

**XXV CONGRESSO DO CONPEDI -  
CURITIBA**

**DIREITO TRIBUTÁRIO E FINANCEIRO II**

**LIANE FRANCISCA HÜNING PAZINATO**

**LUCIANA GRASSANO DE GOUVÊA MELO**

Todos os direitos reservados e protegidos.

Nenhuma parte destes anais poderá ser reproduzida ou transmitida sejam quais forem os meios empregados sem prévia autorização dos editores.

#### **Diretoria – CONPEDI**

**Presidente** - Prof. Dr. Raymundo Juliano Feitosa – UNICAP

**Vice-presidente Sul** - Prof. Dr. Ingo Wolfgang Sarlet – PUC - RS

**Vice-presidente Sudeste** - Prof. Dr. João Marcelo de Lima Assafim – UCAM

**Vice-presidente Nordeste** - Profa. Dra. Maria dos Remédios Fontes Silva – UFRN

**Vice-presidente Norte/Centro** - Profa. Dra. Julia Maurmann Ximenes – IDP

**Secretário Executivo** - Prof. Dr. Orides Mezzaroba – UFSC

**Secretário Adjunto** - Prof. Dr. Felipe Chiarello de Souza Pinto – Mackenzie

**Representante Discente** – Doutoranda Vivian de Almeida Gregori Torres – USP

#### **Conselho Fiscal:**

Prof. Msc. Caio Augusto Souza Lara – ESDH

Prof. Dr. José Querino Tavares Neto – UFG/PUC PR

Profa. Dra. Samyra Haydêe Dal Farra Napolini Sanches – UNINOVE

Prof. Dr. Lucas Gonçalves da Silva – UFS (suplente)

Prof. Dr. Fernando Antonio de Carvalho Dantas – UFG (suplente)

#### **Secretarias:**

**Relações Institucionais** – Ministro José Barroso Filho – IDP

Prof. Dr. Liton Lanes Pilau Sobrinho – UPF

**Educação Jurídica** – Prof. Dr. Horácio Wanderlei Rodrigues – IMED/ABEDI

**Eventos** – Prof. Dr. Antônio Carlos Diniz Murta – FUMEC

Prof. Dr. Jose Luiz Quadros de Magalhaes – UFMG

Profa. Dra. Monica Herman Salem Caggiano – USP

Prof. Dr. Valter Moura do Carmo – UNIMAR

Profa. Dra. Viviane Coêlho de Séllos Knoerr – UNICURITIBA

**Comunicação** – Prof. Dr. Matheus Felipe de Castro – UNOESC

---

D598

Direito tributário e financeiro II [Recurso eletrônico on-line] organização CONPEDI/UNICURITIBA;

Coordenadores: Liane Francisca Hüning Pazinato, Luciana Grassano de Gouvêa Melo –Florianópolis: CONPEDI, 2016.

Inclui bibliografia

ISBN: 978-85-5505-325-2

Modo de acesso: [www.conpedi.org.br](http://www.conpedi.org.br) em publicações

Tema: CIDADANIA E DESENVOLVIMENTO SUSTENTÁVEL: o papel dos atores sociais no Estado Democrático de Direito.

1. Direito – Estudo e ensino (Pós-graduação) – Brasil – Congressos. 2. Direito Tributário. 3. Direito Financeiro. I. Congresso Nacional do CONPEDI (25. : 2016 : Curitiba, PR).

CDU: 34



# XXV CONGRESSO DO CONPEDI - CURITIBA

## DIREITO TRIBUTÁRIO E FINANCEIRO II

---

### **Apresentação**

Temos a satisfação de apresentar os artigos do grupo de trabalho de direito tributário e financeiro (II) do XXV Congresso do Conpedi – Conselho Nacional de Pesquisa e Pós-Graduação em Direito, sediado em Curitiba, de 07 a 10 de dezembro de 2016.

Os artigos foram apresentados pelos autores na tarde do dia 08 de dezembro, no Centro Universitário Curitiba – UNICURITIBA, sob a nossa coordenação. Em seguida às apresentações, tivemos a alegria de conduzir um profícuo debate.

A sala estava cheia e os debates foram estimulantes, em especial porque tivemos uma representação bastante heterogênea dos diversos estados da federação brasileira, o que produziu uma discussão rica e com troca de experiências bastante diversas.

Ao todo, apresentamos os dezesseis artigos que foram apresentados e discutidos no Congresso, em relação aos quais, elaboramos uma breve síntese:

O primeiro artigo apresentado foi “A defasagem na tabela de cálculo do imposto sobre a renda pessoa física: uma afronta às limitações ao poder de tributar e ao desenvolvimento econômico e social”, dos autores Igor Barbosa Beserra Gonçalves Maciel e Bruno Bastos de Oliveira, que procuraram demonstrar a defasagem da tabela do IRPF no curso do tempo. O artigo faz um estudo comparativo da tributação da renda e mostra que sua tributação na atualidade apresenta uma defasagem de aproximadamente 72% (setenta e dois por cento) na tabela, o que não contribui para a promoção da igualdade social e do desenvolvimento econômico e social.

Em seguida, foi apresentado o artigo que disserta sobre “A equivocada aplicação do prazo decadencial para o lançamento do imposto sobre transmissão de bens e direitos causa mortis e doação, no âmbito do estado de Minas Gerais”, pelo autor Paulo Roberto Lassi de Oliveira, que discute o lançamento do referido imposto em Minas, o que promoveu grande debate, por se tratar de tributo estadual e, portanto, sujeito a diferentes disciplinamentos nos diversos estados representados no grupo de trabalho e por defender que o prazo decadencial deve contar a partir do primeiro dia do ano seguinte ao falecimento do de cujus ou da respectiva doação, valendo-se do argumento de que os cartórios são obrigados a informar os óbitos ocorridos em sua jurisdição.

Luan Pedro Lima da Conceição apresentou o seu artigo “ A extrafiscalidade e a função promocional do direito: os incentivos fiscais destinados à mineração no estado do Pará”, em que analisa a enorme receita tributária que o estado perde nas políticas de concessões de incentivos para a atividade de mineração e se questiona: Vale a pena conceder incentivo fiscal para a atividade da mineração? Isso porque além de o bem ser finito e promover degradação ambiental não se submete aos interesses da guerra fiscal, vez que as empresas mineradoras não poderiam estabelecer-se em outros estados federativos.

