

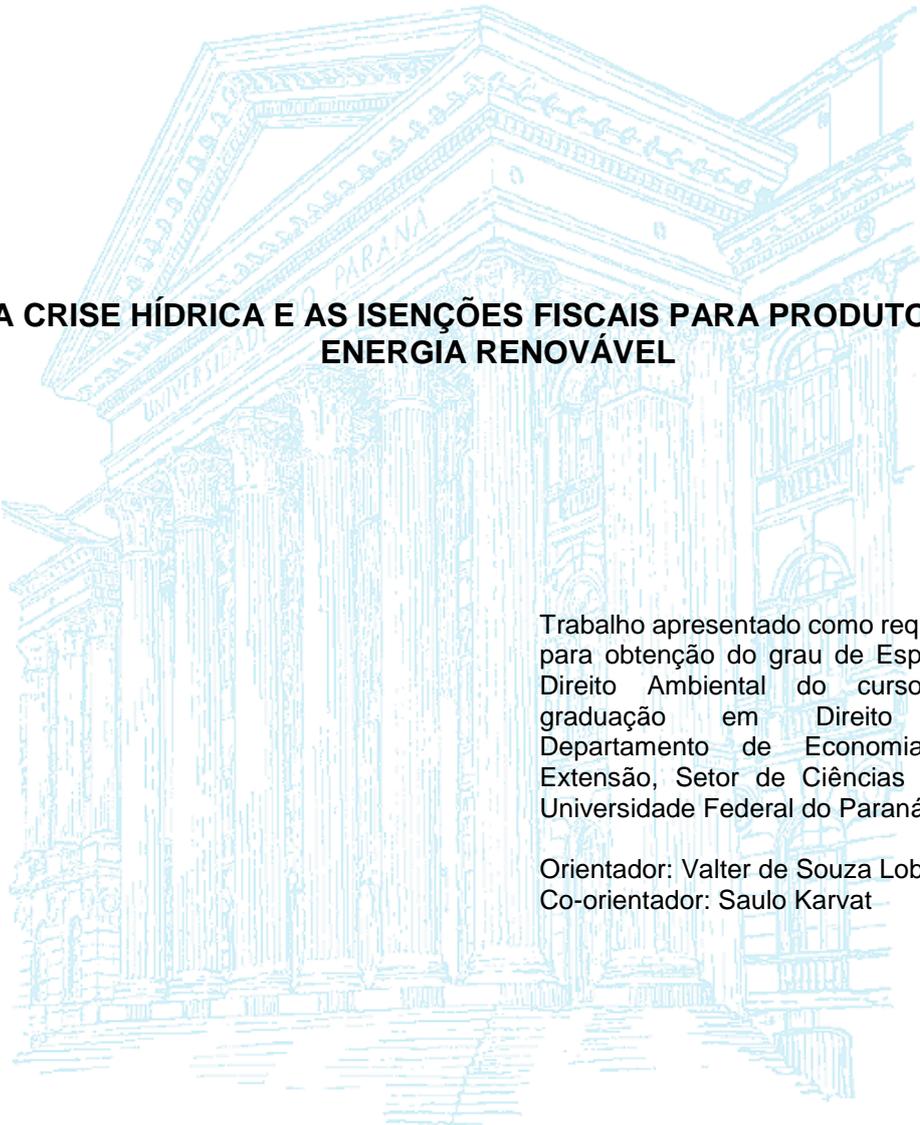
UNIVERSIDADE FEDERAL DO PARANÁ

LETÍCIA SARMENTO FAGUNDES NETTO

**A CRISE HÍDRICA E AS ISENÇÕES FISCAIS PARA PRODUTOS DE
ENERGIA SOLAR**

CURITIBA
2016

LETÍCIA SARMENTO FAGUNDES NETTO



**A CRISE HÍDRICA E AS ISENÇÕES FISCAIS PARA PRODUTOS DE
ENERGIA RENOVÁVEL**

Trabalho apresentado como requisito parcial para obtenção do grau de Especialista em Direito Ambiental do curso de Pós-graduação em Direito Ambiental Departamento de Economia Rural e Extensão, Setor de Ciências Agrárias da Universidade Federal do Paraná.

Orientador: Valter de Souza Lobato
Co-orientador: Saulo Karvat

CURITIBA
2016

RESUMO

O Brasil vivencia uma das suas piores crises hídricas em razão da escassez de chuvas, o que tem deixado os reservatórios das hidrelétricas em situação alarmante. Em razão disso e da necessidade de fomentar as indústrias, para cumprir o princípio do desenvolvimento sustentável, é necessário buscar novas fontes de energia renovável e, dentre elas, se tem a energia solar. Tendo em vista o alto custo para a implantação da energia solar no Brasil, o governo tem feito políticas públicas para tentar induzir a utilização deste tipo de energia. Uma das maneiras de se induzir o comportamento é por meio de normas tributárias extrafiscais. Todavia, para se ter certeza de que as normas estão alcançando o seu objetivo é necessário a análise dos critérios de extrafiscalidade por meio dos órgãos competentes, com base em critérios objetivos para análise do cumprimento da norma. Esse trabalho visa analisar se o uso da extrafiscalidade para energias renováveis é o melhor caminho para o Poder Público incentivar o uso de tais energias. Foi realizada uma pesquisa teórica com a análise de conteúdo, tendo em vista ser esta a base para a compreensão de legislações e suas conexões contextuais. Após todo o estudo, concluiu-se que a norma tributária extrafiscal nos termos em que vem sendo criada no Brasil não pode ser adotada como forma de se induzir comportamento da população. Tampouco para alcançar objetivos de políticas públicas da sociedade com a finalidade de proteger o meio ambiente e fomentar a utilização de outras fontes de energia renovável, tendo em vista que atualmente não possibilitam o efetivo controle de extrafiscalidade pelos órgãos competentes para atendimento das suas finalidades.

Palavras-chave: Crise hídrica. Desenvolvimento sustentável. Energia Renovável. Norma Tributária Extrafiscal; Controle de Extrafiscalidade.

ABSTRACT

Brazil is experiencing one of its worst water crises due to the lack of rainfall, which has left the hydroelectric reservoirs in alarming situation. Because of this and the need to encourage the industries to comply with the principle of sustainable development, it is necessary to seek new sources of renewable energy and, among them, has the solar energy. Owing to the high cost for the implementation of solar energy in Brazil, the government has made policies to try to introduce the use of this type of energy. One of the way to induce this behavior is through extrafiscal tax rules. However, to make sure that this rule are reaching its goal, it is necessary to analyze the extrafiscality criteria by competent organ, based on well-founded explanatory memorandum and objective criteria for analysis of compliance with the rule. This work aims to analyze if the use of extrafiscality for renewable energy is the best way for the Government to encourage the use of such energies. A theoretical research was conducted with the content analysis, considering that this is the basis for understanding of legislation and its contextual connections. After the entire study, it was concluded that the extrafiscal tax regulations in terms being created in Brazil can't be adopted as a way of inducing the behavior of the population. Either to achieve public policy objectives of society in order to protect the environment and encourage the use of other renewable energy sources, with a view that does not currently allow effective control of extrafiscality by competent organs to serve their purposes.

Keywords: Water Crises. Sustainable Development. Renewable Energy. Extrafiscal Tax Rules. Control of Extrafiscality.

LISTAS DE ABREVIATURAS

ABRACE – Associação Brasileira de Grandes Consumidores de Energia e de Consumidores Livres

ANEEL – Agência Nacional de Energia Elétrica

BNDS – Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social

CEMIG – Companhia Energética de Minas Gerais S/A

CIDE – Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico

COFINS – Contribuição para o financiamento da Seguridade Social

CONFAZ – Conselho Nacional de Política Fazendária

EPE – Empresa de Pesquisa Energética

ICMS – Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços

IPI – Imposto sobre Produtos Industrializados

IRPJ – Imposto de Renda de Pessoa Jurídica

NEPA – *National Environmental Policy Act*

ONU – Organização das Nações Unidas

PADIS – Programa de Apoio ao Desenvolvimento Tecnológico da Indústria de Semicondutores

PIS – Programa de Integração Social

PASEP – Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público

PROESCO - Programa de Apoio a Projetos de Eficiência Energética

REIDI - Regime Especial de Incentivos para o Desenvolvimento da Infra-Estrutura

RIO+20 – Conferência das Nações Unidas sobre o Desenvolvimento Sustentável

TEP – Tonelada Equivalente de Petróleo

TUSD - Tarifa de Uso dos Sistemas Elétricos de Distribuição

TUST – Tarifa de Uso de Transmissão

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	5
2 OBJETIVOS	9
2.1 OBJETIVO GERAL	9
2.2 OBJETIVOS ESPECÍFICOS	9
3 MATERIAL E MÉTODOS	10
3.1 SETORES DE CONHECIMENTO	10
3.2 PROCESSOS DE ESTUDO	10
3.3 NATUREZA DOS DADOS DA PESQUISA	11
3.4 TÉCNICAS E PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS.....	12
4 O DIREITO AMBIENTAL.....	13
4.1 PRINCÍPIOS DO DIREITO AMBIENTAL.....	15
4.1.1 Princípio do Direito ao Meio Ambiente Equilibrado	16
4.1.2 Princípio da prevenção e da precaução.....	18
4.1.3 Princípio do Desenvolvimento Sustentável.....	18
4.2 OS RECURSOS HÍDRICOS	19
5. AS ENERGIAS RENOVÁVEIS NO ORDENAMENTO JURÍDICO BRASILEIRO E O DESENVOLVIMENTO SUSTENTÁVEL.....	22
5.1 AS HIDRELÉTRICA NO BRASIL, A CRISE HÍDRICA E AS VANTAGENS DA UTILIZAÇÃO DA ENERGIA SOLAR	25
6. INCENTIVOS PÚBLICOS PARA A UTILIZAÇÃO DE ENERGIA SOLAR NO BRASIL	28
7. CONCEITO DE EXTRAFISCALIDADE	33
7.1 FORMAS DE CONTROLE DE EXTRAFISCALIDADE	36
7.1.1 O Controle exercido pelo Poder Executivo	37
7.1.2 Controle exercido pelo Poder Legislativo e pelo Tribunal de Contas	38
7.1.3 Controle exercido pelo Poder Judiciário	39
7.2 CRITÉRIOS DE CONTROLE DE EXTRAFISCALIDADE.....	42
8. ESTUDO DE CASO: DECRETO ESTADUAL PAULISTA QUE ISENTA ICMS DE PRODUTOS PARA ENERGIA SOLAR	47
9. CONSIDERAÇÕES FINAIS	50
REFERÊNCIAS CONSULTADAS	53
ANEXOS	62

1 INTRODUÇÃO

O Brasil tem como principal fonte de energia elétrica a hidráulica, responsável por 65% da geração de energia produzida no país (ANEEL, 2016,). Foi ainda na época do Império que se iniciou a instalação de barragens para a construção de usinas, já no final do século XIX. Todavia, somente após a Segunda Guerra Mundial, que a referida fonte de energia ganhou destaque no Governo Vargas (SANTOS FILHO, 2000, p. 60).

Diante disso, tem-se que, por muitos anos, a prioridade para o uso da água era a geração de energia elétrica no país. Com a Lei das Águas, em 1997, é que esta dinâmica começou a modificar. Segundo a Lei, a prioridade é o consumo humano e de animais, sendo utilizada também para a garantia do abastecimento residencial e industrial, bem como para irrigação. No caso de crise hídrica, ela deve ser utilizada essencialmente para consumo das pessoas e dos animais (GALVÃO; BERMAN, 2015, p. 44).

A mudança do paradigma para o uso da água, somado ao uso contínuo e crescente de energia e à crise hídrica, iniciada no ano de 2001, influenciou nas políticas públicas direcionadas a incentivos para a exploração de outras fontes de energia renovável (GALVÃO; BERMAN, 2015, p. 58; WWF, 2012, 28-29).

A população começou a se preocupar mais com o meio ambiente, com o esgotamento das matérias primas e com a poluição. Por isso iniciou-se uma procura por fontes de energias limpas e que causassem menor impacto ao meio ambiente (MENKES, 2004, p. 1), ou seja, fontes que garantam um desenvolvimento sustentável do país, princípio basilar do Direito Ambiental.

O desenvolvimento sustentável é um princípio composto por diversos elementos, dentre eles o desenvolvimento econômico em sintonia com a proteção ao meio ambiente para garantia da existência de recursos naturais para as futuras gerações, a sustentabilidade e o uso igualitário dos recursos (MACHADO, 2016).

Para harmonizar a necessidade de uma quantidade exacerbada de energia pela população brasileira com a necessidade do cumprimento dos ditames do desenvolvimento sustentável, existe a possibilidade de utilização da energia solar, ou seja, aquela que “é obtida através da conversão da radiação

solar em eletricidade por intermédio de materiais semicondutores” (BRAGA, 2008, p. 2).

São diversas as vantagens da energia solar, como o fato de ser uma energia limpa, resistente a condições climáticas extremas e por gerar energia mesmo em dias nublados. Além disso, não consome combustíveis para a geração da energia, não produz poluição nem contaminação ambiental. (BRAGA, 2008, p.18).

Apesar disso, e em que pese o Brasil ser um dos países que tem maior índice de radiação solar no mundo, sobretudo na região nordeste, tem-se que a energia solar ainda tem baixa representatividade no país (BRAGA, 2008, p. 8).

Isso se dá, entre outras razões, pelo alto custo para investimento na energia solar, tendo em vista ser reduzido o rendimento real da energia ao realizar a conversão de um módulo/painel, o que torna necessária a utilização de vários módulos para uma produção razoável de energia. Além disso, os painéis solares precisam de uma grande área para a sua instalação, e os valores para tal instalação são altos (BRAGA, 2008, p. 19; MEKHILEF, 2010, p. 8).

Diante do seu alto custo, no Brasil, estados como Minas Gerais, São Paulo e Pernambuco fornecem incentivos fiscais relativos à aquisição de equipamentos necessários para o processo de produção na energia solar e para as operações para produção da energia.

Em Minas Gerais, a Lei nº 20.824, de 31 de julho de 2013, instituiu a base de cálculo do ICMS, pelo prazo de 5 (cinco anos), contados da data em que se iniciou a produção de energia solar, para aquelas pessoas que fazem parte do programa de compensação de energia elétrica da Resolução Normativa nº 482/2012 da Agência Nacional de Energia Elétrica - ANEEL. A base de cálculo do ICMS, neste caso, será correspondente à diferença positiva entre a entrada de energia elétrica fornecida pela empresa distribuidora e a saída de energia elétrica com destino à empresa distribuidora.

São Paulo, por sua vez, promulgou o Decreto Estadual 45.490 de 2000 que deu origem ao Decreto Estadual n. 61.440 de 2015 no qual foram incluídas as mudanças trazidas pelo Convenio 10/2014 do Conselho Nacional de Política Fazendária – CONFAZ. De acordo com referidos decretos, com base no convênio da CONFAZ, os equipamentos de energia renovável, serão isentos do ICMS. São alguns destes equipamentos: partes e peças utilizadas “em

aerogeradores classificados no código 8502.31.00, geradores fotovoltaicos, classificados nos códigos 8501.31.20, 8501.32.20, 8501.33.20 e 8501.34.20-8503.00.90” (SÃO PAULO, 2015).

Contudo, embora se entenda que, ao criar esses incentivos fiscais a intenção do Estado é fomentar a utilização de energia limpa no país (CAVALCANTE, 2012), verifica-se, com base no decreto paulista, objeto de estudo neste trabalho, e na Lei Mineira, que a exposição de motivos das normas tributárias extrafiscais de isenção fiscal de produtos para produção de energia solar não fundamentam a criação dos incentivos fiscais e nem trazem publicamente os estudos prévios realizados que demonstrem a viabilidade de se isentar tais tributos e conseguir alcançar o objetivo desejado. Tampouco demonstra quais são os contornos não tributários da criação da lei e os impactos deste incentivo fiscal na sociedade. O decreto de Pernambuco¹ embora traga alguns motivos pelos quais será criado o incentivo, também não traz os parâmetros objetivos a serem almejados com a criação da norma, e nem mesmo as consequências negativas não tributárias da norma (PERNAMBUCO, 2015).

No contexto fático acima mencionado, constata-se outra consequência prática, qual seja, a falta de fundamentação da criação dos incentivos fiscais pode impossibilitar a efetiva fiscalização pelos órgãos competentes do controle

¹ DECRETO Nº 41.786, DE 29 DE MAIO DE 2015.

Considerando que a energia é um importante vetor de desenvolvimento social, ambiental econômico, tecnológico e estratégico da sociedade;

Considerando que a geração distribuída, entendida como a central geradora de energia elétrica conectada na rede de distribuição por meio de instalações de unidades consumidoras, contribui para a diminuição das perdas técnicas no transporte de energia elétrica, reduzindo, em consequência, seu custo final;

Considerando que a Resolução Normativa nº 482, de 2012, da Agência Nacional de Energia Elétrica – ANEEL, que define e regulamenta a implantação de micro e minigeração distribuída conectada à rede elétrica através de unidades consumidoras e o modelo de compensação de energia no país, teve uma modesta adesão pela sociedade;

Considerando que a baixa adoção da geração distribuída pela sociedade deve-se, em grande parte, ao desconhecimento de seus benefícios técnicos e econômicos, à burocracia para conexão do sistema de geração à rede da concessionária de distribuição e à escassez de fontes de financiamento;

Considerando que a geração distribuída cria oportunidades de emprego e renda locais, durante a sua instalação e manutenção;

Considerando que o Estado de Pernambuco apresenta uma incidência solar superior à média do país e da maioria dos países onde a energia solar tem expressiva participação na matriz energética;

Considerando que o desenvolvimento do mercado de geração distribuída corrobora as ações empreendidas pelo Governo de Pernambuco para atração da indústria de energia solar, a exemplo da contratação de energia solar através do primeiro leilão de energia solar bem sucedido e o único do país realizado por um governo estadual;

Considerando que Pernambuco liderou as negociações e foi um dos primeiros estados a aderir ao Convênio CONFAZ 016, de 2015, que isenta do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS a energia injetada na rede da concessionária, por micro e minigeradores, no sistema de compensação de energia elétrica,

de extrafiscalidade das normas de isenção fiscal. Isso porque, não tendo uma exposição de motivos que demonstre os parâmetros básicos que foram utilizados para a criação da lei e qual o objetivo real que se pretende com a criação da norma, embora os órgão competentes para fiscalizar possuam os critérios de controle de extrafiscalidade, como é o caso do princípio da capacidade contributiva e da isonomia, dificilmente vão conseguir verificar a efetividade das normas tributárias extrafiscais, mais precisamente, as normas de isenção fiscal de ICMS para equipamentos necessários para a produção de energia solar.

Diante do exposto, o presente trabalho procura responder as seguintes perguntas: (1) a concessão de incentivos fiscais é um instrumento adequado para o incentivo à utilização desta forma de energia renovável? (2) Os incentivos fiscais têm sido concedidos de maneira correta?

Por ser um tema atual, relevante e capaz de demonstrar que não há um efetivo controle das isenções fiscais em produtos e equipamentos necessários para a produção de energia solar que esse trabalho se justifica.

2 OBJETIVOS

2.1 OBJETIVO GERAL

Analisar se o uso da extrafiscalidade para energias renováveis é o melhor caminho para o Poder Público incentivar o uso de tais energias.

2.2 OBJETIVOS ESPECÍFICOS

- a) Analisar o direito ambiental no Brasil e as hidrelétricas, bem como os princípios do direito ambiental
- b) Analisar os princípios tributários que rondam a extrafiscalidade.
- c) Constatar quem tem competência para exercer o controle da extrafiscalidade no Brasil e os requisitos que devem ser analisados para o efetivo exercício do controle.
- d) Verificar, com base em decreto estadual paulista (exemplo concreto para análise), se a forma como as normas tributárias extrafiscais são criadas, possibilitam o efetivo controle de extrafiscalidade pelos órgão competentes para atendimento às suas finalidades.

3 MATERIAL E MÉTODOS

3.1 SETORES DE CONHECIMENTO

A pesquisa insere-se em uma perspectiva interdisciplinar, uma vez que procura coordenar conteúdos pertencentes ao campo do Direito Tributário, Direito Ambiental, Direito dos Recursos hídricos e da Engenharia de energia e ambiente. O pano de fundo para essa análise passa pelos princípios do direito ambiental e tributários, os impactos da crise hídrica vivenciada pelo País, iniciada no ano de 2001, nas hidrelétricas e com consequências maiores no ano de 2014, e a necessidade de incentivo público para uso de outra fonte de energia renovável como a solar, por meio de normas tributárias extrafiscais. Ademais, também será verificado os critérios de controle da extrafiscalidade que devem ser utilizados pelos órgãos competentes para fiscalização e realizada críticas em relação à forma que isso ocorre no ordenamento jurídico brasileiro, com estudo do Decreto Estadual paulista n. 61.440 de 2015.

3.2 PROCESSOS DE ESTUDO

O projeto pertence a vertente jurídico-dogmática, visto que trabalha com elementos internos do ordenamento jurídico e desenvolve averiguações com vistas à compreensão das relações normativas no campo do Direito Tributário Ambiental. Ele pertence também a vertente jurídico-sociológica, pois estuda a realização concreta dos objetivos propostos pelas leis e os impactos das isenções fiscais na sociedade.

