

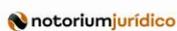


IV FÓRUM NACIONAL  
DE **DIREITO**  
**CONSTITUCIONAL**

REALIZAÇÃO



PATROCÍNIO



CANAL OFICIAL



APOIO



HOTEL DO EVENTO



## TRIBUTAÇÃO COMO INSTRUMENTO DE AÇÃO AFIRMATIVA

Eduardo Lorenzoni Candeia<sup>1</sup>

### Resumo

O presente artigo aborda a utilização do tributo como instrumento eficaz para a efetivação de políticas estatais afirmativas, voltadas à concretização da igualdade substancial, através da correção da segregação sofrida por grupos vulneráveis. Nesse contexto, analisa-se as ações afirmativas, fazendo-se uma incursão histórica sobre o seu surgimento, conceito e objetivos. Após, em cotejo com o objetivo das políticas estatais afirmativas, examina-se a função extrafiscal do tributo enquanto forma de intervenção indutiva do Estado no domínio socioeconômico, de forma ao atingimento de objetivos outros que não a mera arrecadação de receitas para a manutenção do aparato estatal. Por fim, identifica-se a viabilidade da utilização do tributo como forma eficaz de implemento de ações afirmativas, relacionando, exemplificativamente, normas e julgados a respeito do tema.

**Palavras-chave:** Constitucional. Tributação. Extrafiscalidade. Ações afirmativas.

### Abstract

This article discusses the use of tax as an effective instrument for the implementation of affirmative state policies aimed at achieving substantial equality by correcting the segregation suffered by vulnerable groups. In this context, affirmative action is analyzed, making a historical incursion on its emergence, concept and objectives. Then, in conjunction with the objective of affirmative state policies, the extrafiscal function of the tax is examined as a form of state inductive intervention in the socioeconomic domain, in order to achieve objectives other than the mere collection of revenues for the maintenance of the apparatus state-owned. Finally, the viability of the use of tax is identified as an effective way of implementing affirmative actions, relating, as an example, norms and judgments regarding the subject.

**Keywords:** Constitutional. Taxation. Extrafiscality. Affirmative actions.

---

<sup>1</sup> Graduado em Direito pelo Centro Universitário de Brasília – UniCeub. Pós-graduado em Direito Público pela Fundação Escola Superior do Ministério Público do Distrito Federal e Territórios – FEMPDT. Foi assessor jurídico da Ordem dos Advogados do Brasil Seção do Distrito Federal entre os anos de 2008 e 2010. Foi membro da Comissão de Assuntos Tributários da OAB/DF. Advogado sócio da Advocacia Fernandes, Alves, Candeia, na qual coordena o núcleo de Direito Público e Tribunais Superiores.

## INTRODUÇÃO

O objetivo do presente estudo é demonstrar que a tributação é instrumento apto à efetivação de políticas de ação afirmativa, mediante intervenção indutiva do Estado no domínio socioeconômico.

Ação afirmativa é ferramenta de política social, cujo intuito é a integração de determinado grupo vulnerável à sociedade, devido a segregação tradicionalmente sofrida por razões diversas, dentre as quais, com maior frequência, inserem-se a raça, deficiência física, idade, gênero, sexo, etnia ou classe social.

Políticas desse jaez têm como principal foco a promoção da igualdade material entre indivíduos ou grupos vulneráveis, o que implica não só em uma mudança jurídico-política, como também em uma mudança de ordem cultural, psicológica e pedagógica.

No campo da tributação, além da já reconhecida finalidade fiscal dos tributos que, em linhas gerais, resume-se à arrecadação de verbas para o custeio do Estado, a exação fiscal, não raras vezes, funciona também como instrumento de intervenção estatal no domínio econômico, com vistas a obter determinados resultados econômico-sociais, mediante a indução de comportamento dos contribuintes. A essa finalidade da norma tributária dá-se o nome de extrafiscalidade.

Verifica-se, pois, relação íntima entre o objetivo das ações afirmativas e a função extrafiscal dos tributos, de modo que, a rigor, a tributação mostra-se como meio efetivo de intervenção estatal indutiva no domínio socioeconômico, com o escopo de mitigar a segregação sofrida por grupos vulneráveis, conferindo maior efetividade, por via de consequência, à igualdade material.

Fixadas essas premissas, passa-se ao desenvolvimento aprofundado de cada uma delas.

### 1. AÇÕES AFIRMATIVAS

#### 1.1. Evolução histórica

O termo “ação afirmativa” surgiu pela primeira vez em 1935 nos Estados Unidos, no Ato Nacional de Relações de Trabalho, que determinou a proibição ao empregador de exercer qualquer forma de repressão contra um membro de sindicato ou de seus líderes. Por meio da ação afirmativa, esse Ato combateu a discriminação para introduzir o sujeito vulnerável, no caso membros e líderes da

entidade sindical, na posição que ele ocuparia se não houvesse discriminação social.<sup>2</sup>

A luta contra a discriminação tomou força após a decisão proferida no caso *Brown v. Board of Education of Topeka*<sup>3</sup>, em que a Corte norte-americana unanimemente votou pela não segregação racial nas suas escolas. Esse caso acirrou na comunidade negra norte-americana o desejo de lutar contra o racismo e de buscar a efetivação dos direitos humanos naquele país.

Dessa maneira, ao final da década de 1950, organizações como a NAACP (National Association for the Advancement of Colored People) aumentaram suas atividades nos Estados Unidos, ao mesmo tempo em que surgiram fortes líderes no país, a exemplo de Martin Luther King Jr.<sup>4</sup>

Neste novo contexto social norte-americano, ficou claro que a atuação do poder Judiciário, em casos concretos, não seria suficiente para combater o imenso preconceito existente nos EUA e, com isso, era inevitável buscar outro meio que pudesse atenuar a tensão social.<sup>5</sup>

A importância política deste tema despertou no senador John F. Kennedy o interesse em defender os grupos minoritários norte-americanos. E em 1960, durante sua campanha política, ele colocou o assunto como prioridade de seu governo, juntamente com as questões de defesa externa do país e a corrida espacial.<sup>6</sup>

Com base nessa proposta eleitoral, Kennedy conseguiu chegar à presidência do Estados Unidos, em janeiro de 1961. Ele assumiu a presidência sabendo das dificuldades que encontraria para a aprovação de seus projetos sociais, visto que suas ideias não eram bem vistas por grande parte do congresso, pois chegaram a classificar seus ideais como “socialismo nascente”.<sup>7</sup>

Mas mesmo diante das adversidades encontradas no congresso, o então presidente Kennedy, valendo-se da prerrogativa de sua função, resolveu implementar inovações no limite do próprio Poder Executivo, visando a busca de uma igualdade de oportunidades e a erradicação da discriminação e do preconceito nas relações do governo federal com seus contratantes.

Sob esse prisma, expediu a *Executive Order* no 10.925, que criava um órgão para fiscalizar e reprimir a discriminação existente no mercado de trabalho (*President's Committee on Equal Employment Opportunity*), implementando, pela

<sup>2</sup> JONES Junior, James E. *The rise and fall of affirmative action. In race in America: The Struggle for equality*. Madison: University of Wisconsin Press, 1993, pp. 345-369.

<sup>3</sup> No dia 17 de maio de 1954, a Suprema Corte dos Estados Unidos determinou a inconstitucionalidade da segregação racial nas escolas públicas do país, em disputa judicial que ficou conhecida como o caso *Brown x the Board of Education* (uma referência às partes envolvidas no processo – a estudante do nível fundamental Linda Brown e o órgão público equivalente a uma secretaria municipal de educação na cidade de Topeka, Kansas) teve votação unânime e foi o pontapé inicial para o denominado *civil rights movement* (movimento dos direitos civis) na década de 1960.

<sup>4</sup> MENEZES, Paulo Lucena de. *Ação afirmativa (affirmative action) no direito norte-americano*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2001, p. 87.

<sup>5</sup> Idem, p. 87.

<sup>6</sup> Idem, p. 88.

