

Artigo

Incentivos fiscais: um panorama geral dos seus benefícios, impactos da revolução industrial tardia no Brasil e os efeitos da Covid-19 na mesma, em vista de pontos da PLP 378/2017 apensado ao PLP 250/2023

Tax incentives: an overview of their benefits, impacts of the late industrial revolution in Brazil and the effects of Covid-19 on it, in view of points of PLP 378/2017 attached to PLP 250/2023

Jonathan Emídio de Oliveira¹, Josenhelton Santos da Silva², Ruan Carneiro de Abreu³ e Willian Silva de Jesus⁴

¹Graduando em Direito pela Universidade Federal de Campina Grande, Sousa, Paraíba. E-mail: jonathan-aoew@hotmail.com;

²Graduando em Direito pela Universidade Federal de Campina Grande, Sousa, Paraíba. E-mail: josenhelton01@outlook.com;

³Graduando em Direito pela Universidade Federal de Campina Grande, Sousa, Paraíba. E-mail: ruancarneirodeabreu@gmail.com;

⁴Graduando em Direito pela Universidade Federal de Campina Grande, Sousa, Paraíba. E-mail: willianslip11@gmail.com.

Submetido em: 01/02/2025, revisado em: 07/02/2025 e aceito para publicação em: 08/02/2025.

Resumo: A sociedade brasileira não possui um enraizamento cultural-histórico na fomentação de uma industrialização ao longo dos séculos, e a industrialização tardia demonstra o quanto o setor empresarial teve seu surgimento depreciativo. A pandemia da Covid-19 atingiu incisivamente as empresas, fazendo com que necessitem ainda mais de uma intervenção creditória de impulso por parte do Estado. Vale ressaltar ainda que o atual cenário fiscal é evidente ao expor a necessidade dos incentivos fiscais, tendo em vista que se tem como efeito prático a exclusão do crédito tributário, cessando a prática do ato administrativo do lançamento pela esterilização do fato gerador e aumento da atividade industrial em consonância com a economia nacional. A abordagem dedutiva permitiu a análise geral do contexto histórico até o que se observou durante a pandemia de Covid-19 no Brasil, o método bibliográfico quanto ao conteúdo da legislação e doutrinas relevantes, além da abordagem qualitativa para a análise dos dados coletados dentro do contexto econômico e jurídico. O Projeto de Lei Complementar 378/2017, apensado ao Projeto de Lei Complementar 250/2023, tem seu surgimento para modificar a concessão desses incentivos, e acaba se tornando um obstáculo para o desenvolvimento do setor empresarial nacional, em que o plano ideal deve girar em torno da isenção fiscal.

Palavras-chaves: Incentivo fiscal; Industrialização; Empresa. Economia; Covid-19.

Abstract: Brazilian society does not have cultural-historical roots in promoting industrialization over the centuries, and late industrialization demonstrates how derogatory the business sector had its emergence. The Covid-19 pandemic has hit companies hard, making them even more in need of credit intervention from the State. It is also worth highlighting that the current fiscal scenario is evident when exposing the need for tax incentives, considering that the practical effect is the exclusion of tax credit, ceasing the practice of the administrative act of launch by sterilizing the taxable event and increasing industrial activity in line with the national economy. The deductive approach allowed the general analysis of the historical context up to what was observed during the Covid-19 pandemic in Brazil, the bibliographic method regarding the content of relevant legislation and doctrines, in addition to the qualitative approach for the analysis of data collected within the economic and legal context. Complementary Bill 378/2017, attached to Complementary Bill 250/2023, was created to modify the granting of these incentives, and ends up becoming an obstacle to the development of the national business sector, in which the ideal plan should revolve around tax exemption.

Keywords: Tax incentive; Industrialization; Company; Economy; Covid-19.

CONSIDERAÇÕES INICIAIS

As indústrias ou empresas, pessoas jurídicas, sofreram influência direta de uma revolução industrial tardia e também os efeitos da pandemia da COVID-19, que assolaram não apenas a sociedade brasileira, mas o mundo como um todo. O Direito é um conjunto de dispositivos que estão disponíveis para a sociedade com o viés de organizá-la e mantê-la desta forma, procurando sempre o seu desenvolvimento.

O direito pátrio no que concerne à incentivos no âmbito tributário, é extremamente volátil para com suas indústrias. Ele fornece incentivos fiscais nos âmbitos da união, estados e municípios, objetivando

fortalecer sua economia interna e a deixar de forma mais robusta e segura.

