habitação, saneamento e política ambientais) devem ser integradas, levando-se em conta os aspectos ambientais, urbanos, sociais e econômicos que se farão presentes quando da instalação da política governamental.

As medidas interventivas adotadas pelo Estado, a fim de implementar políticas ambientais, não se consubstancia apenas como forma de arrecadação de tributos e geração de receitas, mas também, e principalmente, como instrumento para a promoção de condutas ambientalmente desejáveis.

Daí a necessidade de, em termos ambientais, encontrar um equilíbrio entre os custos da poluição e os custos para o controle dessa mesma poluição. Neste sentido, diversos são os autores que já defendem a instituição de políticas fiscais premiais no direito ambiental, como Terence Dornelles Trennepohl¹⁷, que defende que o Estado, seja pela imposição de tributos, seja pela concessão de subsídios, pode incrementar as políticas públicas de preservação ambiental.

Um dos ramos que ganha esses incentivos é particularmente o da construção civil, que deve levar em conta legislações, projetos e ações que disponham sobre materiais e tecnologias sustentáveis com vistas à redução dos impactos ambientais e economia dos recursos naturais. Alguns exemplos desses materiais e tecnologias sustentáveis são: o sistema de captação, armazenamento de água das chuvas e sua filtragem; utilização de madeira de reflorestamento; uso de equipamentos sanitários de baixo consumo; captação de luz solar para aquecimento de água e como fonte de energia; entre outros.

Todavia, para que possam ser considerados os incentivos nessa área, deve-se comprovar sua utilização nas construções e o seu uso nas edificações urbanas. Para tanto, faz-se necessário que tais alternativas e incentivos estejam previstos em lei específicas, e que não destoem do Plano Diretor do Município. Dessa forma, a Administração Pública poderá conceder incentivos fiscais diretos ou indiretos à construção civil, que utiliza práticas ecologicamente sustentáveis nas fases de planejamento, execução das obras e uso das edificações e ao mesmo tempo poderá estimular a sociedade para construir uma nova concepção de moradia.

A prefeitura do Rio de Janeiro¹⁸, engajada nessa linha verde, instituiu um selo ambiental para incentivar a ampliação de prédios verdes na cidade. A certificação denominada Qualiverde, instituída pelo Decreto nº 35.745, de 06 de junho de 2012¹⁹, é concedida a edificações, tanto novas quanto antigas, que contemplem ações favoráveis ao desenvolvimento sustentável, como eficiência no uso de água e energia. Tal certificação será

¹⁷ TRENNEPOHL, Terence Dornelles. *Tributos são eficazes quando usados para preservação ambiental*. Revista Consultor Jurídico. Disponível em <<http://www.conjur.com.br/2006-mar-23/tributo_eficaz_quando_usado_preservacao_ambiental>>. Acesso em 20 de junho de 2012.

¹⁸ Os Projetos QUALIVERDE e QUALIVERDE 100 consistem na Lei de Benefícios Fiscais e Lei de Benefícios Edifícios: Benefícios Fiscais: Desconto do ISS na execução da obra, Isenção ou desconto de IPTU durante a obra, Isenção ou desconto no ITBI e Desconto de IPTU no prédio. Benefícios Edifícios: Isenção da área de varandas abertas e jardineiras no cômputo da ATE, Aumento de ocupação do Pavimento de Uso Comum e dependências, Cobertura do estacionamento localizado no pavimento térreo, desde que seja do tipo telhado verde e associada ao sistema de coleta, retenção ou reuso de águas pluviais.

¹⁹ O Decreto atende às diretrizes da Lei Nº 5248 de 27 de janeiro de 2011, que institui a Política Municipal sobre Mudanças do Clima e Desenvolvimento Sustentável, que estabelece metas de redução de emissões antrópicas de gases do efeito estufa e estimula a disseminação de conceitos e práticas do desenvolvimento sustentável.

estabelecida por intermédio de pontuação (selo) controlada conforme Tabela indicada pela Prefeitura.

Variadas propostas poderão ser apresentadas pelo município com a previsão de incentivos fiscais como descontos e até isenção do IPTU e ITBI, além de redução do ISS, para os prédios ecológicos. Tais medidas poderão consistir em incentivos para a construção de imóveis residenciais e comerciais bem como para se realizar reformas sustentáveis nesses imóveis, conforme previsão legal. Esses incentivos poderão consistir em descontos parciais ou até a isenção de tributos incidentes.