<sup>7</sup> EDMUND IONS, A ascensão de Kennedy ao poder, *história do século XX*, v. 6, p. 2520.

primeira vez, um texto oficial que trazia o termo *affirmative action* (ação afirmativa).<sup>8</sup>

No entanto, apesar de todo o seu empenho em atingir os seus ideais políticos, o presidente Kennedy não foi, de modo geral, bem sucedido em seus objetivos. Conseguiu, porém, grandes avanços no tratamento do tema “ações afirmativas”, tendo registrado grandes êxitos históricos como, por exemplo, o advento do *Equal Pay Act*, em 1963, que proibiu a disparidade salarial entre homens e mulheres.<sup>9</sup>

Diante do retratado contexto histórico norte-americano nasce, assim, a política das ações afirmativas nos Estados Unidos, restando constatada a impossibilidade do estabelecimento de igualdade efetiva entre brancos e negros sem a adoção de políticas afirmativas, de caráter distributivo e compensatório em benefício destes últimos, historicamente vulneráveis em decorrência, essencialmente, da cor de sua pele.<sup>10</sup>

É importante lembrar, ainda, que, apesar do termo ação afirmativa nascer nos Estados Unidos, países como a Índia já utilizam as políticas de ação afirmativa desde a década de 1940, para garantir o ingresso de membros de castas inferiores nos assentos do parlamento indiano.<sup>11</sup>

## 1.2. Permissivo constitucional, conceito e objetivos

A Constituição Federal, em seu preâmbulo, adota para a organização da nação brasileira um Estado Democrático de Direito, que tem como escopo “assegurar o exercício dos direitos sociais e individuais, [...] a igualdade e a justiça como valores supremos de uma sociedade fraterna, pluralista e sem preconceitos [...]”.<sup>12</sup>

Partindo, portanto, dessa premissa preambular, já se percebe a adoção do princípio da igualdade como importante diretriz da Carta Constitucional brasileira. Some-se a ela as previsões contidas no artigo 5º, que prevê o sentido formal desse princípio, e as previstas nos artigos 3º, incisos I, III e IV; 7º, inciso XX; 37, inciso VIII; 170, entre outros, que trazem a sua concepção material, o que, por si só, já constitui fundamento legal para a aplicação de políticas de ação afirmativa.

Ainda, da leitura do artigo 3º da Constituição verifica-se que, ao enumerar os objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil, o dispositivo acaba por apontar diretrizes para a construção de uma nova sociedade brasileira,

<sup>8</sup> MENEZES, Paulo Lucena de. *Ação afirmativa (affirmative action) no direito norte-americano*. São Paulo. Editora Revista dos Tribunais, 2001. p. 88.

<sup>9</sup> Idem, p. 89.

<sup>10</sup> ADESKY, Jacques d. *Pluralismo Ético e Multiculturalismo – Racismo e Anti-racismo no Brasil*. Rio de Janeiro: Pallas, 2001, p. 208.

<sup>11</sup> VILAS-BÔAS, Renata Malta. *Ações Afirmativas e o princípio da igualdade*. Rio de Janeiro: América Jurídica, 2003, p.34.

<sup>12</sup> Constituição Federal.

baseada nas premissas traçadas no texto constitucional. Neste sentido, dissertou Carmem Lúcia Antunes Rocha<sup>13</sup>:

Verifica-se que todos os verbos utilizados na expressão normativa – *construir, erradicar, reduzir, promover* – são de ação, vale dizer, designam um comportamento ativo. O que se tem, pois, é que os objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil são definidos em termos de obrigações transformadoras do quadro social e político retratado pelo constituinte quando da elaboração do texto constitucional.<sup>14</sup>

Sendo assim, foi inserido entre os objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil o de “promover o bem de todos, sem preconceitos de origem, raça, sexo, cor, idade e quaisquer outras formas de discriminação”, exurgindo evidente a existência campo fértil para a aplicação de políticas estatais voltadas à concreção de tais objetivos.

Nesse sentido, ainda, se posicionou o ministro Marco Aurélio Mello no seminário *Discriminação e Sistema Legal Brasileiro*, promovido pelo Tribunal Superior do Trabalho em 20 de novembro de 2001<sup>15</sup>, em palestra proferida enquanto Presidente do Supremo Tribunal Federal. Em análise ao artigo 3º da Constituição Federal, afirmou repousar no dispositivo autorização constitucional para utilização das ações afirmativas:

Neste preceito são considerados como objetivos fundamentais de nossa República: primeiro, construir – prestem atenção a esse verbo – uma sociedade livre, justa e solidária; segundo, garantir o desenvolvimento nacional – novamente temos aqui o verbo a conduzir, não a uma atitude simplesmente estática, mas a uma posição ativa; erradicar a pobreza e a marginalização e reduzir as desigualdades sociais e regionais; e, por último, no que nos interessa, promover o bem de todos, sem preconceito de origem, raça, sexo, cor, idade e quaisquer outras formas de discriminação. Posso assegurar, sem receio de equívoco, que se passou de uma igualização estática, meramente negativa, no que se proibia a discriminação, para uma igualização eficaz, dinâmica, já que os verbos ‘construir’, ‘garantir’, ‘erradicar’ e ‘promover’ implicam, em si, mudança de óptica, ao denotar ‘ação’. Não basta não discriminar. É preciso viabilizar – e encontramos, na Carta da República, base para fazê-lo – as

<sup>13</sup> ROCHA, Carmem Lúcia Antunes. *Ação afirmativa – o conteúdo democrático da igualdade jurídica*. Revista de Informação Legislativa. Brasília: Senado Federal, 1996, julho/setembro, p. 290.

<sup>14</sup> ROCHA, Carmem Lúcia Antunes. *Ação afirmativa – o conteúdo democrático da igualdade jurídica*. Revista de Informação Legislativa. Brasília: Senado Federal, 1996, julho/setembro, p. 290.

<sup>15</sup> Discurso proferido pelo Ministro Marco Aurélio – então presidente do Supremo Tribunal Federal no seminário *Discriminação e Sistema Legal Brasileiro*, promovido pelo Tribunal Superior do Trabalho. <http://www.stf.jus.br/portal/cms/verNoticiaDetalhe.asp?idConteudo=100069&sigServico=noticiaArtigoDiscurso>, acessada em 15 de abril de 2017.

mesmas oportunidades. Há de ter-se como página virada o sistema simplesmente principiológico.

A postura deve ser, acima de tudo, afirmativa. E é necessário que essa seja a posição adotada pelos nossos legisladores. Qual é o fim almejado por esses dois artigos da Carta Federal, senão a transformação social, com o objetivo de erradicar a pobreza, que é uma das formas de discriminação, visando-se, acima de tudo, ao bem de todos, e não apenas daqueles nascidos em berços de ouro?

No mesmo sentido, é precisa a lição de Joaquim Barbosa<sup>16</sup>:

Vê-se, portanto, que a Constituição Brasileira de 1988 não se limita a proibir a discriminação, afirmando a igualdade, mas permite, também, a utilização de medidas que efetivamente implementem a igualdade material. E mais: tais normas propiciadoras da implementação do princípio da igualdade se acham precisamente no Título I da Constituição, o que trata dos Princípios Fundamentais da nossa República, isto é, cuida-se de normas que informam todo o sistema constitucional, comandando a correta interpretação de outros dispositivos constitucionais.

(...)

Note-se, mais uma vez, que este tipo de comportamento estatal não é estranho ao Direito brasileiro pós-Constituição de 1988. Ao contrário, a imprescindibilidade de medidas corretivas e redistributivas visando a mitigar a agudeza da nossa “questão social” já foi reconhecida em sede normativa, através de leis vocacionadas a combater os efeitos nefastos de certas formas de discriminação. Nesse sentido, é importante frisar, o Direito brasileiro já contempla algumas modalidades de ação afirmativa. Não obstante tratar-se de experiências ainda tímidas quanto ao seu alcance e amplitude, o importante a ser destacado é o fato da acolhida desse instituto jurídico em nosso Direito.

É de fácil constatação, portanto, que a Constituição Federal não só respalda a aplicação de políticas de ação afirmativa no Brasil, como também resguarda toda e qualquer medida que, dentro dos limites constitucionais, vise a promoção do bem comum e, conseqüentemente, a busca pela igualdade de condições para todos.

Mas afinal, o que são ações afirmativas?