Há um Projeto de Lei Complementar (PLP), que busca fazer a revisão de tais incentivos, e este trouxe pontos que poderão ir de encontro com a legislação em vigência, o que deve ser matéria de apreciação prévia, antes de sua aprovação, para que não haja a incidência de uma Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI) posteriormente.

Os incentivos fiscais são de extrema importância para o manutenção da indústria brasileira, e não devem estes ser utilizados como motivação de uma guerra fiscal interna. O Estado, através destes, poderá quando não zerada a alíquota de isenção, ainda ter sua parcela de recolhimento de tributos.

O presente estudo tem como método de abordagem o dedutivo, pois parte de uma ideia mais geral para um assunto estrito quando se busca associar a cultura industrial tardia nacional, juntamente com o contexto pandêmico, bem como também através da análise da atual avaliação fiscal e a isenção fiscal. Além disso, utilizou-se o método bibliográfico devido às pesquisas terem sido realizadas em leis, recomendações, resoluções, livros, periódicos, revistas e artigos entre outros, bem como também o uso quanto a abordagem de uma pesquisa qualitativa.

A CONTEXTUALIZAÇÃO NO ÂMBITO DA INDUSTRIALIZAÇÃO TARDIA E A INFLUÊNCIA DA PANDEMIA DA COVID-19

A indústria brasileira está localizada em um espaço nacional em que durante muito tempo sofreu diversos entraves que atrasaram e incentivaram uma industrialização tardia. Nesse sentido, ao contrário do que se observava em países como Estados Unidos e Inglaterra que se encontravam com uma revolução industrial em pleno desenvolvimento desenfreado, o Estado brasileiro ainda não possuía incentivos; política propícia para dar surgimento e continuidade a esse processo tão vital a indústria de um país, ou seja, historicamente as empresas brasileiras nasceram com dificuldade.

Hees (2011, p.5) reitera essa visão histórica do detrimento evidente entre o Brasil e os outros países quanto a industrialização:

Durante a época colonial, a atividade manufatureira era limitada, posto que, na contramão do pacto colonial, era reprimida pela Coroa portuguesa. Em 5 de janeiro de 1785, já em plena Revolução Industrial na Inglaterra, D. Maria I (1734-1816), rainha de Portugal, assina alvará proibindo fábricas e a atividade manufatureira no Brasil, à exceção da produção de tecidos grosseiros de algodão, utilizados para ensacar gêneros agrícolas e para vestuário dos escravos.

A industrialização brasileira, há época do colonialismo, estava inteiramente dependente a uma série de comandos que tinha origem no âmbito da coroa portuguesa que se posicionava de forma indiferente a revolução industrial, principalmente, porque a colônia brasileira estava voltada para uma política de submissão a coroa

As mudanças teriam seus resquícios evidenciados a partir dos efeitos negativos da crise econômica que se abateu sobre o Brasil na década de 1880 para o balanço de pagamentos que contribuíram igualmente para a causa industrialista. Partindo desse

pressuposto, ganhavam força os defensores de que os constantes déficits orçamentários não deveriam mais ser resolvidos mediante a obtenção de empréstimos e a emissão de papel moeda: a melhor alternativa seria o fomento à indústria, permitindo que a produção nacional substituísse as importações no final do período imperial e início do período republicano Hess (2011).

O Brasil já sentiu alguns respiros a respeito da industrialização, mesmo que em um período tão remoto como o Imperial, mas nada ainda que se considerasse o suficiente para trazer autonomia política no âmbito econômico. Disserta Hess (2011, p. 14).

Em síntese, em que pese a uma certa anarquia da política tarifária ao longo do período 1844-1929, o nível de protecionismo exigido por questões de ordem fiscal permitiu que sobrevivesse no Brasil uma incipiente atividade industrial ao longo do período, cuja relevância econômica e política aumentou consideravelmente no período republicano. Se, durante o Império, o grau de protecionismo teve papel de relevo, o fim da escravidão e o aumento da imigração representaram não apenas o aumento exponencial na oferta de mão-de-obra, como também o desenvolvimento de um mercado consumidor de proporções crescentes.

A industrialização brasileira só terá seu apogeu apenas nos anos de 1930 com a ascensão de Getúlio Vargas ao poder que buscará implementar políticas de internalização industrial no Brasil, em detrimento a exasperada dependência estritamente no âmbito das importações.

Dentre as diversas implicações da revolução de 1930, a principal mudança, do ponto de vista da sociedade brasileira, foi a centralização do poder no nível federal, superando a estrutura vigente durante o Império e a República Velha, quando o nível federal era pouco mais do que um instrumento nas mãos das oligarquias regionais dominantes na legitimação de seus interesses paroquiais. Essa mudança permitiu que o conceito de "interesse geral", isto é, o de interesse nacional, ganhasse contornos mais precisos, pré-requisito fundamental para a atuação do Estado nas décadas seguintes (Hess, 2011).