O artigo “Direito à educação como mínimo existencial e os desafios de sua concretização diante da escassez de recursos públicos”, do autor Tiago Soares Vicente se enquadra muito bem no atual momento vivido em nosso país, quando está em vias de ser promulgada uma emenda à CF que congela o teto de despesas públicas para os próximos vinte anos, com inegável repercussão na área da educação pública, que deve ser considerada como mínimo existencial, em especial o direito à educação básica de qualidade.

Os autores Fernando Inglez de Souza Machado e Eduardo Luís Kronbauer apresentaram o artigo “Proteção de dados e quebra de sigilo bancário para fins tributários: retrocesso em matéria de direitos fundamentais em prol de uma maior eficiência na administração pública”, em que se opõem ao recente julgamento, pelo Supremo Tribunal Federal, por maioria, de ação direta de inconstitucionalidade que questionava artigos da Lei Complementar 105/2001, o que veio a legitimar a transferência de dados bancários à administração tributária, independentemente de ordem judicial.

“O modelo de contencioso tributário no Brasil: uma análise crítica da proposta do projeto de Lei Complementar no Senado de n. 222/2013”, da autoria de Meire Aparecida Furbino Marques e Fernanda de Oliveira Silveira apresenta uma discussão de projeto de lei em tramitação no Parlamento, cujo objetivo seria conferir mais segurança jurídica ao contencioso tributário em nosso país. As autoras formulam críticas ao referido projeto e ressalta suas omissões.

Os autores João Glicério de Oliveira Filho e Gustavo Teixeira Moris apresentaram artigo intitulado “ Da natureza jurídica do pedágio”, em que retomam a discussão sobre a natureza tributária do pedágio, identificando-o com uma taxa devida em razão da manutenção de vias públicas.

Marcus Guimarães Petean e Antonio de Pádua Faria Junior apresentaram o artigo “(In) Justiça fiscal: O peso da carga tributária brasileira e a “ curva de Laffer” . Os autores fazem

uma análise estatística da carga tributária, inclusive com um breve comparativo em relação a outros países, e, de acordo com a teoria da “curva de Laffer” sugerem que quanto mais se elevar a carga tributária, mais diminuirá a arrecadação no país.

Em seguida foi discutido o artigo de Samuel Levy Pontes Braga Muniz e José Aldizio Pereira Junior sobre “Transparência fiscal: pressuposto democrático e direito do consumidor”. Os autores apontam que a tributação brasileira é regressiva e injusta, em especial pela alta tributação do consumo, defendendo a transparência fiscal de modo que os contribuintes tenham conhecimento e consciência do que pagam de tributo, na condição de consumidores.

Luiz Mathias Rocha Brandão apresentou seu artigo “Transação tributária: importância da participação do contribuinte para a resolução de conflitos de natureza tributária”. O artigo foi extraído de estudos efetivados para o desenvolvimento de sua tese doutoral e visa discutir o contexto do estímulo à transação tributária como meio alternativo de resolução de conflito tributário, em nosso país.

O artigo seguinte disserta sobre “Os efeitos fiscais da tributação decorrentes da sucessão “causa mortis”: o peso do ITCD na herança”, da autoria de Alexandre Farias Peixoto que analisa o ITCD em nosso país, em especial no seu estado de origem, o Ceará, em que vigoram alíquotas progressivas de 2 a 8%, fazendo uma análise comparativa com países europeus, cuja tributação chega a passar a alíquota de 40%, para concluir não ser alta a alíquota máxima de 8%, vigente em nosso país.

Eduardo Martins de Lima e Priscila Ramos Netto Viana apresentam o artigo “As relações entre o executivo e o legislativo na elaboração do orçamento brasileiro: considerações sobre a EC 86/2015”, em que analisam sob a ótica da separação e independência de poderes as relações entre o executivo e o legislativo em relação à sua atuação orçamentária.

Leonardo Dias da Cunha e Flavio Couto Bernardes são os autores do artigo intitulado “A ilegitimidade democrática na utilização de presunção legal de culpa para definição de responsabilidade objetiva por infração tributária”, em que discutem a temática do direito tributário sancionador, com especial enfoque ao questionamento da responsabilidade objetiva por infração à lei tributária.

“A função ecológica do tributo no desenvolvimento da governança ambiental” foi o artigo em que o direito tributário ambiental foi apresentado ao grupo de trabalho, em uma discussão coerente por Fernanda Lourdes de Oliveira e Antonio de Moura Borges

Renata Albuquerque Lima e Francisco Gilney Bezerra de Carvalho Ferreira apresentaram o artigo “A desvinculação das receitas da União (DRU) como instrumento de flexibilização do orçamento público no Brasil: necessidade ou distorção?” e junto com Anna Carolina de Oliveira Azevedo e Rômulo Magalhães Fernandes que trataram da “ Dívida pública e Estado social brasileiro: o necessário debate” trouzeram com maestria as discussões de direito financeiro para o centro do debate em nosso grupo trabalho que, com isso, finalizou a sua reunião, após calorosos e proveitosos debates.

Ressaltamos a nossa imensa satisfação em coordenar as atividades de um grupo de trabalho que demonstrou maturidade nas discussões atinentes ao direito tributário e financeiro brasileiros contemporâneos.

Prof. Dra. Liane Francisca Huning Pazinato - FURG

Prof. Dra. Luciana Grassano de Gouvêa Mélo - Universidade Federal de Pernambuco

**A EXTRAFISCALIDADE E A FUNÇÃO PROMOCIONAL DO DIREITO: OS  
INCENTIVOS FISCAIS DESTINADOS À MINERAÇÃO NO ESTADO DO PARÁ**  
**THE EXTRAFISCALITY AND THE PROMOTIONAL FUNCTION OF LAW: TAX  
INCENTIVES TO MINING IN PARÁ**

**Luan Pedro Lima Da Conceição**

**Resumo**

Este trabalho analisa o atual cenário da política de concessão de incentivos fiscais do Estado Pará no que tange ao setor minerário. Tais incentivos serão analisados a partir do positivismo jurídico com especial atenção às ponderações de Kelsen e Bobbio referentes às sanções positivas ou premiaias enquanto mecanismos de regulação de condutas intersubjetivas em um cenário de um Direito incentivador muito além do repressivo e sancionador. Analisar-se-á, assim, a relação estabelecida pela legislação pertinente ao tema proposto com o alcance do desenvolvimento regional ecologicamente equilibrado enquanto objetivo a ser alcançado pelo Estado do Pará na concessão de tais incentivos.

