

**XXXII CONGRESSO NACIONAL DO
CONPEDI SÃO PAULO - SP**

DIREITO TRIBUTÁRIO E FINANCEIRO II

ANA PAULA BASSO

RAYMUNDO JULIANO FEITOSA

FABIO FERNANDES NEVES BENFATTI

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 - Profa. Dra. Samyra Haydée Dal Farra Naspolini - FMU - São Paulo

Diretor Executivo - Prof. Dr. Orides Mezzaroba - UFSC - Santa Catarina

Vice-presidente Norte - Prof. Dr. Jean Carlos Dias - Cesupa - Pará

Vice-presidente Centro-Oeste - Prof. Dr. José Querino Tavares Neto - UFG - Goiás

Vice-presidente Sul - Prof. Dr. Leonel Severo Rocha - Unisinos - Rio Grande do Sul

Vice-presidente Sudeste - Profa. Dra. Rosângela Lunardelli Cavallazzi - UFRJ/PUCRio - Rio de Janeiro

Vice-presidente Nordeste - Prof. Dr. Raymundo Juliano Feitosa - UNICAP - Pernambuco

Representante Discente: Prof. Dr. Abner da Silva Jaques - UPM/UNIGRAN - Mato Grosso do Sul

Conselho Fiscal:

Prof. Dr. José Filomeno de Moraes Filho - UFMA - Maranhão

Prof. Dr. Caio Augusto Souza Lara - SKEMA/ESDHC/UFMG - Minas Gerais

Prof. Dr. Valter Moura do Carmo - UFERSA - Rio Grande do Norte

Prof. Dr. Fernando Passos - UNIARA - São Paulo

Prof. Dr. Edinilson Donisete Machado - UNIVEM/UENP - São Paulo

Secretarias

Relações Institucionais:

Prof. Dra. Claudia Maria Barbosa - PUCPR - Paraná

Prof. Dr. Heron José de Santana Gordilho - UFBA - Bahia

Profa. Dra. Daniela Marques de Moraes - UNB - Distrito Federal

Comunicação:

Prof. Dr. Robison Tramontina - UNOESC - Santa Catarina

Prof. Dr. Liton Lanes Pilau Sobrinho - UPF/Univali - Rio Grande do Sul

Prof. Dr. Lucas Gonçalves da Silva - UFS - Sergipe

Relações Internacionais para o Continente Americano:

Prof. Dr. Jerônimo Siqueira Tybusch - UFSM - Rio Grande do Sul

Prof. Dr. Paulo Roberto Barbosa Ramos - UFMA - Maranhão

Prof. Dr. Felipe Chiarello de Souza Pinto - UPM - São Paulo

Relações Internacionais para os demais Continentes:

Profa. Dra. Gina Vidal Marcilio Pompeu - UNIFOR - Ceará

Profa. Dra. Sandra Regina Martini - UNIRITTER / UFRGS - Rio Grande do Sul

Profa. Dra. Maria Claudia da Silva Antunes de Souza - UNIVALI - Santa Catarina

Educação Jurídica

Profa. Dra. Viviane Coêlho de Séllos Knoerr - Unicuritiba - PR

Prof. Dr. Rubens Beçak - USP - SP

Profa. Dra. Livia Gaigher Bosio Campello - UFMS - MS

Eventos:

Prof. Dr. Yuri Nathan da Costa Lannes - FDF - São Paulo

Profa. Dra. Norma Sueli Padilha - UFSC - Santa Catarina

Prof. Dr. Juraci Mourão Lopes Filho - UNICHRISTUS - Ceará

Comissão Especial

Prof. Dr. João Marcelo de Lima Assafim - UFRJ - RJ

Profa. Dra. Maria Creusa De Araújo Borges - UFPB - PB

Prof. Dr. Antônio Carlos Diniz Murta - Fumec - MG

Prof. Dr. Rogério Borba - UNIFACVEST - SC

D597

Direito tributário e financeiro I[Recurso eletrônico on-line] organização CONPEDI

Coordenadores: Jonathan Barros Vita, Liane Francisca Hüning Pazinato, Antônio Carlos Diniz Murta – Florianópolis: CONPEDI, 2025.

Inclui bibliografia

ISBN: 978-65-5274-316-9

Modo de acesso: www.conpedi.org.br em publicações

Tema: Os Caminhos Da Internacionalização E O Futuro Do Direito

1. Direito – Estudo e ensino (Pós-graduação) – Encontros Nacionais. 2. Direito tributário. 3. Financeiro. XXXII Congresso Nacional do CONPEDI São Paulo - SP (4: 2025: Florianópolis, Brasil).

CDU: 34

XXXII CONGRESSO NACIONAL DO CONPEDI SÃO PAULO - SP

DIREITO TRIBUTÁRIO E FINANCEIRO II

Apresentação

DIREITO TRIBUTÁRIO E FINANCEIRO II

APRESENTAÇÃO

O Conselho Nacional de Pesquisa e Pós-Graduação em Direito (CONPEDI) tem a satisfação de anunciar a realização do seu XXXII Congresso Nacional, que ocorreu entre os dias 26, 27 e 28 de novembro de 2025, na cidade de São Paulo, tendo como instituição anfitriã a Universidade Presbiteriana Mackenzie. “Os caminhos da internacionalização e o futuro do Direito” — reflete os desafios e as oportunidades de um mundo em profunda transformação. A proposta é um convite à reflexão em um momento histórico marcado pela intensificação das interconexões globais — econômicas, políticas, culturais e tecnológicas — que tensionam as fronteiras tradicionais dos Estados e colocam o Direito diante de novas exigências e dilemas.

A SUBSTITUIÇÃO DO ICMS E DO ISS PELO IBS NA REFORMA TRIBUTÁRIA, Liane Francisca Hüning Pazinato, Vinicius Ruas Duarte, Os impactos da Reforma Tributária no cenário nacional, com ênfase nas alterações relativas ao ICMS (Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços) e ao ISS (Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza), que serão substituídos pelo IBS (Imposto sobre Bens e Serviços). A pesquisa busca examinar os reflexos e implicações dessas mudanças no campo do direito tributário. O desenvolvimento do estudo foi estruturado em quatro etapas. Na primeira, são apresentadas noções gerais sobre o ICMS, abordando aspectos como seu fato gerador, base de cálculo e alíquota. Na segunda etapa, analisam-se os mesmos elementos no contexto do ISS, com foco na sua estrutura normativa e funcional. A terceira etapa é dedicada à Reforma Tributária propriamente dita, a qual propõe a substituição do ICMS e do ISS pelo IBS, com o objetivo de promover maior simplicidade e eficiência ao sistema tributário nacional. Por fim, na última etapa, discorrem-se as principais características do IBS, incluindo seu fato gerador, base de cálculo e alíquotas previstas.

A REFORMA TRIBUTÁRIA DE 2023 E O PACTO FEDERATIVO: EQUILÍBRIO OU RECENTRALIZAÇÃO DO PODER FISCAL? Ane Caroline dos Santos. Os impactos da Emenda Constitucional nº 132/2023 sobre o pacto federativo brasileiro, a partir da tensão entre uniformidade tributária e autonomia dos entes federados. Compreender até que ponto a

simplificação e padronização do sistema podem ocorrer sem comprometer a autonomia assegurada pela Constituição de 1988 a Estados e Municípios. A reforma representa apenas centralização ou se também oferece oportunidades de modernização administrativa e justiça social, além de objetivos específicos como examinar a trajetória histórica do federalismo fiscal, discutir os riscos da uniformidade excessiva e identificar potenciais efeitos da mudança legislativa. Os resultados indicam que a EC nº 132/2023 promove avanços relevantes em simplificação administrativa, transparência e redução da regressividade, mas também impõe limites à liberdade de Estados e Municípios na formulação de políticas próprias. A uniformidade deve ser entendida como mecanismo de coordenação e não de centralização absoluta, de modo que a efetividade da reforma dependerá da maneira de implementação e da preservação de espaços mínimos de autonomia local.