O Município de São Carlos, no Estado de São Paulo, possui legislação sobre o IPTU VERDE desde 2008. Trata-se de um projeto de incentivo fiscal para aumentar a área verde do município. Através dele, o desconto no IPTU pode chegar a até 4% e é concedido para imóveis residenciais que possuem árvores na calçada e áreas permeáveis no terreno, jardim ou gramado. No Estado de São Paulo os municípios de São Vicente, São Bernardo do Campo e outros também já adotaram o IPTU VERDE.

Os Projetos municipais que contemplam o IPTU Verde concedem benefício tributário, afim de reduzir ou isentar o pagamento do IPTU, aos proprietários de imóveis residenciais e não residenciais que adotem medidas que estimulem a proteção, preservação e recuperação do meio ambiente. Essas medidas podem consistir em: a) Sistema de captação da água da chuva; b) Sistema de reuso de água; c) Sistema de aquecimento hidráulico solar; d) Sistema de aquecimento elétrico solar; e) Construções com material sustentável; f) Utilização de energia passiva; g) Sistema de utilização de energia eólica; h) Separação de resíduos sólidos e i) Tratamento de 90% do lixo.

Além do IPTU Verde, as Prefeituras estão criando e implantando o chamado IPTU Ecológico, para incentivar a conservação e o incremento das áreas verdes, o que concede desconto de até 80% do imposto para imóveis que estejam recobertos por vegetação significativa, que é proporcional à quantidade de área verde e área construída.

O IPTU Ecológico está em sintonia com as propostas de construções sustentáveis, principalmente ao incentivar as áreas ajardinadas e as coberturas verdes das casas e prédios. Os municípios estão desenvolvendo políticas públicas direcionando o uso de recursos naturais, por meio de medidas econômicas, regulamentos e investimentos públicos, visando a gestão ambiental no município, em sintonia com o Plano Diretor e o Estatuto da Cidade.

São Vicente é um exemplo de Município que adota medidas sustentáveis na construção ou reforma do imóvel, ao conceder desconto no IPTU, beneficiando proprietários de imóveis residenciais ou não, que utilizarem materiais como tijolo ecológico e telhado verde

ou implantarem ações como programa de separação de lixo domiciliar, plantio de árvores na calçada de casa, utilização de fontes de energia renováveis, como a solar, reuso da água, entre outros.

Outra proposta viável, que também pode constituir como política pública municipal na concessão de incentivo fiscal do IPTU na adoção de telhados verdes em imóveis nos municípios com mais de quinhentos mil habitantes, trata-se de medidas destinadas a estimular a construção de telhados verdes²⁰ nas residências e edifícios em cidades brasileiras. A continuidade dos telhados ecológicos na cidade influi de forma significativa o conforto ambiental das áreas urbanizadas. Essa cobertura verde pode ser aproveitada para horticultura, considerando-se principalmente os casos de casas projetadas para conjuntos habitacionais populares, que visam atender à sociedade em geral, em especial aquela que não possui renda para adquirir moradias mais abastadas, mas que têm direito a terem uma moradia.

Vale destacar que os municípios possuem competência para conceder estímulos fiscais ou físicos para incentivar construções sustentáveis nas cidades brasileiras. Isso porque é preciso que o meio ambiente seja preservado, não através de uma tributação acentuada, e sim, com incentivos. Entre eles, destacando-se aqueles projetos que contemplam planejamentos ambientais que preservem e recuperem o meio ambiente degradado e propiciem qualidade de vida com vistas à sustentabilidade.

Seja qual for o objeto da aplicação da tributação ambiental, a sua regulamentação deverá de ser discutida em profundidade, analisando detalhadamente todos os aspectos econômicos e ambientais pertinentes, de forma com que a tributação ambiental seja realmente eficiente e gere os benefícios sociais esperados. Cabe ao Poder Público a adoção de condutas que garantam um meio ambiente equilibrado por meio da instituição, execução e controle dos programas e projetos estabelecidos em suas políticas públicas. A adoção de medidas tributárias, em forma de incentivos deve ser incluída no planejamento municipal. Ao lado da ação governamental devem estar as parcerias com o setor privado para auxiliar no processo de gestão sustentável do meio ambiente urbano. Os incentivos fiscais concedidos, nos termos da legislação aplicável, devem guardar estreita sintonia com os princípios da ordem econômica e social e os direitos fundamentais, conforme já mencionado em oportunidade anterior, no decorrer do trabalho. Tais incentivos não devem ser apenas instrumentos de intervenção na