**Palavras-chave:** Incentivos fiscais, Mineração, Sanção premial ou positiva

**Abstract/Resumen/Résumé**

This work aims to analyze the current scenario of policy of granting tax incentives of Pará state in regard to the mining sector. These incentives will be analyzed from legal positivism with special attention to weightings of Kelsen and Bobbio related to positive sanctions as mechanisms for regulation of intersubjective behavior in a scenario of an encourager Law, way beyond repressive and punitive. Will be analyzed, thus, the relationship established by the relevant legislation to the proposed theme, with the range of ecologically balanced regional development as a goal to be achieved by the Pará State in granting such incentives.

**Keywords/Palabras-claves/Mots-clés:** Tax incentives, Mining, Premial or positive sanction

## 1 – Introdução

O Estado do Pará se destaca, dentre outros fatores, por sua extensão territorial e por possuir uma das maiores reservas minerais e florestais do mundo, tendo, contudo, seu modelo econômico fortemente pautado no extrativismo com baixa agregação de valor.

Segundo apontamentos de Sales (2010), o Estado do Pará era, em 2010, o segundo exportador líquido do país e possuía o 13º PIB estadual, ao passo que era o 21º em renda *per capita*.

Em suma, tem-se que setor minerário paraense é de grande importância para o desenvolvimento social e econômico da região, contudo, este relevante setor da economia tem recebido elevadíssimo número de incentivos fiscais de acordo com a Política de Incentivos ao Desenvolvimento Sócio-Econômico do Estado do Pará.

Assim, tais incentivos se inserem num contexto jurídico, social e econômico de um Estado promocional que visa, dentre outros fatores, alcançar desenvolvimento regional, geração de emprego e renda, proteção e preservação ambiental.

Neste diapasão, a presente pesquisa tem como objeto os incentivos fiscais destinados ao setor minerário no Estado do Pará, centrando suas atenções nas disposições legais concernentes ao tema proposto.

Contudo, a presente análise almeja ultrapassar a mera dogmática jurídica. Assim, por mais que a dogmática jurídica seja a linguagem que trata do direito positivo, descrevendo suas normas, ordenando-as, declarando sua lógica e unidade, bem como oferecendo os seus conteúdos de significação (CARVALHO, 2005, p. 02) não se pretende ater-se somente aos aspectos legais da temática, socorrendo-se aos aspectos extraleais como políticos, econômicos e históricos.

Pretende-se, portanto, investigar os objetos propostos sob a ótica da filosofia do direito sem, contudo, esquecer a dogmática. E quando se fala em filosofia do direito, adota-se o posicionamento de Kaufmann, para quem, este ramo da filosofia tenta “indagar aquilo que está por detrás dos problemas e pressupostos fundamentais das ciências dos sistemas” (2002, p. 06), destacando-se a observação feita pelo próprio autor



de que “não se pode concluir que a filosofia se ocupe de coisas mais importantes do que as ciências dogmáticas particulares.” (Ibid, p. 27)

Afinal, a própria compreensão do direito admite uma enorme multiplicidade de abordagens, consistindo, assim, em uma ordem social eminentemente complexa. Acredita-se, portanto, que o sistema do direito positivo, assim como os seus inúmeros componentes, podem ser apreendidos de diversas formas (históricas, antropológicas, políticas, dentre outras).

Assim se procede justamente para não se reincidir no erro da compartimentalização, da hiperespecialização e do isolamento dos saberes apontado por Edgar Morin, autor que argumenta que se vive “numa época de saberes compartimentados e isolados uns dos outros.” (2002, p. 30).

Contudo, é importantíssimo não se distanciar demasiadamente dos objetos de análise, quais sejam, os incentivos fiscais enquanto instrumentos legais e, portanto, integrantes do sistema positivo do direito, haja vista que se acredita que uma compreensão adequada de determinado objeto tenha, no mínimo, a aptidão de fornecer fundamentos para a devida apreensão do sistema como um todo.

Sob a ótica jurídica, far-se-á a presente análise tendo em vista principalmente dois conceitos jurídicos amplamente tratados hodiernamente: desenvolvimento sustentável e extrafiscalidade para, a partir deles, esmiuçar a noção de sanção positiva ou premial com especial atenção para a doutrina de Norberto Bobbio e sua Teoria da Função do Direito.

Assim, o trabalho será, basicamente, estruturado em duas etapas: a primeira abordará a noção de sanção com especial atenção para a sanção positiva no positivismo jurídico, tendo como aporte teórico os apontamentos de Kelsen e Bobbio; enquanto que na segunda etapa, serão analisados incentivos fiscais concedidos pelo Estado do Pará ao Setor Minerário como mecanismo de atuação extrafiscal estatal.

Com isso, pretende-se, ao final do trabalho, ter apresentado relevantes ponderações ou possíveis respostas aos seguintes questionamentos: os incentivos fiscais destinados ao setor minerário paraense enquadram-se como sanções positivas? Tais incentivos alcançam, de fato, os objetivos pretendidos pelo Estado ao concedê-los?

## **2 – Da Sanção Premial ou Positiva no Positivismo Jurídico**

A análise que se pretende realizar neste trabalho centra suas atenções no positivismo jurídico inicialmente defendido por Kelsen e posteriormente desenvolvido por Bobbio.

A construção teórica de Kelsen destaca-se por ver o direito como um sistema harmônico, possuindo um fundamento de validade que o alicerce por inteiro, qual seja, a norma fundamental. A Teoria Pura do Direito (2003) destina-se ao estudo geral do direito positivo e, enquanto ramo da ciência jurídica, pretende responder o que é o Direito, não lhe importando sobre o que deve ou deveria ser. Por isso, concentra seus esforços na “pureza” do Direito, não interessando outros assuntos ou elementos estranhos que não pertençam a seu objeto.