OS COSTUMES COMO FONTE DO DIREITO: UMA ANÁLISE FILOSÓFICA DOS COSTUMES E SUA INCAPACIDADE DE GERAR NORMAS À LUZ DO CONSTRUCTIVISMO LÓGICO-SEMÂNTICO. Jorge Bezerra Ewerton Martins , Vinícius Vieira , Diogo de Almeida Viana dos Santos. A classificação dos costumes em sua valoração no campo jurídico, seja enquanto veículos introdutores de normas, seja enquanto normas já incorporadas ao ordenamento. Busca-se compreender em quais momentos e em que medida os costumes exercem influência sobre o direito positivo, atravessando a normatividade e condicionando sua eficácia. Parte-se da premissa de que há normas criadas para alterar ou suprimir costumes, assim como existem costumes capazes de transformar e ressignificar normas já estabelecidas. Tradicionalmente, a doutrina identifica os costumes como fontes do direito, porém o problema central da investigação reside em reavaliar essa condição à luz da teoria construtivista, especialmente no âmbito do Constructivismo Lógico-Semântico. Verificar se os costumes devem ser efetivamente considerados fontes do direito, analisando sua evolução histórica, sua posição na doutrina contemporânea e sua aplicação específica no direito tributário. Pretende-se, ainda, avaliar a relevância pragmática dos costumes no processo de criação normativa, examinando seu papel não apenas como elemento de conservação ou tradição, mas também como fator dinâmico de inovação jurídica.

JUSTIÇA FISCAL E EMOÇÕES: UM OLHAR SOBRE OS SENTIMENTOS DOS CONTRIBUINTES ANTE A TRIBUTAÇÃO. Tatiana Maria Guskow , Luciano Rosa Vicente , Liziane Paixao Silva Oliveira. O sujeito passivo tributário na qualidade de pessoa dotada de sentimentos, de modo a favorecer reflexões sobre políticas públicas de incentivo ao adimplemento tributário. Outrora, o paradigma da racionalidade humana, apartada de emoções, ensejou a elaboração de um sistema jurídico-tributário essencialmente punitivo, sendo a sanção o único mecanismo preventivo e repressivo do descumprimento das normas de conduta. Todavia, a inadimplência tributária no Brasil é elevada, beirando patamares de

30% dos valores devidos anualmente. Essa marca prejudica a idealizada justiça fiscal, pois os sujeitos pagadores pagam por si e por aqueles que se evadem. Se todos contribuíssem em suas proporções, os ônus poderiam ser reduzidos. Por meio de análise bibliográfica multidisciplinar, buscou-se identificar o processo mental de tomada de decisões sobre o cumprimento ou descumprimento de normas jurídicas, do que se inferiu a forte presença de sentimentos, sendo a culpa o gatilho propulsor da honestidade. Em uma ponderação de valores internos, o sentimento de culpa pode, porém, ser neutralizado por outros sentimentos decorrentes de experiências, percepções e emoções arquivadas na memória. O fortalecimento da moralidade tributária dos indivíduos poderia contribuir para mitigar sentimentos negativos e desenvolver sentimentos positivos, o que geraria uma relação mais próxima e respeitosa entre o Estado e os contribuintes, como forma de fomentar o adimplemento tributário e alcançar a justiça fiscal.

O CASHBACK DA REFORMA TRIBUTÁRIA E A CONCRETIZAÇÃO DA JUSTIÇA FISCAL NO BRASIL: UMA ANÁLISE DA LEI COMPLEMENTAR Nº 214/2025 À LUZ DOS PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS TRIBUTÁRIOS. Iriana Custodia Koch , Fabiano Pires Castagna. O sistema tributário brasileiro caracteriza-se por sua complexidade e regressividade, onerando desproporcionalmente as famílias de baixa renda. A Emenda Constitucional nº 132/2023, ao instituir o Imposto sobre Valor Agregado dual (IBS e CBS), elevou o mecanismo do cashback a instrumento constitucional de justiça fiscal. Este artigo analisa criticamente a Lei Complementar nº 214/2025, responsável por regulamentar a devolução de tributos sobre o consumo, sob a ótica dos princípios constitucionais tributários e dos objetivos fundamentais da República, como a dignidade da pessoa humana e a erradicação da pobreza. Avaliando a compatibilidade do modelo com os princípios constitucionais, seus critérios de elegibilidade, formas de restituição, mecanismos de controle e competências federativas. Também são consideradas experiências estaduais, como o programa “Devolve ICMS” do Rio Grande do Sul, e internacionais, que serviram de inspiração ao modelo brasileiro. Conclui-se que, embora represente avanço normativo relevante, a operacionalização do cashback demanda monitoramento e aprimoramentos para mitigar riscos de focalização e garantir sua eficácia redistributiva.

DEMOCRACIA CARIMBADA E O ORÇAMENTO SECRETO: O DESMONTE SILENCIOSO DA TRANSPARÊNCIA NO BRASIL. Gustavo Davanço Nardi. Examina, de forma crítica e interdisciplinar, o papel das emendas parlamentares no orçamento público brasileiro, com ênfase nas emendas de relator-geral (RP-9), popularmente conhecidas como “orçamento secreto”. Partindo da análise histórico-normativa desde a Constituição de 1988 até as recentes Emendas Constitucionais, o estudo identifica impactos significativos sobre os princípios da transparência, moralidade, impessoalidade e eficiência administrativa. Introduz-

se o conceito de “democracia carimbada”, que descreve um modelo de alocação de recursos públicos orientado por interesses políticos individuais e desvinculado de critérios técnicos claros, comprometendo o planejamento estatal e a justiça fiscal. O trabalho dialoga com a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, destacando as decisões paradigmáticas na ADPF 850 e na ADI 7.697, que estabeleceram parâmetros para a rastreabilidade, publicidade e controle social da execução orçamentária. Utilizando abordagem qualitativa, pesquisa bibliográfica e documental, o estudo propõe diretrizes jurídicas para reconstruir um processo orçamentário alinhado ao interesse público, fortalecendo a accountability, a participação social e o pacto federativo. Busca-se, assim, contribuir para a consolidação de um modelo de gestão fiscal que assegure a efetividade dos direitos fundamentais e promova um desenvolvimento nacional mais equilibrado e sustentável.

A TRIBUTAÇÃO DA RENDA NA DISSOLUÇÃO PARCIAL DE SOCIEDADE. Flávio Couto Bernardes , Tania de Cassia Linhares , Larissa Galvão Arruda Costa. Tem por escopo analisar o tratamento tributário dado à devolução de participação societária por meio de bens, direitos e valores ao sócio dissidente em uma dissolução parcial de sociedade, tanto da perspectiva da pessoa física, quanto da pessoa jurídica, à luz do entendimento adotado pela Coordenação-Geral de Tributação na Solução de Consulta Cosit n. 131, de 2016, e à luz da jurisprudência. Identificar as dissonâncias na interpretação da legislação tributária e explorar a correta classificação dos componentes do patrimônio líquido de uma empresa por ocasião da dissolução parcial de uma sociedade, a fim de se definir: o que, como e qual será a carga tributária incidente sobre os bens e direitos devolvidos ao sócio dissidente.

TRIBUTAÇÃO COMO INFRAESTRUTURA DA SUSTENTABILIDADE: REFORMA E CAMINHOS FUTUROS. Fernanda Ramos Konno , Enliu Rodrigues Taveira , Lídia Maria Ribas. A crescente demanda por justiça social exige a revisão do papel do sistema tributário como instrumento de desenvolvimento sustentável. Portanto, o artigo analisa a tributação como infraestrutura, para além de sua função arrecadatória, da implementação de políticas públicas voltadas à sustentabilidade no século XXI. Concepção de que os tributos são elementos estruturantes da Constituição Econômica e Financeira, articulando arrecadação, justiça distributiva e proteção ambiental. Em diálogo com teorias clássicas e contemporâneas, discute-se a função extrafiscal da tributação e o financiamento público da sustentabilidade. Examina-se também a Reforma Tributária brasileira, inaugurada pela Emenda Constitucional n. 132/2023 e regulamentada pela Lei Complementar n. 214/2025, destacando inovações normativas e desafios de implementação. Por fim, considera-se que a tributação deve ser, sim, entendida como infraestrutura da sustentabilidade, em especial ao considerar que a

reforma tributária (EC 132/2023 e LC 214/2025) sinaliza avanços ao incorporar princípios como simplicidade, progressividade e sustentabilidade, com seus resultados dependentes da forma como a legislação infraconstitucional será aplicada.