---

<sup>16</sup> GOMES, Joaquim B. Barbosa. *A recepção do instituto da ação afirmativa pelo direito constitucional brasileiro*. In: *Ações afirmativas e combate ao racismo nas américas*. Coleção Educação para todos, Brasília, 2005, p. 63.

Pode-se conceituar ações afirmativas como uma ferramenta de política social, cujo intuito é a integração de determinado grupo vulnerável à sociedade, devido a segregação tradicionalmente sofrida por razões diversas, dentre as quais, com maior frequência, inserem-se a raça, deficiência física, idade, gênero, sexo, etnia ou classe social.

Segundo Joaquim Barbosa, as ações afirmativas são políticas públicas, ou até mesmo privadas, voltadas à concretização do princípio da igualdade material e, conseqüentemente, à neutralização dos efeitos da discriminação social, seja ela em função de raça, de gênero, de idade, de origem nacional ou de compleição física.<sup>17</sup>

Em ensaio intitulado “Ações afirmativas à brasileira: necessidade ou mito” Roberta Fragoso Menezes Kaufmann traz a seguinte proposta de conceituação para as políticas positivas de ação afirmativa:<sup>18</sup>

Podemos conceituar as ações afirmativas como um instrumento temporário de política social, praticado por entidades privadas ou pelo governo, nos diferentes poderes e nos diversos níveis, por meio do qual se visa a integrar certo grupo de pessoas à sociedade, objetivando aumentar a participação desses indivíduos sub-representados em determinadas esferas, nas quais tradicionalmente permaneceriam alijados por razões de raça, sexo, etnia, deficiências física e mental ou classe social. Procura-se, com tais programas, desenvolver uma sociedade plural, diversificada, consciente, tolerante às diferenças e democrática, uma vez que concederia espaços relevantes para que as minorias participassem da comunidade.

Políticas desse jaez têm como principal foco a promoção da igualdade material entre indivíduos ou grupos vulneráveis, o que implica não só em uma mudança jurídico-política, como também em uma mudança de ordem cultural, psicológica e pedagógica.

Com a efetivação de tais programas governamentais positivos de inclusão social, busca-se a viabilização e o desenvolvimento de espaço para a integração dessas minorias na sociedade, possibilitando-lhe participação e maior representatividade na comunidade.

Sua adoção procura transcender a já superada política proibitiva, impositiva de normas jurídico-penais eminentemente obstativas, para promover toda uma mudança no senso comum social, na tradição e nos costumes, impondo,

<sup>17</sup> GOMES, Joaquim B. Barbosa. *A recepção do instituto da ação afirmativa pelo Direito Constitucional brasileiro*. *Revista de Informação Legislativa*, Brasília, ano 38, n. 151, jul/set 2001, p. 132.

<sup>18</sup> KAUFMANN, Roberta Fragoso Menezes. *Ações afirmativas à brasileira: necessidade ou mito?*. Porto Alegre: Livraria do advogado, 2007, p. 220.

diretamente, a igualdade de oportunidades, diante do pluralismo e da diversidade da população.<sup>19</sup>

Além de promover a igualdade tão massivamente mencionada pela nossa Carta Magna, a política de ações afirmativas vislumbra também induzir transformações de ordem cultural, de modo a suprimir do imaginário coletivo uma discriminação, dantes enraizada pela história na disposição social.<sup>20</sup>

Trata-se, assim, de verdadeiro exercício de discriminação positiva, com base em critérios de *discrimen* legítimos, por meio da qual o Estado, não se restringindo à adoção de normas meramente proibitivas, assume postura ativa na adoção de políticas públicas voltadas a mitigar a segregação de determinados grupos vulneráveis, conferindo efetividade ao princípio da igualdade, no seu aspecto material.

Portanto, ao lado das normas proibitivas, de função meramente negativa, que se limitam à vedação do tratamento discriminatório, para que se confira efetividade a qualquer política de ação afirmativa, é de fundamental importância a adoção de medidas concretas que permitam aos indivíduos vulneráveis maior inclusão social, medidas essas que, de fato, transformam-se em instrumentos garantidores da efetiva entrega da igualdade substancial entre as pessoas.

Reconhecendo a necessidade do Estado não se restringir à edição de normas proibitivas, mas, ao revés, aliado à referidas normas, adotar postura ativa e interventiva para a garantia da eficácia de políticas voltadas à erradicação das desigualdades sociais, a autora Flávia Piovesan tece as seguintes considerações, absolutamente pertinentes ao tema sob exame:

Vale dizer, para garantir e assegurar a igualdade não basta apenas proibir a discriminação, mediante legislação repressiva. São essenciais as estratégias promocionais capazes de estimular a inserção e inclusão desses grupos socialmente vulneráveis nos espaços sociais.

(...)

O que se percebe é que a proibição da exclusão, em si mesma, não resulta automaticamente na inclusão. Logo, não é suficiente proibir a discriminação, quando o que se pretende é garantir a igualdade de fato, com a efetiva inclusão social de grupos que sofreram e sofrem um persistente padrão de violência e discriminação. Nesse sentido, como poderoso instrumento de inclusão social, situam-se as ações afirmativas.<sup>21</sup>

Também, nesse particular, merece referência o escólio de Joaquim Barbosa, segundo o qual:

<sup>19</sup> GOMES, Joaquim B. Barbosa. **Ação afirmativa & princípio constitucional da igualdade: (o Direito como instrumento de transformação social. A experiência dos EUA)**. Rio de Janeiro: Renovar, 2001, p.45.

<sup>20</sup> VILAS-BÔAS, Renata Malta. **Ações Afirmativas e o princípio da igualdade**. Rio de Janeiro: América Jurídica, 2003, p.32.

<sup>21</sup> PIOVESAN, Flávia. *Temas de direitos humanos*. 2ª ed. São Paulo: Max Limonad, 2003, p. 199.

Em regra geral, justifica-se a adoção das medidas de ação afirmativa com o argumento de que esse tipo de política social seria apta a atingir uma série de objetivos que restariam normalmente inalcançados caso a estratégia de combate à discriminação se limitasse à adoção, no campo normativo, de regras meramente proibitivas de discriminação. Numa palavra, não basta proibir, é preciso também promover, tornando rotineira a observância dos princípios da diversidade e do pluralismo, de tal sorte que se opere uma transformação no comportamento e na mentalidade coletiva, que são, como se sabe, moldados pela tradição, pelos costumes, em suma, pela história.

Assim, além do ideal de concretização da igualdade de oportunidades, figuraria entre os objetivos almejados com as políticas afirmativas o de induzir transformações de ordem cultural, pedagógica e psicológica, aptas a subtrair do imaginário coletivo a ideia de supremacia e de subordinação de uma raça em relação à outra, do homem em relação à mulher. O elemento propulsor dessas transformações seria, assim, o caráter de exemplaridade de que se revestem certas modalidades de ação afirmativa, cuja eficácia como agente de transformação social poucos até hoje ousaram negar. Ou seja, de um lado essas políticas simbolizariam o reconhecimento oficial da persistência e da perenidade das práticas discriminatórias e da necessidade de sua eliminação. De outro, elas teriam também por meta atingir objetivos de natureza cultural, eis que delas inevitavelmente resultam a trivialização, a banalização, na *polis*, da necessidade e da utilidade de políticas públicas voltadas à implantação do pluralismo e da diversidade.<sup>22</sup>

É possível inferir do até agora exposto, pois, que as políticas públicas afirmativas constituem instrumento hábil a dar maior efetividade à distribuição igualitária de bens e oportunidades, mediante atuação estatal positiva, corrigindo eventuais desigualdades existentes no âmbito social.

Fixadas essas premissas, propõe-se analisar se é possível a utilização do direito tributário como instrumento de ação afirmativa apto a promover a inclusão social de grupos vulneráveis.

Para tanto, considerando que o tributo não possui função unicamente arrecadatória e voltada à manutenção e desenvolvimento do aparato estatal, mostra-se de fundamental importância a análise da sua função extrafiscal que, conforme será explorado no tópico seguinte, guarda intrínseca relação com os objetivos das políticas de ação afirmativa.

---

<sup>22</sup> GOMES, Joaquim B. Barbosa. **A recepção do instituto da ação afirmativa pelo direito constitucional brasileiro.** In: **Ações afirmativas e combate ao racismo nas américas.** Coleção Educação para todos, Brasília, 2005, p. 55.