O projeto irá utilizar-se do raciocínio dedutivo. A escolha por esse processo mental se deu por ele exibir as seguintes características em conformidade com o objeto do estudo: existem expectativas ou conhecimento prévio; surgem conflitos com as expectativas ou teorias já existentes; deduzem-se consequências na forma de proposições (POPPER, 1975). Dessa forma, será de grande ajuda na discursividade argumentativa para a explicação e interpretação das leis e concluir se as isenções fiscais são possíveis como forma de incentivo da administração pública para a produção de energia renovável solar no Brasil.

O projeto empregará os seguintes métodos de investigação: jurídico-descritivo, comparativo, jurídico-investigativo e jurídico-exploratório.

O modelo jurídico-descritivo possibilitará levantar as características e os conceitos necessários para o estudo da temática. Ele será relevante no Capítulo 4, 6 e 7, para determinar o conceito de Direito Ambiental, Direito Tributários, os princípios destas disciplinas e a extrafiscalidade, relacionados com a Constituição. Ele também será relevante para apresentar as características das energias renováveis objeto deste trabalho, quais sejam, a energia solar e a energia hidrelétrica.

Por sua vez, o modelo comparativo será empregado no Capítulo 5 para comparar as energias renováveis acima mencionadas e apontar suas similitudes e diferenças e analisar qual delas é a mais adequada para a situação climática, geográfica e econômica do Brasil.

Por seu turno, o modelo jurídico-investigativo está presente em vários capítulos. A investigação será feita para mapear as regras de direito material e seus efeitos e como elas auxiliam na possibilidade de criação de incentivos da administração pública quando o assunto é meio ambiente. Ademais, será responsável para mapear as regras da técnica legislativa necessárias para a criação das leis de isenção fiscal e da eficácia das políticas públicas. Portanto, esse modelo auxiliará na decomposição analítica do que foi estudado até o momento, em seus diversos aspectos, relações e níveis, no encontro dos possíveis usos estratégicos do incentivo fiscal, na determinação dos efeitos desse uso e na análise se o uso está em conformidade com o ordenamento jurídico e se eles são eficazes e efetivos para o seu fim.

Por fim, o modelo jurídico-exploratório proporcionará uma visão empírica do problema, a partir de um levantamento de dados acerca da lei estadual paulista criada com o intuito de instituir isenção fiscal para equipamentos necessários para gerar energia solar.

3.3 NATUREZA DOS DADOS DA PESQUISA

Os dados da presente pesquisa possuem natureza primária e secundária. Os dados primários são aqueles trabalhados diretamente sem qualquer intermediação de outros indivíduos (GUSTIN; DIAS, 2006), são os dados a serem levantados pela pesquisa dos projetos de lei e leis de isenção fiscal para produtos de energia renovável solar, a compilação de textos do Direito

Ambiental, o Código Tributário Nacional, a Constituição Federal. Os dados secundários da pesquisa, ou seja, os relevantes para a investigação, mas derivados de estudos e análises já realizados por intermediários, (GUSTIN, DIAS; 2006), são doutrinas, artigos científicos, teses e dissertações que compõem a bibliografia.

3.4 TÉCNICAS E PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

A técnica de pesquisa ou estratégia metodológica que será utilizada nesse estudo é a pesquisa teórica. Com relação à pesquisa teórica, o procedimento adotado será a análise de conteúdo. Ela tem grande relevo para a compreensão de legislações e suas conexões contextuais. Não se trata apenas de aprofundamento de estudo ou de análise simples, porque leva em consideração objetivos e referenciais teóricos.

4 O DIREITO AMBIENTAL

Por muitos anos, a doutrina debateu a respeito do conceito de “meio ambiente”, tendo em vista que a legislação de regência nada dizia a respeito. Saber o conceito de meio ambiente é importante, na medida em que impacta no campo de atuação do direito em relação ao meio ambiente.

Apenas com o advento da Lei de Política Nacional do Meio Ambiente que, no Brasil, foi dado um conceito jurídico ao meio ambiente, no art. 3, I da Lei n. 6.938/1981, qual seja: “o conjunto de condições, leis, influências e interações de ordem física, química e biológica, que permite, abriga e rege a vida em todas as suas formas” (BRASIL, 1981).

O conceito dado pela lei se mostra amplo e demonstra que a manutenção do meio ambiente depende diretamente da forma como nós interagimos com ele. Por essa razão, o meio ambiente, por ser considerado patrimônio de domínio público, deverá ser protegido e assegurado pela Administração Pública por meio de ações governamentais (BRASIL, 1981).

Diante da necessidade de proteção pelas normas e pelo ordenamento jurídico brasileiro, tem-se o ramo do direito denominado de Direito Ambiental que regula a relação social entre o homem e o meio ambiente. De acordo com Machado (2016) o direito ambiental não ignora o que cada tema ambiental tem de específico, mas os interliga com os princípios da prevenção, reparação, informação e monitoramento. Para o autor, a Lei de Política Nacional do Meio Ambiente, definiu meio ambiente da forma mais ampla possível, e encampou a ideia de ecossistema. Nesse contexto, Migliari Junior (2004, p. 12) define meio ambiente como a “integração e a interação do conjunto de elementos naturais, artificiais, culturais e do trabalho que propiciem o desenvolvimento equilibrado de todas as formas, sem exceções”.

Com o passar do tempo, e o uso exacerbado da matéria prima iniciou-se uma percepção pela população e pelo poder público de que os recursos naturais consumidos e esgotados impactariam no meio ambiente e esse fato geraria consequências como o efeito estufa e a poluição (FRANCO, 2014; ARAUJO, 2014).

Essa situação passou a ser vista como alarmante no ano de 1972, na Conferência de Estocolmo. Foi nesta conferência que princípios internacionais de proteção ao meio ambiente começaram a nascer, como é o caso do princípio da obrigação estatal na defesa do Meio Ambiente e do desenvolvimento sustentável e resultou na conscientização das nações industrializadas da degradação ambiental como consequência do crescimento econômico e, conseqüentemente, na progressiva escassez de recursos naturais (MILARÉ, 2014).

Tais princípios, como é o caso do princípio do desenvolvimento sustentável, foram trazidos para o ordenamento jurídico brasileiro antes mesmo da promulgação da Constituição Federal de 1988, na Lei 6.938/81, por influência da Conferência de Estocolmo (NEIMAN; ROBINOVICI; SOLA, 2014).

Após alguns anos, nesse diapasão, o constituinte percebeu a importância de elevar o Direito ao Meio Ambiente à um direito fundamental, constitucionalmente garantido, tendo, inclusive, recepcionado todos os princípios trazidos na Lei 6.938/81, no artigo 225² da Constituição Federal de 1998.

A Constituição da República de 1988 inovou ao inaugurar capítulo específico destinado à tutela do meio ambiente e ao determinar ao Poder Público e à coletividade, o dever de defender e preservar o meio ambiente, deveres estes compreendidos nos incisos que derivam do §1º, do art. 225 da Constituição Federal (SAMPAIO, 2002).

Para Milaré (2014, p. 175), o “dever estatal geral de defesa e preservação do meio ambiente é fragmentado em deveres específicos, igualmente constitucionalizados.”. Segundo a Constituição Federal, tais direitos envolvem a preservação e restauração dos processos ecológicos essenciais; promoção do manejo ecológico das espécies e ecossistemas; preservação da biodiversidade e controle das entidades de pesquisa e manipulação de material genético; definição de espaços territoriais especialmente protegidos; imposição de estudo prévio de impacto ambiental para instalação de obra ou atividade potencialmente causadora de significativa degradação ao meio ambiente; controle da produção, comercialização e utilização de técnicas, métodos e substâncias nocivas à vida,

² Art. 225, Caput, CF: Todos tem direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado, bem de uso comum do povo e essencial à sadia qualidade de vida, impondo-se ao Poder Público e à coletividade o dever de defendê-lo e preservá-lo para as presentes e futuras gerações.

à qualidade de vida e ao meio ambiente; e, por fim, promoção da educação ambiental.(BRASIL, 1988).

Verifica-se, pois, a necessidade de uma intervenção estatal, por meio de políticas públicas interventivas, sendo imposto ao poder público, positivamente, a defesa e a preservação ambiental, sendo uma atuação vinculada, e um dever constitucional representado por obrigações de fazer (MILARÉ *apud* CUNHA, 2013).

Essa intervenção pode ocorrer de forma indireta, em que o Estado atua como agente normativo e regulador da atividade econômica, por meio do exercício da fiscalização, incentivo e planejamento, conforme disposto no art. 174, da Constituição Federal (BRASIL, 1988). Nesta situação, o Estado pode fomentar atividades, apoiando a iniciativa privada a ter comportamentos que sejam favoráveis ao meio ambiente, como é o caso das Políticas Públicas para isenção fiscal de equipamentos necessários para a produção de energia renovável.

A intervenção direta, nos termos do artigo 173, §1º da Constituição Federal de 1988, ocorrerá pela exploração de atividade econômica pelo Estado, seja de produção e comercialização de bens ou prestação de serviços, por meio de Sociedades de Economia Mista, empresas públicas e suas subsidiárias (BRASIL, 1988).

Pela dicção do próprio artigo acima mencionado, este tipo de intervenção, direta, possui caráter excepcional e só será autorizada a atividade econômica estatal quando demonstrados os imperativos da segurança nacional ou relevante interesse coletivo.

Por essa razão, no caso do direito ambiental, embora existente o relevante interesse coletivo, por se tratar a intervenção direta uma exceção, a maneira mais eficaz para intervir é pela intervenção indireta, criando políticas públicas que ajudem no induzimento de comportamento da sociedade. O que será analisado neste trabalho é se a intervenção por meio de leis tributárias, sobretudo a isenção fiscal, é uma forma adequada e eficaz de intervenção indireta do Estado.

4.1 PRINCÍPIOS DO DIREITO AMBIENTAL

Os interesses com a manutenção do meio ambiente saudável e a necessidade, pelo empresariado, de produção para consumo e o desenvolvimento econômico do país começaram a se chocar (COPETTI; FRIZZO, 2009). Por esse motivo diversas conferências sobre o tema foram realizadas e a partir delas que se inicia a formação dos princípios que regem o direito ambiental que foram elevados, em 1988, como princípios de ordem constitucional. A junção destes princípios na Constituição Federal torna a convivência entre a proteção do meio ambiente e o desenvolvimento tecnológico possivelmente harmônicos (MIGUEL, 2016; MODENA; BRANCHER, 2012).

Os princípios são a base do direito autônomo, são eles que ditam os limites à ordem jurídica. Melo (2000) preceitua que:

Princípios, já averbamos alhures, é, por definição, mandamento nuclear de um sistema, verdadeiro alicerce dele, disposição fundamental que se irradia sobre diferentes normas compondo-lhes o espírito e servindo de critério para sua exata compreensão e inteligência, exatamente por definir a lógica e a racionalidade do sistema normativo, no que lhe confere a tônica e lhe dá sentido humano. É o conhecimento dos princípios que preside a inteligência das diferentes partes componentes do todo unitário que há por nome sistema jurídico positivo. (MELO, 2000, p. 68)

Para Ávila (2006), os princípios são normas a serem seguidas e, em razão do seu papel finalístico, determinam qual o bem jurídico deve ser tutelado pela sociedade e pelos Estados. A aplicação do princípio depende de uma relação entre os efeitos da conduta necessária à sua promoção e o estado da coisa que deve ser promovido. Assim, o princípio age no campo do dever-ser, de forma abstrata e aplicável em situações diversas.

Os princípios caracterizadores do direito ambiental, tem como objetivo garantir a proteção ao meio ambiente e à vida humana com qualidade de vida. Eles servem como norte para o desenvolvimento e a aplicação de políticas ambientais (SILVA, 2012).

Sobre os princípios no Direito Ambiental, aqui serão abordados aqueles que são importantes para o estudo que se propõe.

4.1.1 Princípio do Direito ao Meio Ambiente Equilibrado

O direito ao meio ambiente equilibrado surgiu da preocupação dos Estados, juntamente com a Doutrina Ambiental, em garantir uma qualidade de

vida sadia aos indivíduos, com a intenção de controlar a degradação ambiental que ocorre em âmbito mundial (SAMPAIO, 2002).

A Declaração de Direitos Humanos da ONU de 1948, em seu artigo III dispõe que “toda pessoa tem direito à vida, liberdade e segurança pessoal”. Entendendo o direito à vida não só no sentido de sobrevivência, mas sim a vida com qualidade, sem doenças, ou seja, uma vida saudável.

Sabe-se que os países desenvolvidos tiveram forte influência para o início da normatização e conscientização da necessidade de um meio ambiente equilibrado. Os Estados Unidos, por exemplo, editaram o NEPA, *National Environmental Policy Act*, orientando-se em uma política harmônica entre o meio ambiente e os seres humanos (SAMPAIO, 2002).

No Brasil, o referido princípio foi incorporado na Constituição Federal em seu artigo 225, como direito fundamental. O artigo retromencionado, inclusive, trouxe responsabilidade civil e penal para aqueles que causarem qualquer dano ao meio ambiente (MILARÉ, 2014).

Antes mesmo de ser colocado na nossa Constituição Federal, o Direito Ambiental já era reconhecido na Conferência das Nações Unidas sobre o Ambiente Humano (Conferência de Estocolmo), *in verbis*:

O homem tem o direito fundamental à liberdade, à igualdade e ao desfrute de condições de vida adequadas em um meio ambiente de qualidade tal que lhe permita levar uma vida digna e gozar de bem-estar, tendo a solene obrigação de proteger e melhorar o meio ambiente para as gerações presentes e futuras. A este respeito, as políticas que promovem ou perpetuam o apartheid, a segregação racial, a discriminação, a opressão colonial e outras formas de opressão e de dominação estrangeira são condenadas e devem ser eliminadas (CONFERENCIA DE ESTOCOLMO, 1972).

Após a Constituição Federal, corroborando a base principiológica adotada pelo Brasil, a Carta da Terra e a Declaração do Rio sobre Meio Ambiente e Desenvolvimento (Eco 92), também se preocuparam em ressaltar a importância deste princípio.

Para Machado (2016), o mais importante deste princípio é a mensagem repassada para toda a sociedade de que o desequilíbrio ambiental não foi tratado como algo indiferente ao direito.

O que se verifica é que o meio ambiente equilibrado, passou a ser visto como uma extensão aos direitos à vida e à dignidade humana. Portanto, passou

a ter um caráter de garantia fundamental, sendo um dos pilares principiológicos do ordenamento jurídico brasileiro (MILARÉ, 2014).

4.1.2 Princípio da prevenção e da precaução

Os princípios da prevenção e precaução trazem à tona a ideia de responsabilidade civil, no caso do indivíduo causar algum dano ao meio ambiente. Existem diferenças básicas entre os dois princípios, tendo em vista que o princípio da prevenção denota conhecimento da situação a ser vivenciada, enquanto que precaução significa prudência, cautela, o que denota algo que sabemos que pode acontecer mas não se tem certeza quanto aos possíveis efeitos negativos (MILARÉ, 2014; SILVA, 2012).

O princípio da prevenção, portanto, visa o impedimento de dano ambiental, por meio de medidas acautelatórias, ou seja, anteriores à implementação de atividades consideradas, com embasamento científico, efetiva ou potencialmente poluidoras. O estudo de impacto ambiental caracteriza a ideia trazida por este princípio.

O princípio da precaução por sua vez, ocorre quando, não se tem certeza dos efeitos que determinada atividade tem sobre o ambiente e a saúde dos indivíduos. Neste caso, a informação científica não é conclusiva quanto a existência ou não de risco de poluição e do impacto ao meio ambiente (MILARÉ, 2014).

Embora existam diferenças entre os princípios, precipuamente na circunstância em que cada um deles deve ser aplicado, ambos são de extrema importância no Direito Ambiental e determinam que são necessárias medidas para evitar qualquer tipo de agressão ao meio ambiente, com o intuito de manter a sua qualidade, eliminando ou reduzindo as ações degradadoras do ambiente.

4.1.3 Princípio do Desenvolvimento Sustentável

Para que se entenda o princípio do desenvolvimento sustentável é necessário conceituar sustentabilidade ambiental e desenvolvimento.

A sustentabilidade ambiental leva em consideração as ações humanas, o tempo, a duração dos efeitos que impactam o ambiente e o estado do meio ambiente em relação ao presente e ao futuro. Analisa-se, portanto, as

consequências de cada ato humano para a natureza, tanto no aspecto da degradação quanto no da duração dos efeitos nocivos. Com base nesta análise é possível aferir o estado do meio ambiente nas circunstâncias presentes e futuras. Verifica-se que no conceito de sustentabilidade ambiental não é requisito essencial a análise do desenvolvimento, seja nos aspectos econômicos ou sociais (MACHADO, 2016).

Desenvolvimento, por sua vez, para a Declaração sobre o Direito ao Desenvolvimento da ONU, em sua resolução 41/128 é “um processo global, econômico, social, cultural e político que visa a melhorar continuamente o bem-estar do conjunto da população e de todos os indivíduos, embasado em suas participações ativa, livre e significativa no desenvolvimento e na partilha equitativa das vantagens que daí decorrem” (ONU, 1986). Desenvolvimento, portanto, significa progresso, crescimento.

Desenvolvimento sustentável, pois, é o crescimento econômico, social, tecnológico em harmonia com o cuidado com o meio ambiente, ou seja, com o ambiente equilibrado, conceito que surgiu na Conferência de Estocolmo, em 1972.

Desenvolvimento sustentável foi tratado não só na Conferência de Estocolmo, mas também no Relatório Brundtland na Comissão mundial sobre o meio ambiente e o desenvolvimento, na Declaração do Rio de Janeiro de 1992, na Convenção da Diversidade Biológica, no Acordo de Implementação de Livre Comercio Norte-Americano, e, por fim, na Rio+20.

O referido princípio é recepcionado pela Constituição Federal de forma implícita ao estabelecer ao Poder Público e à coletividade o dever de preservação dos recursos naturais em benefício das presentes e futuras gerações e, ao mesmo tempo, o desenvolvimento econômico e social do País, nos termos dos artigos 170 e 225, ambos da Constituição (BRASIL, 1988).

4.2 OS RECURSOS HÍDRICOS

A água é elemento fundamental para a sobrevivência da vida humana na terra. Diante da escassez, surgiu uma preocupação mundial com este elemento, inclusive sendo apontado por estudiosos como possível motivo para grandes discussões e conflitos mundiais. No Brasil, embora tenhamos grande

disponibilidade hídrica, uma das maiores em âmbito mundial, não havia a cultura de zelo pelo patrimônio natural que nos foi ofertado. Por muitos anos não era visto a importância da conservação da água por entendermos que eram bens infundáveis (MILARÉ, 2014).

Nas últimas décadas, as pessoas perceberam a importância da preservação do que se tem e, ultimamente, vivenciamos uma crise hídrica que não foi imaginada pelo povo brasileiro³.

No Código de Águas de 1934, a preocupação principal foi da água como propriedade. A água se divide em propriedade pública (as dos artigos 1º, 2º e 4º do referido Código), comuns (as não navegáveis) e as particulares que, por exclusão, são aquelas que não são públicas nem comuns (BRASIL, 1934).

Apenas no ano de 1997 iniciou-se a preocupação do legislador com a má gestão das águas no Brasil e nasceu, então a Política Nacional de Recursos Hídricos (GALVÃO; BERMAN, 2015). Neste ano a água foi efetivamente reconhecida no Brasil como bem comum do povo de domínio público, inclusive tendo sido expressamente declarado na lei de Política Nacional 9.433/1997 em seu artigo 1º, I, além de ser aplicável o art. 225 da Constituição Federal, tendo em vista se tratar de elemento do meio ambiente.

Como bem explica Machado (2016, p. 508). “o domínio público da água, afirmado na Lei 9.433/1997, não transforma o Poder Público federal e estadual em proprietário da água mas torna-o gestor desse bem, no interesse de todos”. Ou seja, o Poder Público gere o bem que deve ser usado por toda uma coletividade (MACHADO, 2016).

Como já exposto anteriormente, a água é fundamental para a sobrevivência da maioria dos seres vivos, mormente os seres humanos. O direito

³ Em 2001, o país vivenciou os primeiros problemas de uma crise hídrica, com apagões e racionamento de energia. Em 2014 o Brasil, sobretudo a região sudeste do País, vivenciou mais problemas, embora ainda seja um dos países que mais possui água do mundo. Uma das maneiras de se verificar esta crise é com base nos reservatórios de água nas hidrelétricas que estavam muito abaixo do que o esperado em épocas do ano em que normalmente costumavam estar bem mais cheios. Os volumes úteis dos reservatórios, “volume compreendido entre os níveis mínimo operacional e máximo operacional, efetivamente destinado à operação do reservatório, ou seja, ao atendimento das demandas de água” (GALVÃO, BERMAN, 2015), de duas das principais hidrelétricas da região sudeste chegaram a, no ano de 2014, cair para 0%, o que significa dizer que trouxe sérios problemas para a geração de energia, sendo elas UHE Três Irmãos, UHE Ilha Solteira. São Simão teve uma queda no reservatório do ano de 2013 para 2014 em uma média de 57,76%; Usina de Furnas teve uma queda no reservatório do ano de 2013 para 2014, em média, de 51,28%. Essas informações foram conseguidas com base no Operador Nacional do Sistema Elétrico. (ANEEL, 2015)

ao uso da água pelas pessoas, nos cursos de água para consumo pessoal, o consumo de água potável, de utilização em alimentos, são direitos decorrentes do princípio da dignidade da pessoa humana e do direito à vida, sendo, pois, um direito humano fundamental.