A DIMENSÃO DE GÊNERO NA TRIBUTAÇÃO: REFLEXÕES SOBRE A PINK TAX NO CONTEXTO BRASILEIRO. Frank Aguiar Rodrigues. A incidência da Pink Tax no contexto da tributação de produtos voltados para mulheres. Com as transformações sociais e econômicas que redefinem o papel feminino, observa-se uma disparidade nos custos de bens e serviços destinados ao público feminino, caracterizando o fenômeno conhecido como Pink Tax. A parte teórica investiga como a tributação, muitas vezes pautada na classificação de não essencialidade dos produtos, contribui para o aumento dos preços de itens de higiene e beleza. Explora-se a relação entre a definição de essencialidade e a tributação diferenciada, evidenciando desigualdades de gênero no sistema tributário. As fontes foram selecionadas por meio de triagens online em plataformas como Google Scholar, periódicos acadêmicos, sites jurídicos e livros físicos. Realizou-se ainda uma análise comparativa qualitativa das alíquotas de IPI e ICMS incidentes sobre um rol de produtos, revelando que aqueles consumidos predominantemente por mulheres são, em geral, tributados com alíquotas superiores. O estudo também aborda a construção social da beleza como fator que influencia a tributação desses produtos, reforçando a necessidade de revisão dos princípios constitucionais tributários à luz da igualdade de gênero.

IMUNIDADE TRIBUTÁRIA DOS TERREIROS DE CANDOMBLÉ E A INTERNACIONALIZAÇÃO DA LIBERDADE RELIGIOSA. Eliza Remédio Alecrim , Iara Pereira Ribeiro , Rafael Kaue Feltrim Oliveira. A internacionalização da liberdade religiosa constitui vetor fundamental para a interpretação contemporânea do direito brasileiro, especialmente diante da proteção conferida pela Constituição de 1988 e pelos tratados internacionais de direitos humanos, como o Pacto Internacional sobre Direitos Civis e Políticos (1966) e a Convenção Americana de Direitos Humanos (1969). O trabalho analisa a aplicação da imunidade tributária, assegurada aos templos de qualquer culto aos terreiros de candomblé, considerando suas peculiaridades. Parte-se do pressuposto de que a gestão tributária deve alcançar não apenas as entidades com fins lucrativos, mas também aquelas cuja finalidade principal não envolva lucros, como as instituições religiosas. Observou-se que a jurisprudência tende a reconhecer a imunidade em favor dos terreiros, especialmente em relação ao espaço físico destinado às práticas religiosas, à transmissão oral e às atividades culturais associadas. Verificou-se, ainda, que determinadas atividades complementares tem sido abrangidas por essa imunidade, embora subsistam debates quanto à extensão da proteção. Os resultados sugerem que a aplicação da imunidade aos terreiros vem se consolidando no plano jurisprudencial, em convergência com a ordem constitucional e os

compromissos internacionais assumidos pelo Brasil. Esse processo reforça a efetividade da liberdade religiosa em sua dimensão internacionalizada, embora persistam desafios interpretativos e práticos que demandam análise contínua da temática.

Ana Paula Basso. UNIVERSIDADE FEDERAL DA PARAÍBA. anapaula.basso@gmail.com

Raymundo Juliano Feitosa. Universidade Católica de Pernambuco. raymundojf@gmail.com

Fabio Fernandes Neves Benfatti Universidade do Estado de Minas Gerais. benfatti@hotmail.com

EXTRAFISCALIDADE TRIBUTÁRIA COMO INSTRUMENTO DE PRESERVAÇÃO AMBIENTAL NO ESTADO DO TOCANTINS: A GERAÇÃO DE ENERGIA SOLAR E OS BENEFÍCIOS ADVINDOS DO INCENTIVO FISCAL FOTOVOLTAICO NA CIDADE DE PALMAS/TO

TAX EXTRAFISCALITY AS AN INSTRUMENT FOR ENVIRONMENTAL PRESERVATION IN THE STATE OF TOCANTINS: SOLAR ENERGY GENERATION AND THE BENEFITS OF PHOTOVOLTAIC TAX INCENTIVES IN THE CITY OF PALMAS/TO

Fernanda Matos Fernandes de Oliveira Jurubeba ¹

Yuri Anderson Pereira Jurubeba ²

Bruna Patricia Ferreira Pinto ³

Resumo

O presente artigo tem por objetivo analisar a extrafiscalidade tributária como instrumento jurídico voltado à promoção da sustentabilidade ambiental, com ênfase na política pública local de incentivo à energia solar fotovoltaica no Município de Palmas/TO. A pesquisa parte do pressuposto de que, diante da ausência de uma política nacional uniforme para a democratização da geração distribuída de energia limpa, os entes subnacionais exercem papel estratégico ao instituírem incentivos fiscais ambientais. A análise parte de uma abordagem qualitativa, com método dedutivo, combinando pesquisa bibliográfica e documental, especialmente com base em dados da ANEEL e das normas municipais e estaduais. A partir do estudo do Programa Palmas Solar, instituído pela Lei Complementar nº 327/2015, verifica-se que os incentivos fiscais municipais demonstram aderência aos princípios constitucionais da ordem econômica, concretizando a função extrafiscal dos tributos e promovendo impactos positivos na sustentabilidade urbana, na economia local e na redução das emissões. Conclui-se que a extrafiscalidade deve ser considerada instrumento legítimo e eficaz na formulação das agendas de políticas públicas ambientais.

Palavras-chave: Extrafiscalidade tributária, Energia solar, Sustentabilidade, Palmas solar, Direito ambiental

Abstract/Resumen/Résumé

This article aims to analyze tax extrafiscality as a legal instrument for promoting

¹ Doutora em Direito Constitucional (UNIFOR-CE); Mestre em Direito (UEA-AM); Professora e Bolsista de Produtividade em Pesquisa da UNITINS; Líder do Grupo 'Direito, Cidadania e Justiça Social'; Assessora Jurídica no TJTO.

² Doutor em Direito pela PUC-Rio. Mestre em Prestação Jurisdicional e Direitos Humanos pela Universidade Federal do Tocantins (UFT). Professor da UNITINS e Assessor Jurídico do TJTO.

³ Mestre em Prestação Jurisdicional e Direitos Humanos pela Universidade Federal do Tocantins (UFT) e Chefe de Gabinete da CGJUS/TJTO.

environmental sustainability, with emphasis on the local public policy of encouraging photovoltaic solar energy in the municipality of Palmas, State of Tocantins. The research starts from the assumption that, in the absence of a unified national policy for the democratization of clean energy generation, subnational entities play a strategic role by granting environmental tax incentives. The analysis adopts a qualitative approach, using the deductive method, combining bibliographic and documentary research, particularly based on data from ANEEL and local legislation. The case study of the “Palmas Solar” Program, established by Supplementary Law n° 327/2015, reveals that municipal tax benefits comply with constitutional principles of the economic order, promoting the extrafiscal function of taxation and contributing to urban sustainability, local economic development and emission reduction. It is concluded that extrafiscality should be considered a legitimate and effective tool in the formulation of public environmental policies.

Keywords/Palabras-claves/Mots-clés: Tax extrafiscality, Solar energy, Sustainability, Palmas solar, Environmental law

1 INTRODUÇÃO

As energias renováveis, bem como a implementação de medidas de sustentabilidade e de proteção ambiental eficazes, constituem tema de elevada relevância no cenário político, jurídico e econômico contemporâneo. Diante do crescimento acelerado da população mundial e da expansão progressiva do mercado global, a demanda por energia tem se intensificado, ao mesmo tempo em que se agravam os efeitos da crise climática e da degradação ambiental.

Apesar de a energia elétrica ser classificada como fonte renovável, sua produção em larga escala, notadamente no modelo hidrelétrico brasileiro, implica elevados custos de implementação e manutenção, além de vulnerabilidades crescentes em razão da escassez de precipitações, fator que compromete a regularidade no fornecimento e encarece os serviços prestados à população.

Neste contexto, a energia solar e a energia eólica apresentam-se como alternativas viáveis e ambientalmente mais sustentáveis, capazes de reduzir a centralização do fornecimento, mitigar os impactos da geração convencional e evitar a queima de combustíveis fósseis.

Embora o Brasil seja signatário de diversos tratados e acordos internacionais voltados ao desenvolvimento sustentável, observa-se a inexistência de uma política nacional efetiva que promova a democratização e a universalização do acesso à energia solar fotovoltaica, a despeito das condições geográficas e climáticas extremamente favoráveis à sua expansão.

