

**TRIBUTAÇÃO, EXTRAFISCALIDADE E MEIO AMBIENTE: POR QUE OS
GRANDES EMPREENDIMENTOS INDUSTRIAIS NÃO CONTRIBUEM PARA O
DESENVOLVIMENTO DAS PEQUENAS CIDADES?
TAXATION, EXTRA-FISCALITY AND THE ENVIRONMENT: WHY DON'T
LARGE INDUSTRIAL ENTERPRISES CONTRIBUTE TO THE DEVELOPMENT
OF SMALL CITIES?**

Laura Cecília Fagundes dos Santos Braz¹

Thiago Phileto Pugliese²

Submetido em: 04/12/2024

Aceito em: 07/12/2024

Resumo: O presente artigo objetiva apresentar e discutir o conceito da extrafiscalidade no âmbito do Direito Tributário, analisando os seus influxos práticos na realidade dos pequenos Municípios baianos, notadamente a cidade de Candeias, em confrontação com os valores axiológicos elencados na Constituição Federal de 1988. Visa a debruçar-se sobre a existência e o modo de tributação dos grandes empreendimentos industriais no contexto das cidades e sobre a falta de retorno no tocante à manutenção de um meio ambiente equilibrado - compreendido como o desenvolvimento urbanístico e social - da localidade em que eles se inserem, acarretando no contraste de desigualdade crescente neste contexto. Por fim, busca analisar possíveis soluções para esta questão, levando em consideração os entendimentos conceituais trabalhados ao longo do estudo. A metodologia utilizada para a elaboração do

¹ Doutora em Direito (Universidade Federal da Bahia-UFBA). Mestra em Direito pela Universidade Tiradentes-UNIT e Especialista em Direito Público pela UNIASSELVI. Licenciada em Letras Vernáculas (Universidade Federal de Sergipe-UFS). Professora Permanente do Programa de Pós-Graduação da Universidade Católica do Salvador (UCSal). Membro Titular do Comitê de Ética em Pesquisa da Universidade Católica do Salvador. Diretora Nordeste do Instituto Abolicionista Animal (IAA). Docente da Pós-Graduação em Direito Animal da Escola da Magistratura Federal. Pesquisadora do Grupo de Pesquisa Observatório do Processo Legislativo (Líder: Prof. Dr. João Trindade Cavalcante Filho). Conselheira Editorial da Editora Mente Aberta. Pesquisadora do Brazilian Academy of Animal Law and Environmental Earth Sciences BRAES (Academia Brasileira de Direito Animal e Ciências da Terra) e do Núcleo Interdisciplinar de Pesquisa e Extensão em Direitos dos Animais, Meio Ambiente e Pós-Humanismo (NIPEDA). Coordenadora de obras jurídicas. Autora de artigos científico-jurídicos. Mentora da Pesquisa e Escrita Científicas. Parecerista da Revista do UniCEUB. Comentadora e Coordenadora do MUDA (Mulheres Pesquisadoras do Direito Animal). Ex-Membro da Comissão de Direitos Humanos da OAB/SE. Ex-Conselheira Titular no Conselho Estadual dos Direitos da Criança e do Adolescente (OAB/SE). Ex-Assessora Técnico-Jurídica da Fundação Hospitalar de Saúde/SE. Experiência em Advocacia, especialmente em Direito Cível, Consumidor, Ambiental e Animal. Assessoria e Assistência de Magistrado. Ex-Subsecretária Substituta da 1ª Câmara Cível do Tribunal de Justiça do Estado de Sergipe (TJSE). Palestrante (temas jurídicos, notadamente na área de Direito Animal e Direito Ambiental). Professora de Língua Portuguesa. Coordenadora e Facilitadora de oficinas e minicursos com temas voltados ao Direito Animal e Direito Ambiental. Escritora. Poetisa. Servidora de Carreira do Tribunal de Justiça do Estado de Sergipe (TJSE), exercendo a função de nível superior em Direito de Consultoria Processual.

² Advogado. Mestrando em Direito pela Universidade Católica do Salvador (UCSal).

trabalho será a pesquisa bibliográfica, descritiva e qualitativa, utilizando-se de estudos, documentos, artigos, livros, legislações pertinentes e dados oficiais que venham a enriquecer a exposição do tema proposto. A técnica adotada será a da documentação, cabendo a análise documental e bibliográfica através da triangulação de métodos como forma de integração analítica das estatísticas colhidas.

Palavras-chave: Tributação; Extrafiscalidade; Meio Ambiente; Capacidade Contributiva.

Abstract: This article aims to present and discuss the concept of extra-fiscality in the context of Tax Law, analyzing its practical influences on the reality of small municipalities in Bahia, notably the city of Candeias, in comparison with the axiological values listed in the Federal Constitution of 1988. It aims to address the existence and the method of taxation of large industrial enterprises in the context of cities and the lack of return regarding the maintenance of a balanced environment - understood as urban and social development - of the location in which they are located, resulting in the contrast of growing inequality in this context. Finally, it seeks to analyze possible solutions to this issue, taking into account the conceptual understandings worked on throughout the study. The methodology used to prepare the work will be bibliographical, descriptive and qualitative research, using studies, documents, articles, books, pertinent legislation and official data that will enrich the presentation of the proposed theme. The technique adopted will be documentation, with documentary and bibliographical analysis through triangulation of methods as a form of analytical integration.