Para o autor, sendo o direito um mecanismo de regulação de condutas intersubjetivas, pode o mesmo estatuir uma conduta humana e, simultaneamente, ligar a esta conduta a concessão de uma vantagem, de um prêmio, ou ligar à conduta oposta uma desvantagem com fundamento no princípio da retribuição.

Desta forma, a conduta tida pelo direito como contrária ao “dever-ser” (socialmente indesejável) é suscetível de sanção negativa, ou melhor, é o antecedente/pressuposto desta. Tem-se, portanto, que a conduta condicionante da sanção negativa é proibida enquanto que a conduta oposta é prescrita.

O sistema jurídico, portanto, é responsável por, através do princípio gnosiológico da imputação, estabelecer a conexão lógica entre o ilícito/lícito (antecedente) e a sanção (consequente). É o sistema do direito positivo que estabelece o “functor deôntico” por meio de uma relação fictícia de causalidade.

Assim, de tal estrutura é possível apreender a hipótese como “pressuposto” e a tese como “consequência”. Daí conclui-se que a hipótese, enquanto pressuposto, é descritiva, porém sem valor veritário e sem de validade, devendo-se destacar que não há necessidade lógica de a hipótese implicar na tese ou na consequência, sendo que o que gera essa razão de causalidade é a validade formal da norma ou do Direito, ou seja, é o direito positivo que institui o relacionamento entre descritor (hipótese) e o prescritor (tese).

Portanto, é uma faculdade inerente ao Direito positivo construir essa engenharia normativa conforme os valores escolhidos pelo legislador. Importante notar que não se fala aqui em critérios de validades materiais e sim formais, sendo que esta engenharia se dá, basicamente, por meio das constantes deônticas “permitido”, “proibido” e “obrigado”.

Assim, o ordenamento, por meio de suas normas, regula a conduta humana positiva (comissiva) ou negativamente (absenteísta/omissiva). A partir da obediência e conformação do comportamento à previsão normativa, é possível qualificá-lo por um juízo de valor (positivo ou negativo).

Um juízo de valor deve ser tal, que revele a proximidade entre o fato e a finalidade da norma definidora, para determiná-lo se positivo ou negativo. Tal juízo deve considerar a aptidão do fato para atender o fim da norma, como verdadeira relação de causa e efeito, e como meio de realização da finalidade subjetiva e objetiva que motivou a norma.

Desta feita, a sanção tem caráter de ato de coerção, funcionando, também sob o ângulo sócio-psicológico, pois o direito pretende nortear as condutas intersubjetivas para que o “prêmio” seja socialmente desejado e a “pena” indesejada.

Com o intuito de manter a ordem social é possível o emprego da força por parte do Direito para reagir frente aos comportamentos perniciosos. Essa sanção imposta de forma coercitiva, e mesmo contra a vontade da pessoa atingida, é o critério que diferencia o direito de outras ordens sociais. Contudo, o emprego da força física deve ser limitado através do monopólio da coação nas mãos da comunidade jurídica.

Kelsen ainda vincula a eficácia do direito à efetiva influência do direito nas condutas intersubjetivas de modo que a vigência e eficácia sejam fatores importantes para o aspecto normativo. No tocante à vigência, temos que essa diz respeito à existência e validade da norma positiva no mundo jurídico. O que não se confunde com a eficácia normativa, que diz respeito a se a norma é efetivamente aplicada e respeitada.

Todavia, não há como negar a relação entre vigência e eficácia, posto que “uma norma jurídica é considerada como objetivamente válida apenas quando a conduta

humana que ela regula lhe corresponde efetivamente, pelo menos numa certa medida. [...] Um mínimo de eficácia é a condição de sua vigência.” (KELSEN, 2003, p. 12).

Kelsen argumenta, ainda, que não há como se pensar em ordens sociais desprovidas de sanção, defendendo que até a moral prescreve, de certa forma, algumas medidas sancionatórias sem ter, contudo, o poder coercitivo estatal, vinculando-se, portanto à corrente sancionista do direito.

Assim, tem-se que quando o ordenamento jurídico determina os pressupostos que autorizam a coação, protegem-se os indivíduos do uso arbitrário da força, ao passo que quando se tem um mínimo de proteção alcançada, fala-se em segurança coletiva (KELSEN, 2003, p. 40).

Para Kelsen, a segurança coletiva atinge o seu grau máximo quando o sistema do direito estabelecer tribunais dotados de competência obrigatória e órgãos executivos centrais tendo à sua disposição meios de coerção de tal ordem que a resistência normalmente não tenha quaisquer perspectivas de resultar (2003, p. 41). A segurança coletiva, portanto, visaria à paz.

Desta feita, o sistema do direito assegura um mínimo de liberdade, na medida em que, garante o livre exercício de certas condutas pelos indivíduos como não juridicamente proibidas e quando prescreve às outras pessoas o respeito desta liberdade. Daí a importância das liberdades constitucionalmente garantidas.

Assim, tem-se que o autor sinaliza que o caráter de coercitividade do Direito é o que o diferencia das outras ordens sociais e mantém o vínculo entre Direito e Estado, na medida em que este é uma ordem de coação, uma ordem de coação organizada pelo poder estatal e sob seu território de validade.

Veja-se, portanto, mesmo na teoria positiva de Kelsen, que há espaço para se conceber sanções diferentes das negativas, haja vista que ao se considerar o direito como um mecanismo de regulação de condutas intersubjetivas há a possibilidade de conceber um ordenamento jurídico que, ao valorizar determinadas condutas, atribua a estas mesmas condutas consequências jurídicas e socialmente desejáveis.

Em suma, entende-se a teoria kelseniana admite a concessão de incentivos fiscais enquanto sanções positivas, contudo, a importância que o autor atribui às sanções positivas é ínfima, conforme defendido por ele próprio:

É digno de nota o fato de que entre duas sanções apresentadas como típicas – a ameaça de desvantagem em caso de desobediência (punição, no sentido mais amplo do termo) e a promessa de vantagem no caso de obediência (a recompensa) -, a primeira desempenha um papel mais importante que a segunda na realidade social. (1998, p. 25).