## 2. FUNÇÃO EXTRAFISCAL DOS TRIBUTOS

Conforme já adiantado em linhas precedentes, o Estado brasileiro tem dentre os seus objetivos fundamentais, expressamente previstos na Constituição Federal (art. 3º, III e IV), o de reduzir as desigualdades sociais e regionais, bem assim o de promover o bem de todos, sem preconceito ou qualquer outra forma de discriminação.

A concreção de tais objetivos, a rigor, depende da adoção de medidas de governo de caráter positivo e, evidentemente, intervencionista, nas mais variadas áreas da atuação estatal.

No campo da tributação, além da já reconhecida finalidade fiscal dos tributos que, em linhas gerais, resume-se à arrecadação de verbas para o custeio do Estado, a exação fiscal, não raras vezes, funciona também como instrumento de intervenção estatal no domínio econômico, com vistas a obter determinados resultados econômico-sociais, mediante a indução de comportamento dos contribuintes. A essa finalidade da norma tributária dá-se o nome de extrafiscalidade.

Em sua clássica obra “*O dever fundamental de pagar impostos*”, José Cabalta Nabais, ao tratar da extrafiscalidade e seus limites, em notas introdutórias, defende que a extrafiscalidade pode ser traduzida como um conjunto de normas que tem por finalidade primordial o logro de resultados econômicos ou sociais, e não a obtenção de receitas para fazer frente às despesas públicas, e que atuam sobre o comportamento econômico e social dos seus destinatários estimulando, desestimulando ou neutralizando a adoção de determinadas práticas<sup>23</sup>.

A respeito do tema, merece referência a lição de Ruy Barbosa Nogueira:

Como salienta Maurice Duverger ‘para este Estado moderno, as finanças públicas não são apenas um meio de assegurar a cobertura de suas despesas de administração; mas também, e sobretudo, constituem um meio de intervir na vida social, de exercer uma pressão sobre os cidadãos, para organizar o conjunto da nação’.

Esta intervenção, no controle da economia, é realizada pelo Estado sobretudo por meio de seu poder impositivo. É, pois, no campo da Receita, que o Estado transforma e moderniza seus métodos de ingerência. O imposto deixa de ser conceituado exclusivamente destinado a cobrir as necessidades financeiras do Estado.

É também, conforme o caso e o poder tributante, utilizado como instrumento de intervenção e regulamentação de

<sup>23</sup> NABAIS, José Casalta. *O dever fundamental de pagar impostos*. Livraria Almedina: Coimbra, 1998, p. 629.

atividades. É o fenômeno que hoje se agiganta com a natureza extrafiscal do imposto.<sup>24</sup>

Ao tratar sobre a função extrafiscal dos tributos, o autor Paulo de Barros Carvalho leciona que:

A experiência jurídica nos mostra, porém, que vezes sem conta a compostura da legislação de um tributo vem pontilhada de inequívocas providências no sentido de prestigiar certas situações, tidas como social, política ou economicamente valiosas, às quais o legislador dispensa tratamento mais confortável ou menos gravoso. A essa forma de manejar elementos jurídicos usados na configuração dos tributos, perseguindo objetivos alheios aos meramente arrecadatórios, dá-se o nome de *extrafiscalidade*.<sup>25</sup>

No mesmo sentido, porém de forma mais enxuta, Hugo de Brito Machado ensina que o objetivo do tributo será extrafiscal quando sua finalidade for interferir no domínio econômico, buscando efeito diverso da simples arrecadação.<sup>26</sup>

Em obra recentemente editada, Roque Antonio Carrazza diz que a feição extrafiscal das normas tributárias positivadas no ordenamento pátrio se faz presente quando o legislador, em nome do interesse coletivo, aumenta ou diminui as alíquotas e/ou bases de cálculo dos tributos, com o objetivo principal de induzir os contribuintes a fazer ou deixar de fazer alguma coisa.<sup>27</sup>

É fácil perceber, pois, que o dinamismo e complexidade dos fenômenos econômico-sociais são características que justificam, ou melhor, impõem ao o Estado que, por meio da tributação, atinja finalidades outras, que não a obtenção de receita para custear suas atividades típicas, mas tão importantes quanto, o que, via de regra, viabiliza-se pela utilização do tributo no seu viés extrafiscal, mediante intervenção direta.

Do até agora exposto, extrai-se que através da função extrafiscal do tributo o Estado intenciona intervir no domínio socioeconômico, para fins não meramente arrecadatórios. Nesse ponto, a rigor, algumas considerações merecem referência quanto as formas pelas quais o Estado pode efetivar essa intervenção.

Com efeito, quando o Estado intervém indiretamente na economia, pode fazê-lo de duas formas: (i) através de postura indutiva; ou (ii) através de postura coercitiva.

<sup>24</sup> NOGUEIRA, Ruy Barbosa. **Curso de Direito Tributário**. 15<sup>a</sup> ed. São Paulo: Saraiva, 1999, p.184.

<sup>25</sup> CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 23<sup>a</sup> ed. São Paulo: Saraiva, 2011, p. 290

<sup>26</sup> MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 35<sup>a</sup> ed. São Paulo: Malheiros, 2014, p. 69.

<sup>27</sup> CARRAZZA, Roque Antonio. **Curso de Direito Constitucional Tributário**. 31<sup>a</sup> ed. São Paulo: Malheiros, 2017, p.133.

A intervenção indutiva caracteriza-se pelo estímulo estatal à adoção de determinadas condutas pelos contribuintes que, caso seguidas, darão ensejo a algum benefício. Referida postura, logicamente, tem caráter facultativo, de modo que permite-se ao contribuinte agir da forma diversa da pretendida pelo Estado, desde que arque com o devido ônus.

Já no que diz respeito à intervenção coercitiva, o Estado, ao fixar o procedimento que entende devido, impõe ônus demasiadamente exagerado em caso de descumprimento, o que acaba tornando inviável a adoção de postura diversa daquela definida originariamente como mais adequada.

Acerca do tema, Eros Roberto Grau discorre sobre as formas de intervenção estatal na economia, fazendo-o nos seguintes termos:

Assim como se coloca o Estado em posições bem distintas quando intervém no domínio econômico e quando intervém sobre o domínio econômico, bem apartadas, entre si, de modo claro e preciso, encontram-se as normas de intervenção por direção e as normas de intervenção por indução.

No caso das normas de intervenção por direção estamos diante de comandos imperativos, dotados de cogência, impositivos de certos comportamentos a serem necessariamente cumpridos pelos agentes que atuam no campo da atividade econômica em sentido estrito — inclusive pelas próprias empresas estatais que a exploram. Norma típica de intervenção por direção é a que instrumenta controle de preços, para tabelá-los ou congelá-los.

No caso das normas de intervenção por indução defrontamo-nos com preceitos que, embora prescritivos (deônticos), não são dotados da mesma carga de cogência que afeta as normas de intervenção por direção. Trata-se de normas dispositivas. Não, contudo, no sentido de suprir a vontade dos seus destinatários, porém, na dicção de Modesto Carvalhosa,<sup>60</sup> no de "levá-lo a uma opção econômica de interesse coletivo e social que transcende os limites do querer individual". Nelas, a sanção, tradicionalmente manifestada como comando, é substituída pelo expediente do convite — ou, como averba Washington Peluso Albino de Souza — de "incitações, dos estímulos, dos incentivos, de toda ordem, oferecidos, pela lei, a quem participe de determinada atividade de interesse geral e patrocinada, ou não, pelo Estado". Ao destinatário da norma resta aberta a alternativa de não se deixar por ela seduzir, deixando de aderir à prescrição nela veiculada. Se adesão a ela manifestar, no entanto, resultará juridicamente vinculado por prescrições que correspondem aos benefícios usufruídos em decorrência dessa adesão. Penetramos, aí, o universo do direito premial.

A sedução à adesão ao comportamento sugerido é, todavia, extremamente vigorosa, dado que os agentes econômicos por ela não tangidos passam a ocupar posição

desprivilegiada nos mercados. Seus concorrentes gozam, porque aderiram a esse comportamento, de uma situação de donatário de determinado bem (redução ou isenção de tributo, preferência à obtenção de crédito, subsídio, v.g.), o que lhes confere melhores condições de participação naqueles mesmos mercados.