Keywords: Taxation; Extra-fiscality; Environment; Contributory Capacity.

SUMÁRIO: INTRODUÇÃO. 1. A EXTRAFISCALIDADE COMO PONTO DE PARTIDA PARA O DESENVOLVIMENTO DA CIDADE E PRESERVAÇÃO DO MEIO AMBIENTE. 2. FORMA DE TRIBUTAÇÃO DAS INDÚSTRIAS INSERIDAS NO TERRITÓRIO DOS MUNICÍPIOS. 2.1. Peculiaridades da Cidade de Candeias/BA. 3. EFETIVAÇÃO DA IGUALDADE ARRECADATÓRIA: POSSÍVEIS SOLUÇÕES. 4. CONCLUSÃO. REFERÊNCIAS.

INTRODUÇÃO

A tributação revela-se como a principal forma de arrecadação aos cofres públicos, possibilitando que o Estado possa agir no custeio de políticas públicas que venham a pôr em prática valores essenciais inerentes a uma sociedade minimamente civilizada, tais quais a promoção da segurança de seus cidadãos, o acesso à saúde e alimentação, a infraestrutura e planejamento urbanístico, o meio ambiente ecologicamente equilibrado, e outros. Entretanto, o Fisco não pode agir de maneira indiscriminada, estando ele vinculado a uma série de postulados que visam dar sentido à sua razão de existir, bem como não permitir que a esfera pública prejudique a autonomia da esfera privada.

Os limites impostos ao Fisco carregam consigo características do liberalismo clássico, segundo o qual a iniciativa privada deve manter preservada uma certa independência, que se traduz na ideia de livre mercado, estando o Poder Público autorizado a intervir somente para garantir aqueles direitos básicos reservados à pessoa humana, sendo o mais fundamental a preservação de sua dignidade. Entretanto, mesmo com essas limitações, o Estado não pode perder a sua relevância, não deixando de ocupar o epicentro do poder de uma sociedade organizada. Como garantidor de dignidade, ele deve manter consigo condições para agir na prevenção e repressão de toda prática que ameaça a manutenção desta dignidade.

No Brasil, o advento da atual Constituição Federal de 1988 trouxe consigo características que remontam ao liberalismo econômico, porém cumulados com axiomas que inauguram um Estado Social de Direito, alçando os direitos humanos fundamentais à condição de ponto de partida para a construção de quaisquer sistemas sob sua égide, incluindo

o sistema tributário nacional. Já no âmbito dos objetivos da República, elencados no art. 3º, principalmente aqueles descritos nos incisos I, II e III, percebe-se que a formatação do sistema tributário deve atender aos ditames ali elencados, quais sejam a construção de uma sociedade livre, justa e solidária, a garantia do desenvolvimento nacional e a redução das desigualdades sociais e regionais.

A noção de que a utilização dos instrumentos tributários não deve visar somente a arrecadação, e sim o atingimento de metas e valores de envergadura constitucional é chamado pela doutrina de Extrafiscalidade, e se torna um ponto de vista interessante quando se leva em consideração a problemática que o presente artigo visa analisar. Atualmente, a competência tributária do Município resume-se a três eixos, conforme dicção do art. 156 da Constituição Federal, sendo o imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana, o imposto sobre transmissão onerosa de bens imóveis entre vivos e o imposto sobre serviços de qualquer natureza.

Ocorre que esta limitação do poder de tributar dos Municípios acaba impedindo que grandes empreendimentos industriais inseridos nos seus limites possam de fato custear o desenvolvimento daquela região. Isso se torna ainda mais notório no contexto dos pequenos Municípios, que lidam com um déficit arrecadatário crescente, em contraste com a existência de pólos industriais que pagam muito mais impostos à União e ao Estado. Essa dinâmica torna o Município muito mais dependente de repasses dos outros dois Entes, tornando o investimento no desenvolvimento da cidade e preservação do meio ambiente algo mediato, e não imediato como deveria ser.

Levando em consideração o potencial das indústrias e sua inequívoca capacidade contributiva, o fato do seu funcionamento não contribuir para a evolução do ambiente em que ela se insere acarreta em uma injustiça tributária, que se transubstancia em uma injustiça social. Isso faz com que os Municípios, que poderiam ser referências na promoção da qualidade de vida dos seus cidadãos, mantenham uma crescente de desigualdades sociais, traduzidas na falta de recursos para revitalização de vias públicas, construções e reformas de escolas e hospitais, e criação de ações afirmativas para a população hipossuficiente.

À vista dessas questões, defende-se que é possível encontrar dentro da construção lógico-doutrinária do Direito Tributário, soluções que possibilitem a superação destes obstáculos enfrentados pelas gestões municipais.