Assim, importante exemplo de instrumento do direito enquanto incentivador de condutas seria justamente a extrafiscalidade por meio da concessão de incentivos fiscais. Afinal, por meio da atuação desonerativa extrafiscal, o Estado, almejando fins socialmente desejáveis, oferece vantagem financeira a determinado setor da economia para o mesmo contribua para o alcance destes fins.

Todavia, essa atuação promocional do Estado e do Direito não teve como sua principal fonte teórica os apontamentos de Kelsen. Foi Norberto Bobbio um dos principais autores a dedicar seus estudos para a análise do direito enquanto instrumento de promoção social e econômica dotado de técnicas de encorajamento, consubstanciadas, principalmente, nas sanções positivas.

Embora Bobbio endosse grande parte dos apontamentos feitos por Kelsen, acaba por ultrapassar a mera análise estrutural do direito em busca de uma análise funcional deste, socorrendo-se, inclusive, de considerações filosóficas e sociológicas.

Defende Bobbio que a sanção jurídica é o meio primordial de eficácia do ordenamento jurídico ou da norma, sendo, também, o traço diferenciador entre a ordem social do direito e outras, daí a distinção entre sanções morais (interna, reflexiva e individual), sociais (externa, imposta pela coletividade em decorrência de uma prática reprovada pelos “costumes”) e jurídicas (externa e institucionalizada) (2011, p. 29).

Seria sanção, para o autor, uma descrição abstrata de uma consequência jurídica prescrita no comando da norma secundária imputável à prática de seu pressuposto fático.

Diferentemente de Kelsen, Bobbio vê o ilícito (pressuposto de uma sanção negativa) como uma negação do sistema do direito positivo como um todo ao defender a sanção negativa como “salvaguarda” das leis contra as condutas opostas aos seus comandos. Sustenta o autor que a sanção negativa seria correlata a um dever jurídico não cumprido, nele residindo, portanto, o fundamento da sanção (2011, p. 44).

Em suma, Bobbio evidencia uma mudança do Estado protetor e repressor eminentemente vinculado às funções sancionadoras e repressoras para um Estado promocional com funções implementadora de comportamentos e incentivadora, sendo o principal instrumento jurídico utilizado as sanções positivas.

Tendo em vista, portanto, que o positivismo jurídico defendido inicialmente nas obras de Kelsen e posteriormente desenvolvido com Bobbio admita a utilização pelo direito de técnicas de encorajamento aqui defendidas como sanções positivas ou premiaias, há nítida compatibilidade entre esta nova feição do direito com políticas de concessão de incentivos fiscais.

Nesta senda, cumpre apontar que, dentre técnicas de encorajamento, destacam-se duas: uma se dá por meio de retribuições a determinados comportamentos já realizados, enquanto que outra se dá por meio de facilitações que antecedem ou acompanham a conduta que o Estado quer induzir (BOBBIO, 2007, p. 18), havendo a possibilidade de determinadas modalidades de incentivos fiscais (isenções em caráter geral) se enquadrarem como a primeira modalidade e outras modalidades (isenções subjetivas ou em caráter contratual ou individual) se enquadrarem na segunda modalidade.

Todavia, as diversas modalidades de incentivos fiscais se enquadram como técnicas de encorajamento neste cenário promocional.

Firmadas, portanto, as premissas de que os incentivos fiscais caracterizam-se como sanções positivas em um Estado de Direito que visa, além de reprimir condutas, estimulá-las, passa-se para análise dos incentivos fiscais no ordenamento brasileiro para, em seguida, dar-se início à análise dos incentivos destinados à mineração no Pará.

### **3 – A Atuação desonerativa extrafiscal do Estado: os incentivos concedidos pelo Estado do Pará à mineração.**

### 3.1 – Incentivos Fiscais

A atribuição de competência tributária conferida pela Constituição Federal aos entes tributantes para atribuir a determinado evento a característica de fato impositivo tributário pressupõe, em tese, a competência de não tributar esse evento. Em suma, a competência constitucional para tributar supõe a opção entre criar tributos ou não, e implica, por igual, a faculdade de isentar da incidência tributária determinadas pessoas, coisas ou situações.

A competência tributária, portanto, abrange o poder de conceder isenções ou incentivos fiscais. Assim, o poder de isentar possui determinada similitude com o próprio poder de tributar, cumprindo destacar, desde já, que sendo a norma de isenção uma norma tributária, todas as limitações constitucionais ao poder de tributar serão aplicáveis àquela norma.

Consequentemente, pelo fato das isenções comporem o sistema tributário constitucional brasileiro, devem as mesmas submeter-se aos princípios tributários da legalidade, da isonomia fiscal, da segurança jurídica e outros.

Destarte, o fenômeno da isenção ocorre quando o ente tributante, dotado de competência tributária para instituir determinado tributo, opta por não exercer sua competência sobre determinadas situações ligadas a certo fato jurídico. Assim, quando esse fato ocorrer no mundo fenomênico, não haverá o nascimento da obrigação tributária e a conseqüente relação jurídica.

Logo, alguns doutrinadores chegam a compreender a isenção enquanto uma hipótese de não-incidência legalmente qualificada. Para Alfredo Becker “não existe aquela relação jurídica e a respectiva obrigação tributária que seriam desfeitas pela incidência da regra jurídica de isenção” (2007, p. 324), vez que não se teria chegado a ocorrer o fato impositivo tributário, em virtude da ausência de um dos elementos componentes da hipótese incidência.

A isenção tributária, portanto, pode ser compreendida enquanto uma limitação jurídica concernente ao âmbito da validade da norma tributária decorrente da própria competência de tributar. Salienta Gadelha que a faculdade conferida aos entes tributantes de isentar consiste “numa autorização e limitação constitucional para o exercício do poder tributário.” (2010, p. 106)

Por outro lado, Carvalho distingue as normas de estrutura e de comportamento, acabando por inserir as de isenção em normas de estrutura. Para o autor, as normas de isenção, por pertencerem à classe das normas de estrutura, modificariam a regra-matriz de incidência tributária (norma de conduta).

Segundo Carvalho, “a regra de isenção investe contra um ou mais dos critérios da norma-padrão de incidência, mutilando-os, parcialmente” (2011, p. 568). Assim, a norma de isenção seria aquela que mutilaria, mesmo que parcialmente, um dos critérios estabelecidos pela norma tributante, pois, atuaria retirando a eficácia, por exemplo, do critério temporal ou pessoal da norma tributária.