Dois aspectos devo, no entanto, ainda pontualizar.

O primeiro respeita ao fato de nem sempre a indução manifestar-se em termos positivos. Também há norma de intervenção por indução quando o Estado, v.g., onera por imposto elevado o exercício de determinado comportamento, tal como no caso de importação de certos bens. A indução, então, é negativa. A norma não proíbe a importação desses bens, mas a onera de tal sorte que ela se torna economicamente proibitiva.

O segundo aspecto, ao fato de que outras tantas vezes determinados comportamentos econômicos são induzidos não em razão da dinamização, pelo Estado, de normas de intervenção por indução, mas sim em decorrência da execução, por ele, de obras e serviços públicos de infra-estrutura, que tendem a otimizar o exercício da atividade econômica em sentido estrito em certos setores e regiões. Essa prática, de resto, é que também inúmeras vezes permite ao Estado, nos quadrantes da legalidade, pôr-se a serviço de interesses privados.<sup>28</sup>

Com efeito, percebe-se que a norma tributária indutora (essencialmente extrafiscal), transmite ao contribuinte a mensagem de que, se ele agir de acordo com a intenção estatal, será beneficiado. Normas desse jaez, portanto, têm traço característico como sendo essencialmente premiativas<sup>29</sup>.

Nesse viés, no quanto interessa ao presente estudo, é possível inferir que as normas tributárias de indução podem constituir benefícios visando à realização de comportamentos determinados pelo Estado, sendo os incentivos fiscais instrumentos hábeis ao cumprimento desse mister.

Aproximando a discussão teórica de casos práticos, a professora Fabiana Del Padre Tomé<sup>30</sup> traz alguns exemplos de normas tributárias cuja feição extrafiscal sobressai à meramente arrecadatória. Referidas normas, segundo a autora, buscam prestigiar finalidades caríssimas ao estado democrático de direito:

<sup>28</sup> GRAU, Eros Roberto. **A ordem econômica na Constituição de 1988**. São Paulo: Malheiros Editores, 2006, p. 148/150.

<sup>29</sup> DALSENTER, Thiago. *A norma jurídica tributária e o princípio constitucional da solidariedade na indução de comportamentos ambientalmente adequados*. Dissertação apresentada ao Programa de Mestrado da Universidade Federal do Paraná. Curitiba, 2012, p. 154.

<sup>30</sup> TOMÉ, Fabiana Del Padre. *Extrafiscalidade tributária: Estrutura e função instrumentalizadora de políticas públicas*. São Paulo: IBET, 2014. Disponível em: [http://www.ibet.com.br/download/Fabiana%20Del%20Padre%20Tom%C3%83%C2%A9\(7\).pdf](http://www.ibet.com.br/download/Fabiana%20Del%20Padre%20Tom%C3%83%C2%A9(7).pdf). Acesso em 19 abr. 2017.

Dirigindo nossa atenção aos tributos **extrafiscais**, verificamos que são diversas as situações em que se veem prestigiadas as finalidades sociais, políticas ou econômicas, consideradas valiosas pelo legislador. Podemos citar, a título exemplificativo, o Imposto Territorial Rural (I T R), incidente de maneira mais onerosa no caso dos imóveis inexplorados ou de baixa produtividade, buscando atender, desse modo, à função social da propriedade e desestimulando latifúndios improdutivos. No âmbito do Imposto sobre a Renda, há permissões de abatimento de verbas gastas em determinados investimentos, tidos como de interesse social ou econômico, como é o caso do reflorestamento. Quanto ao Imposto sobre Produtos Industrializados, há preceito constitucional prescrevendo que suas alíquotas sejam seletivas em função da essencialidade dos produtos (art. 153, § 3º, I). Os Impostos de Importação e de Exportação, por sua vez, têm suas alíquotas elevadas ou reduzidas, conforme a política econômica adotada.

Em epítome, as normas tributárias de feição **extrafiscal** vão ao encalço de objetivos não meramente arrecadatórios, mas, preponderantemente, de cunho social e, nessa medida, ganham status de normas interventivas por indução, por meio das quais o Estado estimula os contribuintes à adoção de determinados comportamentos com vistas a atingir fins específicos, geralmente vinculados ao fomento do desenvolvimento econômico e social do país, dentro do qual, obviamente, está inserida a busca pela mitigação da discriminação sofrida por grupos vulneráveis.

### 3. O TRIBUTO COMO INSTRUMENTO DE AÇÃO AFIRMATIVA

Diante do até agora exposto, é possível vislumbrar a tributação, em sua função **extrafiscal**, como instrumento de concretização de políticas de ação afirmativa estatal, possibilitando a integração de grupos vulneráveis mediante a indução dos contribuintes à prática de determinados comportamentos, destinados a viabilizar maior inclusão social.

De fato, afigura-se como uma forma de atingimento dos objetivos constitucionais a adoção, pelo Estado, de sanções positivas, com o intuito de incentivar práticas voltadas à implementação dessas finalidades.

Nesse contexto, voltando as atenções ao direito tributário, o contribuinte é encorajado a agir de determinada forma para que, assim o fazendo, seja premiado através da obtenção de benefício fiscal. Em contraprestação, pratica o ato ou age da forma pretendida pelo Estado que, indiretamente, atinge a finalidade prevista originariamente.

Com efeito, diante da implementação dessa prática tributária indutiva, com a participação direta do contribuinte, o Estado consegue viabilizar a realização de políticas públicas de ação afirmativa que, voltadas a garantir o

incremento do princípio da igualdade na sua concepção material, proporcionam aos grupos vulneráveis maior participação na sociedade.

É diante da finalidade extrafiscal do tributo, portanto, que a relevância da arrecadação de receita dá espaço à concretização de valores constitucionais outros, de modo que a exação fiscal eleva-se como ferramenta de política afirmativa de inclusão social, utilizada pelo Estado mediante sua intervenção indutiva no domínio socioeconômico.

Em síntese, a conclusão a que se chega é no sentido de que a concretização das políticas de ação afirmativa no âmbito do direito tributário se dá com a utilização da norma para o atingimento de finalidades extrafiscais.

Nessa linha de raciocínio, a concessão de benefícios fiscais, via de regra, é a técnica mais comumente empregada pelo legislador para efetivar a finalidade extrafiscal do tributo, especialmente quando se trata de políticas de ação afirmativa, respeitadas, obviamente, as diretrizes constitucionais de regência<sup>31</sup>.

Ao tratar da questão sob a ótica das políticas estatais interventivas, Paulo de Barros Carvalho<sup>32</sup> defende que os benefícios fiscais configuram estímulo econômico estatal para o exercício de determinadas atividades pelos contribuintes, julgadas relevantes pelo Poder Público e que possibilitem o atingimento de objetivos extrafiscais.

No mesmo sentido é a lição de Hermano Notaroberto Barbosa, segundo o qual:

Constituem, portanto, benefícios fiscais os casos de renúncia de receita tributária nos quais o legislador, em caráter excepcional, a fim de promover a realização de uma finalidade extrafiscal específica, desonera, total ou parcialmente, um grupo de contribuintes ou uma determinada atividade econômica em relação a um tributo que, a se aplicar a sua regra geral, deveria incidir sobre os mesmos.<sup>33</sup>

Com efeito, é fácil perceber, pois, que os benefícios fiscais se situam no campo da extrafiscalidade, caracterizando-se como verdadeiras recompensas em razão da prática, pelo contribuinte, de uma ação desejada pelo Estado. No escopo do presente trabalho, referidas ações — afirmativas — destinam-se a reduzir, com o perdão da tautologia, desigualdades sofridas por grupos vulneráveis, no decorrer da história.

<sup>31</sup> A concessão de benefícios fiscais demanda previsão legislativa específica, conforme determina o §6º do artigo 150 da CF. Ainda, há controles rígidos no que se refere à renúncia de receita pelo Poder Público, merecendo referência, a esse respeito, o § 6º do artigo 165 da CF/88.