Dentro desse contexto e com a necessidade de melhoria no uso dos recursos hídricos, de fiscalização e de forma de gestão deste recurso, o artigo 1º da Lei de Política Nacional de Recursos Hídricos trouxe em seu escopo alguns princípios básicos para nortear como as águas devem ser tratadas pela população brasileira.

A principal mensagem trazida pelos princípios norteadores da Política Nacional de Recursos Hídricos foi de que a Água é um recurso finito, com alto valor econômico, de utilização pública por ser bem de domínio público, devendo ser utilizada para usos múltiplos, como para geração de energia, irrigação de plantio, banho e manutenção da vida dos seres humanos e animais. Todavia não se deve esquecer que, no caso de escassez, deve ser utilizado precipuamente para a manutenção da vida dos seres humanos e animais. Por ser bem de uso comum, e interesse de todos a sua preservação, a gestão dos recursos deve contar com a participação dos usuários, das comunidades e pelo Poder Público.

Nesse novo contexto normativo e ético ambiental, com princípios que demonstram a importância da água para o mundo e, juntamente, a crise hídrica vivenciada no Brasil, o Poder Público, passou a enxergar as necessidades de mudanças no uso da água, inclusive no que tange à forma de produção de energia no Brasil, com o olhar voltado para o desenvolvimento sustentável. (FRANCO, 2014)

5. AS ENERGIAS RENOVÁVEIS NO ORDENAMENTO JURÍDICO BRASILEIRO E O DESENVOLVIMENTO SUSTENTÁVEL

No contexto anteriormente exposto, em que a sociedade e o Poder Público visam desenvolvimento econômico, tecnológico e social do Brasil, com um olhar voltado para o meio ambiente, verifica-se a necessidade de aumento de produção energética, para manutenção das indústrias em funcionamento, mas com o uso de recursos renováveis (PEREIRA, 2014).

A Constituição Federal consagra o desenvolvimento econômico, tecnológico e social nos artigos 5º, XXIX e também elevou a proteção ao meio ambiente, como direito fundamental em seu art. 225⁴.

⁴ Art. 225 da Constituição da Republica Federativa:

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

§ 1º Para assegurar a efetividade desse direito, incumbe ao Poder Público:

I - preservar e restaurar os processos ecológicos essenciais e prover o manejo ecológico das espécies e ecossistemas; (Regulamento)

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

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

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

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

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

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

§ 2º Aquele que explorar recursos minerais fica obrigado a recuperar o meio ambiente degradado, de acordo com solução técnica exigida pelo órgão público competente, na forma da lei.

§ 3º As condutas e atividades consideradas lesivas ao meio ambiente sujeitarão os infratores, pessoas físicas ou jurídicas, a sanções penais e administrativas, independentemente da obrigação de reparar os danos causados.

§ 4º A Floresta Amazônica brasileira, a Mata Atlântica, a Serra do Mar, o Pantanal Mato-Grossense e a Zona Costeira são patrimônio nacional, e sua utilização far-se-á, na forma da lei, dentro de condições que assegurem a preservação do meio ambiente, inclusive quanto ao uso dos recursos naturais.

§ 5º São indisponíveis as terras devolutas ou arrecadadas pelos Estados, por ações discriminatórias, necessárias à proteção dos ecossistemas naturais.

§ 6º As usinas que operem com reator nuclear deverão ter sua localização definida em lei federal, sem o que não poderão ser instaladas.

Ao serem trazidos como princípios na Constituição Federal, devem andar juntos, sendo garantido o suprimento das necessidades das gerações atuais, sem comprometer a garantia das necessidades das gerações futuras, sendo certo que essa combinação garante uma melhor qualidade de vida a todos e garante o cumprimento do princípio da dignidade humana.

Para conseguir conciliar as duas questões, é necessário consagrar e aplicar o princípio de desenvolvimento sustentável e do ambiente ecologicamente equilibrado.

Nesse sentido, as energias renováveis vão ao encontro do princípio do desenvolvimento sustentável, já conceituado em capítulo anterior, tendo em vista que garantem a sustentabilidade e o desenvolvimento econômico (PEREIRA, 2014).

O que confirma a conclusão acima exposta é a previsão na Constituição Federal de utilização das energias renováveis, em seu artigo 174, bem como a criação da Lei nº 9.478/97 que dispõe sobre a política energética nacional.

A Lei 9.478/97 prevê o aproveitamento racional das fontes de energia, a promoção do desenvolvimento e a valorização dos recursos energéticos (art. 1º, II), a proteção do meio ambiente e a utilização de fontes alternativas de energia (art. 1º, IV e VIII); a identificação das soluções mais adequadas para o suprimento de energia elétrica nas diversas regiões do País (art. 1º, VII); o fomento à pesquisa e o desenvolvimento relacionado à energia renovável (art. 1º, XVII) (BRASIL, 1997).

Sabe-se que o consumo de energia é indicador da economia de um país. Explica Goldemberg (1998):

ENERGIA É um ingrediente essencial para o desenvolvimento, que é uma das aspirações fundamentais da população dos países da América Latina, Ásia e África. O consumo de energia per capita pode ser usado como um indicador da importância dos problemas que afetam estes países, onde se encontram 70% da população mundial. Nos países em desenvolvimento mais pobres: a expectativa de vida é 30% menor; a mortalidade infantil, superior a 60 por 1000 nascimentos, é inferior a 20 nos países industrializados; analfabetismo supera a taxa de 20%; número médio de filhos é maior do que dois em cada família e a população está crescendo rapidamente; nos países industrializados, ele é igual a dois, que é justamente o necessário para manter o equilíbrio populacional. Na maioria dos países, nos quais o consumo de energia comercial per capita está abaixo de uma tonelada equivalente de petróleo (TEP) por ano, as taxas de analfabetismo, mortalidade infantil e fertilidade total são altas, enquanto a expectativa

de vida é baixa. Ultrapassar a barreira 1 TEP/capita parece ser, portanto, essencial para o desenvolvimento. À medida em que o consumo de energia comercial per capita aumenta para valores acima de 2 TEP (ou mais), como é o caso dos países desenvolvidos, as condições sociais melhoram consideravelmente. O consumo médio per capita nos países industrializados da União Europeia é de 3.22 TEP/capita; a média mundial é de 1.66 TEP/capita (GOLDEMBERG, 1998. p. 7)

Assim, ao analisar energia para o país, como algo imprescindível para o desenvolvimento econômico e tecnológico e verificando-se a possibilidade de que sua utilização leve em conta a sustentabilidade, a utilização de energia renovável é medida que se impõe, inclusive com embasamento constitucional.

As energias renováveis são, de acordo com a Associação de Energias Renováveis, aquelas provenientes de recursos naturais, capazes de se renovar, mesmo após sua utilização (RONCONI, 2015).

Ainda assim, de acordo com a EPE – Empresa de Pesquisa Energética, a produção de energia primária no Brasil em 2015, em sua maioria, foi garantida por energias não renováveis (58,8%). Da porcentagem produzida por energia renovável (41,2%), 11,3% foi por meio de energia hidráulica. O que se quer dizer é que embora a produção de energia elétrica no Brasil ser preeminente hidráulica (65% da oferta interna) quando se considera a produção total de energia, ela representa apenas 13,9% do total de energia gerada.

É necessário entender que o Brasil não utiliza apenas da energia elétrica para o desenvolvimento do país, ele precisa gerar energia para carros, maquinários, caminhões, dentre outros aparelhos que são utilizados no desenvolvimento econômico. Todavia, o foco deste trabalho é na energia elétrica e, portanto, é em relação a ela que se faz necessário o estudo mais aprofundado.

Em 2015, ainda de acordo com a EPE, a energia hidráulica representou 61,86% do total produzido de energia elétrica, a eólica 3,72%, a biomassa 8,15%, o gás natural 13,67%, os derivados de petróleo 4,41%, a energia nuclear 2,53%, e os carvões e derivados 3,28% (EPE, 2016).

Todavia, com o passar dos anos, iniciou-se uma crítica em relação a energia hidráulica, que são energias renováveis mas que, em razão da falta de chuva vivenciada nos últimos anos e, conseqüentemente, reservatórios em baixa, não conseguem suprir atualmente a necessidade de energia. Além disso, estudos recentes apontam a possibilidade de reservatórios de hidrelétricas emitirem gás metano, que causa sério impacto no efeito estufa, em decorrência

da vegetação que fica submersa na água, o que torna a energia hidráulica renovável, mas não limpa. (GALVÃO; BERMAN, 2015; MENKES, 2004; FRANCO, 2014).

5.1 AS HIDRELÉTRICA NO BRASIL, A CRISE HÍDRICA E AS VANTAGENS DA UTILIZAÇÃO DA ENERGIA SOLAR

Em Juiz de Fora, na usina de Marmelos, há mais de 120 anos, foi quando ocorreu, no Brasil, a primeira transformação de energia mecânica em energia elétrica em grande escala (SANTOS FILHO,2000).

Santos Filho (2000) explica que a iniciativa para construção da primeira hidrelétrica partiu de Bernardo Mascarenhas que tinha o objetivo de ampliar sua produção de tecidos e então apostou na produção de energia por força das águas dos rios.

Todavia essa ideia ultrapassou a sua intenção de ampliar a produção de tecidos e foi contratado em Juiz de Fora para implantar o fornecimento de luz elétrica, pública e particular, da cidade, e assim criou a Companhia Mineira de Eletricidade que foi incorporada pela CEMIG no ano de 1980 (SANTOS FILHO,2000; CEMIG, 2006).

Esse foi o impulso para que a energia hidrelétrica, em razão das condições físicas, ambientais e climáticas do Brasil, fosse a principal fonte de energia elétrica no país por muitos anos, inclusive nos dias atuais. Tanto o é que no ano de 2015, conforme já informado, ela representou 65% do total produzido de energia elétrica no Brasil.

Todavia, após a crise hídrica de 2001, no ano de 2014, iniciou-se uma queda da produção de energia por essa fonte em razão da escassez de chuvas no Brasil, dando início a uma crise hídrica, inclusive, com racionamento de água no ano de 2015 em estados como São Paulo⁵ (EPE, 2016; MARTINS, MARTINS, 2015; CERQUEIRA, 2015).

Com esta escassez, conseqüentemente ocorre baixa nos reservatórios de água e nas hidrelétricas, o que gera problemas de cunho social e econômico, na medida em que esta ainda é a principal fonte de energia elétrica do país.

⁵ Carta Capital: Na seca e sem luz? A notícia informa sobre o racionamento de água e energia em razão da crise hídrica vivenciada no Estado de São Paulo e os impactos da crise na economia do Brasil.

De acordo com Consultoria Tendência, a queda no PIB, inicialmente projetada por economistas em 0,5% para 2015, foi majorada também em razão do racionamento de energia elétrica (CERQUEIRA, 2015; MARTINS, MARTINS, 2015 ECONOMICO, 2016).

Essa situação acima exposta gerou espanto e alarde para a sociedade e para o poder público.

Além desse fato, estudos realizados recentemente apontam que, a vegetação submersa nas águas dos reservatórios das hidrelétricas, pode gerar sério impacto para o efeito estufa, maior do que aquele gerado pelo gás carbono, na medida em que libera uma quantidade grande de gás metano (FEARNSIDE, 2009 *apud* FRANCO, 2014).

O Poder Público e os estudiosos começaram uma busca por novas fontes de energia elétrica além da hidrelétrica, na medida em que a escassez de água estava trazendo problemas sociais (como apagões) e econômicos (como o impacto na produtividade das indústrias).

Uma das opções das energias limpas, que ajuda a solucionar os impactos econômicos e sociais da escassez de energia em razão da crise hídrica pode ser a energia solar.

De acordo com Renata Pereira Braga, Engenheira Eletricista pela Universidade Federal do Rio de Janeiro, o Brasil possui um ótimo índice de radiação solar, principalmente no nordeste do país. Essa característica coloca o país em vantagem para a utilização deste tipo de energia.

Além disso, existem outras vantagens da energia solar em relação aos demais tipos de produção de energia elétrica, tais como: ser um processo simples de produção de energia, sem emissão de gases poluentes ou ruídos, não ser necessária a utilização de combustíveis fósseis, gera energia mesmo em dias nublados, e tem uma necessidade mínima de manutenção (BRAGA, 2008).

Logo, esta energia além de conseguir diminuir os impactos que a crise hídrica gerou no âmbito social e econômico, também consegue minimizar ainda mais os impactos ambientais, sendo uma energia que ajuda a conciliar o princípio do desenvolvimento econômico e tecnológico do Estado com a proteção ao Meio Ambiente.

Todavia, trata-se de uma energia que precisa de um investimento financeiro alto para produção em grande escala na medida em que o rendimento real de energia ao realizar a conversão de um módulo é muito baixo. Ademais, é caro para implantar o sistema e os painéis solares precisam de uma grande área para a sua instalação, e os valores para tal instalação são altos (BRAGA, 2008; MEKHILEF, 2010).

Diante disso, por interesses políticos e econômicos e interesse das grandes empresas situadas no Brasil, inclusive das produtoras de placa fotovoltaica, o Poder Público passou a utilizar de incentivos públicos, com isenção de tributos, para o fomento deste tipo de energia.

6. INCENTIVOS PÚBLICOS PARA A UTILIZAÇÃO DE ENERGIA SOLAR NO BRASIL

Sabe-se que o Brasil possui diversas fontes para a geração de energia elétrica, inclusive algumas delas mais baratas do que o investimento em energia solar. Por essa razão, diferente do que ocorre em outros países que não detém, em grande escala, outras fontes de energia renovável, no Brasil, apesar de ter incentivo público para utilização de energia solar esta ainda não é a principal fonte de energia renovável do país.

O estudo legislativo do Senado Federal, denominado “Energia Solar no Brasil: dos incentivos aos desafios”, realizado pelo Núcleo de Estudos e Pesquisas de Consultoria Legislativo, tendo como autora Rutelly Marques da Silva (SILVA, 2015), sobre os incentivos públicos para a utilização de energia solar no Brasil traz em seu escopo as leis, até fevereiro de 2015, que trazem algum tipo de incentivo para aqueles que utilizam desta fonte de energia elétrica renovável, seja em grande escala ou em residências. Os incentivos feitos são diretos e indiretos, e em alguns casos envolvem benefícios tributários. São alguns dos benefícios diretos/indiretos⁶:

a) Programa Luz para Todos (LPT): O programa luz para todos, programa Federal, foi lançado no ano de 2003, no Governo do Luiz Inácio Lula da Silva, por meio do Decreto Lei nº 4.873/2003 da Presidência, com a intenção de acabar com a exclusão elétrica no país. A intenção do programa é levar energia elétrica gratuita para aqueles que não a possuem. Pelo programa, de acordo com o estudo legislativo, em relação ao incentivo à utilização de energia solar traz a instalação de painéis solares em algumas comunidades que não têm acesso à energia elétrica, inclusive no Sistema Isolado

b) Descontos na Tarifa de Uso dos Sistemas de Transmissão (TUST) e na Tarifa de Uso dos Sistemas de Distribuição (TUSD): O Governo trouxe descontos na tarifa de uso dos sistemas de transmissão e na de uso dos sistemas de distribuição.

⁶Todas as informações sobre incentivos direto/indiretos e tributários foram encontradas no site: <https://www12.senado.leg.br/publicacoes/estudos-legislativos/tipos-de-estudos/textos-para-discussao/td166> e nas leis específicas.

Para empreendimentos com potência injetada nos sistemas de transmissão ou distribuição menor ou igual a 30.000 KW e que entrarem em operação até 31 de dezembro de 2017 o desconto nas tarifas será de 80%. Após o 11º ano de operação da usina solar o desconto passará a ser de 50%.

O desconto também será de 50% para os empreendimentos que começarem a operar a partir de 1 de janeiro de 2018.

c) Venda direta de energia solar para consumidores: Foi dado pelo Poder Público permissão para que os geradores de energia solar, com potência inferior a 50.000 KW, vendam aos consumidores, com carga entre 50KW e 3.000KW, sem intermediação das distribuidoras.

O consumidor que escolher por essa energia, nos termos acima mencionados, são beneficiados com descontos na TUSD.

d) Condições diferenciadas de Financiamentos: São diversos os programas de financiamento, feitos precipuamente pelo BNDES e pela Caixa Econômica Federal. Entre eles estão:

- Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social (BNDES): Energia Solar e outras fontes alternativas podem obter financiamento para a implementação com taxa de juros abaixo das praticadas pelo mercado e amortização de até 20 anos.

No Leilão de Energia de Reserva de 2014, para a fonte solar, foram oferecidas condições especiais.

- Apoio a Projetos de Eficiência Energética (PROESCO): Esse apoio financia intervenções que contribuam para a economia de energia, que aumentem a eficiência global do sistema energético ou promovam a substituição de combustíveis fósseis por fontes renováveis. (BNDS, 2008)

- Fundo Clima 23: Disponibiliza recursos para financiar estudos, projetos, bem como empreendimentos que tenham o intuito de conseguir reduzir os impactos da mudança do clima e à adaptação aos efeitos dessa mudança, nele estão incluídos projetos para geração de energia solar.

- Inova Energia – condições diferenciadas para financiar, inclusive com auxílio pecuniário, as iniciativas inovadoras. É possível conseguir recursos para trazer soluções tecnológicas relacionadas à geração fotovoltaica ou termossolar.

- São itens financiáveis pela Caixa Econômica Federal, pelo programa CONSTRUCARD, desde o ano de 2014, equipamentos de energia fotovoltaica.

Sendo pessoa física, a quitação do financiamento pode ocorrer em até 240 meses (20 anos) a uma taxa de juros mensal que varia de 1,4% + Taxa Referencial a 2,33%.

Sobre os incentivos fiscais, que são o foco para este trabalho, existem alguns programas que foram criados pelo Poder Público, vejamos:

a) Convênio nº 101, de 1997, do CONFAZ (Conselho Nacional de Política Fazendária (prorrogado, até 31.12.21, pelo Conv. ICMS 10/14): Este convênio “Concede isenção do ICMS nas operações com equipamentos e componentes para o aproveitamento das energias solar e eólica que especifica. (BRASIL, 1997)”⁷

Vale ressaltar que não são todos os equipamentos destinados à geração de energia elétrica solar, mas abrange vários deles, como por exemplo: bomba para líquidos, para uso em sistema de energia solar fotovoltaico em corrente contínua, com potência não superior a 2 HP (Cód. 8413.81.00); aquecedores solares de água (Cód.8419.19.10); gerador fotovoltaico de potência não superior a 750W (Cód. 8501.31.20); gerador fotovoltaico de potência superior a 750W mas não superior a 75kW (Cód. 8501.32.20); células solares não montadas (Cód. 8541.40.16), células solares em módulos ou painéis (Cód. 8541.40.32), dentre outros.

b) Regime Especial de Incentivo para o Desenvolvimento da Infraestrutura (REIDI), instituído pela Lei nº 11.488/2007: Determina o REIDI que esse incentivo não poderá ser aproveitado por “pessoas jurídicas optantes pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte - Simples ou pelo Simples Nacional de que trata a Lei Complementar 123/2007” (BRASIL, 2006; BRASIL, 2007).

Traz o seguinte benefício:

No caso de venda ou de importação de máquinas, aparelhos, instrumentos e equipamentos, novos, e de materiais de construção, para utilização ou incorporação em obras de infraestrutura destinadas ao ativo imobilizado, fica suspensa a exigência:

I - da Contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS incidentes sobre a venda no mercado interno, quando os referidos bens ou materiais de construção forem adquiridos por pessoa jurídica beneficiária do REIDI; Nas notas fiscais relativas às vendas deverá constar a expressão “Venda efetuada com suspensão da exigibilidade da Contribuição para

⁷ https://www.confaz.fazenda.gov.br/legislacao/convenios/1997/cv101_97

o PIS/PASEP e da COFINS”, com a especificação do dispositivo legal correspondente.

II - da Contribuição para o PIS/PASEP-Importação e da COFINS-Importação, quando os referidos bens ou materiais de construção forem importados diretamente por pessoa jurídica beneficiária do REIDI.

As suspensões convertem-se em alíquota zero após a utilização ou incorporação do bem ou material de construção na obra de infraestrutura. (SILVA, 2015)

De acordo com as informações extraídas do sítio do Senado, dentre as obras de infraestrutura destinadas ao ativo imobilizado estão as usinas geradoras de energia solar.

c) Debentures Incentivadas: A Lei n. 12.431/2011 autoriza a emissão de debentures para a aplicação dos recursos em projetos de geração e transmissão da energia renovável solar.

De acordo com as informações extraídas do sítio do Senado,

O Benefício dado foi a isenção de Imposto de Renda no caso de rendimentos de pessoa física relacionados à emissão de debêntures por sociedade de propósito específico, dos certificados de recebíveis imobiliários e de cotas de emissão de fundo de investimento em direitos creditórios, relacionados à captação de recursos com vistas a implementar projetos de investimento na área de infraestrutura, ou de produção econômica intensiva em pesquisa, desenvolvimento e inovação, considerados como prioritários na forma regulamentada pelo Poder Executivo, sendo uma das situações prioritárias os projetos destinados à geração de energia elétrica por fonte solar.(SILVA, 2015)

d) Programa de Apoio ao Desenvolvimento Tecnológico da Indústria de Semicondutores (PADIS): De acordo com o sítio do Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior (s/a):

O PADIS é um conjunto de incentivos fiscais federais estabelecido com o objetivo de contribuir para a atração de investimentos e ampliação dos já existentes nas áreas de semicondutores e displays (mostradores de informação), incluindo células e módulos/painéis fotovoltaicos e insumos estratégicos para a cadeia produtiva, como o lingote de silício e o silício purificado.