Para este estudo, utilizou-se a metodologia da revisão bibliográfica, contemplando-se doutrina e legislações que tratem sobre o tema, bem como o método quantitativo com

levantamento de dados oficiais inerentes à arrecadação do Município de Candeias, a fim de demonstrar a problemática que se está a discutir. Nesta feita, também aplicou-se o método qualitativo para atribuir discussões relevantes, através da interpretação dos dados coletados.

A técnica adotada foi a da documentação, cabendo a análise documental e bibliográfica através da triangulação de métodos como forma de integração analítica entre a teoria e os dados que expressam a realidade.

1. A EXTRAFISCALIDADE COMO PONTO DE PARTIDA PARA O DESENVOLVIMENTO DA CIDADE E PRESERVAÇÃO DO MEIO AMBIENTE

O conceito de Extrafiscalidade surge da ideia de que não basta apenas arrecadar, mas sim concretizar o Estado de Direito que surge, não como uma promessa, mas como uma realidade constitucional. Regina Helena Costa (2023, p. 46) sustenta que a noção extrafiscal do tributo tem como objetivo o seu emprego no incentivo ou inibição de práticas, com vistas à realização de valores contemplados na Constituição.

Ainda segundo Costa (2023, p. 46) é possível se valer de vários instrumentos para atribuir caráter extrafiscal a determinado tributo, como por exemplo as técnicas de progressividade e regressividade, a seletividade de alíquotas e a utilização de incentivos fiscais. A autora ainda aduz que a extrafiscalidade aproxima-se da ideia de poder de polícia, quando traduz-se na atividade estatal de limitar o exercício dos direitos individuais em benefício da preservação do interesse coletivo.

A extrafiscalidade aproxima-se da noção de poder de polícia ou de polícia administrativa, conceituada como a atividade estatal consistente em limitar o exercício dos direitos individuais em benefício do interesse coletivo, e que repousa do princípio da supremacia do interesse coletivo sobre o individual, visando impedir a adoção de condutas individuais contrastantes com o interesse público. Assim, tanto a polícia administrativa quanto a extrafiscalidade, por meio de instrumentos distintos, definidos em lei, buscam moldar as condutas particulares, para que se afinem aos objetivos de interesse público (Costa, 2023, p. 46).

Entretanto, Claudia de Araújo (1996, p, 331) explica que o ato de tributar consiste em exigir dinheiro sob coação, sendo expressão do exercício do poder soberano do Estado, enquanto o poder de polícia é exercido tão somente pelo Poder Executivo. Sustenta, ainda, que a política fiscal se expressa como a forma que o poder soberano pode se valer para lançar mão da extrafiscalidade de determinado tributo, podendo definir concessões de isenção,

imunidade e demais incentivos que visem a adoção de determinadas práticas, ou conferir grande carga tributária em outras situações.

Paralelo às compreensões sobre Extrafiscalidade, Andre Minichiello e Maria de Fátima Ribeiro (2005, p. 3) observam que, dentre as atribuições do Município dentro da organização político-administrativa da Federação, está a redução das desigualdades econômicas e sociais havidas em seu território, o incentivo ao desenvolvimento econômico, e a promoção da cidadania.

Santos et al. (2023, p. 911), por sua vez, defendem que de nada adianta buscar evolução econômica deixando de lado a preservação do meio ambiente que, segundo os autores, se traduz na preservação das características e propriedades naturais, mas também no desenvolvimento sustentável da própria cidade, fazendo com que sua infraestrutura seja pensada de forma que degrade de forma mínima a natureza.

Em linhas gerais, o princípio do desenvolvimento sustentável colima compatibilizar a atuação da economia com a preservação do equilíbrio ecológico. Nessa perspectiva, estabeleceu a Comissão Mundial sobre Meio Ambiente e Desenvolvimento como - desenvolvimento sustentável - aquele que atende às necessidades do presente sem comprometer a possibilidade de as gerações futuras atenderem às suas próprias necessidades. Assim, um dos princípios do Direito Ambiental consagrado pela doutrina, refere-se ao princípio da prevenção que pode ser visto, como um quadro orientador de qualquer política moderna do ambiente. Significa que deve ser dada prioridade, para as medidas que evitem o nascimento de agressões ao meio ambiente (Minichiello; Ribeiro, 2005, p. 4).

É sabido que o art. 225 da Constituição Federal estabelece que a preservação do meio ambiente ecologicamente equilibrado é dever tanto do Poder Público quanto da coletividade, sendo que a proteção ao meio ambiente é também competência comum entre União, Estados e Municípios (Dallari, 1994, p. 273). Contudo, torna-se difícil para os pequenos Municípios arcarem com os custos desta missão constitucional, quando suas receitas são limitadas em razão da arrecadação ínfima quando em comparação ao Estado e à União. Não obstante sua zona de abrangência seja de fato menor que os outros dois Entes, a distribuição de competências tributárias também age para a manutenção desta desigualdade.