Os incentivos fiscais, após uma apertada síntese que expõe o quanto são necessários, tendo em vista que historicamente em terras nacionais tais impulsos fiscais se torna fundamental em virtude também de uma reparação histórica quanto aos desajustes; obstáculos enfrentados por uma indústria nacional que dentre vários aspectos atribuía a produção estrangeira o destaque econômico.

Além disso, a pandemia da Covid-19 também

trouxe impactos por demais negativos e incisivos em todos os aspectos vitais da sociedade brasileira, principalmente no âmbito da saúde, mas cabe ainda ressaltar que o setor econômico também foi estritamente atingido, afim de causar danos quase que irreparáveis ao meio empresarial e estrangulando financeiramente as empresas, principalmente as de pequeno e médio porte. Nesse sentido, Sales e Macêdo (2021, p. 2-3) assevera:

Se o cidadão necessita ficar em casa em isolamento social ele não tem como ganhar dinheiro sem poder trabalhar, e também não irá gastar dinheiro, economizando todo o possível para a sobrevivência de sua família nos próximos meses. Algumas empresas até conseguiram manter parte de sua equipe trabalhando na modalidade home office, mas nem todo estabelecimento se beneficia do trabalho remoto. Negócios considerados não essenciais como salões de beleza e lojas de roupas e calçados, por exemplo, foram fortemente afetados. Diante disso, as micro e pequenas empresas acabam sendo as mais afetadas, visto que grande parte delas atua nos setores de comércio e serviço, além dos trabalhadores formais ou informais que estão incapacitados de exercer suas atividades. O maior problema dos pequenos negócios é que eles não têm tanto fôlego financeiro para resistir a meses com baixo ou nenhum faturamento, e também pode ser difícil conseguir crédito, e ainda que consiga, depende de diversos fatores externos para conseguir pagar suas dívidas. Assim sendo, o presente trabalho busca compreender o impacto que a pandemia da Covid-19 tem no cenário das micro e pequenas empresas, através de uma revisão bibliográfica com abordagem qualitativa.

A pandemia da Covid-19 trouxe um vírus com uma disseminação altíssima e que afetou também os trabalhadores, principalmente devido à alta relação de trabalho existente entre os empregados e trabalhadores. Nesse sentido, muitos se discutia a migração para o meio

tecnológico através da capacitação dos empregados.

É preciso compreender que os incentivos fiscais é um dos meios imprescindíveis para que as empresas retomem a economia. No apogeu da pandemia e as consequências que advieram da mesma, expressa que a retomada da economia deve ocorrer em passos lentos, e demandará estratégias e políticas de incentivos dos governos federal, estaduais e municipais para que os empresários consigam ganhar fôlego e manter as empresas. Individualmente, cada empresa deve avaliar sua situação e medidas como antecipação de férias a fim de evitar demissões foi uma estratégia bastante utilizada. Alguns economistas apostam na recuperação do mercado de forma independente, outros defendem a utilização de estratégias como intervenções do governo nos setores mais atingidos e que o auxílio emergencial de 600 reais para os trabalhadores informais se torne permanente como política de renda básica (Sales; Macêdo, 2021).

Os meios de esforços que giram em torno da recuperação da economia, principalmente no que diz respeito ao resgate das empresas por meio dos incentivos fiscais, é uma tarefa árdua e encontrará um processo gradual que tem como objetivo reestrutura uma economia que deixou milhares de desempregados. Ressalta-se ainda que a recuperação desses postos de trabalhos deverá encontrar entraves, tendo em vista o aumento da dependência tecnológica como uma das consequências da pandemia no tecido mercadológico brasileiro.

INCENTIVOS FISCAIS NO BRASIL: O ATUAL CENÁRIO DA AVALIAÇÃO FISCAL

Os incentivos fiscais são uma resultante da intervenção estatal na economia, cujo objetivo é o de promover o equilíbrio do desenvolvimento socioeconômico entre as diferentes regiões do País. Nesse sentido, para José Souto Maior Borges (2007), essa intervenção do estado na economia deve ser compreendida como uma norma jurídica de direção econômica a serviço do desenvolvimento de interesse, ora econômico, ora social, do ente federativo que os institui.