O Programa possibilita às empresas interessadas a desoneração de determinados impostos e contribuições federais incidentes na implantação industrial, na produção e comercialização dos equipamentos beneficiados. Em contrapartida, as empresas estão obrigadas a realizarem anualmente investimentos mínimos em atividades de P&D.⁸

De acordo com Silva (2015), as alíquotas de II, IPI, PIS-COFINS e do PIS/COFINS para importação sofrem reduções a 0% para máquinas/equipamentos/insumos específicos destinados à produção daqueles

⁸ <http://www.desenvolvimento.gov.br/sitio/interna/interna.php?area=2&menu=4752>

produtos. Há, também, incentivo do IPI e do PIS-COFINS na comercialização da produção, e do IRPJ e da CIDE. As reduções serão válidas até 22/01/2022, ou por 12 ou 16 anos a contar da aprovação do projeto, conforme o tributo e o nível de agregação local.

Além disso, tem redução a 0% das alíquotas de PIS/PASEP e COFINS incidentes na venda no mercado interno ou de importação de máquinas, aparelhos, instrumentos e equipamentos, para incorporação ao ativo imobilizado da pessoa jurídica que foi adquirido no mercado interno ou de importadora, e da contribuição de intervenção no domínio econômico incidente nas remessas destinadas ao exterior para pagamento de contratos relativos à exploração de patentes ou de uso de marcas e os de fornecimento de tecnologia e prestação de assistência técnica; - até mesmo o Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) e o Imposto de Renda podem ser objeto de alíquota zero.

Como se pode perceber, foram vários incentivos fiscais feitos pelo Poder Público com a intenção de aumentar a geração de energia elétrica, no Brasil, pela fonte solar.

Todavia, não se sabe quais os impactos que tais incentivos podem gerar nos cofres públicos e, mais, se as medidas irão produzir o efeito esperado por cada uma delas, ou seja, não se sabe se foi feito o controle de extrafiscalidade dessas isenções.

Sobre a extrafiscalidade, será feito uma análise do que é, como ela pode ser controlada, e quais os requisitos utilizados para o controle em capítulo posterior.

7. CONCEITO DE EXTRAFISCALIDADE

O direito tributário tem como principal finalidade a arrecadação dos tributos que são impostos aos cidadãos para realizar o pagamento das despesas decorrentes da atuação do Estado na sociedade, seja na infraestrutura ou na garantia de cumprimento de suas funções primordiais, como é o caso da educação e saúde, o que dá, também, conteúdo ao princípio da supremacia do Estado sobre o particular. Esse fenômeno é chamado de fiscalidade (GOUVÊA 2006).

Além do cunho arrecadatório do Direito Tributário, ele também pode ser utilizado como forma de garantir o cumprimento de políticas públicas criadas pelos governantes, sejam elas para ordenar a economia do país ou com fins sócio-políticos ou socioambientais, coibindo ou estimulando determinadas estruturas e práticas econômicas.

Essa atuação direta do Estado na economia foi imposta pela Constituição Federal, permitindo que os tributos fossem utilizados como forma de atuação positiva da Administração Pública. Assim, a concepção de tributo modificou, pois ele será usado como forma de intervenção do Estado para buscar os fins das Políticas Públicas, seja para fins sociais, econômicos ou políticos (LEÃO, 2015).

Essa nova visão, autoriza o entendimento de que o tributo não tem apenas como objetivo o cunho arrecadatório, mas como já explicado anteriormente, pode induzir determinados comportamentos como forma de garantir as políticas públicas do Estado. Esse caráter indutor, em que o Estado intervém na economia, nos comportamentos de uma sociedade é denominado de extrafiscalidade.

Ataliba (1990) define a extrafiscalidade da seguinte forma:

Consiste a extrafiscalidade no uso de instrumentos tributários para obtenção de finalidades não arrecadatórias, mas estimulantes, indutoras ou coibidoras de comportamentos, tendo em vista outros fins, a realização de outros valores constitucionalmente consagrados. [...] É lícito recorrer aos tributos com o intuito de atuar diretamente sobre os comportamentos sociais e econômicos dos contribuintes, seja fomentando posicionamento ou inibindo certos procedimentos. Dá-se tal fenômeno (extrafiscalidade) por intermédio de normas que, ao preverem uma tributação, possuem em seu bojo, uma técnica de intervenção ou conformação social por via fiscal. São os tributos extrafiscais, que podem ser traduzidos em agravamentos ou benefícios

fiscais dirigidos ao implemento e estímulo de certas condutas. (ATALIBA, 1990, p. 233).

Leão (2015), ao refletir sobre a posição de Schmölders (1962), as normas tributárias extrafiscais atuam, caso o estímulo nela contida seja o suficiente por si só, modificando o comportamento dos sujeitos. A norma traz a consciência de que é conveniente a mudança do comportamento para aquilo que se espera com a criação da norma tributária extrafiscal (SCHMÖLDERS, 1962 *apud* LEÃO, 2015)

Vale ressaltar que existem duas correntes sobre a extrafiscalidade. A primeira, clássica, entende a extrafiscalidade como uma possibilidade de ser aplicada em determinadas situações. O legislador pode criar uma tributação, incentivos fiscais com o intuito de estimular um comportamento. A norma tributária, nesse caso visa precipuamente a indução de um comportamento pelo cidadão, sem se preocupar ou considerar qual o rendimento fiscal aquele tributo poderá trazer para o Estado

Dentre os tributaristas que coadunam com essa posição estão Rothmann (2009) e Humberto Ávila (2012).

Por outro lado, parte da doutrina entende que a norma tributária possui um cunho fiscal e extrafiscal, já que a norma é voltada à realização de valores constitucionais. Ou seja, “toda norma tributária será, a um tempo, fiscal e extrafiscal”. Toda norma tem como fundamento o caráter arrecadador não dissociado da extrafiscalidade (GOUVEA, 2006 p. 47). Na mesma linha, da inexistência de norma puramente fiscal ou extrafiscal, estão os doutrinadores Velloso e Palsen (2013) e Barbosa Correa (1964).

De forma ponderada, sabe-se que toda norma induz determinados comportamentos, mas o que vai determinar se uma norma tributária é extrafiscal ou não será a intensidade dessa indução de comportamento, já que a doutrina majoritária entende que dificilmente se encontra uma norma puramente arrecadatória ou indutora (LEÃO, 2015).

Nesse contexto, considerando que o princípio da extrafiscalidade garante que uma tributação ou benefício fiscal pode estimular ou desestimular comportamentos em prol de conseguir cumprir o interesse público, garantido pelo Estado, que é, para Lúcia Valle Figueiredo, definido como “o bem jurídico de interesse coletivo que, por lei, deve ser perseguido pela Administração”

(FIGUEIREDO, 2002, p. 17), será considerada a norma como extrafiscal quando o objetivo principal da norma for induzir comportamentos, sendo o caráter arrecadatório mera consequência disso.

De acordo com Leão (2015), os critérios que determinam uma norma como precipuamente extrafiscal são:

(i) Existência de uma clara e deduzível finalidade não arrecadatória, (ii) elementos extrafiscais impregnados na própria norma e (iii) o fomento direto relacionado à finalidade perseguida, através da alteração da carga tributária para incentivo ou desincentivo de determinada conduta. (LEÃO, 2015. p. 51)

Partindo da premissa de que toda norma deve estar em consonância com a Constituição, algumas garantias constantes nela devem ser levadas em consideração no momento da criação de tributos de caráter extrafiscal, inclusive os princípios da legalidade e da reserva da lei complementar, por se tratar de lei tributária.

Todavia, por se tratar de normas que afetam diretamente o âmbito econômico e social da Constituição, resta evidente que “o controle sobre esta forma de tributação necessariamente deve envolver os princípios e limites próprios do direito tributário, combinado com aqueles referentes à ordem econômica e social” (LEÃO, 2015, p. 62).

Assim, o Estado tem como um dos seus objetivos, efetivar o princípio do desenvolvimento sustentável, podendo ser utilizado o tributo extrafiscal para tanto, tendo em vista que não há proibição para isso e que este é um princípio constitucionalmente garantido (GOUVÊA, 2006)

Na Constituição, inclusive, existem artigos específicos que reconhecem explicitamente a utilização dos instrumentos tributários nas políticas públicas, como é o caso do art. 149 que dispõe sobre a CIDE Combustíveis:

Art. 149. Compete exclusivamente à União instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas, observado o disposto nos arts. 146, III, e 150, I e III, e sem prejuízo do previsto no art. 195, § 6º, relativamente às contribuições a que alude o dispositivo.

(...)

§ 2º As contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico de que trata o caput deste artigo:

I - não incidirão sobre as receitas decorrentes de exportação;

II - incidirão também sobre a importação de produtos estrangeiros ou serviços;

III - poderão ter alíquotas:

a) ad valorem, tendo por base o faturamento, a receita bruta ou o valor da operação e, no caso de importação, o valor aduaneiro;

b) específica, tendo por base a unidade de medida adotada.

§ 3º A pessoa natural destinatária das operações de importação poderá ser equiparada a pessoa jurídica, na forma da lei.

§ 4º A lei definirá as hipóteses em que as contribuições incidirão uma única vez (BRASIL, 1988).

Sobre o controle dos tributos extrafiscais, no âmbito dos princípios do Direito Tributário, devem ser elencados o rol exemplificativo do art. 150 da Constituição Federal, que descreve o princípio da legalidade tributária, da irretroatividade, da anterioridade, da vedação do confisco e da uniformidade.

A norma tributária extrafiscal, aquela que visa induzir determinado comportamento, de forma indireta, em regra, se trata de benefício tributário, pelo qual o Estado renuncia receita pública, para financiar atividades públicas de interesse de toda a sociedade. Por se tratar de renúncia de receita pública, que visa determinado comportamento da sociedade, deve ser objeto de rigoroso controle.

7.1 FORMAS DE CONTROLE DE EXTRAFISCALIDADE

Independente da intenção do legislador, quando criada uma norma tributária extrafiscal, é necessário que ela seja controlada anteriormente, é necessário que seja feito um estudo anterior dos impactos que aquela norma pode gerar nos cofres públicos, bem como determinar os elementos objetivos que a norma deve conquistar ao ser criada para possibilitar o controle da extrafiscalidade. Além do estudo anterior, ela também deve sofrer controle externo e posterior para verificar a eficácia da norma tributária extrafiscal, ou seja, para verificar se ela está cumprindo o seu objetivo principal, se ela vai efetivar o comportamento esperado pela população brasileira. A isso se chama de controle da extrafiscalidade.

A finalidade do controle é assegurar que os órgãos atuem em consonância com os princípios constitucionais.

O controle da norma extrafiscal deve ser feito de forma rigorosa, conforme anteriormente mencionado, devendo ser feito pelo Poder Legislativo, Judiciário e pelos Órgãos de Controle Externo e Interno da Administração Pública, quanto aos aspectos da legalidade, eficiência e eficácia e da efetiva

consecução dos objetivos socioeconômicos pretendidos. (ALMEIDA, 2000, p. 29)

7.1.1 O Controle exercido pelo Poder Executivo

Em relação ao controle feito pelo Poder Executivo, em relação à isenção fiscal do tributo ICMS⁹, é possível na medida em que este Poder, por seu representante ter sido eleito pela maioria dos cidadãos brasileiros, possui legitimidade para representar os interesses do País/Estados/Municípios no momento da criação desta norma, desde que pensada em consonância com os Princípios Constitucionais e Tributários e os direitos fundamentais dos cidadãos e autorizado por lei. Por essa razão, antes de aprovada a norma tributária extrafiscal de isenção é necessária a prévia crítica sobre a norma e verificar se de fato aquela norma vai atingir o seu objetivo precípuo e, além disso, quais os impactos que aquele benefício tributário pode gerar na economia e, no caso do presente estudo, nas empresas que fabricam outros produtos para produção de energia que não aqueles que serão isentos do imposto de ICMS, bem como as consequências que o Convênio firmado irá gerar para cada um dos Estados.

Além dos interesses do povo, é necessário também analisar qual o impacto que a norma irá gerar nos cofres públicos, sendo feito um estudo prévio pela Fazenda Estadual e analisado pelos Representantes do Poder Executivo, na CONFAZ. Além do estudo prévio, após a criação da norma, a secretaria da Fazenda deve manter os seus estudos sobre os impactos da norma, analisando se de fato a isenção fiscal está efetivamente conquistando o seu objetivo, e caso não esteja, seja revogada a norma. Dentro desse contexto ocorrerá, antes mesmo da criação da norma, e também após a sua vigência um controle dos critérios que devem ser seguidos para que a norma tributária indutora respeite os limites da extrafiscalidade.

Neste caso, ocorrerá o controle interno que é realizado pelo próprio Poder em si mesmo, com a intenção de garantir o cumprimento dos princípios constitucionais e os direitos dos cidadãos/contribuintes (MILESK, 2003).

⁹ Fugindo à regra de que as isenções devem ser dadas com base em lei específica, as isenções de ICMS, nos termos da Lei Complementar n. 24/75, devem ser feitas por meio de convênios entre os Estados e o Distrito Federal no âmbito do Conselho Nacional da Política Fazendária (CONFAZ), órgão que é composto por representantes de todos os Estados e do Distrito Federal. Os representantes são indicados pelo Chefe do Poder Executivo. (BRASIL, 1975)

7.1.2 Controle exercido pelo Poder Legislativo e pelo Tribunal de Contas

No caso das demais normas tributárias extrafiscais baseadas em impostos com características genuinamente fiscais, todo o controle prévio e interno será exercido pelo Poder Legislativo, nos mesmos termos do anteriormente descrito.

Quando a norma tributária extrafiscal baseada em impostos com características genuinamente fiscais, quando o imposto for de competência da União, o Congresso Nacional é o responsável pela fiscalização quanto à legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação de subvenções e renúncia de receitas¹⁰, nos termos do art. 70 da Constituição Federal. *In verbis*:

Art. 70. A fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União e das entidades da administração direta e indireta, quanto à legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação das subvenções e renúncia de receitas, será exercida pelo Congresso Nacional, mediante controle externo, e pelo sistema de controle interno de cada Poder. (BRASIL, 1988)

No âmbito estadual, o controle será exercido pela Assembleia Legislativa. Como este trabalho será feito com base em norma do Estado de São Paulo, vale colacionar o artigo da Constituição Estadual de São Paulo que assim determina:

Artigo 32 – A fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial do Estado, das entidades da administração direta e indireta e das fundações instituídas ou mantidas pelo Poder Público, quanto à legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação de subvenções e renúncia de receitas, será exercida pela Assembleia Legislativa, mediante controle externo, e pelo sistema de controle interno de cada Poder.

O controle externo é exercido pelo Poder Legislativo, com auxílio do Tribunal de Contas, nos termos do artigo 71 da Constituição Federal e 33 da Constituição Estadual do Estado de São Paulo.

Neste caso, será possível o controle da extrafiscalidade por controle externo do Legislativo com auxílio do Tribunal de Contas na medida em que se trata de renúncia de receitas a norma tributária extrafiscal que isenta o imposto ICMS para produtos de energia solar.

¹⁰ Não se pode esquecer que a isenção fiscal é um dos tipos de renúncia de crédito tributário.

O próprio regimento interno do Tribunal de Contas da União e do Estado de São Paulo determina:

Tribunal de Contas da União:

Art. 203 do Regimento interno do Tribunal de Contas da União: A Fiscalização pelo Tribunal da renúncia de receita será feita, preferentemente,

mediante inspeções e auditorias nos órgãos supervisores, bancos operadores e fundos que tenham atribuição administrativa de conceder, gerenciar ou utilizar os recursos decorrentes das aludidas renúncias, sem prejuízo do julgamento das tomadas e prestações de contas apresentadas pelos referidos órgãos, entidades e fundos, quando couber, na forma estabelecida em ato normativo.

Parágrafo único. A fiscalização terá como objetivos, dentre outros, verificar a eficiência, eficácia e economicidade das ações dos órgãos e entidades mencionados no caput deste artigo, bem como real benefício socioeconômico dessas renúncias.”

Tribunal de Contas do Estado de São Paulo:

Artigo 2º do Tribunal de Contado do Estado de São Paulo: Ao Tribunal de Contas do Estado de São Paulo, nos termos da Constituição Estadual e na forma estabelecida nesta lei, compete:

(...)

XVIII julgar renúncia de receitas, contratos, ajustes, acordos e atos jurídicos congêneres.

De acordo com a própria Constituição, a fiscalização realizada pelo Poder Legislativo com auxílio do Tribunal de Contas, neste caso tem como objetivo verificar a eficiência e eficácia da norma tributária extrafiscal. Ou seja, este controle não se prende a aspectos formais da norma, mas sim pela finalidade posta na norma, na medida em que é necessário fiscalizar o real benefício socioeconômico que a renúncia tributária trouxe para aquele determinado Estado (BRASIL, 1988).

7.1.3 Controle exercido pelo Poder Judiciário

Ao Poder Judiciário, é dado o poder-dever de fiscalizar qualquer ato. Em relação ao controle exercido pelo Poder Judiciário em norma tributária extrafiscal, no que tange à sua forma, não há nenhuma dúvida quanto à autorização deste controle pelo Poder Judiciário¹¹, na medida em que ele é o responsável por garantir a legalidade de qualquer norma, que deve ser criada respeitando as regras constitucionais aplicáveis a ela, como por exemplo, no caso de isenção fiscal, que deve ser criada por meio de Lei específica. Caso a

¹¹ Art. 97 da Constituição Federal: Somente pelo voto da maioria absoluta de seus membros ou dos membros do respectivo órgão especial poderão os tribunais declarar a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo do Poder Público

isenção fiscal seja criada por meio de resolução, fatalmente poderá ser declarada sua inconstitucionalidade (LEÃO, 2015).

Em relação ao controle pelo Poder Judiciário das normas tributárias extrafiscais para análise de mérito da criação da norma, é controverso na jurisprudência.

Em alguns casos o Superior Tribunal Federal entendeu que não é caso de Controle pelo Poder Judiciário, na medida em que a norma tributária extrafiscal possui caráter Político e Econômico, sendo, pois ato discricionário do Governo, não podendo, portanto, ocorrer análise de mérito do ato quanto a conveniência, oportunidade, eficiência ou justiça. Exemplos desse posicionamento, trazido por Leão (2015) é o Recurso Extraordinário n. 159.026/94, julgado pela primeira turma do STF, sobre uma medida claramente extrafiscal, com o objetivo de incentivar o ingresso de produtos escassos no mercado interno. De acordo com o Ministro Relator Ilmar Galvão “não poderia o Poder Judiciário estender a isenção de modo a alcançar as operações não previstas pelo legislador, tendo em vista que o ato de que decorre a isenção fiscal escapa ao seu controle” (BRASIL, 1994).

Corroborando com o entendimento do Ministro Ilmar Galvão, o Ministro Paulo Brossard, no acórdão do Recurso Extraordinário n. 149.659/94, entendeu da mesma maneira, com o seguinte fundamento: “a isenção fiscal decorre do implemento da política fiscal e econômica, pelo Estado, tendo em vista o interesse social. É ato discricionário que escapa ao controle do Poder Judiciário e envolve juízo de conveniência e oportunidade do Poder Executivo” (BRASIL, 1994).

Lado outro, em outros julgamentos do próprio Supremo Tribunal Federal, o Poder Judiciário entendeu que deveria adentrar no mérito. Todavia, analisou apenas o critério da isonomia como controle de extrafiscalidade. Exemplo disso, também trazido por Leão (2015, p. 159), é a Ação Direta de Inconstitucionalidade n. 1.643, no qual foi declarada a constitucionalidade, pois o relator Ministro Maurício Correa entendeu que não houve violação à isonomia tributária porque pode haver discriminação em razão de fins extrafiscais da norma tributária entre ramos de atividade econômica, “desde que a distinção seja razoável, como na hipótese vertente, derivada de uma finalidade objetiva e se aplique a todas as pessoas da mesma classe ou categoria” (BRASIL, 1966). Outros exemplos são

a Ação Direta de Inconstitucionalidade n. 1276 e o Agravo Regimental n. 360461 (BRASIL, 2002), em que embora tenha adentrado no mérito, se preocupou apenas em analisar o caso pelo critério de controle extrafiscal pela isonomia.

Ora não se pode admitir que não se adentre no mérito de uma determinada norma que tenha sido feita pelo Poder Legislativo, sob o argumento de que irá ferir o Princípio da Separação dos Poderes. Isso porque qualquer norma deve respeitar o atributo da validade e eficácia, mesmo aquelas que possuam intenção de induzir comportamentos por interesses políticos e socioeconômicos.

A validade da norma está diretamente relacionada ao ingresso da norma no ordenamento jurídico. Para que seja válida deve respeitar as normas superiores, e adentrar no ordenamento jurídico atendendo o processo legislativo pertinente ao caso concreto.

A eficácia da norma, por sua vez, está relacionada aos efeitos da norma. Analisa-se se ela está gerando os efeitos esperados quando ela foi criada. De acordo com Leão (2015):

Além disso, ignora-se a necessidade de que estas normas sofram um controle com relação a sua eficácia, atentando-se para o fato de que estas não se mostram aptas para a produção dos efeitos indutores desejados, não podem ser consideradas como legítimas e proporcionais do ponto de vista da restrição causada aos direitos fundamentais envolvidos. (LEÃO, 2015, p. 162)

Considerando que, muitas vezes, para conquistar o efeito extrafiscal desejado com a criação da norma tributária indutora é necessário restringir os direitos fundamentais de determinados grupos da sociedade, não se pode admitir, *data vênia*, o entendimento que não reconhece como legítimo o controle pelo Poder Judiciário do mérito da norma.