²⁰ Pode ser considerado telhado verde a aplicação e uso de vegetação sobre a cobertura de edificações com impermeabilização e drenagem adequadas, proporcionando melhorias nas condições de conforto acústico e paisagismo das edificações, reduzindo a poluição ambiental comum em grandes centros urbanos. Assim, os proprietários de imóveis residenciais ou comerciais em cidades com mais de quinhentos mil habitantes que implantem telhados verdes em pelo menos 50% de suas coberturas, poderão ter desconto de 5% no valor bruto do Imposto Predial e Territorial Urbano, como exemplo.

economia, mas sim, medidas que possam caracterizar efetivamente a função social do tributo, com ações integradas para o desenvolvimento econômico sustentável e o atendimento das políticas públicas, beneficiando, com isso, a sociedade em geral.

Com estas visões, pode-se compreender melhor os incentivos fiscais e as políticas públicas, não apenas nos aspectos teóricos, como nos práticos, através desses incentivos que são concedidos na área ambiental, para a preservação do meio ambiente, como aqueles observados e abordados, referentes ao PROUNI e à Zona Franca de Manaus.

Outros incentivos existem, como alguns na área da ciência e tecnologia, no setor agrícola também, dentre vários outros. O que importa, de fato, é que haja efetividade das políticas públicas, quando da concessão desses incentivos, para que eles possam cumprir sua função social, de trazer um equilíbrio maior entre as regiões, reduzir as desigualdades e possibilitar a salvaguarda do meio ambiente, que é tão importante na atualidade, e continuará sendo, no futuro, para as futuras gerações.

4 - Considerações Finais

A função social do tributo busca propiciar a redução das desigualdades, tanto regionais quanto sociais e, somente com o atendimento a essa função, é que se torna possível a implementação das políticas públicas, que deverá ocorrer por meio do Estado, que concederá incentivos, desde que de forma justa, ou seja, a partir do momento em que atua em respeito ao cidadão, beneficiando-o, e não onerando-o excessivamente.

A partir daí, pode-se observar, quando do estudo da implementação das políticas públicas, através dos benefícios fiscais, como o próprio nome já disse, trata-se de benefício dado à população ou à empresa de determinada região, ou de todo o território nacional, para que propicie a efetividade dessas políticas, para que elas saiam do papel e atuem com veemência na ordem social.

Assim, benefícios como o PROUNI, a Zona Franca de Manaus e os Incentivos na área ambiental, que foram destacados, além de outros, são de suma importância para que o Estado atinja seus objetivos de garantidor da ordem econômica e social, bem como para proteger a soberania nacional. Para tanto, vale-se dos princípios constitucionais, quer sejam eles os fundamentais, os da ordem econômica ou os tributários, com o fito de se proporcionar a justiça social.

Somente assim, poderão ser respeitados e garantidos alguns princípios essenciais, como a democracia, a justiça social (que, inclusive, consta do *caput* do Art. 170 da

Constituição Federal), chegando-se, ao final, ao anseio e respeito maior, que é o atendimento à dignidade da pessoa enquanto ser humano.

5 - Bibliografia

AGUIAR, André Brugni de. *Parafiscalidade, Regulação e Estado na Economia Globalizada*. in Direito Tributário e Políticas Públicas. coord. José Marcos Domingues. São Paulo: MP Editora, 2008. p. 23-58.

ALARCÓN, Pietro de Jesús Lora in DIMOULIS, Dimitri. Dicionário Brasileiro de Direito Constitucional. Coordenador Geral Dimitri Dimoulis. São Paulo: Saraiva, 2007.

AMARO, Luciano. *Direito Tributário Brasileiro*. 15. ed. São Paulo: Saraiva, 2009

ANDRADE, Rita de Cássia. *Da Uniformidade da Tributação no Brasil e às Concessões de Benefícios Fiscais como Causa Incluyente no Desenvolvimento Nacional*. Disponível em <<<http://www.idtl.com.br/artigos/311.pdf>>>. Acesso em 10/01/2013.

ASSUNÇÃO, Matheus Carneiro. *Política Fiscal e a Crise Econômica Mundial*. Disponível em <<http://www3.tesouro.fazenda.gov.br/Premio_TN/XVPremio/politica/MHpfceXVPTN/Tema_3_MH.pdf>>. Acesso em 14 de janeiro de 2013.

ÁVILA, Humberto. *Sistema Constitucional Tributário*. 4. ed. São Paulo: Saraiva, 2010.