Desse modo, tal instrumento demonstra ser uma vedação que se apresenta como subprincípio tanto do princípio federativo como do princípio da isonomia, assegurando que a tributação federal não seja enfocada em uma região em detrimento das demais, exceto na forma de incentivos, de modo a permitir a diferenciação com finalidade extrafiscal e reduzir as desigualdades regionais, o que se molda como objetivo fundamental da República Federativa do Brasil, nos termos do art. 3º, III, da Constituição Federal de 1988 (CRFB/88).

Em consonância, assim entende Melo, et al. (2023, p. 471)

[...] Tratar igualmente os desiguais consoma uma grande injustiça. De nada serve atribuir a competência para tributar renda, patrimônio e consumo de bens e serviços a um município ou

estado onde a maior parte de sua população não tem renda, patrimônio ou consome bens e serviços. Como observamos ao tratar dos incentivos fiscais, não se pode negar a imensa desigualdade regional que há em nosso país. A Constituição a reconhece e adota medidas para a sua redução, como é o caso da partilha da receita tributária da União com estados e municípios e dos estados com os municípios que o compõem, determinando ainda a adoção de medidas outras nesse mesmo sentido. A reforma tributária não pode ignorar esse grave problema social.

Outrossim, é importante salientar que o efeito prático dos incentivos fiscais é a exclusão do crédito tributário, cessando a prática do ato administrativo do lançamento pela esterilização do fato gerador. Nesse contexto, observa-se que os incentivos fiscais são de grande valia para a economia, de modo a incentivá-la sob uma ótica de bem-estar social e interesse coletivo.

No que concerne à isenção, versa o artigo 176 do Código Tributário Nacional (CTN) que “isenção, ainda quando prevista em contrato, é sempre decorrente de lei que especifique as condições e requisitos exigidos para a sua concessão, os tributos a que se aplica e, sendo caso, o prazo de sua duração”. Nessa conjuntura, a isenção fiscal é um tipo de favor fiscal, constituído na legislação, objetivando a dispensa de pagamento do tributo devido.

Quanto ao tributo, este, em caráter extrafiscal, pode ser um objeto basilar em termos de controle da desigualdade social, que, segundo Matheus Carneiro Assunção (2011), ter um controle e uma boa elaboração tributária irá resultar na redução das desigualdades sociais, bem como a regulação do mercado, desde que o estado efetive os incentivos fiscais para intervir na economia de forma indireta, induzindo a prática de determinados comportamentos.

ABRANGÊNCIA DOS INCENTIVOS FISCAIS

A priori, é importante ressaltar que a política de incentivos fiscais pode irradiar por diversas esferas e das mais variadas formas, seja isentando diretamente uma empresa de um determinado tributo, seja promulgando uma lei específica que irá almejar pessoas específicas, como, por exemplo, a Lei de Incentivo à Cultura, que é direcionada objetivamente a pessoa física e jurídica tributada sobre o lucro real. Nesse caso, o dispositivo assegura um valor de abatimento variável, que pode atingir 100% do investimento a recolher, de modo que o limite é de 6% do Imposto de Renda (IR) de forma compartilhada com outras leis de incentivo, tratando de pessoa física, e 4%, no que tange à pessoa jurídica, do investimento a

recolher.

É importante salientar, também, que os incentivos fiscais podem ser fragmentados em: Incentivos Municipais, Incentivos Estaduais e Incentivos Federais. A diferença entre eles se encontra na competência em instituir o devido Incentivo Fiscal, ficando cada ente (Prefeituras, Governo do Estado e Governo Federal) com suas devidas circunscrições e na competência de isentar ou abater determinado valor de determinado tributo.

De modo geral, podem se beneficiar de determinados Incentivos Fiscais as empresas que pagam os seguintes impostos: IRPJ (Imposto de Renda de Pessoa Jurídica); IPTU (Imposto Predial e Territorial Urbano); ICMS (Imposto Sobre Circulação de Mercadorias e Serviços); ISS (Imposto Sobre Serviços); CSLL (Contribuição Social sobre Lucro Líquido); IPI (Imposto sobre Produtos

Industrializados); Cofins (Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social).

TRIBUTOS OBJETOS DE INCENTIVOS FISCAIS FEDERAIS

Os incentivos fiscais federais são aqueles concedidos pelo governo federal e podem abranger os mais variados setores, todavia, cabe demonstrar um rol exemplificativo de alguns tributos atingidos pelo Incentivo Fiscal Federal.