O Poder Judiciário analisará se a norma extrafiscal está respeitando os critérios de controle da extrafiscalidade, o que determinará, também, a constitucionalidade da norma. Isso porque, conforme se verificará posteriormente, estes critérios de controle de extrafiscalidade são trazidos pela própria Constituição.

Sopesando a finalidade da criação da norma tributária extrafiscal com os direitos fundamentais da isonomia, proporcionalidade, razoabilidade, capacidade contributiva, dentre outros, é necessário verificar se de fato a norma

está alcançando o seu fim esperado. Caso não esteja, o Poder Judiciário deve sim realizar o seu controle e analisar se ela está de acordo com aquilo que era esperado com a criação da norma, bem como se estão sendo respeitados os demais princípios do Sistema Tributário Nacional.

Não se pode admitir que a norma não cumpra a sua finalidade e mesmo assim direitos fundamentais, como o da isonomia, continuem sendo mitigados sem nenhuma contraprestação para a melhoria socioeconômica do País, sob o argumento de que o controle pelo Poder Judiciário não pode adentrar no mérito em respeito ao Princípio da Separação dos Poderes. No mesmo sentido é o posicionamento de Leão (2015):

É preciso, portanto, destacar que as normas tributárias indutoras precisam estar sujeitas a outro tipo de controle do que aquele aplicável sobre as normas tributárias com função arrecadatória. Isso não significa – reitera-se – a não sujeição a nenhum controle, mas sim a um controle com critérios diferentes, que sejam capazes de aferir a função e a finalidade daquela norma na ordem econômica e social vigente, podendo examinar a sua legitimidade diante do Sistema Tributário Nacional. Isso significa dizer, em outras palavras, que o uso de normas tributárias como instrumentos de atuação sobre a ordem econômica e social não prescinde do devido controle do Poder Judiciário sobre o modo como isto é feito, tendo em vista, especialmente, as restrições aos direitos fundamentais dos contribuintes [...] (LEÃO, 2015. p. 158).

Portanto, o Controle pelo Poder Judiciário deve ocorrer pelo Supremo Tribunal Federal, na medida em que os critérios para limitação da extrafiscalidade são baseados em princípios constitucionais. Portanto, sendo o Supremo Tribunal Federal o guardião da Constituição, a análise do cumprimento da Constituição nas normas tributárias extrafiscais, por ele deve ser exercida.

Assim, conclui-se que o Controle exercido pelo Poder Judiciário poderá ser tanto em relação a forma quanto em relação a lei imposta.

7.2 CRITÉRIOS DE CONTROLE DE EXTRAFISCALIDADE

Para realizar o controle de extrafiscalidade de forma objetiva, alguns critérios devem ser seguidos.

São diversos os critérios de controle da extrafiscalidade. Como já exposto anteriormente, os princípios tributários são regidos pela Constituição e ditam as diretrizes do sistema, controlando o abuso do poder de tributar. Assim, são limites às leis tributárias extrafiscais dentro do Direito Tributário. Informa Gouvêa

(2006, p. 257) que a “extrafiscalidade é limitada pelo emaranhado principiológico constitucional, formado pelas diretrizes tributárias, econômicas, políticas e sociais”. Esse limite é denominado de limites jurídico-principiológicos. Além disso, também pode ocorrer limites dados pelo próprio ordenamento jurídico por meio de regras normativas, a este, é dado o nome de limite jurídico-normativo, que pode:

(1) apresentar-se mediante norma que proíba o uso de certo tributo ou instituto de Direito Tributário com vistas à realização de valor especificado (limites objetivos relativos), (2) pode decorrer de norma que limita ou proíba, de qualquer forma, a utilização de certo instituto, independentemente da finalidade extrafiscal que ele potencialmente poderia proporcionar (limites objetivos absolutos), (3) pode ainda subsistir por força de regras de competência que impeçam os entes tributantes de valer-se de extrafiscalidade (limites subjetivos) e (4) finalmente pode se relacionar com a exigência de qualificação hierárquica da norma que veicula a extrafiscalidade (limites normativos formais, conectados ao princípio da reserva de lei) (GOUVÊA, 2006, p. 258).

Aquela norma fiscal que respeita os limites jurídico-principiológicos e os normativos pode não respeitar a lógica do tributo (limite lógico) e não alcançar o fim almejado. Um exemplo desse limite, importante para este trabalho, é o caso do ICMS (GOUVÊA, 2006).

Ademais, não se pode esquecer que o mercado e a economia do país também são limitadores da norma tributária extrafiscal. Isso porque, se não for uma norma tributária interessante para as grandes empresas, para as forças do país, ela pode ser ineficaz e não conquistar o seu objetivo inicial, inclusive agindo no mercado de forma contrária ao que foi proposto. E mais, pode ainda, gerar aumentos à economia informal de determinado produto, já que não são bem fiscalizadas (Gouvea 2006).

Outros controles à extrafiscalidade são a igualdade, capacidade contributiva e eficácia na norma, a proporcionalidade que se subdivide em adequação, necessidade e proporcionalidade em sentido estrito, e, por fim, a complementaridade, subsidiariedade, economicidade e cumprimento de finalidade. Esses limites são muito bem explicados por Leão (2015), os quais serão a seguir explicitados:

a. O princípio da igualdade, capacidade contributiva e controle de eficácia: O princípio da igualdade, no art. 5, *caput* na Constituição da República Federativa, determina que todos são iguais perante a lei. Esse princípio visa trazer um

tratamento isonômico entre os indivíduos. Assim, não é possível a criação de leis que venham a criar ou aumentar desigualdade, nunca se esquecendo que por este princípio devem ser tratados de forma igual os iguais e de forma desigual os desiguais. Já pelo princípio da capacidade contributiva, como um princípio garantidor da justiça social, é considerado um desmembramento do princípio da igualdade, na medida em que a maior tributação recaia de forma mais elevada sobre aquele que tenha maior poder aquisitivo. Por sua vez, o controle de eficácia visa a verificar se aquela lei está alcançando o resultado esperado com a sua criação. Se alcançou os objetivos a que se propôs com a criação da norma. Estes princípios, para Leão (2015) irão ser aplicados no controle da extrafiscalidade da seguinte forma:

Como destacado por TIPKE ao se tratar de incentivos fiscais e subvenções, todo o tributo marcado pela extrafiscalidade 'tem de ser eficaz e imprescindível para cumprir o fim dirigista por ele perseguido'. Assim, para corresponder ao princípio de igualdade, os incentivos 'devem ser concedidos segundo princípios adequados ao objeto, tais como o princípio da necessidade ou o princípio do mérito'. Com efeito, o princípio da isonomia impõe que a diferenciação dos contribuintes ocorra de forma a respeitar um critério adequado e razoável com relação à finalidade indutora perseguida pela norma. É ele quem vai controlar a impossibilidade de aplicação de critérios arbitrários. Além disso, a aplicação da capacidade contributiva servirá para controlar se a norma tributária incide, de fato, sobre uma manifestação de riqueza compatível com a incidência daquela carga tributária, e sem afetar o mínimo existencial e provocar o confisco da propriedade privada. Como referido, a mitigação na aplicação da capacidade contributiva como regra geral de discriminação dos contribuintes só se justifica perante a existência de uma eficácia indutora, que legitime a necessidade de intervenção na ordem vigente e trabalhe, de forma eficaz, para extinguir o cenário de desigualdade que reclama a intervenção política. Por essa razão, o controle de eficácia também se mostra fundamental como forma de legitimar a utilização das normas tributárias indutoras, na medida em que, conforma já analisado, não há norma indutora sem efeito indutor. (LEÃO, 2015. p. 134)

b. Proporcionalidade: A proporcionalidade é o princípio que se traduz na ponderação. É o princípio que garante a manutenção do que está descrito na Constituição Federal e dos Direitos Fundamentais. É necessário, que ocorra a ponderação entre os direitos e garantias individuais e fundamentais, com os objetivos que a norma tributária traz em seu escopo. No caso de normas tributárias extrafiscais, os interesses deixam de ser arrecadatários e passam a induzir condutas, condutas estas que podem gerar consequências para a sociedade como um todo, trazendo grandes benefícios para uma determinada classe de indivíduos e malefícios para outros, inclusive quando se trata de algum

benefício fiscal. Por essa razão as normas extrafiscais devem ser controladas pela proporção, é necessário colocar na balança todos os fatores e consequências no momento de sua criação. O princípio da proporcionalidade estabelece limites, condições para a criação de normas, tendo em vista que elas devem ser criadas considerando os direitos e deveres, as normas constitucionais, os direitos e garantias fundamentais, os direitos coletivos e o interesse público, todos em harmonia, apesar de algumas vezes serem mitigados os direitos fundamentais para que seja possível a criação do ato legislativo, “servindo como um mecanismo de controle dos atos legislativos e do Poder Público em geral” (LEÃO, 2015. p. 138).

Para Schoueri (2007) diferentes tratamentos tributários devem levar em conta a proporcionalidade ao analisar estes tratamentos com base em diversos princípios. Para que a proporcionalidade seja capaz de cumprir o seu postulado, necessário se faz a análise de três aspectos distintos, quais sejam, a adequação, a necessidade e a proporcionalidade em sentido estrito.

A adequação determina que “a medida deve ser capaz de promover a finalidade almejada” (LEÃO, 2016. p. 139), ou seja, “a escolha deve ser por um meio cuja eficácia possa contribuir para a promoção gradual do fim” (LEÃO, 2016. p. 140) o que determina que o controle disso seja feito por meio da justificação para que seja feita análise sobre a adequação da norma. Para o Superior Tribunal Federal a análise da adequação pelo poder judiciário considerará se a lei “promove minimamente a finalidade almejada. [...] Com isso, preservam-se o princípio da separação dos poderes e o âmbito de liberdade dos Poderes Legislativo e Executivo de tomarem suas decisões” (BRASIL, STF *apud* LEÃO, 2015, p. 139/140)

A necessidade, por sua vez, induz à escolha do meio adequado que menos restrinja a igualdade e os direitos fundamentais, dos contribuintes, com a criação de norma tributária extrafiscal (LEÃO, 2015).

Por fim, a proporcionalidade em sentido estrito analisa a razoabilidade, é necessário ponderar se a criação daquela norma tributária extrafiscal irá efetivamente trazer mais vantagens à sociedade do que desvantagens, mormente no tocante aos direitos fundamentais que serão minimizados com a criação da norma. Isso porque se o dano causado aos direitos fundamentais

ultrapassar os benefícios auferidos com a norma extrafiscal tributária, ela não será considerada proporcional em sentido estrito (LEÃO, 2015. p. 144).

c. Complementaridade, subsidiariedade, economicidade e cumprimento da finalidade: Esses critérios de controle da extrafiscalidade são de extrema importância para evitar arbitrariedades e criação de normas que não atendam à finalidade na sua melhor forma ou que não são o melhor caminho para conseguir alcançar o bem comum.

A complementaridade determina que as normas indutoras devem complementar as demais normas e políticas públicas estatais para induzir comportamentos e conseguir alcançar o objetivo final. A Subsidiariedade significa que as normas tributárias devem ser utilizadas de forma subsidiária às demais. A economicidade traz sustentação para que seja justificável, em algumas circunstâncias o encarecimento da atividade prestada para garantir o objetivo final. Por fim, o cumprimento de finalidade determina que assim que for cumprido o objetivo final com a criação da norma indutora, ela deve deixar de ser aplicada. Ou, caso ela não esteja conseguindo alcançar o seu objetivo final, ela poderá ser declarada inconstitucional em momento posterior à sua criação. Esse posicionamento se justifica na medida em que em alguns momentos é necessário que a norma entre em vigor e inicie o seu cumprimento para que seja percebido que a norma indutora não está cumprindo o seu objetivo, e ainda assim está mitigando princípios fundamentais sem que isso seja justificável pela sua ineficácia ou por não alcançar os objetivos inicialmente estabelecidos, sendo, pois, inconstitucional referida lei (LEÃO, 2015).

Conforme se pode verificar, os critérios de controle de extrafiscalidade se baseiam na Constituição e no Sistema Tributário Nacional Constitucional, como forma de respeitar os direitos fundamentais dos contribuintes, bem como os interesses socioeconômicos baseados em norma tributária extrafiscal respeitando os ditames do ramo do direito que lhe dá subsídio para nascer. Conseguir o equilíbrio entre esses interesses é o que se deve procurar no controle de extrafiscalidade da norma.

8. ESTUDO DE CASO: DECRETO ESTADUAL PAULISTA QUE ISENTA ICMS DE PRODUTOS PARA ENERGIA SOLAR

No Rio de Janeiro, no ano de 1997 foi realizado o convênio n. 101/97 autorizando os Estados a concederem isenção do ICMS nas operações com equipamentos e componentes para o aproveitamento das energias solar e eólica que foi alterado e prorrogado pelo Convênio ICMS 10/2014.

Foi em razão destes convênios que o Estado de São Paulo promulgou o Decreto Estadual 45.490 de 2000 que deu origem ao Decreto Estadual n. 61.440 de 2015 no qual foi incluído as mudanças trazidas no Convenio 10/2014. Serão estes decretos que estudaremos no presente trabalho com a finalidade de verificar se, de fato, no Brasil, é possível fazer o controle de extrafiscalidade com a intenção de induzir comportamentos, notadamente, em induzir a utilização de energia renovável solar no Brasil.

O Decreto Estadual 45.490, em sua exposição de motivos, em relação aos benefícios fiscais, assim descreveu:

- b) Benefícios fiscais – houve uma completa reformulação da estrutura dos anexos que tratam de isenção, redução de base de cálculo e crédito outorgado, a saber:
- eliminação das tabelas que separavam os benefícios com vigência por tempo determinado;
 - redação dos dispositivos na forma de artigos e não mais de itens, facilitando a sua leitura e compreensão e com observância da Lei Complementar n. 863/99;
 - inclusão de verbetes no início de cada artigo, em ordem alfabética, para possibilitar a localização mais rápida de um benefício fiscal. Mesmo considerando que essa ordem não possa ser preservada de forma absoluta em razão da inclusão futura de novos benefícios, ainda por um bom tempo será possível localizar rapidamente um benefício determinado;
 - identificação do prazo de vigência dos benefícios por tempo determinado por meio de um parágrafo ao final de cada artigo;
 - padronização e atualização da redação dos dispositivos(...) (SÃO PAULO, 2000)

O Decreto Estadual 61.440, por sua vez, em sua exposição de motivos, por ofício GS-CAT n. 745/2015, feito por Renato Villela, Secretário da Fazenda, em relação a isenção de ICMS para equipamentos para energia solar, dispôs que:

Tenho a honra de encaminhar a Vossa Excelência a inclusa minuta de decreto que introduz alterações no Regulamento do ICMS aprovado pelo Decreto 45490, de 30 de Novembro de 2000. A minuta implementa, no Estado de São Paulo, os dispositivos do convênio 10/2014, que altera a isenção do ICMS nas operações com

equipamentos e componentes para o aproveitamento das energias solar e eólica.
Com essas justificativas e propondo a edição de decreto conforme a minuta(...). (SÃO PAULO, 2015)

A minuta implementa, no Estado de São Paulo, os dispositivos do Convênio 10/2014, que altera a isenção do ICMS nas operações com equipamentos e componentes para o aproveitamento de energias solar e eólica.

Todavia, o referido Convênio não trouxe, ao menos publicamente, nenhuma justificativa para a isenção do ICMS nas operações com equipamentos e componentes para o aproveitamento de energias solar e eólica.

Verifica-se, ainda, pelos textos acima transcritos que os Decretos Estaduais 45.490 e 61.440 não trouxeram, também, nenhuma justificativa em relação à isenção de ICMS nessa circunstância. Ora, embora todos saibam da importância do controle da extrafiscalidade, baseados nos critérios já mencionados para garantir o cumprimento da função da norma e respeitar os direitos fundamentais do contribuinte, da forma que foi dada a publicidade da exposição de motivos, impossibilita o efetivo controle da norma que cria isenções a equipamentos para energia solar e eólica.

Isso porque, sem trazer publicamente nenhuma justificativa pertinente, nenhum estudo prévio do impacto que tal norma pode gerar na sociedade e ainda nenhum parâmetro do que se espera com a isenção fiscal ao produto de energia renovável, impossibilita o efetivo controle da extrafiscalidade, com base nos critérios de controle acima mencionados, seja pelo Poder Judiciário, Pelo Poder Legislativo ou Executivo.

Embora não seja trazido na norma nenhuma justificativa para que possa ser analisado sistematicamente se os critérios de controle de extrafiscalidade estão sendo seguidos, uma crítica deve ser feita.

Sabendo que o ICMS é um tributo com gravame plurifásico, e, portanto, incide sobre o valor agregado, obedecendo o princípio da não cumulatividade, nos termos do art. 155, §2º, I da Constituição Federal, conforme explicado por Rostagno (2016), só nos faz saber que:

toda vez que o contribuinte ao adquirir mercadoria ou um serviço, havendo incidência de ICMS, passa a ter em seu favor um crédito fiscal, o que constitui a ele um direito-dever de compensar o crédito com o débito do imposto nas operações mercantis posteriores. Há uma razão lógica à manutenção do crédito. A lógica está que o valor do ICMS se encontra embutido no preço da venda da mercadoria e o destaque do imposto no campo ICMS da nota fiscal é meramente um

indicativo do seu valor. Logo, quando o adquirente compra a mercadoria, ele, implicitamente, compra o ICMS, isto é, ele paga pelo ICMS (ROSTAGNO, 2016. p. 52).

Isso quer dizer que, caso seja concedido isenção fiscal do ICMS, como é feito no caso deste decreto baseado em um Convênio, com a intenção de fomentar a utilização de energia solar, não existe nenhuma garantia de que vai alcançar o objetivo. Isso porque nem sempre a isenção tributária beneficia o consumidor final (adquirente do produto), pois nada garante que a benesse seja refletida no preço ofertado ao público, ainda mais em se tratando de tributos indiretos, tal como é o caso do ICMS.

Por esse motivo, mesmo com a isenção fiscal, pode ser que o valor dos produtos para energia solar não caiam e não vão, nesse contexto, aumentar o público alvo de compra dos referidos produtos, salvo se for feita uma fiscalização direta do consumidor sobre a isenção fiscal dos fornecedores do produto como forma de evitar enriquecimento ilícito destes últimos.

9. CONSIDERAÇÕES FINAIS

O Direito Ambiental, como direito fundamental constitucionalmente garantido, consagra entre um de seus principais princípios o do desenvolvimento sustentável. Por ele, garante-se o desenvolvimento socioeconômico do país, levando em consideração o menor impacto ao meio ambiente e a sustentabilidade para a presente e futuras gerações.

Para garantia deste desenvolvimento socioeconômico é necessário a utilização de energia, como forma de possibilitar o fomento industrial e, ao mesmo tempo, a qualidade de vida dos cidadãos.

Dentro desse contexto, no Brasil, país que é considerado um dos principais detentores de recursos hídricos, sempre se utilizou, como fonte de energia renovável, a hidráulica.

Todavia, com a crise hídrica, e a necessidade de manter a mesma quantidade de energia anteriormente produzida, pensou-se na utilização da luz solar como uma das possibilidades de energia renovável, tendo em vista os aspectos geológicos e físicos do país.

Como se trata de uma política incipiente, para incentivar esse novo hábito na sociedade brasileira, o Estado pode utilizar de diversas políticas socioeconômicas, como tem feito, por exemplo, por meio da edição de normas tributárias extrafiscais, que tem a intenção de induzir determinado comportamento à sociedade. Contudo, para que tal escopo seja atingido, não basta a simples edição das referidas normas, sendo necessário que o Poder Público exercite o seu Poder Fiscalizatório, sob pena da norma editada possuir vigência, sem, contudo, possuir efetividade.

Como exemplo, pode se citar a tentativa de induzir a utilização de energia renovável feita por meio da criação do Convênio n. 10/14 – CONFAZ, que isentou o ICMS de produtos e equipamentos para energia renovável e que deu origem ao Decreto n. 61.440 do Estado de São Paulo e objeto de estudo no presente trabalho.

Verifica-se que, a despeito da celebração do mencionado convênio, bem como da edição do decreto, não é possível atestar que o objetivo pretendido foi alcançado, tendo em vista que não foi dada publicidade de nenhum estudo de impacto da norma à sociedade e nem mesmo estabelecido nenhum parâmetro

objetivo do que se espera com a criação da norma tributária extrafiscal, o que impossibilita um real controle da norma indutora de comportamentos e dos critérios de controle de extrafiscalidade.

Sabe-se que os controles de extrafiscalidade são de extrema importância na medida em que a utilização de norma tributária extrafiscal como instrumento de intervenção, pode restringir direitos fundamentais que devem também ser protegidos por determinação constitucional. Essa proteção aos direitos retromencionados não podem ser desconsiderados mesmo diante de outro princípio fundamental, como o da proteção ao meio ambiente, principalmente quando a norma tributária extrafiscal não alcança o seu objetivo almejado, seja em razão da inobservância da implementação dos parâmetros objetivos do que se espera com a criação da norma extrafiscal, seja pela incipiência na fiscalização realizada pelo Poder Público.