<sup>32</sup> CARVALHO, Paulo de Barros. A concessão de isenções, incentivos ou benefícios fiscais no âmbito do ICMS in CARVALHO, Paulo de Barros, MARTINS, Ives Gandra da Silva. *Guerra fiscal: reflexões sobre a concessão de benefícios no âmbito do ICMS*. 2ª ed. São Paulo: Noeses, 2014a, p. 40.

<sup>33</sup> BARBOSA, Hermano Notaroberto. **O poder de não tributar. Benefícios fiscais na Constituição**. São Paulo: Quartier Latin, 2012, p. 96.

Não é necessário esforço de exegese, portanto, para vislumbrar que a tributação, na sua função extrafiscal, é instrumento dos mais eficazes para a implementação de ações afirmativas, não obstante sua efetiva utilização ainda seja tímida.

Existem casos na jurisprudência pátria que retratam a adoção de políticas de ações afirmativas tributárias, respaldadas pelo caráter extrafiscal dos tributos, com a finalidade — como não poderia deixar de ser — de atenuar a segregação de determinados segmentos vulneráveis da sociedade, conferindo efetividade à igualdade material.

Nesse viés, como exemplo da utilização da tributação como instrumento de política de ação afirmativa, merece referência julgado oriundo do Supremo Tribunal Federal. Trata-se da Ação Direta de Inconstitucionalidade - ADI autuada sob o n o 1.276-2/SP, cuja relatoria ficou a cargo da então Ministra Ellen Gracie.

Referida Ação Direta de Inconstitucionalidade, à época, teve como alvo a Lei estadual n o 9.086/95, de 17 de fevereiro de 1995. O diploma normativo dispunha sobre a concessão de incentivo fiscal para pessoas jurídicas que possuíssem empregados com mais de 40 (quarenta) anos em seus quadros.

A lei estadual impugnada, no quanto interessa ao presente estudo, estava assim redigida:

Artigo 1 o . - Fica instituído incentivo fiscal para as pessoas jurídicas domiciliadas no Estado que, na qualidade de empregador, possuam pelo menos 30 % (trinta por cento) de seus empregados com idade superior a 40 (quarenta) anos.

§ 1 o . - O incentivo fiscal de que trata esta lei corresponderá ao recebimento, por parte da pessoa jurídica referida no “caput” deste artigo, de certificados expedidos pelo Poder Público, correspondentes ao valor do incentivo, na forma a ser fixada em decreto do Poder Executivo.

§ 2 o . - Os portadores dos certificados poderão utilizá-los para pagamento dos seguintes impostos:

1) sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, previsto no artigo 155, II, da Constituição Federal; e

2) Sobre propriedade de veículos automotores até o limite de 15% (quinze por cento) do valor devido, a cada incidência, que poderá ser ampliado, de forma progressiva, segundo o número e a idade dos empregados.

§ 3 o . - Anualmente, a Assembleia Legislativa fixará o montante global a ser utilizado como incentivo, respeitados os limites, mínimo e máximo, de 1 % (um por cento) e 5 % (cinco por cento), respectivamente, de receita proveniente daqueles tributos.

§ 4 o . - Os benefícios de que trata esta lei deverão ser previstos na elaboração do projeto de lei orçamentária.

Artigo 2º . – O direito ao benefício de que trata esta lei depende de prévia inscrição junto à Secretaria de Relações do Trabalho, que manterá um cadastro atualizado dos inscritos, com informações por eles prestadas, acompanhadas dos devidos documentos comprobatórios.

Artigo 3º . – O Poder Executivo fixará o limite máximo do incentivo a ser concedido, em cada exercício financeiro, por beneficiado.

Artigo 4º . – Os certificados de que trata o § 1º desta lei terão prazo de validade, para sua utilização de 1 ( um ) ano, a contar de sua expedição, com os seus valores corrigidos pelos mesmos índices aplicáveis na correção do tributo.

Artigo 5º . – O representante do Estado junto ao conselho Nacional de Política Fazendária – CONFAZ , proporá e defenderá a extensão do incentivo de que trata esta lei no que concerne aos contribuintes do ICMS.

Artigo 6º . – O Poder Executivo regulamentará esta lei no prazo de 45 ( quarenta e cinco ) dias, contados de sua publicação.

Artigo 7º . – Esta lei entrará em vigor na data de sua publicação.

A tese defendida pelo chefe do Poder Executivo do Estado de São Paulo, especificamente no que diz respeito à pecha de inconstitucionalidade material da lei supracitada, apoiava-se, grosso modo, na violação aos artigos 5º, *caput*, e 7º, XXX, ambos da Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, que, respectivamente, assim preveem:

Art. 5º Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes (...)

Art. 7º São direitos dos trabalhadores urbanos e rurais, além de outros que visem à melhoria de sua condição social:

(...)

XXX - proibição de diferença de salários, de exercício de funções e de critério de admissão por motivo de sexo, idade, cor ou estado civil;

Em linhas gerais, a argumentação desenvolvida pelo autor da ação – conforme é possível verificar da consulta ao inteiro teor do julgado, extraído do sítio do Supremo Tribunal Federal – partiu das seguintes premissas:

(...) É inegável que o incentivo financeiro – fiscal desencadeia, ou pode acarretar, a preferência de, pelo menos, significativo segmento do mercado de trabalho pelos trabalhadores com mais de 40 (quarenta) anos de idade.

(...) O encorajamento, excitado pelo benefício tributário, por certo estabelece uma segregação não permitida pela Constituição, sobretudo quando a lei, animado desmesuradamente o efeito financeiro, admite, em relação ao imposto sobre a propriedade de veículos automotores sua ampliação ‘de forma progressiva, segundo o número e a idade dos empregados’.

De outro lado, no mesmo sentido da tese defensiva, na ocasião capitaneada pela Assembleia Legislativa do Estado de São Paulo, o então Procurador Geral da República, em seu parecer, afastou a aventada afronta ao princípio da isonomia, sob os seguintes fundamentos:

(...) o incentivo à contratação de pessoas com mais de 40 (quarenta) anos de idade, justifica-se em razão da situação diversa em que se encontram os trabalhadores de diferentes faixas etária.

(...) vislumbra-se, portanto, um coeficiente mínimo a justificar o tratamento diferenciado pela lei, em detrimento da alegação de discriminação. Ao revés, é de cunho social o móvel a permitir a edição do mencionado diploma legislativo, restando ausente, portanto, a afronta ao princípio da isonomia.

(...) a concessão desse benefício, a valer, traduz ato discricionário que, fundado em juízo de conveniência e oportunidade do Poder Público, destina-se, a partir de critérios racionais, lógicos e impessoais estabelecidos de modo legítimo em norma legal, a implementar objetivos estatais nitidamente qualificados pela nota de extrafiscalidade.

Após o devido cotejo entre as teses apresentadas, o Pretório Excelso, por intermédio do Tribunal Pleno, proferiu acórdão, no quanto interessa, vazado nos seguintes termos:

Ao instituir incentivos fiscais a empresas que contratam empregados com mais de quarenta anos, a Assembleia Legislativa Paulista usou o caráter extrafiscal que pode ser conferido aos tributos, para estimular conduta por parte do contribuinte, sem violar os princípios da igualdade e da isonomia. Proceda a alegação de inconstitucionalidade do item 1 do § 2o do art. 1o, da Lei 9.085, de 17/02/95, do Estado de São Paulo, por violação ao disposto no art. 155, § 2o, XII, g, da Constituição

Federal. Em diversas ocasiões, este Supremo Tribunal já se manifestou no sentido de que isenções de ICMS dependem de deliberações dos Estados e do Distrito Federal, não sendo possível a concessão unilateral de benefícios fiscais. Precedentes ADIMC 1.557 (DJ 31/08/01), a ADIMC 2.439 (DJ 14/09/01) e a ADIMC 1.467 (DJ 14/03/97). Ante a declaração de inconstitucionalidade do incentivo dado ao ICMS, o disposto no § 3o do art. 1o desta lei, deverá ter sua aplicação restrita ao IPVA. Procedência, em parte, da ação.<sup>34</sup>

No particular, merece referência trecho do voto proferido pela então Ministra Ellen Gracie quando do julgamento do feito, no que foi acompanhada à unanimidade pelo pleno, *verbi gratia*:

Não me parece razoável a alegação de ofensa aos princípios da igualdade e da isonomia.