Em primeiro lugar, podemos citar a Lei 11.196/2005, que prevê o “Regime Especial de Aquisição de Bens de Capital para Empresas Exportadoras” (RECAP). A lei supracita ratifica a suspensão da obrigatoriedade da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Nacional em importações ou compra de novas máquinas, equipamentos ou instrumentos, desde que estejam análogos aos dispostos no decreto. Esse incentivo fiscal atinge diretamente o Programa de Integração Social (PIS) e a Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (COFINS), que são tributações previstas nos Artigos 195 e 239 da Constituição Federal. Vale acentuar que a suspensão da obrigatoriedade prevista nesse decreto tem duração de 3 anos, contados do dia em que a empresa aderiu ao regime.

Em sequência, outro incentivo fiscal concedido pelo Governo Federal é o icônico PAT - Programa de Alimentação do Trabalhador, este incentivo fiscal atrai muitas empresas pois ele tem por objetivo interferir na Contribuição Sindical e no Imposto de Renda (IR), podendo estes tributos sofrer uma baixa na carga tributária de até 4%.

Também podem ser citadas as seguintes leis que interferem nos principais tributos de competência federal: Autorização de importação com redução do Imposto de Importação (II) para linhas usadas; Desoneração do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) para máquinas e equipamentos; Programa de Apoio ao Desenvolvimento Tecnológico da Indústria de Semicondutores (Padis).

Sucessivamente, pode-se ponderar alguns incentivos que são de grande valia para a sociedade, dado o seu pretexto voltado para os anseios sociais. Entre eles, temos o Fundo Nacional do Idoso, que foi criado para

promover iniciativas que possam garantir o direito dos idosos e sua integração na sociedade, o PRONON, que é o Programa Nacional de Apoio à Atenção Oncológica, cujo a aplicação dos recursos na iniciativa privada é induzida a promover pesquisas de tratamentos para pacientes com câncer, e os benefícios fiscais para empresas de TI, introduzido pela Lei 13.674/2018, que concede benefícios desde que sejam feitos investimentos em atividades de pesquisa, desenvolvimento e inovação.

Como explicado anteriormente, inúmeros são os Incentivos Fiscais concedidos pelo Governo Federal, se limitando o presente artigo a tratar apenas de um rol exemplificativo para delimitar a importância desse instrumento tributário e o tributo que este aparato alcança.

TRIBUTOS OBJETOS DE INCENTIVOS FISCAIS ESTADUAIS

Assim como no plano federal, os Incentivos Fiscais no âmbito estadual também são numerosos, de modo que o fator mais comum é a redução da alíquota do Imposto Sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS).

Como dito anteriormente, são muitos os incentivos fiscais no âmbito estadual, cabendo, a título exemplificativo, citar os seguintes: Lei de Incentivo ao Esporte, que foi uma lei instituída no Estado de São Paulo e tem como objetivo incentivar projetos esportivos voltados para pessoas jurídicas; O Pró-Informática, que é o Programa de Incentivo ao Investimento pelo Fabricante de Produtos da Indústria de Processamento Eletrônico de Dados; O ProAc, que também foi instituído no estado de São Paulo para destinação de valores para projetos culturais voltados para a comunidade

LGBTQIA+, negros e empoderamento feminino; E o Programa de Desenvolvimento Econômico do

Estado de Pernambuco (Prodepe) que tem as pretensões voltadas a estimular investimentos no comércio de atacados e atividades industriais. O benefício oferecido a empresa se interliga ao saldo devedor do ICMS que se compreende em um determinado período fiscal.

TRIBUTOS OBJETOS DE INCENTIVOS FISCAIS MUNICIPAIS

Similarmente aos instrumentos supramencionados, os Incentivos Fiscais Municipais também se apresentam em um rol numeroso, cabendo mencionar alguns a título de exemplos.

O Programa de Desenvolvimento Integrado (PDI) é um Benefício concedido a empresas que se localizam no Município de São Paulo – SP, o objetivo desse Incentivo Fiscal é reduzir a taxa de desemprego oferecendo esse Benefício para que as empresas gerem investimentos e empregos nessa região, alguns desses benefícios são a isenção do IPTU, isenção do Imposto sobre Transmissão “Inter Vivos” de bens imóveis (ITBI-IV), isenção do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS) e isenção de 60% do ISS.

Ainda no Município de São Paulo – SP, observa-se a prevalência do FUNCAD, que é um incentivo fiscal que tem por objetivo o financiamento de ações ou projetos

setorizados aos direitos da criança e do adolescente. Desse modo, a pessoa jurídica que contribui com o Fundo Municipal da Criança e do Adolescente tem a possibilidade de deduzir até 1% do valor a ser pago no Imposto de Renda (IR). Se o contribuinte for pessoa física, o valor a ser deduzido é de até 6%.