Por esses motivos, contesta-se a criação de normas tributárias com essa finalidade da forma como vem sendo feita no Brasil, tendo em vista que são de eficácia duvidosa, na medida que, embora existam critérios para o controle da extrafiscalidade, a sua aplicabilidade depende da atuação do Poder Legislativo por meio da edição de norma que estabeleça os parâmetros objetivos que permitam auferir a efetividade da norma e da política pública que a subsidia, como por exemplo, através de elaboração de exposições de motivos verdadeiramente fundamentados.

No caso da isenção de ICMS – objeto de estudo no presente trabalho-, fica, inclusive, difícil de analisar se o interesse é o de beneficiar as grandes produtoras dos equipamentos de energia solar ou o de efetivamente defender o meio ambiente, tanto em razão do caráter não cumulativo do ICMS, quanto em virtude do valor do ICMS poder ser embutido no valor do produto final, conforme anteriormente explicado.

Além disso, sabe-se que, quando o tributo entra em vigor, ainda não se tem conhecimento dos efeitos que eles podem gerar, e tampouco se irão, de fato, induzir o comportamento esperado, porque no Brasil, em regra, não são feitos estudos sociológicos e antropológicos antes da criação de normas.

Diante do exposto é necessário concluir que, para que as normas tributárias que regulamentam a extrafiscalidade consigam alcançar os objetivos atrelados à implementação de políticas públicas da sociedade com o intuito de

proteger o meio ambiente e induzir a utilização de outras fontes de energia renovável, faz-se necessário que elas passem pelas reformas já expostas, de forma a possibilitar o efetivo controle de extrafiscalidade pelos órgãos competentes para atendimento de suas finalidades.

Portanto, ainda que os fins almejados sejam nobres, é preciso criar mecanismos de controle para atestar se a finalidade desejada (que deve ser declarada na criação da lei) está sendo alcançada.

REFERÊNCIAS CONSULTADAS

AGÊNCIA NACIONAL DE ENERGIA ELÉTRICA (Brasil) (ANEEL). **Banco de Informações de Geração: BIG**. Disponível em:

<http://www2.aneel.gov.br/aplicacoes/capacidadebrasil/capacidadebrasil.cfm> .

Acesso em: 21 de Outubro de 2016

ALMEIDA, Francisco Carlos Ribeiro de. Uma abordagem estruturada da Renúncia da Receita Pública Federal. **Revista do Tribunal de Contas da União** - v.1, n.1. Brasília:TCU, 1970.

ARAÚJO, Karoline de Lucena. Consumo e Meio Ambiente: considerações acerca do direito do consumidor à informação como instrumento de sustentabilidade. In: CUNHA, Belinda Pereira da; AUGUSTIN, Sérgio (Orgs.) **Sustentabilidade Ambiental: estudo jurídicos e sociais**. Dados Eletrônicos, Caxias do Sul, RS: Educs, 2014. p. 209-226.

ÁVILA, Humberto. **Sistema Constitucional Tributário**. 5ª ed. São Paulo: Saraiva, 2012.

ÁVILA, Humberto. **Teoria dos princípios: da definição à aplicação dos princípios jurídicos**. 5. ed. São Paulo: Malheiros, 2006.

BALEIRO, Aliomar. **Direito Tributário Brasileiro**. 11 ed atualizada por Mizabel Derzi. Rio de Janeiro: Ed Forense, 2003.

Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social (BNDES). **BNDES assina contrato com o Itaú para repasses a projetos de eficiência energética**. BNDES, 2002. Disponível em:

[http://www.bndes.gov.br/wps/portal/site/home/imprensa/noticias/conteudo/20080428_not067_08!/ut/p/z1/tVTRbpswFP2WPfBIfINNMJOmiXZo6Zlo2laa4BcExICnYBPjhO3v52SdpnZpo6mrXyxfX597jn2PEUNrxGR-](http://www.bndes.gov.br/wps/portal/site/home/imprensa/noticias/conteudo/20080428_not067_08!/ut/p/z1/tVTRbpswFP2WPfBIfINNMJOmiXZo6Zlo2laa4BcExICnYBPjhO3v52SdpnZpo6mrXyxfX597jn2PEUNrxGR-EHVuhJL51q5TNSnm4SyekiXMwb8IEH3AAUmCGGbUQ6tTAjwxlkDswflxMoZo)

[EHVuhJL51q5TNSnm4SyekiXMwb8IEH3AAUmCGGbUQ6tTAjwxlkDswflxMoZo](http://www.bndes.gov.br/wps/portal/site/home/imprensa/noticias/conteudo/20080428_not067_08!/ut/p/z1/tVTRbpswFP2WPfBIfINNMJOmiXZo6Zlo2laa4BcExICnYBPjhO3v52SdpnZpo6mrXyxfX597jn2PEUNrxGR-EHVuhJL51q5TNSnm4SyekiXMwb8IEH3AAUmCGGbUQ6tTAjwxlkDswflxMoZo)

[jmd3yeer8U3oozvEECu6UyD0kJueJ8J2Rth9uWJgQONarkDou00I33ugFRGICLvHSiVNHu_UQ54ABSIRzO7CZMgA3qE7UqxQWmOSW5j4NISiEtI4bnUy6lbhSEvqOdhbLNXI3Sy51V-](http://www.bndes.gov.br/wps/portal/site/home/imprensa/noticias/conteudo/20080428_not067_08!/ut/p/z1/tVTRbpswFP2WPfBIfINNMJOmiXZo6Zlo2laa4BcExICnYBPjhO3v52SdpnZpo6mrXyxfX597jn2PEUNrxGR-EHVuhJL51q5TNSnm4SyekiXMwb8IEH3AAUmCGGbUQ6tTAjwxlkDswflxMoZo)

[uqTTXqSnF9eL2tLKTeMKWSm07tVW9zzXZWMZslcYyxscQzS9nvskn0_hvg-4RkWqVURPK0Co9VB8AEIUunWPu7Xf7yk6aUKS--FFS7A-68LH7wqPCEvhH_cY3_16PkeO-MNmyi-7XYsstY7eui7Qev_6T3LtN6q4tf_EckCU0tJ84prrk7bcONMd1bBxwYhmF0Kj2q1WFUaBvpLHyntDkS6IXhv2lc7fvScvjjmfe7d51WvC_VuTqN6q2sx_ioa5OW4h8uKyZf6HBbNXWbLWLS30_bw7xaGD998xPRyqdx/dz/d5/L2dBISEvZ0FBIS9nQSEh/](http://www.bndes.gov.br/wps/portal/site/home/imprensa/noticias/conteudo/20080428_not067_08!/ut/p/z1/tVTRbpswFP2WPfBIfINNMJOmiXZo6Zlo2laa4BcExICnYBPjhO3v52SdpnZpo6mrXyxfX597jn2PEUNrxGR-EHVuhJL51q5TNSnm4SyekiXMwb8IEH3AAUmCGGbUQ6tTAjwxlkDswflxMoZo). Acesso em: 02 out. 2014

BRAGA, RENATA PEREIRA. Energia Solar fotovoltaica: fundamentos e aplicações. 2008. 80 f. Monografia - Universidade Federal do Rio de Janeiro, Graduação em Engenharia elétrica, Rio de Janeiro, 2008.

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**: promulgada em 5 de outubro de 1988. Disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm. Acesso em: 22 de Outubro de 2016.

BRASIL. Decreto n 24.643, de 10 de julho de 1934. Decreta o Código de Águas. Disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/d24643.htm. Acesso em: 22 de Outubro de 2016.

BRASIL. Decreto Lei n 4.873, de 11 de novembro de 2003: Institui o Programa Nacional de Universalização do Acesso e Uso da Energia Elétrica - "LUZ PARA TODOS" e dá outras providências. **Diário Oficial da União**, Brasília, 12 de Nov de 2003. Disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/d24643.htm. Acesso em: 22 de Outubro de 2016.

BRASIL. EPE. EMPRESA DE PESQUISA ENERGÉTICA. **Balço energético nacional 2016: ano base 2015**. Empresa de Pesquisa Energética – Rio de Janeiro: EPE, 2016. Disponível em: https://ben.epe.gov.br/downloads/S%C3%ADntese%20do%20Relat%C3%B3rio%20Final_2016_Web.pdf. Acesso em: 21 de Outubro de 2016.

BRASIL. Lei n. 6.938, de 31 de agosto de 1981. Dispõe sobre a Política Nacional do Meio Ambiente, seus fins e mecanismos de formulação e aplicação, e dá outras providências. **Diário Oficial da União**, Brasília, 2 de Setembro de 1981 Disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L6938.htm. Acesso em: 22 de Outubro de 2016.

BRASIL. Lei n. 9.433, de 8 de janeiro de 1997. Institui a Política Nacional de Recursos Hídricos, cria o Sistema Nacional de Gerenciamento de Recursos Hídricos, regulamenta o inciso XIX do art. 21 da Constituição Federal, e altera o art. 1º da Lei nº 8.001, de 13 de março de 1990, que modificou a Lei nº 7.990, de 28 de dezembro de 1989. **Diário Oficial da União**, Brasília, 9 Jan 1997. Disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9433.htm. Acesso em: 22 de Outubro de 2016.

BRASIL. Lei n 11.488, de 15 de junho de 2007: Cria o Regime Especial de Incentivos para o Desenvolvimento da Infra-Estrutura - REIDI; reduz para 24 (vinte e quatro) meses o prazo mínimo para utilização dos créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS decorrentes da aquisição de edificações; amplia o prazo para pagamento de impostos e contribuições; altera a Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, e as Leis nºs 9.779, de 19 de janeiro de 1999, 8.212, de 24 de julho de 1991, 10.666, de 8 de maio de 2003, 10.637, de 30 de dezembro de 2002, 4.502, de 30 de novembro de 1964, 9.430, de 27 de dezembro de 1996, 10.426, de 24 de abril de 2002, 10.833, de 29 de dezembro de 2003, 10.892, de 13 de julho de 2004, 9.074, de 7 de julho de 1995, 9.427, de 26 de dezembro de 1996, 10.438, de 26 de abril de 2002, 10.848, de 15 de março de 2004, 10.865, de 30 de abril de 2004, 10.925, de 23 de julho de 2004,

11.196, de 21 de novembro de 2005; revoga dispositivos das Leis nºs 4.502, de 30 de novembro de 1964, 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e do Decreto-Lei nº 1.593, de 21 de dezembro de 1977; e dá outras providências. Disponível em <http://www2.camara.leg.br/legin/fed/lei/2007/lei-11488-15-junho-2007-555352-norma-actualizada-pl.html>. Acesso em: 22 de Outubro de 2016.

BRASIL. Lei n 12.431, de 24 de junho de 2011: Dispõe sobre a incidência do imposto sobre a renda nas operações que especifica; altera as Leis nos 11.478, de 29 de maio de 2007, 6.404, de 15 de dezembro de 1976, 9.430, de 27 de dezembro de 1996, 12.350, de 20 de dezembro de 2010, 11.196, de 21 de novembro de 2005, 8.248, de 23 de outubro de 1991, 9.648, de 27 de maio de 1998, 11.943, de 28 de maio de 2009, 9.808, de 20 de julho de 1999, 10.260, de 12 de julho de 2001, 11.096, de 13 de janeiro de 2005, 11.180, de 23 de setembro de 2005, 11.128, de 28 de junho de 2005, 11.909, de 4 de março de 2009, 11.371, de 28 de novembro de 2006, 12.249, de 11 de junho de 2010, 10.150, de 21 de dezembro de 2000, 10.312, de 27 de novembro de 2001, e 12.058, de 13 de outubro de 2009, e o Decreto-Lei no 288, de 28 de fevereiro de 1967; institui o Regime Especial de Incentivos para o Desenvolvimento de Usinas Nucleares (Renuclear); dispõe sobre medidas tributárias relacionadas ao Plano Nacional de Banda Larga; altera a legislação relativa à isenção do Adicional ao Frete para Renovação da Marinha Mercante (AFRMM); dispõe sobre a extinção do Fundo Nacional de Desenvolvimento; e dá outras providências.. **Diário Oficial da União**, Brasília, 27 de Junho de 2011. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2011/lei/l12431.htm. Acesso em: 22 de Outubro de 2016.

BRASIL. Resolução TCU Nº 246, DE 30 DE NOVEMBRO DE 2011. **Regimento Interno do Tribunal de Contas da União**. Altera o Regimento Interno do Tribunal de Contas da União, aprovado pela Resolução TCU nº 155, de 4 de dezembro de 2002, Brasília. Disponível em: www.tcu.gov.br/sisouv_web. Acesso em: 22 de Outubro de 2016.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário n. 159.026, Primeira Turma, Ministro Relator Ilmar Galvão, Data de Julgamento: 30 de agosto de 1994.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário n. 149.659, Segunda Turma, Ministro Relator Paulo Brossard, Data de Julgamento: 04 de outubro de 1994.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Ação Direta de Inconstitucionalidade n. 1.6343, Ministro Relator Maurício Correa, Tribunal Pleno, Data de Julgamento: 05 de dezembro de 2002.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Ação Direta de Inconstitucionalidade n. 1276, Ministra Relatora Ellen Gracie, Tribunal Pleno, Data de Julgamento: 29 de agosto de 2002.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Agravo Regimental no Agravo de Instrumento n. 360.461, Ministro Relator Celso de Melo, 2ª Turma, Data de Julgamento: 06 de dezembro de 2005.

BRUNDTLAN, Comissão. **Comissão Mundial sobre Meio Ambiente e Desenvolvimento: o nosso futuro comum**. Universidade de Oxford. Nova Iorque, 1987. Disponível em: <http://eubios.info/BetCD/Bt14.doc>. Acesso em: 22 de Outubro de 2016.

CANOTILHO, J. J. Gomes. **Direito Constitucional e Teoria da Constituição**. 4. ed. Coimbra: Almedina, 2000.

CAVALCANTE, Denise Lucena. Tributação ecológica: os reflexos da tributação ambiental sobre o meio ambiente e como fator de sustentabilidade. **ENFOQUE FISCAL**, Rio Grande do Sul, p. 40 - 43, 04 dez. 2012.

CERQUEIRA, G. A. et al. **A Crise Hídrica e suas Consequências. Brasília: núcleo de Estudos e Pesquisas/CONLEG/Senado**, abril/2015 (Boletim Legislativo nº 27, de 2015). Disponível em: www.senado.leg.br/estudos. Acesso em 21 de Outubro de 2016.

COMPANHIA Energética de Minas Gerais S/A – Cemig. **Usinas da Cemig: A história da eletricidade em Minas e no Brasil**. Relatório coordenado por Paulo Brandi de CACHAPUZ. Rio de Janeiro: Centro de memória de eletricidade do Brasil, 2006.

CONSELHO NACIONAL DE POLÍTICA FAZENDÁRIA – CONFAZ. **Convênio 101/97**. O Ministro de Estado da Fazenda e os Secretários de Fazenda, Finanças ou Tributação dos Estados e do Distrito Federal, na 88ª Reunião Ordinária do Conselho Nacional de Política Fazendária, tendo em vista o disposto na Lei Complementar nº 24, de 07 de janeiro de 1975, resolvem celebrar o Convênio ICMS 101/97, que concede isenção do ICMS nas operações com equipamentos e componentes para o aproveitamento das energias solar e eólica que especifica. Rio de Janeiro, 1997. Disponível em http://www1.fazenda.gov.br/confaz/confaz/convenios/icms/1997/CV101_97.htm. Acesso em: 22 de Outubro de 2016.

CONSELHO NACIONAL DE POLÍTICA FAZENDÁRIA – CONFAZ. **Convênio 10/14**. O Conselho Nacional de Política Fazendária – Confaz, na sua 153ª reunião ordinária, tendo em vista o disposto na Lei Complementar nº 24m de 07 de janeiro de 1975, resolve celebrar o Convênio ICMS 10, que altera e prorroga o Convênio ICMS 101/97, que concede isenção do ICMS nas operações com equipamentos e componentes para o aproveitamento das energias solar e eólica que especifica. Teresina, 2014. Acesso em: 22 de Outubro de 2016.

COPETTI, C.; FRIZZO, E. M. INTERCONEXÕES ENTRE SOCIEDADE DE RISCO, MEIO AMBIENTE E SUSTENTABILIDADE. Seminário Nacional de direito ambiental e agrário da UFSM. **Anais**. 2009.

CORREA, Walter Barbosa. **Contribuição ao Estudo da Extrafiscalidade**. Imprensa: São Paulo, Bentivegna, 1964.

DUARTE JUNIOR, Ricardo César Ferreira. Princípios do Direito Ambiental e a Proteção Constitucional ao Meio Ambiente Sádio (publicação online), 2011. Disponível em: <http://www.egov.ufsc.br/portal/conteudo/princ%C3%ADpios-do-direito-ambiental-e-prote%C3%A7%C3%A3o-constitucional-ao-meio-ambiente-sadio>. Acesso em 01 de outubro de 2016.

ESTADOS UNIDOS. **National Environment Policy Act**, 1970. Disponível em: https://ceq.doe.gov/ceq_regulations/regulations.html. Acesso em: 22 de Outubro de 2016.

FIGUEIREDO, Lúcia Valle. **Extinção dos contratos administrativos**. 3. ed. São Paulo: Malheiros, 2002.

FRANCO, Fernanda Cristina de Oliveira. Energia, desenvolvimento e recursos naturais: considerações sobre a (in)sustentabilidade do modelo hidrelétrico no Brasil. In: CUNHA, Belinda Pereira da; AUGUSTIN, Sérgio (Orgs.) **Sustentabilidade Ambiental: estudo jurídicos e sociais**. Dados Eletrônicos, Caxias do Sul, RS : Educs, 2014. p. 187-197.

GALVÃO, Jucilene e BERMANN, Célio. **Crise Hídrica e Energia: conflitos no uso múltiplo da água**, *Estud. av.*, São Paulo, v. 29, n. 84, p. 43-68, Aug. 2015

GOLDEMBERG, José. Energia e desenvolvimento. *Estud. av.*, São Paulo, v. 12, n. 33, p. 7-15, Aug. 1998 .

GOUVÊA, Marcus de Freitas. **A Extrafiscalidade no Direito Tributário**. Belo Horizonte: Editora Del Rey, 2006.

GUSTIN, Miracy Barbosa de Sousa; DIAS, Maria Tereza Fonseca. **(Re)pensando a pesquisa jurídica na teoria e prática**. 2ª Ed. Belo Horizonte: Ed. Del Rey, 2006.

LEÃO, Martha Toribio. **Controle da Extrafiscalidade**. São Paulo: Editora Quartier Latin, 2015.

MACHADO, Paulo Affonso Leme. **Direito Ambiental Brasileiro**. 24ª ed. São Paulo: Editora Malheiros, 2016.

MARTINS, Rodrigo; MARTINS, Miguel. **Na seca e sem luz?**. Revista Carta Capital. São Paulo. Endereço eletrônico. 15 Jan 2015. Caderno Política; Revista o Circo Brasil, n. 836. Sítio eletrônico. Disponível em: <http://www.cartacapital.com.br/revista/836/na-seca-e-sem-luz-6663.html>. Acesso em 22 de Outubro de 2016.

MEKHILEF, S. Renewable Energy Resources and Technologies Practice in Malaysia. 5th **International Symposium on Hydrocarbons & Chemistry (ISHC5)**, Sidi Fredj, Algiers, May the 23rd to 25th, 2010. Disponível em <https://core.ac.uk/download/pdf/11437407.pdf>. Acesso em 20 de Outubro de 2016.

MELLO, Celso Antônio Bandeira de. **Conteúdo jurídico do princípio da igualdade**. 3ª ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2000.

MENKES, Mônica. **Eficiência Energética, Políticas Públicas e Sustentabilidade**. 2004. f. 293 Tese (Doutorado) – Universidade de Brasília. Centro de Desenvolvimento Sustentável, Brasília, 2004 Disponível em: http://www.iar.unicamp.br/lab/luz/ld/Arquitetural/efici%EAncia%20energ%E9tica/Pesquisa/eficiencia_energetica_politicas_publicas_e_sustentabilidade.pdf. Acesso em 19 de outubro de 2016.

MIGLIARI JÚNIOR, Arthur. **Crimes ambientais**. São Paulo: Editora: CS, 2ed., 2004

MIGUEL, Luciano Costa. **Direito Tributário ambiental: o papel dos tributos no desenvolvimento científico e sustentável**. 1ª ed. Curitiba: Editora Prismas, 2016.

MILESKI, Hélio Saul. **O controle da Gestão Pública**. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2003.

MINAS GERAIS. Lei n. 20.284, de 31 de julho de 2013. Altera as Leis ns. 6.763, de 26 de dezembro de 1975, 14.937, de 23 de dezembro de 2003, e 14.941, de 29 de dezembro de 2003, revoga dispositivo da Lei 15.424, de 30 de dezembro de 2004, concede incentivo a projetos esportivos e dá outras providências. Minas Gerais, Belo Horizonte. Disponível em http://www.fazenda.mg.gov.br/empresas/legislacao_tributaria/leis/2013/l20824_2013.htm. Acesso em: 22 de Outubro de 2016.