A partir da Resolução nº 482/2012 da Agência Nacional de Energia Elétrica (ANEEL), seguida pela Resolução nº 1.059/2023, regulamentou-se no país o acesso à microgeração e à minigeração distribuída, permitindo que consumidores conectem seus próprios sistemas de geração (como painéis solares) à rede elétrica convencional. A primeira normativa mencionada, indubitavelmente, representou um marco regulatório na transição energética brasileira, mas sua efetividade depende de ações complementares, notadamente de ordem fiscal e regulatória, por parte dos entes federativos.

O modelo constitucional de federalismo fiscal brasileiro, instituído pela Constituição de 1988, assegura aos entes subnacionais autonomia na administração tributária, inclusive para instituir incentivos extrafiscais voltados à consecução de finalidades públicas. Na ausência de uma diretriz nacional uniforme para o setor de energia fotovoltaica, Estados e Municípios vêm exercendo essa competência com

fundamento em princípios constitucionais como os previstos nos artigos 3º, 23 e 170 da Constituição da República.

Neste cenário, destaca-se a experiência normativa do Município de Palmas/TO, que instituiu o Programa Palmas Solar por meio da Lei Complementar nº 327, de 24 de novembro de 2015, regulamentada pelo Decreto nº 1.506/2017, visando fomentar o desenvolvimento tecnológico e a implantação de sistemas de conversão de energia solar. No âmbito estadual, a Lei nº 3.179/2017 criou a Política Estadual de Incentivo à Geração e ao Uso da Energia Solar (Pró-Solar), promovendo estímulos adicionais à geração distribuída no Tocantins.

O presente estudo tem como objetivo geral identificar como o Programa Palmas Solar, instituído no Município de Palmas/TO por meio de incentivos fiscais, pode contribuir com a preservação do meio ambiente. Para alcançar tal propósito, estabelecem-se os seguintes objetivos específicos: verificar a relação entre a extrafiscalidade tributária e a proteção ambiental; identificar a política estadual de incentivo à geração e ao uso da energia solar no Estado do Tocantins com enfoque no Município de Palmas; analisar os incentivos fiscais previstos no Programa Palmas Solar; e relacionar os incentivos concedidos, a adesão ao programa e os benefícios ambientais resultantes dessa adoção.

A metodologia empregada na pesquisa é de natureza qualitativa, com enfoque dedutivo, fundamentada em revisão bibliográfica e pesquisa documental. A investigação bibliográfica compreende o levantamento e a análise de obras doutrinárias, artigos científicos e normativos pertinentes à tributação ambiental e à extrafiscalidade. A pesquisa documental será realizada com base em dados secundários obtidos nos sítios oficiais da ANEEL e da Prefeitura Municipal de Palmas, especialmente aqueles referentes à geração distribuída de energia solar no Estado do Tocantins. Para tanto, serão utilizados filtros específicos de consulta (fonte: radiação solar; tipo de geração: UFV) com delimitação geográfica ao Estado e ao município de Palmas. O marco temporal da análise inicia-se com a edição das normas instituidoras do incentivo fiscal (2015 e 2017), estendendo-se até o momento da coleta dos dados.

Com esta abordagem, pretende-se contribuir para o debate acadêmico acerca da função extrafiscal da tributação ambiental no âmbito local, avaliando a eficácia de incentivos fiscais como instrumentos jurídicos voltados à promoção da sustentabilidade urbana e à consolidação de políticas públicas ambientalmente orientadas.

2 A TRIBUTAÇÃO COMO INSTRUMENTO DE POLÍTICA PÚBLICA

No Estado Democrático de Direito, os tributos constituem não apenas o principal mecanismo de financiamento das atividades estatais, mas também um importante instrumento de realização de objetivos constitucionais. Para além de sua função arrecadatória clássica, voltada à obtenção de receitas para a manutenção das funções públicas, a tributação desempenha, cada vez mais, uma função indutora, direcionada à conformação de condutas e à intervenção no domínio econômico e social.

Quando o Estado se utiliza da tributação para intervir na economia ou quando tem interesses outros além da mera arrecadação, seja de cunho social, político ou econômico, diz-se que tal tributo tem *finalidade extrafiscal*.

Reconhecendo a influência da tributação de forma instigante ou depressiva na economia, Geraldo Ataliba define extrafiscalidade como “o emprêgo deliberado do instrumento tributário para finalidades não financeiras, mas regulatórias de comportamentos sociais, em matéria econômica, social e política”. (sic) (ATALIBA, 1968, p. 151). No mesmo sentido, Carvalho:

A experiência jurídica nos mostra, porém, que vezes sem conta a postura da legislação de um tributo vem pontilhada de inequívocas providências no sentido de prestigiar certas situações, tidas como social, política ou economicamente valiosas, às quais o legislador dispensa tratamento mais confortável ou menos gravoso. A essa forma de manejar elementos jurídicos usados na configuração dos tributos, perseguindo objetivos alheios aos meramente arrecadatórios, dá-se o nome de *extrafiscalidade*. [...] (grifos no original) (CARVALHO, 2010, p. 287)

A doutrina tributária contemporânea tem reconhecido essa dupla função: de um lado, a fiscalidade, que busca arrecadar; de outro, a extrafiscalidade, que visa induzir comportamentos. Nesse último aspecto, os tributos deixam de operar apenas como meio de custeio da máquina pública, tornando-se verdadeiros vetores de políticas públicas estruturadas, a exemplo da proteção ambiental, da redução das desigualdades sociais e da promoção da inovação tecnológica.

Pode-se afirmar, entretanto, que nenhum tributo extrafiscal é puramente extrafiscal, tendo em vista que a despeito de seus objetivos ou finalidades, ainda irá representar entrada de recursos nos cofres públicos. Becker, neste sentido, é esclarecedor:

Na construção jurídica de todos e de cada tributo, nunca mais estará ausente o finalismo extrafiscal, nem será esquecido o fiscal. Ambos *coexistirão* sempre agora de um modo *consciente e desejado* – na construção jurídica de cada tributo; apenas haverá maior ou menor *prevalência* neste ou naquele sentido, a fim de melhor estabelecer o *equilíbrio* econômico-social do orçamento *cíclico*. (BECKER, 2007, p. 633-634).

Assim, pode-se afirmar que alguns tributos se inclinarão para os expedientes extrafiscais, outros à fiscalidade, no entanto, não existe entidade tributária pura, “no sentido de realizar tão-só a fiscalidade, ou unicamente a extrafiscalidade. Os dois objetivos convivem, harmônicos, na mesma figura impositiva, sendo apenas lícito verificar que, por vezes, um predomina sobre o outro” (CARVALHO, 2010, p. 288).

Registre-se que o fenômeno da extrafiscalidade não era despercebido aos antigos na medida em que conheciam os possíveis efeitos intervencionistas dos tributos. Walter Barbosa Corrêa afirma que os antigos conheciam “a influência econômica da aplicação de tributos, e, não obstante, raras vezes e sem intensidade, utilizaram-se desse fenômeno financeiro causador de efeitos regulatórios” (sic). (1964, p. 11).

O tributo, inicialmente, visava precipuamente à obtenção de receitas para fazer face às despesas, sem qualquer interferência no domínio privado – política do *laissez faire* –, mas com o tempo, esta inclinação foi alterada, principalmente a partir da Guerra Mundial de 1939, quando, conscientemente, percebendo-se a influência exercida pela tributação sobre o domínio econômico e na sociedade como um todo, passou-se a utilizá-lo, também, com finalidades extrafiscais. Assim, deixava-se para trás a antiga noção do Estado-Gendarme, este deixava de ser mero espectador das atividades econômicas que cuidava tão-somente das necessidades tidas por essenciais para intervir na economia e sobre ela. (CORRÊA, 1964, p. 12). Sobre o fenômeno da extrafiscalidade, que tem sido cada vez mais estudado, Spagnol afirma que:

A utilização da tributação com finalidades não fiscais é um instrumento de fundamental importância para a consecução dos objetivos da política econômica do Estado Democrático de Direito. Entretanto, põem-se em debate os limites a esta utilização e a sua necessária relação com os limites e princípios retores da imposição fiscal. Discute-se, assim, até que ponto a tributação extrafiscal não atentaria contra os princípios de justiça, equidade e outros balizadores da tributação fiscal. [...] (SPAGNOL, 1994, p. 37-38).