Infere-se, por tanto, que os Incentivos Fiscais são de grande valia em território nacional, dado o seu caráter extrafiscal em promover benefícios para a sociedade que serão mencionados em momento oportuno.

AVALIAÇÃO DOS INCENTIVOS FISCAIS

Segundo o Tribunal de Contas da União, durante o período de tempo compreendido entre os anos de 2016 a 2020, os incentivos e benefícios de natureza tributária equivalem, em média, 4,3% do Produto Interno Bruto (PIB). Desse modo, observou-se que os investimentos voltados para esse instrumento dobraram quando comparado a aplicação no início dos anos 2000. Ademais, os gastos estimados no ano de 2022 totalizam um importe de mais de R\$ 348 bilhões.

Nesse cenário, dado o alto crescimento e relevância dos benefícios produzidos pela política de Incentivos Fiscais, é necessário o monitoramento e acompanhamento desses benefícios enquanto instrumentos de financiamento de políticas públicas. Nesse contexto, o Tribunal de Contas da União (TCU) lançou Referencial de Controle de Benefícios Tributários, sendo um documento de natureza pública intentado para subsidiar o trabalho do controle externo no que se refere a renúncias de receitas.

Esse documento, tem o desígnio de modelar uma estrutura orgânica e trabalhada de modo tornar possível a avaliação da eficiência das políticas públicas implementadas por meio de incentivos fiscais, como podemos observar do seguinte trecho retirado do documento:

Este Referencial de Controle de Benefícios Tributários (RCBT) aplica-se ao controle e a fiscalização dos benefícios tributários quando utilizados como instrumentos de promoção de objetivos de políticas públicas, no tratamento estatal de problemas públicos. Dessa forma, empresta a estrutura do Referencial de Controle de Políticas Públicas (RCPP) do Tribunal de Contas da União (TCU, 2020), pois considera que os benefícios tributários seguem em boa medida a mesma lógica e estrutura das políticas públicas financiadas por recursos originários do orçamento público e devem ser controlados e fiscalizados a partir de uma racionalidade

muito semelhante.” (2022, p.13).

Embora esse documento vise, por meio do aprimoramento de seus processos de formulação, a implementação e avaliação de políticas públicas. Esta não é a fonte basilar de avaliação dos Incentivos Fiscais, conquanto produza efeitos na esfera desse instrumento pois o documento pode ser aplicado tanto por auditores do TCU quanto por servidores do Executivo e do Legislativo.

Além disso, também há Projeto de Lei 1025/22, que estabelece regras para realização de avaliações prévias, que se moldam de forma quantitativa e qualitativa, que tem por objetivo principal monitorar as políticas públicas relativas à concessão de incentivos fiscais de natureza especificamente tributária, nos moldes do § 16 do art. 37 e do § 16 do art. 165 da Constituição Federal., cujo as normas serão aplicadas no âmbito da União, dos estados, do Distrito Federal e dos municípios, conforme os fragmentos e competências de incentivos fiscais citados anteriormente. Todavia, o projeto ainda está aguardando Designação de Relator na Comissão de Finanças e Tributação (CFT).

Há, ainda, a Projeto de Lei Complementar (PLP) 378/2017 que foi apensada a PLP 250/2023, que está Pronta para Pauta no Plenário (PLEN).

Altera a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, para dispor sobre a exigência de metas de desempenho e sobre o estabelecimento de critérios objetivos para avaliação da eficiência dos programas governamentais que envolvam a concessão de benefícios de natureza tributária.

Acontece que, atualmente, não há uma regulamentação direta, objetiva e que produza efeitos práticos das avaliações dos incentivos fiscais. Todavia, esse cenário pode mudar com a aprovação da reforma tributária ou com as devidas aprovações da PLP supramencionada. Nesse contexto, inferese: estabelecer critérios rigorosos no sistema normativo irá beneficiar a indústria nacional?

PROJETO DE LEI COMPLEMENTAR Nº 378/2017 APENSADO AO PLP 250/2023

O Projeto de Lei Complementar (PLP) nº 378/2017 tem como objetivo a alteração de dispositivos da Lei de Responsabilidade Fiscal (Lei complementar nº 101/2000). De acordo com Caliendo (2019) é obrigação da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), o estabelecimento de limites para a redução de tributos, sendo determinada a exigência de limites e medidas de compensação à eliminação de receitas. Essa eliminação de receitas para o ente público, enseja em uma renúncia por parte deste último. Sobre o tema, Abraham (2018, p. 442) disserta:

(...) o efeito financeiro entre uma renúncia de receita e um gasto é o mesmo, já que aquele determinado recurso financeiro cujo ingresso era esperado nos cofres públicos deixa de ser arrecadado por força de alguma espécie de renúncia fiscal. O termo usual atribuído a esses benefícios é “Tax Expenditure” ou gasto tributário.