MODENA, CESAR AUGUSTO; BRANCHER, DEISE SALTON. A formação do Direito Ambiental a partir das Conferências de Estocolmo e do Rio de Janeiro. **Revista da Faculdade de Direito da UFG**, [S.l.], v. 36, n. 01, p. 143 - 160, dez. 2012. ISSN 0101-7187. Disponível em: 22 de Outubro de 2016

NEIMAN, Zysman; ROBINOVICI, Andrea; SOLA, Fernanda. A questão ambiental, a sustentabilidade e inter, pluri ou transdisciplinaridade. In: CUNHA, Belinda Pereira da; AUGUSTIN, Sérgio (Orgs.) **Sustentabilidade Ambiental: estudo jurídicos e sociais** . Dados Eletrônicos, Caxias do Sul, RS : Educ, 2014. p. 24-47.

ORGANIZAÇÃO DAS NAÇÕES UNIDAS. Conferência das Nações Unidas sobre o Meio Ambiente e o Desenvolvimento. **Carta da Terra**. Rio de Janeiro, 1992. Disponível em: <http://www.mma.gov.br/responsabilidade-socioambiental/agenda-21/carta-da-terra>. Acesso em: 22 de Outubro de 2016.

ORGANIZAÇÃO DAS NAÇÕES UNIDAS. Conferência das Nações Unidas sobre o Meio Ambiente e o Desenvolvimento. **Convenção sobre a Diversidade Biológica**. Rio de Janeiro, 1992. Disponível em: <http://www.mma.gov.br/destaques/item/7513-conven%C3%A7%C3%A3o-sobre-diversidade-biol%C3%B3gica-cdb>. Acesso em: 22 de Outubro de 2016.

ORGANIZAÇÃO DAS NAÇÕES UNIDAS. Conferência das Nações Unidas sobre o Meio Ambiente e o Desenvolvimento. **Declaração do Rio Sobre Desenvolvimento dos Direitos Humanos**. Rio de Janeiro, 1992. Disponível em: www.onu.org.br/rio20/img/2012/01/rio92.pdf. Acesso em: 22 de Outubro de 2016.

ORGANIZAÇÃO DAS NAÇÕES UNIDAS. **Declaração da Conferência de ONU no Ambiente Humano**. Estocolmo, Suécia, 1972. Disponível em: www.mma.gov.br/estruturas/agenda21/_arquivos/estocolmo.doc. Acesso em: 22 de Outubro de 2016.

ORGANIZAÇÃO DAS NAÇÕES UNIDAS. **Declaração universal dos direitos humanos**. Paris, França, 1948. Disponível em: <http://unesdoc.unesco.org/images/0013/001394/139423por.pdf>. Acesso em: 22 de Outubro de 2016.

ORGANIZAÇÃO DAS NAÇÕES UNIDAS. Resolução 41/128 da Assembleia Geral das Nações Unidas. Nova Iorque, 1986. Disponível em: <http://www.un.org/documents/ga/res/41/a41r128.htm>. Acesso em: 22 de Outubro de 2016.

PEREIRA, Maria Marconiete Fernandes. Regulação e Políticas Públicas ambientalmente sustentáveis. In: CUNHA, Belinda Pereira da; AUGUSTIN, Sérgio (Orgs.) **Sustentabilidade Ambiental: estudo jurídicos e sociais**. Dados Eletrônicos, Caxias do Sul, RS : Educs, 2014. p. 127-138.

PERNAMBUCO. Decreto n. 41.486, de 20 de maio de 2015. Institui o Programa Pernambucano de Micro e Minigeração de Energia Solar – PE Solar. Pernambuco, Recife. Disponível em <http://legis.alepe.pe.gov.br/arquivoTexto.aspx?tiponorma=6&numero=41786&complemento=0&ano=2015&tipo=>. Acesso em: 22 de Outubro de 2016.

POPPER, Karl S. **A lógica da pesquisa científica**. 2. ed. São Paulo: Cultrix, 1975

RONCONI, Elisangela Pieta. **Economia Verde, Novas Tecnologias e sustentabilidade**: Discussão sobre as energias renováveis com base no ordenamento jurídico brasileiro. 2015. 92f. Dissertação (Mestrado em Ciência Jurídica) – Universidade do Vale do Itajaí, Santa Catarina. Disponível em: <http://siaibib01.univali.br/pdf/Elizangela%20Pieta%20Ronconi.pdf>. Acesso em 01 de outubro de 2016

ROSTAGNO, Alessandro. A “guerra fiscal” no contexto jurídico-político do desenvolvimento regional brasileiro. In: COELHO, Sacha Calmon Navarro

(Coord.) **Código Tributário Nacional 50 anos: estudos em homenagem à Professora Misabel Abreu Machado Derzi**. Belo Horizonte. Ed Fórum, 2016. p. 41-56

ROTHMANN, Gerd Willi. **Natureza, finalidade, interpretação e aplicação das normas tributárias extrafiscais – conceito de lucro da operação e de resultado operacional** -. Direito Tributário, v. 23, São Paulo: IBDT, 2009.

SAMPAIO, Antônio Coelho. **A busca pela efetividade do Direito Fundamental ao Meio Ambiente Ecologicamente Equilibrado**. 2002. 142f. Dissertação (Mestrado em Direito Público) – Universidade Federal de Pernambuco, Pernambuco. 2002 Disponível em: <http://www.liber.ufpe.br/teses/arquivo/20031215105856.pdf>. Acesso em 20 de outubro de 2016.

SANTOS FILHO, G. M. . **Força e Luz: eletricidade e modernização no Brasil**. São Paulo: Editora da Unesp, 2000. 124 p.

SILVA, Romeu Faria Thomé. **Manual de Direito Ambiental**. 2 ed. Bahia: JusPODIVM, 2012.

SILVA, R. M. **Energia Solar no Brasil: dos incentivos aos desafios**. Brasília: Núcleo de Estudos e Pesquisas/CONLEG/Senado, Fevereiro/2015 (Texto para Discussão nº 166). Disponível em: www.senado.leg.br/estudos. Acesso em 22 de Outubro de 2016.

SHOUERI, Luís Eduardo. Livre concorrência e Tributação. In: Rocha, Valdir de Oliveira (coord). **Grandes Questões Atuais do Direito Tributário** – v. 11. São Paulo: Dialética, 2007.

SÃO PAULO. Lei Complementar n. 709, 14 de janeiro de 1993. Regimento Interno do Tribunal de Contas do Estado de São Paulo. Dispõe sobre a Lei Orgânica do Tribunal de Contas do Estado de São Paulo, São Paulo. Disponível em: <https://www4.tce.sp.gov.br/sites/default/files/images/lei-regimento.pdf>. Acesso em: 22 de Outubro de 2016.

SÃO PAULO. Constituição (1989). Constituição do Estado de São Paulo. São Paulo. Disponível em: http://www.al.sp.gov.br/StaticFile/documentacao/cesp_completa.htm. Acesso em: 22 de Outubro de 2016.

SÃO PAULO. Decreto n. 45.490, de 30 de novembro de 2000. Aprova o Regulamento do Imposto Sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e Comunicação – RICMS, São Paulo. Disponível em <http://www.al.sp.gov.br/repositorio/legislacao/decreto/2000/decreto-45490-30.11.2000.html>. Acesso em: 22 de Outubro de 2016.

SÃO PAULO. Decreto n 61.440, de 19 de agosto de 2015. Introduz alteração no Regulamento do Imposto Sobre Operações Relativas à Circulação de

Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – RICMS. São Paulo. Disponível em <http://www.al.sp.gov.br/norma/?id=175277>. Acesso em: 22 de Outubro de 2016.

VELLOSO, Andrei Pitten; PAULSEN, Leandro. **Contribuições: teoria geral, contribuições em espécie**. 2ª ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2013

World Wildlife Fund. **Além de grandes hidrelétricas: Políticas para fontes renováveis de energia elétrica no Brasil**. 2012. Disponível em: <http://d3nehc6yl9qzo4.cloudfront.net/downloads/alem_de_grandes_hidreletricas_sumario_para_tomadores_de_decisao.pdf>. Acesso em: 19 Outubro de 2016.

ANEXOS

Convênio 101/97 da CONFAZ

- Publicado no DOU de 18/12/97.
- Ratificação Nacional DOU de 02.01.98, pelo ATO-COTEPE 01/98.
- Alterado pelos Convs. ICMS 46/98, 61/00, 93/01, 46/07, 19/10, 187/10, 11/11, 25/11, 10/14.
- Prorrogado, até 30.04.99, pelo Conv. ICMS 23/98.
- Prorrogado, até 30.04.00, pelo Conv. ICMS 05/99.
- Prorrogado, até 30.04.02, pelo Conv. ICMS 07/00.
- Prorrogado, até 30.04.04, pelo Conv. ICMS 21/02.
- Prorrogado, até 30.04.07, pelo Conv. ICMS 10/04.
- Vide o Conv. ICMS 149/06.
- Prorrogado, até 31.07.07, pelo Conv. ICMS 46/07.
- Prorrogado, até 31.08.07, pelo Conv. ICMS 76/07.
- Prorrogado, até 30.09.07, pelo Conv. ICMS 106/07.
- Prorrogado, até 31.10.07, pelo Conv. ICMS 117/07.
- Prorrogado, até 31.12.07, pelo Conv. ICMS 124/07.
- Prorrogado, até 30.04.08, pelo Conv. ICMS 148/07.
- Prorrogado, até 31.07.08, pelo Conv. ICMS 53/08.
- Prorrogado, até 31.12.08, pelo Conv. ICMS 71/08.
- Prorrogado, até 31.07.09, pelo Conv. ICMS 138/08.
- Prorrogado, até 31.12.09, pelo Conv. ICMS 69/09.
- Prorrogado, até 31.01.10, pelo Conv. ICMS 119/09.
- Prorrogado, até 31.12.12, pelo Conv. ICMS 01/10.
- Prorrogado, até 31.12.13, pelo Conv. ICMS 124/10.
- Prorrogado, até 31.12.15, pelo Conv. ICMS 75/11.
- Prorrogado, até 31.12.21, pelo Conv. ICMS 10/14.

Concede isenção do ICMS nas operações com equipamentos e componentes para o aproveitamento das energias solar e eólica que especifica.

O Ministro de Estado da Fazenda e os Secretários de Fazenda, Finanças ou Tributação dos Estados e do Distrito Federal, na 88ª Reunião Ordinária do Conselho Nacional de Política Fazendária, realizada no Rio de Janeiro, RJ, no dia 12 de dezembro de 1997, tendo em vista o disposto na Lei Complementar nº 24, de 7 de janeiro de 1975, resolvem celebrar o seguinte

CONVÊNIO

Nova redação dada à cláusula primeira pelo Conv. ICMS 46/07, efeitos a partir de 01.05.07.

Cláusula primeira Ficam isentas do ICMS as operações com os produtos a seguir indicados e respectivas classificação na Nomenclatura Comum do Mercosul - Sistema Harmonizado - NCM/SH:

I - aerogeradores para conversão de energia dos ventos em energia mecânica para fins de bombeamento de água e/ou moagem de grãos - 8412.80.00;

II - bomba para líquidos, para uso em sistema de energia solar fotovoltaico em corrente contínua, com potência não superior a 2 HP - 8413.81.00;

III - aquecedores solares de água - 8419.19.10;

IV - gerador fotovoltaico de potência não superior a 750W - 8501.31.20;

V - gerador fotovoltaico de potência superior a 750W mas não superior a 75kW - 8501.32.20;

VI - gerador fotovoltaico de potência superior a 75kW mas não superior a 375kW - 8501.33.20;

VII - gerador fotovoltaico de potência superior a 375Kw - 8501.34.20;

VIII - aerogeradores de energia eólica - 8502.31.00;

IX - células solares não montadas - 8541.40.16;

X - células solares em módulos ou painéis - 8541.40.32;

Nova redação dada ao inciso XI da cláusula primeira pelo Conv. ICMS 19/10, efeitos a partir de 23.04.10.

XI - torre para suporte de gerador de energia eólica - 7308.20.00 e 9406.00.99;

Redação anterior dada ao inciso XI da cláusula primeira pelo Conv. ICMS 46/07, efeitos de 01.05.07 a 22.04.10.

XI - torre para suporte de gerador de energia eólica - 7308.20.00.

Nova redação dada ao inciso XII da cláusula primeira pelo Conv. ICMS 25/11, efeitos a partir de 01.06.11.

XII - pá de motor ou turbina eólica - 8503.00.90;

Acrescido o inciso XII à cláusula primeira pelo Conv. ICMS 187/10, efeitos de 01.03.11 a 31.05.11.

XII - pá de motor ou turbina eólica - 8412.90.90.

Nova redação dada ao inciso XIII da cláusula primeira pelo Conv. ICMS 10/14, efeitos a partir de 01.06.14.

XIII – partes e peças utilizadas:

a) exclusiva ou principalmente em aerogeradores, classificados no código 8502.31.00, em geradores fotovoltaicos, classificados nos códigos 8501.31.20, 8501.32.20, 8501.33.20 e 8501.34.20 - 8503.00.90;

b) em torres para suporte de energia eólica, classificadas no código 7308.20.00 - 7308.90.90;

Redação anterior acrescida pelo Conv. ICMS 25/11, efeitos de 01.06.11 até 31.05.14.

XIII - partes e peças utilizadas exclusiva ou principalmente em aerogeradores classificados no código 8502.31.00 da NCM/SH - 8503.00.90;

Acrescido o inciso XIV à cláusula primeira pelo Conv. ICMS 11/11, efeitos a partir de 01.06.11.

XIV - chapas de Aço - 7308.90.10;

Acrescido o inciso XV à cláusula primeira pelo Conv. ICMS 11/11, efeitos a partir de 01.06.11.

XV - cabos de Controle - 8544.49.00;

Acrescido o inciso XVI à cláusula primeira pelo Conv. ICMS 11/11, efeitos a partir de 01.06.11.

XVI - cabos de Potência - 8544.49.00;

Acrescido o inciso XVII à cláusula primeira pelo Conv. ICMS 11/11, efeitos a partir de 01.06.11.

XVII - anéis de Modelagem - 8479.89.99.

Renumerado o parágrafo único para § 1º da cláusula primeira pelo Conv. ICMS 11/11, efeitos a partir de 01.06.11.

Acrescido o inciso XVIII à cláusula primeira pelo Conv. ICMS 10/14, efeitos a partir de 01.06.14.

XVIII – conversor de frequência de 1600 kVA e 620V – 8504.40.50;

Acrescido o inciso XIX à cláusula primeira pelo Conv. ICMS 10/14, efeitos a partir de 01.06.14.

XIX – fio retangular de cobre esmaltado 10 x 3,55mm – 8544.11.00; e

Acrescido o inciso XX à cláusula primeira pelo Conv. ICMS 10/14, efeitos a partir de 01.06.14.

XX – barra de cobre 9,4 x 3,5mm – 8544.11.00.

§ 1º O benefício previsto no caput somente se aplica aos equipamentos que forem isentos ou tributados à alíquota zero do Imposto sobre Produtos Industrializados.

Acrescido o § 2º à cláusula primeira pelo Conv. ICMS 11/11, efeitos a partir de 01.06.11.

§ 2º O benefício previsto no caput somente se aplica aos produtos relacionados nos incisos XIV a XVII quando destinados a fabricação de torres para suporte de gerador de energia eólica.

Acrescido o § 3º à cláusula primeira pelo Conv. ICMS 10/14, efeitos a partir de 01.06.14.

§ 3º O benefício previsto no caput somente se aplica aos produtos relacionados nos incisos XVIII a XX quando destinados à fabricação de Aerogeradores de Energia Eólica, classificados no código NCM 8502.31.00.

Redação anterior dada ao caput da cláusula primeira pelo Conv. ICMS 93/01, efeitos de 22.10.01 a 30.04.07.

Cláusula primeira Ficam isentas do ICMS as operações com os produtos a seguir indicados, classificados na posição ou código da Nomenclatura Brasileira de Mercadorias - Sistema Harmonizado - NBM/SH:

DISCRIMINAÇÃO	CÓDIGO NBM/SH
Aerogeradores para conversão de energia dos ventos em energia mecânica para fins de bombeamento de água e/ou moagem de grãos	8412.80.00
Bomba para líquidos, para uso em sistema de energia solar fotovoltaico em corrente contínua, com potência não superior a 2 HP	8413.81.00
Aquecedores solares de água	8419.19.10
Gerador fotovoltaico de potência não superior a 750W	8501.31.20
Gerador fotovoltaico de potência superior a 750W mas não superior a 75kW	8501.32.20
Gerador fotovoltaico de potência superior a 75kW mas não superior a 375kW	8501.33.20
Gerador fotovoltaico de potência superior a 375Kw	8501.34.20
Aerogeradores de energia eólica	8502.31.00
Células solares não montadas	8541.40.16
Células solares em módulos ou painéis	8541.40.32

Redação anterior dada ao caput e à tabela da cláusula primeira pelo Conv. ICMS 61/00, efeitos de 25.10.00 a 21.10.01.

Cláusula primeira Ficam isentas do ICMS as operações com os produtos a seguir indicados, classificados na posição ou código da Nomenclatura Brasileira de Mercadorias - Sistema Harmonizado - NBM/SH:

DISCRIMINAÇÃO	CÓDIGO NBM/SH
Aerogeradores para conversão de energia dos ventos em energia mecânica para fins de bombeamento de água e/ou moagem de grãos	8412.80.00
Bomba para líquidos, para uso em sistema de energia solar fotovoltaico em corrente contínua, com potência não superior a 2 HP	8413.81.00
Aquecedores solares de água	8419.19.10
Gerador fotovoltaico de potência não superior a 750W	8501.31.20
Aerogeradores de energia eólica	8502.31.00

Células solares não montadas	8541.40.16
------------------------------	------------

Parágrafo único O benefício previsto no caput somente se aplica aos equipamentos que forem isentos ou tributados à alíquota zero do Imposto sobre Produtos Industrializados.

Redação anterior dada ao “caput” e à tabela da cláusula primeira pelo Conv. ICMS 46/98, efeitos de 14.07.98 a 24.10.00.

Cláusula primeira Ficam isentas do ICMS as operações com os produtos a seguir indicados, classificados na posição ou código da Nomenclatura Brasileira de Mercadorias - Sistema Harmonizado - NBM/SH:

DISCRIMINAÇÃO	CÓDIGO NBM/SH
Aerogeradores para conversão de energia dos ventos em energia mecânica para fins de bombeamento de água e/ou moagem de grãos	8412.80.00
Bomba para líquidos, para uso em sistema de energia solar fotovoltaico em corrente contínua, com potência não superior a 2 HP	8413.81.00
Aquecedores solares de água	8419.19.10
Gerador fotovoltaico de potência não superior a 750W	8501.31.20
Aerogeradores de energia eólica	8502.31.00

Redação original do caput e da sua tabela, efeitos de 02.01.98 a 13.07.98.

Cláusula primeira Ficam isentas do ICMS as operações com os produtos a seguir indicados, classificados na posição ou código da Nomenclatura Brasileira de Mercadorias - Sistema Harmonizado - NBM/SH:

DISCRIMINAÇÃO	CÓDIGO NBM/SH
Aquecedores solares de água	8419.19.10
Módulos fotovoltaicos, aerogeradores para conversão da energia dos ventos em energia elétrica e seus respectivos acessórios, incluindo reguladores, controladores, inversores e retificadores, motores fotovoltaicos e geradores elétricos fotovoltaicos.	8501
Aerogeradores para conversão da energia dos ventos em energia mecânica para fins de bombeamento de água e/ou moagem de grãos e motores de vento	8412.80.00

Redação original, efeitos de 02.01.98 a 24.10.00.

Parágrafo único O benefício previsto no caput somente se aplica aos equipamentos que forem isentos ou tributados à alíquota zero do Imposto sobre Produtos Industrializados.

Cláusula segunda Fica assegurada a manutenção dos créditos do imposto nas operações a que se refere a cláusula anterior.

Cláusula terceira Este convênio entra em vigor na data da publicação de sua ratificação nacional, produzindo efeitos até 30 de junho de 1998.

Rio de Janeiro, RJ, 12 de dezembro de 1997.

Convênio 10/2014 da CONFAZ

- Publicado no DOU de 26.03.14, pelo Despacho 49/14.
- Ratificação no DOU de 14.04.14, pelo Ato Declaratório 02/14.

Altera e prorroga o Convênio ICMS 101/97, que concede isenção do ICMS nas operações com equipamentos e componentes para o aproveitamento das energias solar e eólica que especifica.

O Conselho Nacional de Política Fazendária - CONFAZ, na sua 153ª reunião ordinária, realizada em Teresina, PI, no dia 21 de março de 2014, tendo em vista o disposto na Lei Complementar nº 24, de 7 de janeiro de 1975, resolve celebrar o seguinte:

C O N V Ê N I O

Cláusula primeira O inciso XIII do caput da cláusula primeira do Convênio ICMS 101/97, de 12 de dezembro de 1997, passa a vigorar com a seguinte redação:

“XIII – partes e peças utilizadas:

a) exclusiva ou principalmente em aerogeradores, classificados no código 8502.31.00, em geradores fotovoltaicos, classificados nos códigos 8501.31.20, 8501.32.20, 8501.33.20 e 8501.34.20 - 8503.00.90;

b) em torres para suporte de energia eólica, classificadas no código 7308.20.00 - 7308.90.90;”.

Cláusula segunda Ficam acrescidos à cláusula primeira do Convênio ICMS 101/97 os incisos XVIII a XX do caput e o § 3º, com a seguinte redação:

“XVIII – conversor de frequência de 1600 kVA e 620V – 8504.40.50;

XIX – fio retangular de cobre esmaltado 10 x 3,55mm – 8544.11.00; e

XX – barra de cobre 9,4 x 3,5mm – 8544.11.00.