Quando a comparação se dá pela confrontação do que é arrecadado entre Estado e União, já existem dados que comprovam que muitos dos Estados pagam mais à União do que recebem em suas receitas. Em reportagem veiculada pelo site jornalístico Poder 360 (Mali; Pinto, 2022), valendo-se de dados da Receita Federal e da Controladoria Geral da União, foi constatado que em 2021 os Estados de Goiás, Mato Grosso e Mato Grosso do Sul, bem como o Distrito Federal, ficaram com saldos negativos após o pagamento de impostos federais.

Em vista disso, Santos et al. (2023, p. 915) salienta que o Estado Brasileiro, ao estabelecer como um dos seus princípios fundamentais a efetivação da justiça social, deve criar condições reais de concretização deste axioma.

Os Municípios são os Entes que, logicamente, estão em maior contato com os cidadãos e lidam diretamente com as suas demandas, fazendo com que a noção de extrafiscalidade faça ainda mais sentido quando utilizada por estes. Todavia, é preciso pensar em condições de aperfeiçoamento da organização e competência tributária destes Entes, para que suas receitas supram a urgência da sociedade que ele abriga.

2. FORMA DE TRIBUTAÇÃO DAS INDÚSTRIAS INSERIDAS NO TERRITÓRIO DOS MUNICÍPIOS

As indústrias e pólos industriais contribuem para o desenvolvimento nacional em larga escala, pois além de ocuparem um papel relevante na geração de empregos, também estão sujeitos ao recolhimento de tributos, que podem variar de acordo com a área de atuação destas.

[Costa (2023, p. 456) observa que, comumente, os tributos que as indústrias recolhem são os seguintes: Imposto de Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ, Imposto Sobre Produtos Industrializados – IPI e Imposto Sobre Circulação de Mercadorias e Serviços - ICMS. Destaque-se que aqui não foram elencados os impostos devidos quanto às relações trabalhistas no âmbito das contratações de pessoal para atuar nestes pólos.

O IRPJ é um imposto devido às pessoas jurídicas, sendo a competência do seu recolhimento vinculada à União. Costa (2023, p. 344) ensina que existem três possibilidades quanto à sua base de cálculo, à luz do que dispõe o art. 44 do Código Tributário Nacional, sendo o lucro real, o lucro presumido e o lucro arbitrado:

O lucro real é a regra, base de cálculo de adoção obrigatória pelas empresas que tiveram receita superior ao valor estabelecido em lei no ano-calendário, sociedades anônimas e bancos. O lucro real consiste, basicamente, no lucro líquido, com alguns ajustes, adições etc. O lucro presumido, por sua vez, é o resultante da aplicação do percentual previsto em lei sobre a receita bruta. Pode-se utilizar desse sistema a empresa que tiver receita igual ou inferior ao valor estabelecido em lei no ano-calendário. O lucro presumido corresponde a 8% da receita bruta total da empresa. O lucro arbitrado é apurado sendo conhecida ou não a receita bruta da empresa. Quando conhecida a receita bruta, apura-se o lucro arbitrado mediante a identificação do lucro presumido, aplicando-se 20% sobre este valor. Caso não conhecida a receita bruta da empresa, aplica-se o disposto no art. 51 da Lei n. 8.981/95, que aponta diversos critérios para o cálculo do lucro arbitrado. Não há

No tocante às alíquotas, Costa (2023, p. 345) leciona que a lei prescreve um padrão de 15%, com a possibilidade de um adicional de 10%, acarretando em uma contida progressividade.

Já o IPI também se trata de um imposto federal, lembrando Araújo (1996, p. 333) que, apesar de seu acentuado cunho arrecadatório, ele também se reveste de conotação extrafiscal, que pode se extrair de sua submissão a um regime jurídico diferenciado quanto à possibilidade de alteração de suas alíquotas e quanto à anterioridade da lei.

O art. 153 da Constituição Federal elenca normas relevantes acerca das hipóteses em que o Fisco pode lançar mão deste imposto, sendo a seletividade deste, em função da essencialidade do produto, a não cumulatividade, a não incidência sobre produtos industrializados destinados à exportação e a redução de seu impacto sobre a aquisição de bens de capital pelo seu contribuinte.

Ainda de acordo com Costa (2023, p. 350), o seu fato gerador encontra-se elencado no art. 46 do CTN, sendo os produtos industrializados desde o seu desembaraço aduaneiro, quando de procedência estrangeira, a saída dos estabelecimentos (indústrias), ou a sua arrematação, quando apreendido ou abandonado e levado a leilão. Já a sua alíquota varia de 0 a 330%, sendo que a maioria delas são fixadas abaixo dos 20%.

O ICMS, por seu turno, é um imposto estadual e tido como o mais importante e responsável por grande parte da arrecadação das receitas dos Estados. Costa (2023, p. 366) observa que este imposto possui natureza indireta, já que o seu ônus vai ser suportado pelo consumidor final. Suas hipóteses de incidência, segundo o referido autor (2023, p. 372), são as operações relativas à circulação de mercadorias, a prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal, a prestação de serviços de comunicação, a produção, importação, circulação, distribuição ou consumo de combustíveis, lubrificantes e energia elétrica, e a extração, circulação e distribuição de minerais.