Pode-se afirmar, acerca da natureza jurídica da extrafiscalidade, que o referido fenômeno, “em suma e em termos singelos, constitui juridicamente, um *fin objetivado pela lei financeira*”. (sic) (CORRÊA, 1964, p. 48). E três são os elementos, apontados por Walter Corrêa, que despontam de forma expressiva no fim pretendido pelo fenômeno da extrafiscalidade: “a) estimular o comportamento das pessoas; b) provocar conscientemente esse estímulo; c) não visar, fundamentalmente, à arrecadação de bens” (1964, p. 48).

Pelo primeiro elemento, *o estímulo ao comportamento das pessoas*, tem-se que a extrafiscalidade age sob o impulso do chamado “efeito de notícia” de Günter Schmolders e Pigou, que é explicado pelo primeiro, *verbis*:

[...] na primeira fase, a de informação ou de percepção, o cidadão capta o fato de imposição, e de certo modo enfrenta-se espiritualmente com o imposto. Se o ‘estímulo’ é suficiente para atravessar o umbral da consciência (umbral de reação), desencadeiam-se reações contrárias que modificam o comportamento do sujeito, isto é, os efeitos de notícia da imposição. O imposto atua sobre o contribuinte à maneira de ponteiro que lhe assinala a conveniência de modificar seu comportamento, de modo que, ou bem não caia sobre ele a obrigação tributária, ou bem fique de antemão reduzida ao mínimo. Êstes efeitos têm considerável importância do ponto de vista da fiscalidade, pois o fim do imposto se frustraria se o contribuinte lograr remover total ou parcialmente o efeito fiscal planejado. (sic) (in CORRÊA, 1964, p. 49).

Com efeito, o grau de excitação sobre o contribuinte do referido “efeito de notícia” varia de acordo com o que prevê a norma: uma tributação mais pesada ou isenção. No primeiro caso, analisa o contribuinte a carga fiscal que gerará consequente diminuição em seu patrimônio; no segundo caso, vislumbra a vantagem a ser auferida. Complementa Walter Barbosa Corrêa:

Ora, a natureza egoísta dos indivíduos os leva a repelir com violência qualquer invasão de seu patrimônio. Isso não ocorre quando lhes acenam com uma vantagem que possa, inclusive, representar um acréscimo aos seus bens. Para o indivíduo comum, o tributo representa uma extorsão, enquanto a isenção significa ou a estabilidade ou uma não diminuição do patrimônio. (1964, p. 50).

Pelo segundo elemento da extrafiscalidade tem-se que este estímulo, até então tratado, deve *ser provocado de forma consciente*, premeditada. É necessário que o estímulo ao comportamento das pessoas seja planejado no sentido de que a norma surja visando provocar uma ação ou omissão no contribuinte em razão de interesse público. A intromissão deve ser intencional.

E, por fim, o terceiro elemento aponta que a extrafiscalidade não deve se fundamentar *exclusivamente* na arrecadação de recursos financeiros, ao contrário, deve ter finalidade diversa da mera arrecadação.

A extrafiscalidade manifesta-se, portanto, como expressão da intervenção estatal voltada à promoção de valores constitucionais, exercida por meio de mecanismos como isenções, reduções de base de cálculo, alíquotas diferenciadas, incentivos, penalidades fiscais e regimes especiais de tributação. Esses instrumentos, ao alterarem a carga tributária incidente sobre determinadas condutas, exercem influência sobre a decisão dos agentes econômicos, direcionando preferências e induzindo escolhas mais alinhadas ao interesse público.

2.1 Fundamentos constitucionais da extrafiscalidade ambiental

A Constituição Federal de 1988 consagrou o meio ambiente ecologicamente equilibrado como direito fundamental, nos termos do artigo 225, impondo ao Poder

Público o dever de preservá-lo e restaurá-lo quando degradado. Essa disposição integra o núcleo essencial do princípio da dignidade da pessoa humana (art. 1º, III) e se articula com os objetivos fundamentais da República, especialmente os previstos no artigo 3º, que incluem a construção de uma sociedade justa e solidária, bem como a promoção do bem de todos.

No plano da ordem econômica (art. 170), a defesa do meio ambiente é igualmente erigida à condição de princípio constitucional, ao lado da livre iniciativa e da valorização do trabalho. Em seu inciso VI, o referido dispositivo prevê expressamente a possibilidade de tratamento tributário diferenciado conforme o impacto ambiental dos produtos, serviços ou seus processos produtivos, conferindo legitimidade constitucional aos instrumentos tributários de indução ambiental.

A extrafiscalidade, nesse contexto, materializa-se como desdobramento da competência tributária atribuída aos entes federativos (arts. 145 a 156), a qual pode ser exercida com finalidades não arrecadatórias desde que obedecidos os princípios da legalidade, da isonomia, da capacidade contributiva e da seletividade. Trata-se, pois, de uma competência-função, orientada não apenas ao custeio das atividades estatais, mas à concretização dos valores constitucionais, inclusive os de natureza ecológica. Pode o Estado, objetivando estimular determinada atividade, conceder incentivos fiscais, adentrando, pois, no campo do direito premial. Sobre a eficácia do referido estímulo, Eros Grau afirma que:

A sedução à adesão ao comportamento sugerido é, todavia, extremamente vigorosa, dado que os agentes econômicos por ela não tangidos passam a ocupar posição desprivilegiada nos mercados. Seus concorrentes gozam, porque aderiram a esse comportamento, de uma situação de donatário de determinado bem (redução ou isenção de tributo, preferência à obtenção de crédito, subsídio, v.g.), o que lhes confere melhores condições de participação naqueles mesmos mercados (GRAU, 2010, p. 149)

O Estado, como visto, pode intervir de forma direta na ordem econômica nos casos delineados no artigo 173 da Carta Magna, mas também pode intervir de forma indireta, ocasião em que não atua como sujeito econômico, mas regula a economia por meio de legislação. Daí Eros Grau diferenciar a intervenção *no* domínio econômico – quando atua diretamente o Estado como agente, casos de intervenção por absorção e participação – e *sobre* o domínio econômico – quando atua como regulador da atividade econômica, casos de intervenção por direção e indução. (2010, p. 147)

Por meio da intervenção indireta, ou *sobre* o domínio econômico, pode o Estado condicionar certos comportamentos, estimulando ou limitando determinadas práticas por intermédio de normas regulamentadoras, de acordo com os ditames do artigo 174 da Constituição Federal, que dispõe que “como agente normativo e regulador da atividade econômica, o Estado exercerá, na forma da lei, as funções de fiscalização, incentivo e planejamento [...]”

Com efeito, a intervenção indireta pode se dar por normas de direção ou normas de indução. A intervenção efetivada por normas de direção se manifesta por meio de comandos cogentes que prescrevem comportamentos a serem adotados obrigatoriamente, vinculando a hipótese normativa a um único consequente. Ao contrário, as normas ditas indutoras, que mais interessam ao presente estudo, possibilitam a escolha pelo ‘destinatário da norma’ da conduta a ser praticada, na medida em que, embora dispositivas, trazem em seu bojo preceito condicionador de comportamento, que o persuadem, agindo diretamente no campo de sua formação de vontade e que, no mais das vezes, fazem com que decida de acordo com a vontade do legislador ou com a finalidade real da norma. Neste caso, pode-se afirmar que a hipótese normativa pode levar ao menos a dois consequentes, conforme seja a opção tomada pelo agente econômico.

Luís Eduardo Schoueri aponta como fator relevante da intervenção por indução o fato de que “ela, longe de afastar o mercado, o pressupõe, já que se vale de meios de convencimento cujo efeito apenas se dá num cenário em que o destinatário da norma pode decidir pela conveniência, ou não, do ato visado”. Neste caso, tem-se a tributação que privilegia o mercado como centro decisório, diferentemente das normas de intervenção por direção, as quais têm origem no âmbito político (SCHOUERI, 2005, p. 44).

Nesse contexto, ao se considerarem os reflexos psicológicos que incidem sobre os indivíduos, infere-se que a norma tributária de intervenção por indução mostra-se mais aceitável do que aquela de intervenção por direção. Isso porque, na primeira hipótese, preserva-se a liberdade de escolha dos agentes econômicos, cuja decisão é orientada pelo Estado por meio da utilização de mecanismos de incentivo ou desincentivo, conforme já exposto. Outrossim, por se tratar de instrumento legítimo de atuação estatal no domínio econômico, a norma tributária, ao transcender a finalidade meramente arrecadatória, revela-se dotada de significativo potencial para concretizar políticas públicas e implementar objetivos de caráter positivo. No mesmo sentido:

A possibilidade de, por meio da tributação, se implementarem políticas públicas legítimas e de se direcionarem as práticas dos cidadãos no sentido que melhor atenda às finalidades constitucionais demonstra que, se bem utilizada,

a tributação pode, sim, gerar uma situação mais justa e equânime entre todos os agentes sociais. (TAVARES, 2008, p. 90).