Ao instituir incentivos fiscais a empresas que contratam empregados com mais de quarenta anos de idade, por meio da Lei no 9.085/95, a Assembleia Legislativa do Estado de São Paulo procurou atenuar um quadro característico do mercado de trabalho brasileiro: os obstáculos para que as pessoas de meia – idade consigam ou mantenham seus empregos. Pretende, assim, compensar uma vantagem que, notadamente, os mais jovens possuem no momento de disputar vagas no mercado de trabalho.

(...)

Percebo que a Casa Legislativa Paulista utilizou-se, legitimamente, do caráter extrafiscal que pode ser conferido aos tributos, para estimular uma conduta por parte do contribuinte, abrindo mão de uma parte da receita do Estado, para tentar equilibrar uma situação de desigualdade social.

(...)

Registre-se, ademais, que o incentivo foi dado de forma abstrata e totalmente impessoal.

Não vislumbro, portanto, qualquer vício de inconstitucionalidade no incentivo dado sobre o IPVA.

Todavia, com relação ao ICMS, procede a alegação de inconstitucionalidade da lei em comento, por violação ao disposto no artigo 155, § 2o, XII, *g* da Constituição Federal. Em diversas ocasiões, este Supremo Tribunal já se manifestou no sentido de que benefícios fiscais relativos ao ICMS dependem de deliberações dos Estados e do Distrito Federal, não sendo possível a concessão unilateral de tais benesses.

<sup>34</sup> ADI 1276, Relator(a): Min. ELLEN GRACIE, Tribunal Pleno, julgado em 29/08/2002, DJ 29-11-2002 PP-00017 EMENT VOL-02093-01 PP-00076.

Verifica-se, portanto, que, muito embora o Supremo Tribunal Federal tenha declarado, em parte, a inconstitucionalidade formal da lei — apenas no que diz respeito ao ICMS, vale o registro — fato é que prestigiou e legitimou a utilização da tributação — mediante sua função extrafiscal — como forma de intervenção indutiva do Estado no domínio socioeconômico, estimulando a contratação, pelos contribuintes, de pessoas com mais de quarenta anos, para mitigar, por via de consequência, a segregação imposta a esse grupo vulnerável perante o mercado de trabalho em razão da idade.

Eis aqui, pois, claro exemplo da utilização da tributação, em sua função extrafiscal, como ferramenta legítima para a implementação de política de ação afirmativa.

Nessa mesma linha da intervenção indutiva do Estado no domínio socioeconômico, através da tributação na sua função extrafiscal, merece referência a política de ação afirmativa implementada pela Lei no 11.096/05 que, ao instituir o Programa Universidade para Todos — PROUNI, induziu determinada parcela de contribuintes a aderirem o programa, em troca de isenção de determinados tributos, nos termos do seu artigo 8o:

Art. 8º A instituição que aderir ao Prouni ficará isenta dos seguintes impostos e contribuições no período de vigência do termo de adesão:

I - Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas;

II - Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, instituída pela Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988;

III - Contribuição Social para Financiamento da Seguridade Social, instituída pela Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991; e

IV - Contribuição para o Programa de Integração Social, instituída pela Lei Complementar nº 7, de 7 de setembro de 1970.

Referida ação afirmativa tem como escopo garantir o acesso de estudantes de baixa renda ao ensino superior, mediante a concessão de bolsas de estudo.

No âmbito da legislação federal, destaca-se, ainda, a isenção de Imposto sobre Produtos Industrializados para aquisição de automóveis de passageiros de fabricação nacional por pessoas portadoras de alguma deficiência severa ou profunda.

Conforme dispõe a o artigo 1o, IV, da Lei no 8.989/95:

Art. 1º Ficam isentos do Imposto Sobre Produtos Industrializados – IPI os automóveis de passageiros de fabricação nacional,

equipados com motor de cilindrada não superior a dois mil centímetros cúbicos, de no mínimo quatro portas inclusive a de acesso ao bagageiro, movidos a combustíveis de origem renovável ou sistema reversível de combustão, quando adquiridos por:

(...)

IV – pessoas portadoras de deficiência física, visual, mental severa ou profunda, ou autistas, diretamente ou por intermédio de seu representante legal;

No mesmo sentido, em relação ao IOF, o artigo 72, IV, da Lei no 8.383/91, estabelece que:

Art. 72. Ficam isentas do IOF as operações de financiamento para a aquisição de automóveis de passageiros de fabricação nacional de até 127 HP de potência bruta (SAE), quando adquiridos por:

(...)

IV - pessoas portadoras de deficiência física, atestada pelo Departamento de Trânsito do Estado onde residirem em caráter permanente, cujo laudo de perícia médica especifique;

a) o tipo de defeito físico e a total incapacidade do requerente para dirigir automóveis convencionais;

b) a habilitação do requerente para dirigir veículo com adaptações especiais, descritas no referido laudo;

No que diz respeito à isenção de IPI para aquisição de automóveis por pessoas portadoras de deficiência, merece referência acórdão lavrado pela 1ª Turma do Superior Tribunal de Justiça que, na ocasião do julgamento do REsp 567.873/MG, então sob a relatoria do Ministro Luiz Fux, fez interessante reflexão sobre a utilização do tributo como instrumento de ação afirmativa estatal, em aresto que restou assim ementado:

CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. IPI. ISENÇÃO NA COMPRA DE AUTOMÓVEIS. DEFICIENTE FÍSICO IMPOSSIBILITADO DE DIRIGIR. AÇÃO AFIRMATIVA. LEI 8.989/95 ALTERADA PELA LEI No 10.754/2003. PRINCÍPIO DA RETROATIVIDADE.

1. A ratio legis do benefício fiscal conferido aos deficientes físicos indicia que indeferir requerimento formulado com o fim de adquirir um veículo para que outrem o dirija, à míngua de condições de adaptá-lo, afronta ao fim colimado pelo legislador ao aprovar a norma visando facilitar a locomoção de pessoa portadora de deficiência física, possibilitando-lhe a aquisição de veículo para seu uso, independentemente do pagamento do IPI. Consectariamente, revela-se inaceitável privar a Recorrente de

um benefício legal que coadjuva às suas razões finais a motivos humanitários, posto de sabença que os deficientes físicos enfrentam inúmeras dificuldades, tais como o preconceito, a discriminação, a comiseração exagerada, acesso ao mercado de trabalho, os obstáculos físicos, constatações que conduziram à consagração das denominadas ações afirmativas, como esta que se pretende empreender.

2. Consectário de um país que ostenta uma Carta Constitucional cujo preâmbulo promete a disseminação das desigualdades e a proteção à dignidade humana, promessas alçadas ao mesmo patamar da defesa da Federação e da República, é o de que não se pode admitir sejam os direitos individuais e sociais das pessoas portadoras de deficiência, relegados a um plano diverso daquele que o coloca na eminência das mais belas garantias constitucionais.

3. Essa investida legislativa no âmbito das desigualdades físicas corporifica uma das mais expressivas técnicas consubstanciadoras das denominadas "ações afirmativas".

4. Como de sabença, as ações afirmativas, fundadas em princípios legitimadores dos interesses humanos reabre o diálogo pós-positivista entre o direito e a ética, tornando efetivos os princípios constitucionais da isonomia e da proteção da dignidade da pessoa humana, cânones que remontam às mais antigas declarações Universais dos Direitos do Homem. Enfim, é a proteção da própria humanidade, centro que hoje ilumina o universo jurídico, após a tão decantada e aplaudida mudança de paradigmas do sistema jurídico, que abandonando a igualização dos direitos optou, axiologicamente, pela busca da justiça e pela pessoalização das situações consagradas na ordem jurídica.

5. Deveras, negar à pessoa portadora de deficiência física a política fiscal que consubstancia verdadeira positive action significa legitimar violenta afronta aos princípios da isonomia e da defesa da dignidade da pessoa humana.

6. O Estado soberano assegura por si ou por seus delegatários cumprir o postulado do acesso adequado às pessoas portadoras de deficiência.

7. Incumbe à legislação ordinária propiciar meios que atenuem a natural carência de oportunidades dos deficientes físicos.