O ato do ente público, ao conceder incentivos fiscais, traz prejuízo para os cofres no âmbito do recolhimento destes valores. Tratando-se da PLP, ela está trazendo a observância de metas de desempenho e critérios na verificação da eficiência dos incentivos fiscais, que ensejou na redução ou renúncia completa das alíquotas de impostos sobre determinadas atividades.

Tem-se no Caput do art. 14-A:

As proposições legislativas que concedam ou ampliem incentivos ou benefícios de natureza tributária da qual decorram renúncia de receita devem conter metas anuais de desempenho, bem como o estabelecimento de critérios objetivos para avaliação anual da eficiência de cada programa criado ou ampliado.

Harrison Leite (2020) fala sobre a concessão de benefícios fiscais, tomando como base o Recurso Extraordinário com Agravo (ARE) 743.480 do Supremo Tribunal Federal (STF), em que para fins do disposto no art. 165 da CRFB/88, a renúncia de receita não faz delas leis orçamentárias. Ele aponta que as leis que concedem favorecimentos no âmbito fiscal, na verdade, criam despesas, pois alteram o orçamento público. O Estado nacional é responsável por incentivar o mercado interno em seu desenvolvimento através de determinadas medidas, sendo uma dessas, a isenção fiscal. O doutrinador aponta que o ente público deve ser cauteloso na concessão desse benefício, pois aponta, a falta de análise de qualidade do gasto.

Com os fatores de influência externa mencionados no item 2, da COVID-19 e da Revolução Industrial tardia, o mercado tornou-se vulnerável e suscetível a grandes perdas, em consequência destes acontecimentos históricos. Tal prejuízo constata-se pela pesquisa feita pelo Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada (IPEA) publicado em 05/07/2023, que evidenciou o impacto da pandemia sobre micro e pequenas empresas, extrai-se:

A pandemia de Covid-19 afetou especialmente as micro e pequenas empresas (MPE)

no Brasil, com a queda brusca na demanda, interrupção das atividades e, eventualmente, o fechamento definitivo de diversos empreendimentos. Dados do Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE) revelam que durante a primeira onda da doença, até junho de 2020, 716.372 empresas encerraram suas operações, sendo 99,8% delas de menor porte. Esse impacto resultou em uma perda expressiva de estoque de capital.

Diante desse cenário alarmante de que apenas durante a primeira onda da COVID-19, no Brasil, 716.372 micro e pequenas empresas fecharam suas portas, o estabelecimento de uma sanção, ao não atingir um percentual que não fora estipulado pelo legislador, dando uma insegurança jurídica para as empresas que terão o benefício de isenção fiscal concedidas, tendo em vista que o §1º do art. 14-A preconiza a verificação anual das metas traçadas no plano. Lê-se em seu texto: “§ 1º O Tribunal de Contas da União, no âmbito de suas competências, avaliará anualmente, de forma objetiva, no prazo de sessenta dias do encerramento do exercício, o atingimento das metas traçadas no lançamento do programa”.

Em consonância com o §1º do art. 14-A, é possível verificar uma sanção estipulada pelo legislador no §2º, para as empresas que participarem do programa de isenção que não atingirem a meta por dois anos consecutivos ou três intercalados, de modo que remeterá ao Congresso Nacional a recomendação para extinção deste programa. “§ 2º, art. 14-A. O não atingimento das metas por dois anos consecutivos ou três anos intercalados, comprovado por parecer elaborado pelo Tribunal de Contas da União, ensejará a recomendação ao Congresso Nacional para a extinção do programa que se revelou ineficiente”. Os critérios de avaliação de desempenho para as empresas permanecerem com os incentivos fiscais ou para que os mesmos sejam concedidos a estes, conforme o posicionamento de LEITE (2020), são ótimos fatores para que o Estado mantenha controle de suas concessões. No entanto, tendo em vista os dados do IPEA (2023), o que foi demonstrado sobre a Revolução Industrial tardia e os efeitos da COVID-19 no mercado interno, esta sanção torna-se exacerbada, se observado o contexto citado.

Uma notícia publicada na Superintendência do Desenvolvimento do Nordeste (Sudene) que tratou de uma pesquisa feita pela Universidade Federal do Ceará (UFC), em que a concessão dos incentivos fiscais pela Sudene no período de 2011 e 2019 teve como resultado um aumento médio de 9,8% na geração de empregos nas empresas beneficiadas. Tais dados corroboram com a posição de que as políticas de incentivo fiscal são de extrema importância para a economia brasileira na geração de empregos.