Já no que concerne às suas alíquotas, estas são fixadas em percentuais, observadas as regras quanto à seletividade em função da essencialidade da mercadoria ou do serviço, sendo específicas em cada Estado e sobre qual bem recai o tributo.

Como se pode verificar, as indústrias pagam muito mais impostos à União e ao Estado, fazendo com que o Município apenas se limite a cobrar o Imposto sobre a Propriedade Predial Urbana – IPTU, isso quando não há alguma hipótese de isenção ou

imunidade, não sendo suficiente para custear o desenvolvimento regional. Este paradoxo faz com que pequenas cidades que abrigam grandes empreendimentos industriais tenham pouca ou nenhuma melhora na qualidade de vida dos seus cidadãos, fazendo com que, conforme aduz Minichello e Ribeiro (2005, p. 11), haja uma constante involução do meio ambiente circunvizinho, quando haveria condições de promover o contrário.

Na linha do pensamento aristotélico, trazido em reflexão por Mascaro (2010, p. 67), essa dinâmica acarreta em uma inequívoca injustiça distributiva, que o autor diz ocorrer “quando há o recebimento de uma quantia menor de benefícios ou uma quantia maior de encargos do que seria realmente devido a cada um”. Desta forma, no âmbito do Direito Tributário, levando em consideração as noções de justiça distributiva, o pagamento dos tributos e o recebimento dos benefícios advindos da tributação não podem se dar de forma desigual, sempre considerando que a igualdade deve ocorrer na medida das desigualdades.

Assim como os grupos de maior renda não são iguais aos grupos de menor renda, a arrecadação do Ente Municipal não é a mesma arrecadação dos Entes Estaduais e Federais, não devendo a lei tributária discriminá-los de forma a prejudicar a autonomia de cada um agir dentro dos seus deveres legais.

A justiça distributiva trata da distribuição de riquezas, benefícios e honorarias. Apresenta-se como a mais alta ocupação da justiça, e também a mais sensível. A distribuição compreende sempre dois sujeitos em relação aos quais se avalia a justa distribuição dos bens, e dois bens, que serão divididos entre tais pessoas. Assim sendo, a distribuição compreende uma espécie de função matemática tal qual uma regra de três, uma proporção geométrica (Mascaro, 2010, p. 67).

Quando se pensa em equidade dentro do sistema tributário, é possível depreender que esta não somente se aplica na relação entre Fisco e Contribuinte, sendo possível a utilização dos seus conceitos também para tecer críticas à organização deste sistema, que por vezes privilegia as receitas federais e estaduais em detrimento dos Municípios.

A seguir, demonstrar-se-á o caso de Candeias, sendo uma pequena cidade baiana, localizada na Região Metropolitana de Salvador, que não experimenta uma injeção em suas receitas, mesmo com a existência de pólos industriais no seu território.

3. PECULIARIDADES DA CIDADE DE CANDEIAS/BA

O Município de Candeias está localizado na Região Metropolitana de Salvador, tendo uma área territorial de 251,808 km² e pouco mais de 72.382 habitantes, segundo censo demográfico promovido pelo IBGE em 2022 (Brasil, 2022).

O referido ente municipal abriga em seu território o Porto de Aratu, que é responsável por 60% de toda a carga movimentada em modal marítimo na Bahia, portanto possui grande importância para a economia do Estado, pois serve como meio de escoamento da produção e da entrada de produtos para o Polo Industrial de Camaçari, o Centro Industrial de Aratu – CIA e o complexo automotivo da Ford de Camaçari (Estado da Bahia, 2015). Não obstante, o caso candeense é ainda mais peculiar, visto que o aludido Porto se situa na zona rural da cidade, nem estando entre as hipóteses de incidência do IPTU, mas, sim, de ITR, imposto também destinado à União.

Com isso, percebe-se que apesar de o Centro Industrial de Aratu ter um importante papel na geração de emprego dentro do Município, esta contribuição poderia e deveria ser mais acentuada, de modo que viesse a dar suporte às receitas públicas municipais para a concretização do desenvolvimento da cidade, conforme a função arrecadatória defendida por Takano (2019, p. 91).

Segundo dados colhidos pelo IBGE (2022), as receitas do Município naquele período correspondiam a R\$ 307.031,39, enquanto em 2013 correspondiam a pouco mais de R\$ 240.000,00. Estes dados apontam o quão ínfima é a arrecadação do Município e o quão tímida é a sua evolução ao longo do tempo, denotando que o fato de existir um grande empreendimento industrial em seu território não garante o desenvolvimento regional da cidade.

Quando se considera a evolução de seu meio ambiente, considerado como a revitalização de vias públicas e promoção de infraestrutura adequada, os dados são ainda mais alarmantes. No censo do IBGE (2022), constatou-se que apenas 37,1% das vias públicas são urbanizadas, enquanto 14.270 pessoas estão constantemente expostas a situações de risco em razão da falta de pavimentação dessas vias.