Assim, a norma tributária, seja por meio de estímulos ou desestímulos, finda por conduzir o comportamento de seus destinatários, ao conferir-lhes oportunidade de escolher por opção que acarretará incidência tributária mais amena ou onerosa.

No caso específico do meio ambiente, as normas tributárias indutoras funcionam como mecanismos enérgicos de desestímulo às práticas ambientalmente inconvenientes e também de incentivo à escolha por condutas, ou preferências econômicas, ambientalmente almejadas.

Sobre o benefício dos incentivos fiscais em detrimento de medidas punitivas no âmbito ambiental, Alejandro Altamirano aponta que:

Estos [os incentivos fiscais] serán de mayor eficacia a la sanción mediante la imposición, pues el agente evaluará la conveniencia de optar por aquellos dado que, em general, viabiliza la realización de sus objetivos comerciales. [...] Es mejor incentivar que penalizar, estimular la inversión em controles de la contaminación que sancionar con gravámenes cuyo cumplimiento tienen por efecto asfixiar a La actividad industrial, cuando no crean um clima de incertidumbre sobre los alcances de su cumplimiento (2008, p. 38-39).

Cabe salientar, que a tributação ambiental não tem por fim punir ilicitudes – área do direito penal ambiental –, mas orientar a conduta do agente econômico (sujeito passivo da obrigação tributária), no sentido de que este aja em conformidade com os objetivos positivos estatais legitimados constitucionalmente.

A legitimidade dessa utilização também encontra amparo na Lei nº 12.187/2009, que instituiu a Política Nacional sobre Mudança do Clima. Seu artigo 6º, inciso VI, dispõe que as medidas fiscais e tributárias destinadas à mitigação de emissões de gases de efeito estufa são instrumentos legítimos da política ambiental brasileira, podendo assumir a forma de alíquotas diferenciadas, isenções, compensações ou incentivos, a serem estabelecidos por lei específica.

2.2 Tributação ambiental e incentivos fiscais na promoção da energia solar

A tributação ambiental, como expressão da função extrafiscal dos tributos, materializa-se por meio de instrumentos que tanto podem desestimular práticas nocivas ao meio ambiente quanto incentivar condutas ambientalmente desejáveis.

Nesse segundo eixo, situam-se os benefícios fiscais destinados a fomentar o uso de fontes de energia limpa, entre as quais se destaca a energia solar fotovoltaica, pela

abundância do recurso solar em território nacional, pelo baixo impacto ambiental e pela viabilidade técnica de sua expansão via micro e minigeração distribuída.

O texto constitucional fornece amparo direto a esse uso da tributação como indutor de sustentabilidade. O artigo 225 consagra o meio ambiente ecologicamente equilibrado como direito fundamental, enquanto o artigo 170, inciso VI, insere a defesa do meio ambiente entre os princípios da ordem econômica, permitindo inclusive a diferenciação tributária conforme o impacto ambiental dos produtos e serviços. Esses dispositivos autorizam a utilização de isenções, reduções de base de cálculo, alíquotas diferenciadas e regimes especiais como instrumentos para estimular investimentos em tecnologias renováveis.

A experiência comparada demonstra que os incentivos fiscais à energia solar costumam incidir sobre tributos de competência dos diferentes entes federativos: no plano federal, podem ser utilizados regimes de depreciação acelerada ou desoneração de equipamentos; no plano estadual, o destaque recai sobre o ICMS, especialmente em razão da possibilidade de isenção ou redução de base de cálculo sobre a energia injetada na rede; e, no âmbito municipal, ganham espaço políticas de IPTU Verde e reduções de ISS voltadas à instalação e manutenção de sistemas fotovoltaicos.

Essas medidas se justificam não apenas pelo estímulo econômico imediato que geram, mas também pelos efeitos externos positivos que produzem: redução das emissões de gases de efeito estufa, diversificação da matriz energética, diminuição da pressão sobre recursos hídricos e descentralização do fornecimento de energia. Nesse sentido, a tributação ambiental atua como instrumento premial, premiando comportamentos alinhados ao interesse coletivo em lugar de se limitar à lógica sancionatória.

Como afirmado alhures, tais incentivos operam por meio do chamado efeito de indução, em que o contribuinte, ao avaliar as vantagens tributárias oferecidas, passa a adotar determinada conduta de forma voluntária, mas orientada pelo Estado. Como salienta Schoueri,(2005) a tributação indutora não afasta o mercado, mas o pressupõe, uma vez que funciona pelo convencimento e pela escolha racional dos agentes econômicos.

Por fim, cabe destacar que, no âmbito da política climática brasileira, a Lei nº 12.187/2009, que instituiu a Política Nacional sobre Mudança do Clima, reconhece expressamente em seu artigo 6º, inciso VI, os instrumentos fiscais e tributários como

meios legítimos de mitigação de emissões. Esse reconhecimento reforça a ideia de que os tributos podem ser manejados como ferramentas de política ambiental, em consonância com compromissos internacionais assumidos pelo Brasil, como o Acordo de Paris.

Assim, os incentivos fiscais aplicados à energia solar devem ser compreendidos como parte de um arsenal jurídico legítimo e constitucional de indução ambiental, que alia eficiência econômica, justiça intergeracional e proteção ao meio ambiente, preparando o terreno para experiências normativas específicas que vêm sendo adotadas por Estados e Municípios.

3 A EXTRAFISCALIDADE NA PROMOÇÃO DA ENERGIA SOLAR NO TOCANTINS

No setor elétrico, o marco regulatório da micro e minigeração distribuída (MMGD) consolidou a base sobre a qual os entes subnacionais vêm estruturando seus incentivos fiscais. Após a Resolução Normativa ANEEL nº 482/2012, a Lei nº 14.300/2022 instituiu o marco legal da MMGD e o Sistema de Compensação de Energia Elétrica (SCEE), estabelecendo parâmetros para o acesso à rede, a compensação de créditos e a repartição de custos, posteriormente detalhados pela Resolução Normativa ANEEL nº 1.059/2023. Esses diplomas conferiram estabilidade regulatória ao investimento em geração distribuída e criaram condições para que políticas fiscais locais funcionem como catalisadoras de difusão tecnológica.

No plano estadual, destaca-se o papel do ICMS. Em matéria de MMGD, o Convênio ICMS 16/2015 (CONFAZ) autorizou os Estados e o DF a conceder isenção do ICMS sobre a energia elétrica compensada no SCEE — autorização à qual aderiu, entre outros, o Estado do Tocantins. A técnica consiste em isentar a parcela de energia fornecida pela distribuidora equivalente à energia injetada (créditos), de modo a neutralizar a incidência de ICMS sobre a compensação, reduzindo o *payback* dos sistemas fotovoltaicos. Trata-se de política indutora com fundamento na repartição constitucional de competências e no art. 155, § 2º, XII, g, da CF, cuja validade depende de prévia deliberação no âmbito do CONFAZ.

No Tocantins, a política setorial foi densificada pela Lei estadual nº 3.179/2017 (Pró-Solar), que instituiu a Política Estadual de Incentivo à Geração e ao Uso da Energia Solar, e por atos infralegais vinculados ao ICMS, além de diretrizes administrativas que reforçam a priorização da fonte. A normativa estadual evidencia os instrumentos e

objetivos da Pró-Solar e explicita o papel do Estado na promoção tecnológica, no autoconsumo e na difusão em áreas urbanas e rurais. E, no âmbito municipal, tem-se o Programa Palmas Solar sobre o qual se discorrerá a seguir.

3.1 O Programa Palmas Solar e sua estrutura jurídico-normativa

O **Programa Palmas Solar** foi instituído pela **Lei Complementar municipal nº 327/2015**, cujo objetivo é “estabelecer incentivos ao desenvolvimento tecnológico, ao uso e à instalação de sistemas de conversão e/ou aproveitamento de energia solar” na capital tocaninense. A lei lista finalidades econômicas, sociais e ambientais — entre elas aumentar a participação da energia solar na matriz local, mitigar emissões de GEE e fomentar cadeias produtivas de equipamentos e serviços ligados à energia solar (art. 2º, incisos I a XI).