BARBOSA, Hermano Antonio do Cabo Notaroberto. *Regulação Econômica e Tributação: o papel dos incentivos fiscais*. in Direito Tributário e Políticas Públicas. coord. José Marcos Domingues. São Paulo: MP Editora, 2008. p. 237-298.

BRASIL. **Vade Mecum**. Obra coletiva de autoria da Editora Saraiva com a colaboração de Luiz Roberto Curia, Livia Céspedes e Juliana Nicoletti. 13.ed. São Paulo: Saraiva, 2012.

CARRAZZA, Roque Antônio. *Curso de Direito Constitucional Tributário*. 27. ed. São Paulo: Malheiros, 2011.

CAVALCANTE, Denise Lucena; GRUPENMACHER, Betina Treiger; QUEIROZ, Mary Elbe; RIBEIRO, Maria de Fátima. *Novos Horizontes da Tributação: um Diálogo Luso-Brasileiro*. Coimbra: Almedina, 2012.

CINTRA, Marcos. *Globalização, modernização e inovação fiscal*. in Política Fiscal. coord. Roberto França de Vasconcellos. São Paulo: Saraiva, 2009. p. 45-126.

CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL INTERPRETADO. org. Antônio Cláudio da Costa Machado. Barueri/SP: Manole, 2010.

COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. *Curso de Direito Tributário Brasileiro*. 11. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2010.

CURY, Maria Cecília Paiva in DIMOULIS, Dimitri. *Dicionário Brasileiro de Direito Constitucional*. Coordenador Geral Dimitri Dimoulis. São Paulo: Saraiva, 2007. p. 157-159.

DERZI, Misabel Abreu Machado. *Imunidade Recíproca*. in *Direito Tributário e Ordem Econômica – Homenagem aos 60 anos da ABDF*. coord. Heleno Taveira Torres. São Paulo: Quartier Latin, 2010. (VER SE COLOCA O NÚMERO DAS PÁGINAS. p. 97-158)

DIMOULIS, Dimitri. *Dicionário Brasileiro de Direito Constitucional*. Coordenador Geral Dimitri Dimoulis. São Paulo: Saraiva, 2007.

DIREITO TRIBUTÁRIO E SEGURANÇA JURÍDICA. coord. Maria de Fátima Ribeiro. São Paulo: MP editora, 2008.

ELALI, André. *Incentivos Fiscais, Neutralidade da Tributação e Desenvolvimento Econômico: a Questão da Redução das Desigualdades Regionais e Sociais*. in *INCENTIVOS FISCAIS – questões pontuais nas esferas federal, estadual e municipal*. coord. André Elali, Ives Gandra da Silva Martins e Marcelo Magalhães Peixoto. São Paulo: MP editora, 2007. p. 37-66.

ELALI, André de Souza Dantas. *Sobre a Imunidade Tributária como Garantia Constitucional e como Mecanismo de Políticas Fiscais - Questões Pontuais*. in *Imunidade Tributária*. Coord. Marcelo Magalhães e Cristiano Carvalho. São Paulo: MP editora, 2005. p. 25-41.

ESTIGARA, Adriana; PEREIRA, Reni; LEWIS, Sandra A. Lopes Barbon. *Responsabilidade Social e Incentivos Fiscais*. São Paulo: Atlas, 2009.

FARIA, Luiz Alberto Gurgel de. *A extrafiscalidade e a concretização do princípio da redução das desigualdades regionais*. São Paulo: Quartier Latin, 2010.

FERREIRA, Jussara Suzi Assis Borges Nasser; RIBEIRO, Maria de Fátima. *O Papel do Estado no Desenvolvimento Econômico Sustentável: Reflexões sobre a Tributação Ambiental como Instrumento de Políticas Públicas*. Disponível em <<<http://www.idtl.com.br/artigos/133.pdf>>>. Acesso em 10/01/2013.

FRANCISCO, José Carlos in DIMOULIS, Dimitri. *Dicionário Brasileiro de Direito Constitucional*. Coordenador Geral Dimitri Dimoulis. São Paulo: Saraiva, 2007.

GASSEN, Valcir. *Matriz Tributária Brasileira: uma perspectiva para pensar o Estado, a Constituição e a Tributação no Brasil*. in *EQUIDADE E EFICIÊNCIA DA MATRIZ TRIBUTÁRIA BRASILEIRA - Diálogos sobre Estado, Constituição e Direito Tributário*. org. e autor Valcir Gassen. Brasília: Consulex, 2012. p. 27-50.