Em outros termos, Torres leciona que a isenção seria uma autolimitação do poder fiscal que derogaria a incidência, baseada na ideia de justiça, possuindo eficácia constitutiva. Sua revogação teria efeito restaurador de sua incidência e abrangeria apenas a obrigação principal. Destaque-se, dentre os ensinamentos deste autor, que a isenção deveria se basear na ideia de justiça, devendo estar, portanto, em consonância com os princípios da capacidade contributiva, da redistribuição de rendas ou do próprio desenvolvimento econômico (2005, p. 377).

Por mais que se reconheça a grandeza teórica dos ensinamentos expostos, bem como a evolução no decorrer dos anos das teorias propostas acerca do fenômeno jurídico da isenção tributária, o entendimento compactuado no presente trabalho nos é dado por Carrazza.

Segundo este autor, a norma de isenção não seria destinada a impedir a incidência da norma anterior, mas formaria uma nova norma jurídica tributária com características próprias. A norma isentante, portanto, integraria a norma jurídica tributária e formaria outra, conferindo uma nova fisionomia àquela.

Continua o autor ao lecionar que “a lei isentiva, ao contrário do que se apregoa, não mutila (senão metaforicamente) a norma jurídica tributária. Apenas lhe empresta novas feições.” (2009, p. 876).

Destarte, a norma de isenção não investiria contra a norma jurídica tributária, mas lhe conferia uma nova feição em razão de determinados valores eleitos pelo legislador como socialmente relevantes. Exemplifica o autor ao afirmar que nem sempre essa suposta norma de isenção será posterior à norma tributária como, por exemplo, no caso de uma lei instituir determinado tributo, porém deixar de tributar



determinadas entidades. Neste caso, a teoria da norma posterior de estrutura não teria aplicação.

Com isso, urge tratar especificamente dos incentivos fiscais que são propriamente o objeto do presente trabalho.

### **3.2 – A atuação extrafiscal do Estado do Pará: os incentivos concedidos à mineração**

Os empreendimentos minerários juntamente com os grandes projetos tiveram sua inserção no território paraense na segunda metade do século XX, sendo fortemente influenciado pelo II Plano Nacional de Desenvolvimento durante os anos de 1975 e 1979 implantados pelo governo Gaisel.

Em suma, os grandes projetos do setor minerário no Pará mudaram drasticamente a economia estadual com as instalações de plantas baixas de extração mineral de bauxita, hematita e com a atuação da fortíssima Companhia Vale juntamente com capitais nacionais e estrangeiros.

Com isso, o Pará se tornou um dos principais produtores minerais do Brasil, tendo exportado mais de 22 bilhões de reais em 2011, segundo dados do Departamento Nacional de Produção Mineral.

Aliados a produção mineral, ainda respondem por significativa parcela da economia paraense os setores da pecuária e da extração da madeira o que acarretou para o Estado um significativo avanço econômico vivenciado entre os anos 90 e 2000.

Segundo dados do IBGE (IDESP, 2010), o PIB paraense apresentou crescimento acumulado de 157,16% no período de 1995 a 2007, número bem superior ao do crescimento nacional.

Assim, a mineração paraense responde por relevante parcela do Produto Interno Bruto estadual, consubstanciando-se em uma excelente base de arrecadação, porém, este mesmo Estado vem adotando políticas de concessão de benefícios fiscais incoerentes com sua situação financeira e muitas vezes baseadas em fatores políticos.

Conforme o demonstrativo de estimativa e compensação da renúncia de receita estadual referente ao ano de 2015 previsto na Lei de Diretrizes Orçamentárias do Estado do Pará (Lei 8.031/2014), dos benefícios aprovados pelo Conselho Nacional de Política Fazendária – CONFAZ, de acordo com a Lei Complementar nº 24, de 7 de

janeiro de 1975, as isenções totalizaram R\$ 266.039.278,18, sendo que desse total, o setor mineral, foi responsável por 75% das isenções, tendo como fundamento justamente a extrafiscalidade.

Nesta senda, uma das características singulares de alguns tributos é seu caráter extrafiscal. A extrafiscalidade ocorre justamente nas ocasiões em que o Estado, deixando-se de valer do objetivo arrecadatório, promove políticas de desoneração ou até de oneração de determinadas situações, buscando-se interesses distintos da mera arrecadação de recursos financeiros, ou seja, o Estado se valerá do tributo para alcançar outras finalidades.

Contudo, há que se apontar, ainda, que a extrafiscalidade não estará sempre dissociada da função arrecadatória do tributo, pois, o Estado pode muito bem deixar de tributar determinado setor econômico com o objetivo que este se sedimente e cresça para que, posteriormente, possa gerar receitas maiores.

O objeto do presente trabalho será justamente a análise da atuação estatal desonerativa de tributos concernentes à concessão de incentivos fiscais destinados ao setor minerário no Pará, especificamente às isenções tributárias decorrentes do postulado da extrafiscalidade em seu caráter desonerativo.

O Estado, então, ao utilizar o discurso da extrafiscalidade pode elaborar políticas de incentivo a determinados setores da economia sob a alegação de se alcançar interesses públicos distintos da arrecadação de recursos públicos.

Dizendo de outra maneira, o Estado afastaria a tributação em face de outros valores de interesse da sociedade.

Neste cenário, a legislação estadual que estabelece a política de concessão de incentivos fiscais (Lei Estadual nº 6.489/02) vincula a concessão de incentivos fiscais ao alcance do desenvolvimento sustentável, conforme se depreende com a leitura dos seguintes dispositivos legais:

Art. 2º A concessão dos incentivos previstos nesta Lei buscará, junto com outras ações e medidas governamentais, a consolidação, no Estado do Pará, de processo de desenvolvimento econômico moderno e competitivo,

socialmente mais justo e *ecologicamente sustentável*, com maior internalização e melhor distribuição de seus benefícios.

Art. 3º Os incentivos de que trata esta Lei serão destinados aos empreendimentos:

I - agropecuários, de pesca e aquicultura, madeireiros florestais e reflorestamentos, *minerários*, agroindustriais e tecnológicos integrados ao processo de verticalização da produção no Estado;

Art. 4º A Política de Incentivos prevista nesta Lei terá os seguintes objetivos:

[...]