A LC nº 327/2015 adotou desenho normativo híbrido (obrigações e incentivos), assentado em regras de obrigatoriedade para o Poder Público e para projetos específicos; e benefícios fiscais, urbanísticos e financeiros condicionados à adesão e comprovação técnica.

Sobre as regras de obrigatoriedade técnica e procedimental, tem-se que a lei exige, por exemplo, que novas obras e reformas em edificações públicas municipais prevejam sistema fotovoltaico com potência mínima equivalente a 10% da carga total instalada, admitida adequação ao máximo tecnicamente possível; a observância de tais requisitos integra os processos de alvará de construção, “habite-se” e alvará de funcionamento (arts. 5º e 6º). A emissão do “habite-se” pode ser condicionada à comprovação de conexão do sistema à rede (ANEEL/PRODIST), e os equipamentos devem observar regras de etiquetagem/INMETRO/PROCEL (arts. 7º a 10). A lei também desonera, para fins urbanísticos, a metragem de painéis fotovoltaicos do cálculo da área edificável, e disciplina prioridades de implantação em telhados/lajes e áreas degradadas (art. 11).

Sobre os benefícios fiscais, a LC nº 327/2015 instituiu três eixos de incentivos tributários, condicionados ao índice de aproveitamento de energia solar do imóvel/atividade e à regularidade do interessado, formalizados por termo de acordo (arts. 3º, IV; 23 e 24), como o IPTU (desconto de até 80%, proporcional ao índice de aproveitamento; fruição máxima por 5 anos para cada concessão (art. 14, caput e §1º). O ISS sofre redução de 80% na tributação de projetos, obras e instalações destinadas à fabricação, comercialização e distribuição de componentes para sistemas de energia solar e de serviços de instalação, operação e manutenção de tais sistemas; fruição por até 10 anos (art. 15, I e II). E o ITBI

tem desconto de até 80% (proporcional ao aproveitamento energético) na primeira transmissão de imóveis com sistema instalado (art. 16).

Os incentivos fiscais somente se aplicam a sistemas devidamente conectados à concessionária (no caso de geração distribuída), e podem ser cancelados diante de inadimplência ou descumprimento documental (arts. 18 e 23). A fruição depende de termo de acordo com o Município (art. 24).

A LC nº 327/2015 foi regulamentada, inicialmente, pelo Decreto nº 1.220/2016, que criou o “Selo Solar”, documento oficial que indica o percentual e o tempo de vigência do benefício concedido, expedido após análise técnica da documentação e assinatura do termo de acordo (arts. 4º, §2º e §3º do decreto) e posteriormente pelo Decreto nº 1.506/2017.

Em suma, o núcleo extrafiscal do Palmas Solar está bem definido: condicionantes técnicas e documentais; benefícios proporcionais ao desempenho energético; temporalidade e decaimento do incentivo; e instrumentos complementares (urbanísticos/financeiros), tudo positivado em lei complementar específica e regulamentado por decretos que operacionalizam a política.

3.2 Conformidade constitucional e legitimidade do incentivo fiscal ambiental

A análise do Programa Palmas Solar à luz do ordenamento constitucional revela aderência aos princípios estruturantes da ordem econômica e à finalidade extrafiscal da tributação ambiental. O programa concretiza, em âmbito local, o disposto no artigo 170, inciso VI, da Constituição Federal, que autoriza tratamento tributário diferenciado com base em critérios de impacto ambiental.

Além disso, ao estimular a utilização de energia limpa e renovável, a política municipal materializa o dever do Poder Público de proteger o meio ambiente, conforme estabelecido no artigo 225 da Constituição, promovendo o uso de tecnologias que reduzem a emissão de gases de efeito estufa e contribuem para a mitigação das mudanças climáticas.

A estrutura normativa do programa observa ainda os princípios da legalidade e da transparência tributária, uma vez que os incentivos são previstos em lei complementar específica, com critérios objetivos para sua concessão, manutenção e cancelamento. Também se observa a observância do princípio federativo da autonomia municipal, previsto no artigo 30 da Constituição, que autoriza os entes locais a legislar sobre assuntos de interesse local e a exercer competências tributárias próprias.

Os municípios, enquanto entes federativos dotados de competência tributária, possuem legitimidade para instituir incentivos extrafiscais voltados à proteção ambiental, desde que haja previsão legal e respeito às balizas constitucionais. Conforme leciona Cavalcanti (2017), a tributação ambiental no âmbito municipal é expressão legítima do poder de auto-organização financeira do ente local e instrumento eficaz de política urbana sustentável.

A arquitetura do Programa Palmas Solar dialoga diretamente com a Constituição de 1988. No plano material, a política municipal concretiza o direito fundamental ao meio ambiente ecologicamente equilibrado e o dever estatal de preservá-lo (art. 225); os princípios da ordem econômica (art. 170), inclusive o tratamento tributário diferenciado conforme o impacto ambiental (inciso VI); e os objetivos fundamentais da República (art. 3º), notadamente a promoção do bem de todos e do desenvolvimento sustentável. No plano federativo, ancora-se na autonomia municipal (art. 30, I e III) e na competência tributária para instituir e modular tributos de sua ordem (art. 156), desde que por lei específica (art. 150, § 6º). A Lei nº 12.187/2009 (Política Nacional sobre Mudança do Clima) agrega legitimidade adicional ao elencar medidas fiscais e tributárias como instrumentos da política climática (art. 6º, VI, XVIII).

4 EFEITOS PRÁTICOS DA POLÍTICA FISCAL DE PALMAS NA GERAÇÃO DE ENERGIA SOLAR

A experiência do Programa Palmas Solar evidencia, de forma concreta, como a extrafiscalidade tributária pode ser manejada como instrumento de política ambiental e urbana. Ao longo de quase uma década de vigência, observa-se que a conjugação entre incentivos fiscais e regulação técnica resultou em impactos expressivos nos campos energético, ambiental, econômico, social e institucional, demonstrando que a tributação, quando funcionalizada, transcende a mera arrecadação e se converte em vetor de transformação sustentável.

Dados oficiais da Agência Nacional de Energia Elétrica (ANEEL) revelam que, desde a edição da Lei Complementar nº 327/2015, houve crescimento exponencial do número de unidades consumidoras com micro e minigeração distribuída (GD) no município de Palmas. Em 2016, o número de sistemas conectados ainda era incipiente, mas, a partir de 2017, a curva de adesão ganhou impulso constante. O cenário nacional, marcado pela consolidação regulatória da GD (Resolução nº 482/2012, substituída pela

nº 1.059/2023, e pela Lei nº 14.300/2022), encontrou em Palmas um espaço fértil para implementação de políticas locais, justamente pelo diferencial dos incentivos fiscais.

Levantamentos da ABSOLAR e relatórios municipais indicam que, entre 2018 e 2021, a capacidade instalada em residências cresceu mais de 150%, consolidando Palmas como referência na região Norte em termos de participação proporcional de sistemas fotovoltaicos. Além das residências, também houve adesão crescente por parte do setor comercial e, em menor escala, do poder público municipal, que passou a instalar painéis solares em escolas e postos de saúde, reduzindo despesas de custeio.

Esse crescimento está diretamente associado à atratividade econômica dos incentivos fiscais, sobretudo reduções em IPTU, ITBI e ISSQN, que encurtaram o tempo de retorno do investimento (*payback*) para famílias e empresas locais. Estimativas realizadas em relatórios técnicos apontam que, sem os benefícios fiscais, o prazo médio de retorno em Palmas poderia variar entre 6 e 8 anos; com os incentivos, em alguns casos esse tempo caiu para 4 a 5 anos, fator determinante na decisão de investimento.

No plano ambiental, os efeitos são igualmente expressivos. A substituição parcial da matriz elétrica convencional por energia solar fotovoltaica gerou redução significativa de emissões de gases de efeito estufa (GEE). Estimativas locais indicam que, em setores urbanos que aderiram ao programa, houve redução de até 90% das emissões de CO₂ em comparação com edificações abastecidas exclusivamente pela rede elétrica tradicional.