A partir do princípio da capacidade contributiva, tal paradoxo torna-se ainda mais absurdo, já que este postulado, consoante Takano (2019, p. 89), é definido pela aptidão da pessoa colocada na posição de destinatário legal tributário, para suportar a carga tributária, que possibilite o pagamento do imposto sem o perecimento da riqueza que lastreia a tributação.

No mesmo íterim, a capacidade contributiva pode ser dividida entre objetiva ou absoluta, quando se está diante de um fato que constitua manifestação de riqueza, e subjetiva ou relativa, que reporta-se a um sujeito individualmente considerado (Takano, 2019, p. 94). Nesta baila, André Folloni (2019, p. 479) também sustenta que:

Se o texto cria uma desigualdade, é preciso examinar como ele se relaciona com as normas do sistema constitucional que prescrevem a igualdade de tratamento. A mesma Constituição que determina a graduação dos impostos e, portanto, uma desigualdade de incidência, prescreve, em seu art. 150, II, que “... é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente...”. Como conciliar uma norma que determina tratamento desigual com uma norma que proíbe tratamento desigual? A adequada conjugação desses preceitos permite ao intérprete compreender o significado de “situação equivalente”, na Constituição, que será a medida da desigualdade: estão em situação equivalente, em princípio, os contribuintes com a mesma capacidade econômica. Esses não podem receber tratamento desigual. Contudo, não estão em situação equivalente os contribuintes com capacidade econômica diversa. Esses estão em situação desigual e devem, na medida dessa desigualdade, receber tratamento desigual. Nesse caso, a desigualdade de capacidade econômica determina a desigualdade na intensidade da tributação, e essa desigualdade de tributação, no que diz respeito aos impostos, será feita, sempre que possível, por meio da graduação: impostos mais gravosos para os contribuintes em situação diferenciada, isto é, com maior capacidade econômica, e impostos iguais para os contribuintes em situação equivalente, isto é, com capacidade econômica equivalente.

Toda essa realidade de impostos pagos somente à União e ao Estado acabam tornando o Município de Candeias muito dependente de repasses destes Entes, contando também com emendas parlamentares dos deputados estaduais e federais para custear os seus programas sociais. Essa dinâmica não se revela saudável quando a analisamos sob a ótica constitucional, segundo a qual os Municípios têm que preservar certa autonomia para gerir assuntos do seu interesse (Dallari, 1994, p. 203), e essa autonomia só pode ser concretizada de fato com a possibilidade de uma arrecadação justa.

Ainda conforme Folloni (2019, p. 480), a capacidade contributiva é um postulado que restringe a possibilidade de tributação, e não a aumenta. Isso porque ela visa se valer do critério da igualdade, e conseqüentemente exclui todos os outros.

Como se nota, então, a capacidade contributiva não amplia as possibilidades de tributação. Pelo contrário: é uma norma que restringe as possibilidades do Poder Público, ao impor um critério de igualdade e, por consequência, excluir todos os outros. Não é uma norma de tutela do interesse arrecadatário: é a escolha de um padrão de igualdade tributária que se impõe ainda que o interesse arrecadatário pudesse ser outro. O dever de tributar conforme a capacidade contributiva, como qualquer outro dever, limita a atuação daquele a quem se dirige: na ausência desse dever, o poder tributário teria mais liberdade de deliberação; sendo obrigado, no entanto, a tributar conforme a capacidade contributiva, sua atuação está restringida, limitada, direcionada (Folloni, 2019, p. 480).

Tendo em vista o estudo do caso específico da cidade de Candeias, e as disposições acerca da capacidade contributiva, é possível pensar em algumas soluções para esta desigualdade arrecadatória entre os Entes.

4. EFETIVAÇÃO DA IGUALDADE ARRECADATÓRIA: POSSÍVEIS SOLUÇÕES

Haja vista os problemas elencados no bojo do presente artigo, surgem algumas ideias que visam coibir a desigualdade arrecadatória, que dão causa ao entrave no desenvolvimento regional dos pequenos Municípios, mesmo quando estes abrigam grandes empreendimentos em seu território.

A solução mais fácil a ser pensada seria o enquadramento da atividade industrial no rol de incidência do Imposto Sobre Prestações de Serviços de Qualquer Natureza - ISSQN, de competência municipal. Entretanto, esta esbarra em expressa vedação constitucional, já que segundo Costa (2023, p. 382) não deve haver a incidência cumulativa do ICMS e do ISSQN sobre o mesmo serviço, sob pena de se praticar o bis in idem sobre o mesmo fato gerador.