VIII - garantir a sustentabilidade econômica e ambiental dos empreendimentos no Estado;

Nota-se, com isso, a umbilical relação entre incentivos fiscais e desenvolvimento sustentável, sendo o objetivo pretendido pela legislação justamente o de fomentar e incentivar posturas ecologicamente viáveis, o que se encaixa perfeitamente com o que se defendeu ao norte com as sanções premiaias, ou seja, um Estado incentivador de condutas socialmente desejáveis.

A noção de desenvolvimento sustentável tomou forma pela primeira vez no Relatório Nosso Futuro Comum, também conhecido como Relatório Brundtland, de 1987. Ele nasceu do choque de posicionamentos entre os países desenvolvidos e subdesenvolvidos a respeito de como se deveria dar a relação homem-natureza, resultando da reflexão sobre a capacidade do planeta de responder às demandas humanas no espaço e no tempo.

Segundo o relatório, o desenvolvimento sustentável é aquele que atende às necessidades do presente sem comprometer a possibilidade das gerações futuras atenderem a suas próprias necessidades.

Porém, a concepção de desenvolvimento sustentável vai muito além da noção de solidariedade entre gerações que esse conceito traz. Ele busca o equilíbrio entre desenvolvimento econômico, social e preservação ambiental.

Nesse sentido, o conceito de desenvolvimento sustentável engloba diferentes dimensões de análise – espaço, tempo, sistemas sociedade-natureza, teorias econômicas, modelos tecnológicos e o conhecimento disponível.

Sendo assim, preservação ambiental não pode se dissociar das relações sociais, vez que o ser humano é parte do meio ambiente e seus processos de crescimento e desenvolvimento econômico produzem mudanças nos ecossistemas.

Contudo, não é por meio da estagnação desses processos que se pretende a forma mais adequada de preservação. Muito pelo contrário, desenvolver é o modo mais eficiente de manter os ecossistemas em equilíbrio com a presença humana. O Princípio 4 da Declaração do Rio sobre Meio Ambiente e Desenvolvimento dispõe que para se alcançar o desenvolvimento sustentável, a proteção do meio ambiente deve constituir parte integrante do processo de desenvolvimento.

Retome-se, então, as seguintes informações: o Estado do Pará possui política publicamente conhecida de concessão de incentivos fiscais ao setor minerário, conforme consta na LDO de 2015 (aproximadamente R\$ 199.529.458,00 em incentivos); que a concessão desses incentivos está umbilicalmente relacionada ao desenvolvimento sustentável, conforme estabelece a Lei Estadual 6.489/02; e que as mesmas se inserem em um cenário de intervenção do Estado na Economia.

Com isso, questiona-se a viabilidade econômica, social e jurídica de tais incentivos, tendo em consideração, principalmente, que o Estado, ao concedê-los, visava, dentre outros objetivos, o alcance do desenvolvimento sustentável.

Destaque-se, contudo, que o incentivo fiscal não pode ser criado para que particulares realizem aquilo a que estão, por lei e pela Constituição, obrigados a cumprir, permanentemente, atentando-se para o que estipula o Art. 225 da Constituição ao estabelecer a defesa e proteção ambiental como um dever tanto do poder público quanto da coletividade.

Para se proceder com tal análise, serão apontados alguns dados relacionados aos principais municípios mineradores paraenses no que tange ao seu desenvolvimento humano, dentre outros fatores.

O primeiro dado relevante no que tange à mineração em geral que foi colacionado na elaboração deste trabalho diz respeito à empregabilidade do setor minerário. Segundo apontamentos do Sumário Mineral de 2014, a indústria extrativa mineral compreende apenas 0,6% da mão de obra de trabalhadores do Brasil, segundo dados do Cadastro Geral de Empregados e Desempregados (CAGED) mesmo tendo o produto do setor atingido, em 2013, 4,1% do Produto Interno Bruto (PIB) nacional.

Tem-se, portanto, que a atividade minerária não se destaca pela grande geração de empregos diretos e isso decorre, dentre outros fatores, dos significativos avanços tecnológicos alcançados nas últimas décadas.

Por outro lado, não há como negar que atividade minerária gere significativa fonte de receita aos municípios mineradores, fazendo com que os mesmos alcancem significativas capacidades financeiras em decorrência, principalmente, da Compensação Financeira pela Exploração de Recursos Minerais (CFEM).

Veja-se, por exemplo, que os municípios de Paraupebas e Canaã dos Carajas receberam a título de CFEM referente ao ano de 2015 respectivamente os valores de R\$ 231.523.748,74 e R\$ 8.597.607,31. Ou seja, em termos de finanças públicas, a mineração traz relevante retorno financeiro aos municípios mineradores, devendo-se apenas atentar para a relação custo-benefício dessa exploração.

Sob o aspecto físico-ambiental, a atividade minerária gera uma série de alterações do meio ambiente. Veja-se, neste sentido, os apontamentos de Enriquez (2008, p 215) que, em pesquisa de campo, constatou: em Parauapebas, alterações da paisagem, desmatamento, contaminação do solo, erosão do solo, poluição do ar, assoreamento em razão da extração mineral, ocupação irregular das áreas frágeis, aterros e lixões; em Ipixuna do Pará a erosão do solo, degradação da mata, alteração da paisagem em razão de desmatamento, queimadas e despejos de resíduos industriais; em Canaã dos Carajas a contaminação do solo e a poluição da água em razão da mineração e do garimpo.

No que tange o Índice de Desenvolvimento Humano (IDH), foi evidenciado um significativo decréscimo entre os anos 2000 e 2010, conforme a seguinte tabela:

<b>MUNICIPIOS</b>	<b>IDH 2000</b>	<b>IDH 2010</b>
<b>PARAUPEBAS</b>	<b>0,740</b>	<b>0,715</b>
<b>IPIXUNA DO PARÁ</b>	<b>0,622</b>	<b>0,489</b>
<b>ORIXIMINÁ</b>	<b>0,717</b>	<b>0,623</b>
<b>CANAÃ DOS CARAJAS</b>	<b>0,700</b>	<b>0,673</b>

Elaboração do autor.