Outro efeito importante foi a descentralização da geração de energia, que contribuiu para reduzir as perdas técnicas no sistema de distribuição. Essa descentralização fortaleceu a eficiência energética local e reduziu a dependência de grandes reservatórios hidrelétricos, cada vez mais vulneráveis à variabilidade climática.

Além disso, a descentralização da geração contribuiu para reduzir perdas técnicas no sistema de distribuição, reforçando a eficiência energética e diminuindo a dependência de grandes reservatórios hidrelétricos, frequentemente sujeitos à variabilidade pluviométrica.

No aspecto econômico, o Palmas Solar impulsionou a formação de uma cadeia produtiva local de energia solar. A partir de 2016, surgiram diversas empresas especializadas na importação, comercialização, instalação e manutenção de sistemas fotovoltaicos. Pequenos empreendedores locais encontraram no setor uma oportunidade de inserção no mercado, o que levou à criação de novos empregos diretos e indiretos.

Relatórios da ABSOLAR apontam que o setor solar fotovoltaico é intensivo em mão de obra, gerando em média 25 a 30 empregos a cada *megawatt* instalado. Ainda que

em escala reduzida, o programa palmense colaborou para esse processo de geração de empregos, sobretudo nas áreas de engenharia elétrica, arquitetura, construção civil e serviços técnicos especializados.

No mercado imobiliário, imóveis com sistema fotovoltaico passaram a ter valorização superior em relação a unidades convencionais, reflexo tanto da redução nas contas de energia quanto do selo simbólico de sustentabilidade associado à certificação municipal (“Selo Palmas Solar”). Esse efeito gerou movimentação no setor de compra e venda de imóveis e influenciou incorporadoras a adotarem projetos com infraestrutura fotovoltaica já instalada.

Do ponto de vista das finanças públicas, a política implica renúncia de receita, mas essa renúncia não pode ser confundida com perda. Trata-se de típico gasto tributário indutor, isto é, uma redução pontual da arrecadação voltada a promover efeitos positivos em outras áreas.

Entre os efeitos indiretos que compensam essa renúncia, destacam-se a redução de custos em prédios públicos, com economias significativas em escolas e unidades de saúde; o fortalecimento do setor de serviços e do comércio local, que gera arrecadação em outros tributos (ISSQN sobre instalação, ICMS sobre circulação de equipamentos); e a valorização imobiliária, que, a médio e longo prazo, pode aumentar a base de cálculo do IPTU, revertendo parte da renúncia inicial.

Em termos de gestão fiscal, o escalonamento previsto na Lei Complementar nº 327/2015 e nos decretos regulamentadores permitiu que o município administrasse os benefícios de forma controlada, reduzindo progressivamente os percentuais de desconto ao longo do tempo, o que demonstra planejamento orçamentário e responsabilidade fiscal.

Outro efeito relevante é de natureza simbólica e institucional. O Palmas Solar passou a integrar o discurso de sustentabilidade urbana do município, servindo como modelo replicável para outras administrações locais. Experiências semelhantes foram posteriormente discutidas em municípios do Tocantins e em outras regiões do país, reforçando a legitimidade do uso da extrafiscalidade tributária como vetor de políticas ambientais.

Tais resultados demonstram que a tributação, quando exercida em sua dimensão extrafiscal, pode ser instrumento legítimo e eficaz para a promoção da sustentabilidade urbana, concretizando valores constitucionais e alinhando políticas locais a compromissos globais de desenvolvimento sustentável.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O presente estudo analisou a extrafiscalidade tributária como instrumento de fomento à preservação ambiental no Estado do Tocantins, com ênfase na política pública instituída pelo Programa Palmas Solar. Evidenciou-se que, diante da ausência de uma política nacional uniforme de democratização da energia fotovoltaica, os entes subnacionais vêm exercendo sua competência tributária de forma ativa, criando instrumentos normativos que induzem comportamentos ambientalmente responsáveis por meio da concessão de incentivos fiscais.

A partir da fundamentação constitucional, constatou-se que a extrafiscalidade encontra respaldo direto nos princípios da ordem econômica (art. 170, VI, CF/88), no dever de proteção ambiental (art. 225) e na autonomia político-tributária conferida aos Municípios (art. 30, III). Nesse marco, a tributação ambiental deixa de ser mero instrumento arrecadatário para converter-se em vetor de indução a práticas sustentáveis, contribuindo para o cumprimento de compromissos ambientais assumidos pelo Brasil em nível interno e internacional.

A análise da legislação específica do Programa Palmas Solar demonstrou uma estrutura normativa clara e funcional, com incentivos escalonados e condicionados ao cumprimento de requisitos objetivos. As medidas implementadas (como reduções no IPTU, ITBI, ISSQN e na Outorga Onerosa do Direito de Construir) configuram política pública de caráter indutor, que vincula benefícios tributários a comportamentos de elevado interesse ambiental.

Os dados fornecidos pela ANEEL e por relatórios institucionais confirmam a efetividade do programa, com crescimento expressivo da geração distribuída por fonte solar em Palmas desde sua implementação. Entre os resultados, destacam-se a redução nas emissões de gases poluentes, a ampliação do acesso à energia limpa, a diminuição dos custos de energia em prédios públicos e o dinamismo econômico no setor de energia solar.

Conclui-se, assim, que a extrafiscalidade tributária, quando aplicada de forma racional, normativa e orientada por finalidades públicas constitucionais, constitui instrumento jurídico eficaz de indução à sustentabilidade. O caso do Programa Palmas Solar demonstra como os Municípios, dentro de sua esfera de competência, podem adotar

políticas tributárias inovadoras voltadas à proteção ambiental, contribuindo para o alcance dos pilares do desenvolvimento sustentável: econômico, social e ecológico.

Recomenda-se, por fim, a replicação de iniciativas semelhantes em outros entes federativos, bem como o aprimoramento contínuo das normas já existentes, de modo a ampliar a adesão social e maximizar os impactos positivos da transição energética no país. A extrafiscalidade deve ser, portanto, incorporada de maneira estável às agendas de políticas públicas como mecanismo legítimo de indução de práticas ambientalmente responsáveis e de consolidação de uma ordem econômica sustentável.

REFERÊNCIAS

ANEEL – AGÊNCIA NACIONAL DE ENERGIA ELÉTRICA. Dados de geração distribuída por fonte e localidade. Disponível em: <https://www.aneel.gov.br>. Acesso em: 10 abr. 2025.

ALTAMIRANO, Alejandro C. El derecho constitucional a un ambiente sano, derechos humanos y su vinculación con el derecho tributario. In: MARINS, James (Coord.). **Tributação e meio ambiente**. Curitiba: Juruá: 2008. p. 11-92

ATALIBA, Geraldo. **Sistema constitucional tributário brasileiro**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1968.

BECKER, Alfredo Augusto. **Teoria geral do direito tributário**. 4. ed. São Paulo: Noeses, 2007.

BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 10 abr. 2025.

BRASIL. Lei nº 12.187, de 29 de dezembro de 2009. Institui a Política Nacional sobre Mudança do Clima. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 30 dez. 2009. Seção 1, p. 1.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de direito tributário**. 22. ed. São Paulo: Saraiva, 2010.

CAVALCANTI, Caio César Torres. **O direito da energia no contexto ibero-brasileiro**. Rio de Janeiro: Synergia, 2017.

CORREIA, Walter Barbosa. **Contribuição ao estudo da extrafiscalidade**. São Paulo: [s.n.], 1964.

GRAU, Eros. **A ordem econômica na Constituição de 1988**. 14. ed. São Paulo: Malheiros, 2010.

PALMAS (Município). Lei Complementar nº 327, de 24 de novembro de 2015. Institui o Programa Palmas Solar. Diário Oficial do Município de Palmas, Palmas, TO, 24 nov. 2015.

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

SPAGNOL, Werther Botelho. **Da tributação e sua destinação**. Belo Horizonte: Del Rey, 1994.

TAVARES, Diogo Ferraz Lemos. A capacidade contributiva na tributação extrafiscal. In: DOMINGUES, José Marcos (org). **Direito tributário e políticas públicas**. São Paulo: MP editora, 2008, p. 59-112.

TOCANTINS (Estado). Lei nº 3.179, de 12 de janeiro de 2017. Institui a Política Estadual de Incentivo à Geração e ao Uso da Energia Solar – Pró-Solar. Diário Oficial do Estado do Tocantins, Palmas, TO, 12 jan. 2017.