8. In casu, prepondera o princípio da proteção aos deficientes, ante os desfavores sociais de que tais pessoas são vítimas. A fortiori, a problemática da integração social dos deficientes deve ser examinada prioritariamente, maxime porque os interesses sociais mais relevantes devem prevalecer sobre os interesses econômicos menos significantes.

9. Imperioso destacar que a Lei no 8.989/95, com a nova redação dada pela Lei no 10.754/2003, é mais abrangente e beneficia aquelas pessoas portadoras de deficiência física, visual, mental severa ou profunda, ou autistas, diretamente ou por intermédio

de seu representante legal pela Lei no 10.690, de 16.6.2003), vedando-se, conferir-lhes na solução de seus pleitos, interpretação deveras literal que conflite com as normas gerais, obstando a salutar retroatividade da lei mais benéfica. (Lex Mitior).

10. O CTN, por ter status de Lei Complementar, não distingue os casos de aplicabilidade da lei mais benéfica ao contribuinte, o que afasta a interpretação literal do art. 1º, § 1º, da Lei 8.989/95, incidindo a isenção de IPI com as alterações introduzidas pela novel Lei 10.754, de 31.10.2003, aos fatos futuros e pretéritos por força do princípio da retroatividade da lex mitior consagrado no art. 106 do CTN.

11. Deveras, o ordenamento jurídico, principalmente na era do pós-positivismo, assenta como técnica de aplicação do direito à luz do contexto social que: "Na aplicação da lei, o juiz atenderá aos fins sociais a que ela se dirige e às exigências do bem comum".

(Art. 5º LICC) 12. Recurso especial provido para conceder à recorrente a isenção do IPI nos termos do art. 1º, § 1º, da Lei no 8.989/95, com a novel redação dada pela Lei 10.754, de 31.10.2003, na aquisição de automóvel a ser dirigido, em seu prol, por outrem.<sup>35</sup>

Não obstante existam outras normas que, em maior ou menor grau, tenham o escopo de reduzir a segregação sofrida por grupos vulneráveis, as referidas acima, exemplificativamente, já se mostram suficientes para corroborar o que se pretendeu examinar neste artigo.

#### 4. CONCLUSÕES

Diante do exposto, é possível identificar que a adoção, pelo Estado, de políticas afirmativas, não está restrita às áreas do Direito Constitucional e Administrativo. O Direito Tributário, muito embora se caracterize, *prima facie*, pela função arrecadatória pura e simples, não está excluído da necessidade constitucional de implementação de ações afirmativas para a inclusão dos grupos vulneráveis.

O dinamismo e complexidade dos fenômenos econômico-sociais são características que impõem ao Estado que, por meio da tributação, atinja finalidades outras, que não a obtenção de receita para custear suas atividades típicas, mas tão importantes quanto, o que, via de regra, viabiliza-se pela utilização do tributo no seu viés extrafiscal, mediante intervenção diretiva.

---

<sup>35</sup> REsp 567.873/MG, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, julgado em 10/02/2004, DJ 25/02/2004, p. 120.

Nesse contexto, a função extrafiscal dos tributos caracteriza-se como instrumento de intervenção estatal no domínio econômico, com vistas a obter determinados resultados econômico-sociais, mediante a indução de comportamento dos contribuintes, afetando também as chamadas ações afirmativas.

Com efeito, diante da implementação dessa prática tributária indutiva, com a participação direta do contribuinte, o Estado consegue viabilizar a realização de políticas públicas de ação afirmativa que, voltadas a garantir o incremento do princípio da igualdade na sua concepção material, proporcionam aos grupos vulneráveis maior participação na sociedade.

É diante da finalidade extrafiscal do tributo, portanto, que a relevância da arrecadação de receita dá espaço à concretização de valores constitucionais outros, de modo que a exação fiscal eleva-se como ferramenta de política afirmativa de inclusão social, utilizada pelo Estado mediante sua intervenção indutiva no domínio socioeconômico.

Em epítome, conclui-se, portanto, que a tributação é instrumento apto à efetivação de políticas de ação afirmativa, mediante intervenção indutiva do Estado no domínio socioeconômico. Para tanto, incrementa-se a utilização do tributo na sua função extrafiscal, relegando-se a segundo plano sua função meramente arrecadatória.

## REFERÊNCIAS

ADESKY, Jacques d. *Pluralismo Ético e Multiculturalismo – Racismo e Antiracismo no Brasil*. Rio de Janeiro: Pallas, 2001.

BARBOSA, Hermano Notaroberto. *O poder de não tributar. Benefícios fiscais na Constituição*. São Paulo: Quartier Latin, 2012.

CARRAZZA, Roque Antonio. *Curso de Direito Constitucional Tributário*. 31ª ed. São Paulo: Malheiros, 2017.

CARVALHO, Paulo de Barros. *A concessão de isenções, incentivos ou benefícios fiscais no âmbito do ICMS* in CARVALHO, Paulo de Barros, MARTINS, Ives Gandra da Silva. *Guerra fiscal: reflexões sobre a concessão de benefícios no âmbito do ICMS*. 2ª ed. São Paulo: Noeses, 2014a.

\_\_\_\_\_, Paulo de Barros. *Curso de Direito Tributário*. 23ª ed. São Paulo: Saraiva, 2011.

DALSENTER, Thiago. *A norma jurídica tributária e o princípio constitucional da solidariedade na indução de comportamentos ambientalmente adequados*.

Dissertação apresentada ao Programa de Mestrado da Universidade Federal do Paraná. Curitiba, 2012.

EDMUND IONS, *A ascensão de Kennedy ao poder, história do século XX*, v. 6.

GOMES, Joaquim B. Barbosa. *A recepção do instituto da ação afirmativa pelo direito constitucional brasileiro*. In: *Ações afirmativas e combate ao racismo nas américas*. Coleção Educação para todos, Brasília, 2005.

\_\_\_\_\_, Joaquim B. Barbosa. *A recepção do instituto da ação afirmativa pelo Direito Constitucional brasileiro*. Revista de Informação Legislativa, Brasília, ano 38, n. 151, jul/set 2001.

\_\_\_\_\_, Joaquim B. Barbosa. *Ação afirmativa & princípio constitucional da igualdade: (o Direito como instrumento de transformação social. A experiência dos EUA)*. Rio de Janeiro: Renovar, 2001.

GRAU, Eros Roberto. *A ordem econômica na Constituição de 1988*. São Paulo: Malheiros Editores, 2006.

JONES Junior, James E. *The rise and fall of affirmative action*. In *Race in America: The Struggle for equality*. Madison: University of Wisconsin Press, 1993.

KAUFMANN, Roberta Fragozo Menezes. *Ações afirmativas à brasileira: necessidade ou mito?*. Porto Alegre: Livraria do advogado, 2007.

MACHADO, Hugo de Brito. *Curso de Direito Tributário*. 35ª ed. São Paulo: Malheiros, 2014.

MENEZES, Paulo Lucena de. *Ação afirmativa (affirmative action) no direito norte-americano*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2001.

NABAIS, José Casalta. *O dever fundamental de pagar impostos*. Livraria Almeida: Coimbra, 1998.

NOGUEIRA, Ruy Barbosa. *Curso de Direito Tributário*. 15ª ed. São Paulo: Saraiva, 1999.

PIOVESAN, Flávia. *Temas de direitos humanos*. 2ª ed. São Paulo: Max Limonad, 2003.

ROCHA, Carmem Lúcia Antunes. *Ação afirmativa – o conteúdo democrático da igualdade jurídica*. Revista de Informação Legislativa. Brasília: Senado Federal, 1996, julho/setembro.

TOMÉ, Fabiana Del Padre. *Extrafiscalidade tributária: Estrutura e função instrumentalizadora de políticas públicas*. São Paulo: IBET, 2014. Disponível em: [http://www.ibet.com.br/download/Fabiana%20Del%20Padre%20Tom%C3%83%C2%A9\(7\).pdf](http://www.ibet.com.br/download/Fabiana%20Del%20Padre%20Tom%C3%83%C2%A9(7).pdf). Acesso em 19 abr. 2017.

VILAS-BÔAS, Renata Malta. *Ações Afirmativas e o princípio da igualdade*. Rio de Janeiro: América Jurídica, 2003.