Como no rol de impostos pagos pelos empreendimentos industriais, já há a incidência do aludido tributo estadual, reputa-se inviável a inclusão do ISSQN no presente caso. Quanto a isso, Folloni, (2019, p. 495) defende:

Se um juiz ou um fiscal está em dúvida se, ao agir, violará o direito constitucional daquele cidadão que está diante do Estado submetido ao seu poder, é melhor, em princípio, não agir daquela forma. O receio de violar direitos constitucionais deve se sobrepor ao receio de acabar permitindo que alguém descumpra um dever legal, ainda que em nome do bem comum. Se, em caso de dúvida, estamos diante de uma decisão que poderá livrar alguém do cumprimento do seu dever legal, mas a decisão contrária poderá violar direito fundamental, em princípio deve-se prestigiar o direito fundamental duvidoso, não o dever legal duvidoso.

Por outro lado, a elevação do valor venal dos terrenos em que se situam os empreendimentos industriais, a fim de elevar a base de cálculo para cobrança de IPTU também não se revela como a mais adequada, pois em casos como o do Município de Candeias ela não surtiria quaisquer efeitos, visto que o empreendimento está localizado em zona rural, e não urbana. Além disso, em muitas situações tais empreendimentos são isentos do pagamento do IPTU (Araújo, 1996, p. 373), a fim de incentivar a sua atividade industrial na região, sendo ilógico que esta solução pudesse prosperar.

Nesse sentido, defende-se que a solução mais adequada seria a celebração de um convênio entre os Municípios e a União, por esta ser a responsável por instituir dois impostos para estes empreendimentos, a fim de que parte da receita de sua arrecadação seja destinada a um Fundo de Desenvolvimento Municipal, para que a população local tenha a possibilidade de gozar dos retornos possibilitados por aquele empreendimento.

Ressalte-se que, conforme aduz Cunha Junior (2018, p. 456), é plenamente possível a celebração de convênios, contratos de repasse e termos de parceria entre a União e os demais Entes da Federação, sendo comumente utilizados para a execução de um objetivo comum através da transferência de recursos financeiros.

Dessa forma, a União continuaria a recolher os impostos que lhes são devidos, sendo o IRPF e o IPI, porém suas receitas seriam compartilhadas com o Município de forma imediata através da transferência para um fundo específico, que seria destinado àquelas obras destinadas à manutenção do meio ambiente sustentável na cidade, bem como construções de hospitais e escolas de maior porte. Cunha Junior (2018, p. 456-457) observa ainda que a celebração de convênios geralmente cria a obrigação de prestação de contas, devendo o gestor municipal comprovar periodicamente a utilização do fundo para os fins estritamente estabelecidos.

A solução envolvendo o convênio é mais razoável, na medida em que não generaliza a situação a todos os Municípios, pois existem realidades de grandes cidades que arrecadam muito e que independem dos tributos provenientes do setor industrial para o seu desenvolvimento (Takano, 2019, p. 97).

A celebração de convênios faria a União analisar cada caso de forma isolada, e, levando em consideração as demandas sociais, ambientais e urbanísticas da cidade, levar adiante a formalização deste. Por fim, defende-se que a justiça distributiva defendida por Mascaro (2010, p. 67), em referência ao pensamento aristotélico, pode ao menos se pôr em vias de ser alcançada com esta proposta.

Ademais, inaugurar-se-ia ao menos um vislumbre da igualdade arrecadatória entre a União, Estado e Município, possibilitando que este experimentasse uma autonomia de fato, possuindo condições de agir frente às crescentes desigualdades em seu território.

5. CONCLUSÃO

Diante de todo o exposto, é possível concluir que a noção de Extrafiscalidade dentro do Direito Tributário demonstra relevância extrema, sobretudo sob o prisma do Estado Social de Direito inaugurado pela Constituição Federal de 1988. O Fisco não deve tributar sem uma finalidade maior envolvida por trás desta atividade, e sim tributar para concretizar mandamentos constitucionais sensíveis que garantam aos cidadãos uma evolução na sua qualidade de vida.

Arelado a isso, surge o conceito de meio ambiente sustentável como algo multifacetado, não apenas compreendido na preservação da fauna, flora, águas e demais recursos naturais, e sim no conjunto de fatores que façam com que a vida na cidade seja mais alinhada à natureza, estabelecendo condições de dignidade às pessoas, que vão além da simples existência.

O acesso à infraestrutura, à educação, à saúde, ao lazer e ao saneamento básico dentro das cidades também se trata de formas de garantia de um meio ambiente sustentável, mas que dependem de constante investimento público para a sua concretização.

Por essa razão, a forma de tributação dos empreendimentos industriais incluídos dentro do contexto dos Municípios – sobretudo dos pequenos Municípios – deve sofrer um ajuste, a fim de preservar a autonomia desse Ente na promoção dos direitos supramencionados.

É irreal que uma indústria com grande potencial tributário não possa contribuir de forma mais direta com o desenvolvimento da região em que ela se localiza, tornando o pagamento de impostos somente à União e ao Estado como um investimento mediato, demorado e gradual, visto que o Município fica refém desses repasses, e não um investimento imediato como deveria ser.