HARADA, Kiyoshi. *Incentivos Fiscais em face da Lei de Responsabilidade Fiscal*. in *INCENTIVOS FISCAIS – questões pontuais nas esferas federal, estadual e municipal*. coord. André Elali, Ives Gandra da Silva Martins e Marcelo Magalhães Peixoto. São Paulo: MP editora, 2007. p. 245-252.

INCENTIVOS FISCAIS – questões pontuais nas esferas federal, estadual e municipal. coord. André Elali, Ives Gandra da Silva Martins e Marcelo Magalhães Peixoto. São Paulo: MP editora, 2007.

LEI DA POLÍTICA NACIONAL DO MEIO AMBIENTE. Disponível em <<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L6938.htm>>. Acesso em 18/10/2012.

MAZZA, Alexandre. *Vade Mecum Tributário*. São Paulo: Rideel, 2009.

MOTTA FILHO, Marcello Martins; SILVA, Edgard Neves da. *Outras Formas Desonerativas*. in Curso de Direito Tributário. 13. ed. coord. Ives Gandra da Silva Martins. São Paulo: Saraiva, 2011. p. 321-340.

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. p. 171-192.

RIBEIRO, Maria de Fátima. *Reflexos da Tributação no Desequilíbrio da Livre Concorrência*. in CAVALCANTE, Denise Lucena; GRUPENMACHER, Betina Treiger; QUEIROZ, Mary Elbe; RIBEIRO, Maria de Fátima. *Novos Horizontes da Tributação: um Diálogo Luso-Brasileiro*. Coimbra: Almedina, 2012. p. 209-327.

RODRIGUES, Marilene Talarico Martins. *Incentivos Fiscais — Desenvolvimento Econômico e a Jurisprudência do STF para o ICMS — "Guerra Fiscal" entre Estados*. in INCENTIVOS FISCAIS – questões pontuais nas esferas federal, estadual e municipal. coord. André Elali, Ives Gandra da Silva Martins e Marcelo Magalhães Peixoto. São Paulo: MP editora, 2007. p. 299-325.

ROTHMANN, Gerd Willi. *A guerra fiscal dos Estados na (des)ordem tributária e econômica da Federação*. in Direito Tributário e Ordem Econômica – Homenagem aos 60 anos da ABDF. coord. Heleno Taveira Torres. São Paulo: Quartier Latin, 2010. p. 471-494.

SABBAG, Eduardo. *Manual de Direito Tributário – Ideal para concursos públicos*. São Paulo: Saraiva, 2009.

SARLET, Ingo Wolfgang. *O Princípio da Dignidade da Pessoa Humana e os Direitos Fundamentais*. 2. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2002.

SCHOUERI, Luís Eduardo. *Normas Tributárias Indutoras e Intervenção Econômica*. Rio de Janeiro: Forense, 2005.

SCHOUERI, Luís Eduardo. *Segurança Jurídica e Normas Tributárias Indutoras*. in Direito Tributário e Segurança Jurídica. coord. Maria de Fátima Ribeiro. São Paulo: MP Editora, 2008. p. 117-146.

SILVA, Edgard Neves da. *Imunidade e Isenção*. in Curso de Direito Tributário. 13. ed. coord. Ives Gandra da Silva Martins. São Paulo: Saraiva, 2011. p. 303-320.

SUPERINTENDÊNCIA DA ZONA FRANCA DE MANAUS. Disponível em: <<http://www.suframa.gov.br/investimentos/zfm_if.cfm>>. Acesso em 02/01/2013.

SUFRAMA. *Como Usufruir os incentivos do modelo Zona Franca de Manaus*. Disponível em <<http://www.suframa.gov.br/investimentos/zfm_usoincentivos.cfm>>. Acesso em 02/01/2013.

SUFRAMA. *Principais Produtos*. Disponível em <<http://www.suframa.gov.br/investimentos/zfm_produtos.cfm>>. Acesso em 02/01/2013.

SUFRAMA. *Zona Franca de Manaus. Incentivos Fiscais Federais*. Disponível em <<http://www.suframa.gov.br/investimentos/zfm_if.cfm>>. Acesso em 02/01/2013.

TAVARES, André Ramos in DIMOULIS, Dimitri. *Dicionário Brasileiro de Direito Constitucional*. Coordenador Geral Dimitri Dimoulis. São Paulo: Saraiva, 2007.

TAVARES, Diogo Ferraz Lemos. *A Capacidade Contributiva na Tributação Extrafiscal*. in *Direito Tributário e Políticas Públicas*. coord. José Marcos Domingues. São Paulo: MP Editora, 2008. p. 59-112.