Com isso, tem-se que a atividade minerária não acarreta inexoravelmente avanços econômicos e sociais, o que é evidenciado pelo decréscimo do IDH nos quatro municípios analisados.

Em suma, a atividade minerária acarreta desenvolvimento econômico aos municípios mineradores e ao próprio Estado, conforme apontado no início desta sessão com as ponderações de Sales. Contudo, esse desenvolvimento econômico não vem aliado a desenvolvimento humano.

Veja-se, neste sentido, que o Estado do Pará apresenta o 25º (dentre os 27 Estados brasileiros) IDH do Brasil ao passo que é o 11º em participação do PIB.

Com essas ponderações, evidencia-se que o Estado do Pará ainda não conseguiu vincular de forma satisfatória a concessão de incentivos fiscais ao setor minerário com o desenvolvimento regional ecologicamente equilibrado.

#### **4 – Conclusão**

O presente trabalho procurou analisar os incentivos fiscais destinados ao setor minerário paraense enquanto sanções positivas ou premiais defendidas pelo positivismo jurídico.

Evidenciou-se que tais incentivos fiscais podem sim ser caracterizados como sanções premiais e, portanto, como mecanismos de promoção de interesses socialmente e juridicamente desejáveis.

Com a análise da legislação estadual pertinente ao tema proposto, notou-se que a concessão desses incentivos está intimamente relacionada com o desenvolvimento sustentável (englobando fatores sociais, econômicos e ambientais), de modo que o objetivo pretendido pela legislação com a adoção dessas sanções positivas

seja justamente, dentre outros, o alcance de um meio ambiente ecologicamente equilibrado conjuntamente com desenvolvimento econômico e social.

Contudo, embora a legislação se mostre compatível com o modelo de Estado e de Direito defendido por Bobbio (Estado promocional), não foi evidenciado uma relação vantajosa de custo-benefício entre os incentivos concedidos e os retornos sociais, ambientais e econômicos almejados pela legislação.

Assim, não se defende uma total inadequação da política estadual de concessão de incentivos fiscais ora analisada, haja vista que do ponto de vista jurídico encontrou-se fundamento pertinente. Contudo, foi possível concluir, também, analisando dados sociais, econômicos e ambientais, que a atividade minerária ainda está relacionada à degradação ambiental e decréscimo de desenvolvimento humano.

Em suma, não há como negar que a mineração acarrete uma série de externalidades assumidas pelo Estado do Pará e pelos municípios mineradores e, em razão disso, o próprio postulado do desenvolvimento sustentável requer uma série de contrapartidas, as quais, contudo, não são usufruídas pela esmagadora maioria da população paraense.

A mineração há de ser sustentável e a política de concessão de incentivos fiscais a este setor da economia ainda não se apresenta como um instrumento que viabilize o desenvolvimento sustentável.

## **5 - BIBLIOGRAFIA**

BECKER, Alfredo Augusto. **Teoria Geral do Direito Tributário**. 4<sup>a</sup> ed. São Paulo: Noeses, 2007.

BOBBIO, Norberto. **Da estrutura à função: novos estudos de teoria do direito**. Tradução: Daniela Beccaccia Versiani. Barueri, SP: Manole, 2007.

\_\_\_\_\_. **Teoria do ordenamento jurídico**. Tradução: Ari Marcelo Solon. São Paulo: EDIPRO, 2011.

CARRAZZA, Roque Antônio. **Curso de Direito Constitucional Tributário**. 18. ed. São Paulo: Malheiros, 2009.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. Noeses: São Paulo/SP. 2005.

GADELHA, Gustavo de Paiva. **Isenção Tributária: Crise de paradigma do Federalismo Fiscal Cooperativo**. Curitiba: Jaruá Editora, 2010.

ENRÍQUEZ, M. A. R. da Silva. 2008. **Mineração: maldição ou dádiva? Os dilemas do desenvolvimento sustentável a partir de uma base mineira**. São Paulo: Signus Editora.

KAUFMANN, Arthur. **Introdução à Filosofia do Direito e à Teoria do Direito Contemporâneas**. Trad. Marcos Keel e Manuel Seca de Oliveira. Lisboa: Fundação Calouste Gulbenkian, 2002.

KELSEN, Hans. **Teoria geral do direito e do estado**. Tradução: Luís Carlos Borges. 3. ed. São Paulo: Martins Fontes, 1998.

\_\_\_\_\_ **Teoria Pura do Direito**. Tradução por João Baptista Machado. 6ª ed. - São Paulo: Martins Fontes, 2003.

MORIN, Edgar. **Educação e Complexidade: os sete saberes e outros ensaios**. Maria da Conceição de Almeida e Edgard de Assis Carvalho, (Orgs.). São Paulo: Cortez, 2002, p. 30.

PARÁ, Instituto de Desenvolvimento Econômico, Social e Ambiental do Pará. **Boletim de Conjuntura**. Belém: IDESP, 2010.

PARÁ. Lei Estadual nº 6.489/02 de 27 de Setembro De 2002. **Dispõe sobre a Política de Incentivos ao Desenvolvimento Sócio-Econômico do Estado do Pará e dá outras providências**. Disponível em <  
[http://www.sefa.pa.gov.br/legislacao/interna/lei/lp2002\\_06489.pdf](http://www.sefa.pa.gov.br/legislacao/interna/lei/lp2002_06489.pdf)>. Acesso em 21 de Setembro de 2016.

PARÁ. Lei Nº 8.031, de 23 de Julho de 2014. **Dispõe sobre as diretrizes orçamentárias para o exercício financeiro de 2015 e dá outras providências**. Disponível em <



[http://www.seplan.pa.gov.br/sites/default/files/PDF/ldo/ldo2015/ldo\\_2015\\_lei\\_8.031\\_d\\_e\\_23-07-2014.pdf](http://www.seplan.pa.gov.br/sites/default/files/PDF/ldo/ldo2015/ldo_2015_lei_8.031_d_e_23-07-2014.pdf)> acesso em: 21 de Setembro de 2016.

TORRES, Ricardo Lobo. **Tratado de Direito Constitucional Financeiro e Tributário**. Vol. III: Os Direitos Humanos e a Tributação Imunidades e Isonomia. 3<sup>a</sup> ed. rev. e atual. Rio de Janeiro: Renovar, 2005.