Em vista disso, a proposta de intervenção apresentada faz sentido quando analisadas sob a ótica dos conceitos trabalhados ao longo do artigo, sendo a função extrafiscal do tributo, o direito ao meio ambiente sustentável e a promoção da igualdade arrecadatória como corolário da autonomia dos Municípios. Com isso, as pequenas cidades, a exemplo de Candeias, poderão ver efetivado o seu desenvolvimento, experimentando uma injeção diretamente em suas receitas a fim de que possam custear a melhora na qualidade de vida de seus habitantes.

Portanto, defende-se que a tributação industrial como é feita hodiernamente se afasta dos objetivos elencados na Constituição Federal de 1988, dando margem à manutenção das desigualdades sociais que se perpetuam no Brasil e, com isso, as ideias aqui propostas e

discutidas denotam a possibilidade de funcionarem como verdadeiros catalisadores de melhorias na dinâmica entre os Entes da Federação, conseqüentemente possibilitando, pois, um retorno mais imediato e urgente às sociedades, sobretudo àquelas hipossuficientes.

REFERÊNCIAS

ARAÚJO, Cláudia de Rezende Machado de. Extrafiscalidade. **Revista de Informação Legislativa**, n. 132, a. 33, Brasília, 1996. Disponível em: <https://www2.senado.leg.br/bdsf/bitstream/handle/id/218/r133-29.PDF?sequence=4&isAllowed=y>. Acesso em: 10 mai. 2024;

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, 1988;

BRASIL. **Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172/1966)**. Brasília, 1966;

BRASIL. **Cidades e estados: Candeias/BA**. Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística, 2022. Disponível em: <https://www.ibge.gov.br/cidades-e-estados/ba/candeias.html>. Acesso em: 10 mai. 2024;

COSTA, Regina Helena. **Curso de Direito Tributário: Constituição e Código Tributário Nacional**. 13ª ed. São Paulo: SaraivaJur, 2023;

CUNHA JUNIOR, Dirley da. **Curso de Direito Constitucional**. 13. ed. rev. ampl. e atual. Salvador: JusPODIVM, 2018;

DALLARI, Dalmo de Abreu. **Elementos de teoria geral do estado**. 18. ed. atual. e ampl. São Paulo: Saraiva, 1994;

ESTADO DA BAHIA. **Histórico Porto de Aratu**. Companhia das Docas do Estado da Bahia, 2015. Disponível em: https://www.codeba.gov.br/eficiente/sites/portalcodoba/pt-br/porto_aratu.php?secao=porto_aratu_historico. Acesso em: 10 mai. 2024;

FOLLONI, André. Capacidade Contributiva e Dever Fundamental. **Revista Direito Tributário Atual** n° 42, ano 37, p. 476-499, São Paulo: IBDT, 2019. Disponível em: <https://revista.ibdt.org.br/index.php/RDTA/article/view/1478/791>. Acesso em: 11 mai. 2024;

MALI, Tiago; PINTO, Paulo Silva. **Centro-Oeste, Sudeste e Sul pagam mais do que recebem da União**. Poder 360, 2022. Disponível em: <https://www.poder360.com.br/governo/centro-oeste-sudeste-e-sul-pagam-mais-do-que-recebem-da-uniao/>. Acesso em: 10 mai. 2024;

MASCARO, Alysson Leandro. **Filosofia do Direito**. São Paulo: Atlas, 2010;

MINICHIELLO, André Luiz Ortiz; RIBEIRO, Maria de Fátima. A Proteção do Meio Ambiente no Âmbito Municipal: Reflexões Sobre a Tributação Ambiental e Desenvolvimento Sustentável. **Anais do Congresso CONPEDI**. Manaus, 2005. Disponível em: <http://www.publicadireito.com.br/conpedi/manaus/arquivos/anais/XIVCongresso/191.pdf>. Acesso em: 10 mai. 2024;

SANTOS, L. A. C. et al. A Relação do Princípio da Capacidade Contributiva com os Princípios da Solidariedade, Igualdade e Não Confisco. **Revista Ibero-Americana de Humanidades, Ciências e Educação**, v. 9, n. 08, São Paulo, 2023, p. 909-923. Disponível em: <https://periodicorease.pro.br/rease/article/download/10877/4647/17803#:~:text=Podemos%20concluir%20que%20existe%20rela%C3%A7%C3%A3o,do%20princ%C3%ADpio%20da%20capacidade%20contributiva>. Acesso em: 08 jul. 2024;

TAKANO, Caio Augusto. Em Busca de um Interesse Comum: Considerações Acerca dos Limites da Solidariedade Tributária do Art. 124, Inc. I, do CTN. **Revista Direito Tributário Atual**, n. 41, a. 37, São Paulo: IBDT, 2019, p. 82-116. Disponível em: <https://revista.ibdt.org.br/index.php/RDTA/article/download/647/843/4687#:~:text=hip%C3%B3tese%20do%20art.-,124%2C%20inc.,sujeitos%20passivos%20da%20obriga%C3%A7%C3%A3o%20tribut%C3%A1ria>. Acesso em: 08 jul. 2024.