.....
.....

§ 3º O benefício previsto no caput somente se aplica aos produtos relacionados nos incisos XVIII a XX quando destinados à fabricação de Aerogeradores de Energia Eólica, classificados no código NCM 8502.31.00.”.

Cláusula terceira Ficam prorrogadas, até 31 de dezembro de 2021, as disposições contidas no Convênio ICMS 101/97.

Cláusula quarta Este convênio entra em vigor na data da publicação de sua ratificação nacional no Diário Oficial da União, produzindo efeitos a partir do primeiro dia do segundo mês subsequente ao da ratificação.

DECRETO N. 45.490, DE 30 DE NOVEMBRO DE 2000 – Exposição de motivos

Aprova o Regulamento do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e Comunicação - RICMS

MÁRIO COVAS, Governador do Estado de São Paulo, no uso de suas atribuições legais e objetivando regulamentar a aplicação da Lei n.º 6.374, de 1.º 3-3-1989, com as alterações das Leis n.ºs. 6.556, de 30-11-89, 7.646, de 26-12-91, 8.198, de 15-12-92, 8.456, de 8-12-93, 8.991, de 23-12-94, 8.996, de 26-12-94, 9.176, de 2-10-95, 9.278, de 19-12-95, 9.329, de 26-12-95, 9.355, de 30-5-96, 9.359, de 18-6-96, 9.399, de 21-11-96, 9.794, de 30-9-97, 9.903, de 30-12-97, 9.973, de 15-5-98, 10.134, de 23-12-98, 10.136, de 23-12-98, 10.532, de 30-3-00 e 10.619, de 19-7-00, e da Lei n.º 10.086, de 18-11-98.

Decreta:

Artigo 1.º - Fica aprovado do Imposto Sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - RICMS, anexo a este decreto.

Artigo 2.º - Este decreto entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos a partir de 1.º de janeiro de 2001, quando então ficarão revogados o Decreto n.º 33.118, de 14-3-91 e o regulamento por ele aprovado, com todas as suas modificações e o Decreto n.º 43.738, de 30-12-98.

Palácio dos Bandeirantes, 30 de novembro de 2000.

MÁRIO COVAS

Yoshiaki Nakano

Secretário da Fazenda

João Caraméz

Secretário-Chefe da Casa Civil

Antonio Angarita

Secretário do Governo e Gestão Estratégica

Publicado na Secretaria de Estado do Governo e Gestão Estratégica, aos 30 de novembro de 2000.

OFÍCIO GS-CAT N.º 840-2000

Senhor Governador,

Tenho a honra de encaminhar a Vossa Excelência a inclusa minuta de decreto que aprova o novo regulamento do Imposto Sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - RICMS, em substituição àquele aprovado pelo Decreto n.º 33.118, de 14 de março de 1991.

Trata-se de mais uma medida decorrente dos projetos desenvolvidos por esta Secretaria da Fazenda no âmbito do Programa de Modernização da Coordenadoria da Administração Tributária PROMOCAT. A iniciativa atende, também, ao disposto na Lei Complementar Estadual n.º 863, de 29-12-99, que determina a consolidação dos atos legais estaduais.

A edição de um novo regulamento do ICMS atende aos anseios de todos os usuários da legislação do ICMS em São Paulo, abrangendo contribuintes,

Agentes Fiscais de Rendas, advogados, Procuradores do Estado, membros do Poder Judiciário, empresas de consultoria, contadores e muitas outras pessoas que, direta ou indiretamente, são afetadas pelo nosso ordenamento tributário. O atual regulamento do ICMS ao longo de mais de nove anos de vigência sofreu inúmeras e profundas modificações em seu texto afetando consideravelmente a sua estrutura e, principalmente, a sua inteligibilidade.

De fato, a pesquisa de uma matéria no atual regulamento tem sido uma tarefa das mais árduas mesmo para os mais experientes hermenêutas. A complexidade de legislação do ICMS decorre de inúmeros fatores, tais como a dinâmica da economia, o efetivo exercício de políticas tributárias, a celebração de acordos entre as unidades da Federação, a edição de leis complementares reguladoras do imposto e o próprio desenvolvimento do país. Basta lembrar que nos últimos nove anos o atual regulamento foi alterado por centenas de normas infra-regulamentares.

À vista disso, o trabalho desenvolvido por esta Secretaria norteou-se pela busca da simplificação e do didatismo, implicando diversas modificações de cunho formal que serão explicitadas mais adiante. É óbvio que o processo de simplificação da legislação encontra limitações na própria complexidade do sistema tributário nacional, problema sobejamente conhecido por toda a sociedade brasileira e que só terá solução mais efetiva com a aprovação de uma reforma tributária.

A despeito disso, procurou-se dar maior clareza à legislação, com o intuito de reduzir as dificuldades do usuário em identificar, compreender, analisar, e cumprir as normas tributárias. Isso sem deixar de prestigiar o didatismo do atual regulamento do ICMS. Para esse fim, procurou-se dar mais precisão a alguns termos e expressões utilizados largamente no regulamento, além de uma padronização na redação de diversos dispositivos. Com o objetivo de facilitar a localização de matérias no novo regulamento, está sendo inserido em seu início um índice sistemático.

Outra preocupação do trabalho foi a de realizar uma atualização de todos o texto do regulamento, resultando na eliminação de dispositivos revogados tacitamente ou incompatíveis com o sistema tributário atualmente em vigor. Também foram trazidas para o regulamento algumas disciplinas constantes de normas esparsas, como é o caso do regime especial de tributação para o fornecimento de alimentação e da disciplina da microempresa e da empresa de pequeno porte. Ainda em termos de atualização, foi feita uma completa revisão de denominações e expressões, tais como nomes de Órgãos Públicos, do documento de inscrição de empresas no cadastro federal e de outros documentos vinculados à exportação.

No que respeita à sistematização, foi feito um minucioso trabalho de remanejamento, abrangendo parágrafos, artigos, capítulos e até mesmo anexos do regulamento, com o objetivo de facilitar a consulta e localização das matérias e, em alguns casos, também pelo entendimento de que a matéria não estava em local apropriado. As principais inovações a esse respeito são:

a) NOVOS ANEXOS - várias matérias foram retiradas do corpo do regulamento e transformadas em anexos, quer em razão de se destinarem a um número reduzido de usuários, de tratarem de procedimentos vinculados a produtos ou atividades específicas ou de se constituírem em verdadeiros regimes especiais normatizados. Com isso, pretendeu-se preservar o corpo principal do regulamento para as normas mais gerais e estáveis, facilitando

consequentemente, a pesquisa tanto por meio manual como mediante a utilização de meios informatizados. Assim, foram transformadas em anexos as disciplinas relativas a cana-de-açúcar, controle de leite no entreposto, depósito fechado, armazém geral, depósito fechado, armazém geral, depósito de combustíveis, transporte por empresa de "courier", construção civil, fabricantes de veículo, oficinas de veículo, seguidores, empresas aéreas, empresas de telecomunicações, empresas de energia elétrica, operações realizadas pela CONAB e mercadores vendidas em bolsa. Além disso, incorporou-se a disciplina das operações destinadas a Manaus e outras áreas incentivadas que hoje se encontra no corpo do regulamento ao próprio dispositivo de isenção (vide artigo 84 do Anexo I);

b) **BENEFÍCIOS FISCAIS** - houve uma completa reformulação da estrutura dos anexos que tratam de isenção, redução de base de cálculo e crédito outorgado, a saber:

- eliminação das tabelas que separarem os benefícios com vigência por tempo indeterminado daqueles por tempo determinado;

- redação dos dispositivos na forma de artigos e não mais de itens, facilitando a sua leitura e compreensão e com observância da Lei Complementar n.º 863/99;

- inclusão de verbetes no início de cada artigo, em ordem alfabética, para possibilitar a localização mais rápida de um benefício fiscal. Mesmo considerando que essa ordem não possa ser preservada de forma absoluta em razão da inclusão futura de novos benefícios, ainda por um bom tempo será possível localizar rapidamente um benefício determinado;

- identificação do prazo de vigência dos benefícios por tempo determinado por meio de um parágrafo ao final de cada artigo;

- padronização e atualização da redação dos dispositivos;

c) **PRAZOS DE RECOLHIMENTO** - foi dado um novo formato ao anexo que contempla os prazos de recolhimento, buscando não apenas a simplificação da redação, como também a facilidade de alteração do texto no futuro. Foi dado o formato de artigos, em substituição às atuais tabelas do Anexo VI do RICMS/91. Os prazos para a entrega da Guia de Informação e Apuração do ICMS - GIA passaram a constar no artigo 254 do regulamento;

d) **ALÍQUOTAS** - o disposto que contempla as alíquotas de ICMS foi subdividido em cinco novos artigos, cada um tratando de uma alíquota ou de uma situação específica. Isso foi necessário em função das inúmeras alterações feitas no atual regulamento a respeito dessa matéria desde 1991, gerando uma diversidade de alíquotas e produtos distintos tratados de forma que veio a se tornar desordenada. Assim sendo, o novo formato favorecerá a leitura e a compreensão da matéria;

e) **PROCESSOS DE EMISSÃO DE DOCUMENTOS E LIVROS FISCAIS E DISCIPLINA DE ESTABELECIMENTOS GRÁFICOS** - essas matérias encontravam-se isoladas no atual regulamento, embora estivessem diretamente vinculadas ao cumprimento das obrigações acessórias. Assim, decidiu-se trazê-las para próximo da disciplina relativa aos documentos e livros fiscais;

f) **SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA DE VEÍCULOS** - foi criada uma seção única Seção VIII do Capítulo I do Título II do Livro II - artigos 299 a 309, para abranger as sistemáticas de substituição tributária de automóveis e de motocicletas, incluindo, ainda, a disciplina relativa ao faturamento direto ao consumidor que é comum aos dois tipos de veículo;

g) PROCESSO MECANIZADO - a disciplina relacionada com a emissão e escrituração de documentos e livros fiscais por processo mecanizado não foi reproduzida no novo regulamento, por se tratar de um método que vem sendo substituído pela utilização de processos informatizados, sendo utilizado por um número cada vez menor de contribuintes. Até que sejam concluídos novos estudos a respeito da matéria, deverão ser aplicadas as disposições contidas no artigo Regulamento do ICMS;

h) CENTRALIZAÇÃO DA APURAÇÃO E DO RECOLHIMENTO - foi inserida a disciplina decorrente da Lei Complementar n.º 102, de 31-7-00, que possibilita o recolhimento centralizado dos saldos apurados nos diversos estabelecimentos da mesma empresa existentes no território de cada Estado;

i) CONSIGNAÇÃO INDUSTRIAL - foi introduzida uma seção composta dos artigos 470 a 474 para disciplinar operações de consignação de insumos destinados à industrialização, matéria inexistente no regulamento atual, mas que foi objeto de reiteradas consultas tributárias resultando na edição da decisão normativa sobre a matéria. Saliente-se que a expressão utilizada - "consignação industrial" - não corresponde propriamente a uma categoria do direito comercial, tendo sido cunhada com a finalidade precípua de designar uma operação corrente no mercado;

j) MICROEMPRESA E EMPRESA DE PEQUENO PORTE - foi incorporada ao regulamento, no Anexo XX, a disciplina regulamentadora da microempresa e da empresa de pequeno porte que constava de legislação esparsa;

k) CÓDIGOS DA NBM/SH - foram mantidos nos dispositivos do RICMS que fazem menção à Nomenclatura Brasileira de Mercadorias - Sistema Harmonizado os códigos da tabela que vigorou até 31-12-96 para garantir fidelidade com o alcance da norma originária. No entanto, quando o código referir-se ao sistema harmonizado vigente até 31-12-96, essa circunstância está sendo expressamente indicada no dispositivo.

Além dessas inovações na estrutura, foram feitas diversas alterações de forma e mérito em dispositivos isolados do regulamento e de seus anexos, das quais destacamos as seguintes:

1) no artigo 4.º, que trata das definições para fins da aplicação da legislação do ICMS, foram incluídos novos conceitos que, a despeito de serem termos técnicos reconhecidos pela maioria, eram objeto de alguma imprecisão na interpretação dos dispositivos do regulamento. É o caso dos conceitos de produtor de devolução e de retorno de mercadorias;

2) no artigo 7.º, onde são elencadas as hipóteses de não-incidência do ICMS, foi excluída a saída de bens do ativo permanente e de moldes, matrizes, gabaritos, padrões, chapelonas, modelos, e estampas para o fornecimento de trabalho fora do estabelecimento, atualmente constante no inciso XVI do artigo 7.º do RICMS/91. No caso do bem do ativo, há uma hipótese genérica de não-incidência; para os demais produtos o tratamento tributário adequado é o da suspensão do imposto, razão pela qual essa disposição foi transposta para o artigo 327;

3) os artigos 46 e 47 do RICMS/91 explicitavam formas de determinação do valor do imposto devido nos retornos de mercadorias submetidas a industrialização por conta de terceiro, face à suspensão e ao diferimento aplicáveis a essas operações; as normas neles contidas, entretanto, não se referem a base de cálculo propriamente dito, razão pela qual foram remanejadas para capítulo

próprio, onde passaram a constar como §§ 2.º e 3.º do artigo 402 do novo regulamento;

4) no artigo 61, relativo ao crédito do imposto, foram incluídas aos §§ 10 e 11 para disciplinar a apropriação e transferência do crédito decorrente de operações em bens do ativo permanente em função das modificações introduzidas nessa matéria pela Lei Complementar n.º 102/00. Nesse mesmo sentido, chamamos atenção para o item 1 do § 2.º do artigo 66 que explicita as hipóteses de vedação do crédito de bens do ativo;

5) no artigo 73, que trata das hipóteses de transferência de crédito acumulado, foi introduzida a possibilidade do estabelecimento comercial adquirir bens do ativo fixo com crédito acumulado até o limite existente para compra de mercadorias ou o limite existente para compra de mercadorias ou bens com crédito acumulado por estabelecimento industrial;

6) no artigo 115, que contempla as hipóteses de recolhimento do imposto por guia de recolhimentos especiais, foi incluído o síndico, como responsável pelo imposto devido na alienação decorrente de falência;

7) no artigo 146, que cuida da Nota Fiscal/Conta de Energia Elétrica, acrescentou-se o § 6.º para permitir a discriminação do produto sem a inclusão do valor do imposto, atendendo a exigência de órgão federal relacionado com essa atividade. Também foi acrescentado o § 7.º para permitir a emissão de Nota Fiscal em substituição à Nota Fiscal /Conta de Energia Elétrica em situações especiais, tal como a transferência de parte do valor de uma conta de energia elétrica no caso de existência de dois ou mais estabelecimentos funcionando no mesmo local, com apenas um relógio de força comum a todos. Nessa hipótese, os estabelecimentos consumidores da energia elétrica poderão partilhar, na medida do seu consumo individual, o crédito de ICMS correspondente;

8) no artigo 254, que define os prazos para entrega de GIA, foi incluído um parágrafo para prever a entrega da GIA -ST por parte dos sujeitos passivos por substituição estabelecidos em outros Estados, que destinarem mercadorias ao território paulista, obrigação criada pelo Ajuste SINIEF-9/98;

9) No artigo 590 que prevê a liquidação de débito fiscal com utilização de crédito acumulado do ICMS, foi incluída a possibilidade do contribuinte pagar parte do débito com o crédito acumulado (quando este for inferior ao débito) e requerer o parcelamento do valor remanescente. Na redação atual (artigo 655 do RICMS/91) exige -se do contribuinte o recolhimento integral da diferença entre o valor do débito e do crédito acumulado. Em muitos casos, isso acaba inviabilizando a quitação parcial do débito, em prejuízo do contribuinte e do próprio Estado;

10) os artigos 3.º e 4.º das Disposições Transitórias trazem a disciplina aplicável às aquisições e transferências de bens do ativo permanente adquiridos até 31 de dezembro de 2000, para os quais é garantido o creditamento integral do imposto por ocasião da sua aquisição, conforme redação original da Lei Complementar n.º 87/96. Tal situação veio a ser modificada pela Lei Complementar n.º 102/00, que impõe a partir de 1.º de janeiro de 2001 o creditamento ao longo de 48 parcelas mensais, de acordo com o disposto no § 10 do artigo 61;

11) o artigo 10 das Disposições Transitórias estabelece que as informações relativas às operações interestaduais com combustíveis derivados do petróleo e com álcool anidro deverão continuar a ser prestadas por meio de demonstrativos e relatórios previstos no RICMS/91 até que seja implementado o

programa de computador para captação desses dados, em fase de desenvolvimento;

12) no artigo 24 do Anexo I - isenção na saída interna de óleo diesel para consumo em embarcações pesquisas - foram suprimidas todas as normas procedimentais para fruição do benefício, que deverão constar em disciplina infra-regulamentar;

13) no artigo 69 do Anexo I foi inserida a desoneração para as operações relativas a insumos, materiais e equipamentos destinados á indústria naval e ás atividades de pesquisa e lavra de jazidas de petróleo e de gás;

14) em vários dispositivos do Anexo II - reduções de base de cálculo - foi modificada a redação para adotar o conceito de "carga líquida", o que facilita para o contribuinte a emissão do documento fiscal. Também eliminou-se de vários dispositivos a previsão de estorno proporcional de créditos, uma vez que na Lei n.º 6.374/89 não existe mais tal previsão. Essa modificação também está presente nos artigos 66 e 67 que tratam, respectivamente, da vedação e do estorno do crédito;

15) nos modelos de documentos e livros fiscais foi feita uma revisão e atualização dos modelos atualmente previstos na legislação, eliminando-se alguns não mais compatíveis com o ordenamento legal, como é o caso dos livros Registro de Armazéns Gerais e Registro de Produtos Agrícolas em Máquinas de Beneficiamento.

Com essas justificativas e propondo a edição de decreto conforme a minuta, aproveito o ensejo para reiterar-lhe meus protestos de estima e alta consideração.

Yoshiaki Nakano

Secretário da Fazenda

Excelentíssimo Senhor

Doutor MÁRIO COVAS

Digníssimo Governador do Estado de São Paulo

Palácio dos Bandeirantes

REGULAMENTO DO IMPOSTO SOBRE OPERAÇÕES RELATIVAS À
CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SOBRE PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS
DE TRANSPORTE INTERESTADUAL E INTERMUNICIPAL E DE
COMUNICAÇÃO - RICMS

(Aprovado pelo Decreto n.º 45.490, de 30-11-2000)

DECRETO Nº 61.440, DE 19 DE AGOSTO DE 2015

Introduz alteração no Regulamento do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - RICMS

GERALDO ALCKMIN, Governador do Estado de São Paulo, no uso de suas atribuições legais e tendo em vista o disposto no Convênio ICMS-10/2014, de 21 de março de 2014:

Decreta:

Artigo 1º - Passa a vigorar com a redação que se segue o inciso IX do artigo 30 do Anexo I do Regulamento do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - RICMS, aprovado pelo Decreto nº 45.490, de 30 de novembro de 2000:

“IX - partes e peças utilizadas:

a) exclusiva ou principalmente em aerogeradores classificados no código 8502.31.00, em geradores fotovoltaicos, classificados nos códigos 8501.31.20, 8501.32.20, 8501.33.20 e 8501.34.20-8503.00.90 (Convênios ICMS-25/11 e 10/14);

b) em torres para suporte de energia eólica, classificadas no código 7308.20.00 - 7308.90.90 (Convênio ICMS - 10/14).” (NR).

Artigo 2º - Ficam acrescentados ao artigo 30 do Anexo I do Regulamento do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - RICMS, aprovado pelo Decreto nº 45.490, de 30 de novembro de 2000, os dispositivos adiante indicados:

I - os incisos XIV a XVI:

“XIV - conversor de frequência de 1600 kVA e 620V - 8504.40.50 (Convênio ICMS-10/14);

XV - fio retangular de cobre esmaltado 10 x 3,55mm - 8544.11.00 (Convênio ICMS-10/14);

XVI - barra de cobre 9,4 x 3,5mm - 8544.11.00 (Convênio ICMS-10/14).” (NR);

II - o item 3 ao § 2º:

“3 - somente se aplica aos produtos relacionados nos incisos XIV a XVI quando destinados à fabricação de aerogeradores de energia eólica, classificados no código NCM 8502.31.00 (Convênio ICMS-10/14).” (NR).

Artigo 3º - Este decreto entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos desde 1º de janeiro de 2015. Palácio dos Bandeirantes, 19 de agosto de 2015

GERALDO ALCKMIN

Renato Villela

Secretário da Fazenda

Edson Aparecido dos Santos

Secretário-Chefe da Casa Civil

Saulo de Castro Abreu Filho

Secretário de Governo

Publicado na Secretaria de Governo, aos 19 de agosto de 2015.

OFÍCIO GS-CAT Nº 745/2015

Senhor Governador,

Tenho a honra de encaminhar a Vossa Excelência a inclusa minuta de decreto, que introduz alterações no Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto 45.490, de 30 de novembro de 2000.

A minuta implementa, no Estado de São Paulo, os dispositivos do Convênio 10/2014, que altera a isenção do ICMS nas operações com equipamentos e componentes para o aproveitamento das energias solar e eólica.

Com essas justificativas e propondo a edição de decreto conforme a minuta, aproveito o ensejo para reiterar-lhe meus protestos de estima e alta consideração.

Renato Villela

Secretário da Fazenda

A Sua Excelência o Senhor

GERALDO ALCKMIN

Governador do Estado de São Paulo

Palácio dos Bandeirantes