O art. 174 da CFRB/88 preconiza: “Como agente normativo e regulador da atividade econômica, o Estado

exercerá, na forma da lei, as funções de fiscalização, incentivo e planejamento, sendo este determinante para o setor público e indicativo para o setor privado”. O Estado tem papel primordial no incentivo fiscal dos setores industriais, como demonstrado nos dados da Sudene na geração de empregos na Região Nordeste do país. Estabelecer uma meta abstrata no âmbito normativo, sanções exacerbadas em caso de não cumprimento dessas, conforme preconizado nos §1º e 2º do art. 14-A da PLP, podem gerar caos e insegurança jurídica.

Verifica-se também que o §3º do art. 14-A da PLP traz em seu texto: “Nos casos de que tratam o § 2º, o Tribunal de Contas da União deve fazer constar em seu parecer uma recomendação para que o Congresso Nacional extinga o programa mediante alteração ou revogação da lei que lhe deu origem”. O ato de extinguir o programa de imediato mediante alteração ou revogação da lei em detrimento do não atingimento das metas a curto prazo, pode não ser benéfico para o país, se observados os critérios citados no decorrer deste trabalho, no item 2 e os dados do IPEA no item 4, possivelmente abrindo margem para um desencontro com a norma constitucional supracitada.

Conforme anota o STF: “a criação de imunidade tributária é matéria típica do texto constitucional enquanto a de isenção é versada na lei ordinária; não há, pois, invasão da área reservada à emenda constitucional quando a lei ordinária cria isenção. O Poder Público tem legitimidade para isentar contribuições por ele instituídas, nos limites das suas atribuições”. STF – Pleno – Adin nº 2.006/DF – Rel. Min. Maurício Corrêa. Verificar também: STF – 2ª T. – REExt. nº 64.039/ PR – Rel.

Min. Aducto Cardoso, Diário da Justiça, 5 dez. 1969. Se há previsão em lei a questão da isenção fiscal, a existência de um dispositivo em um Projeto de Lei Complementar que vá em desencontro às normas constitucionais previstas, e até de entendimento do STF denotam uma ação passível de impedimentos jurídicos ao texto trazido por parte do Poder Legislativo, nessa PLP.

Sendo uma afronta a norma da Carta Magna, esta poderá ser objeto de uma Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI), caso aprovada. Observando-se também que depende de sua aprovação, pois com base no art. 102, I, “a” da CRFB/88, não haverá incidência desta última em casos de projetos de lei em tramitação. Dessa forma, anota Lenza (2021, p.466): “(...) não se admite o controle de constitucionalidade jurisdicional preventivo e abstrato (ADI) de meras proposições normativas, já que estas não ensejam inovação formal na ordem jurídica (...)”.

A ideia da extinção do programa sem a observação adequada da realidade em que o mercado brasileiro está inserido, como demonstrado nos itens 2 e 4 deste trabalho, vai em desconformidade da ideia de Norberto Bobbio em sua obra “Teoria da Norma Jurídica” de existir o direito existir como um conjunto de normas e regras que norteiam a sociedade com o intuito de organizá-la, em razão do fato que a existência de tal menção em uma PLP, poderia acarretar em prejuízos para o próprio corpo social.

REVOGAÇÃO DE INCENTIVOS FISCAIS NO

CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL

Vale salientar também que já há previsão legal para a revogação de incentivos fiscais, conforme a letra do art. 178 do CTN: “A isenção, salvo se concedida por prazo certo e em função de determinadas condições, pode ser revogada ou modificada por lei, a qualquer tempo, observado o disposto no inciso III do art. 104”. Nesse mesmo sentido, entende o STF que após sua revogação, este tornar-se-á imediatamente exigível. Não sendo necessário observar-se o princípio da anterioridade, visto que o tributo já é existente. Vide RE 204.062, rel. min. Carlos Velloso, j. 27-9-1996, 2ª T, DJ de 19-12-1996.

A ISENÇÃO FISCAL COMO FATOR BENÉFICO

É sabido que dentre os efeitos que a tributação pode exercer sobre determinada atividade, um deles é o do fomento, do escalonamento daquele setor da sociedade em análise, no qual existe lei que permite a tributação da atividade, mas por interesse na própria execução dela, se concede a isenção tributária, onde há o fato gerador, há a obrigação tributária, mas é dispensado o lançamento e, por consequência, o pagamento do tributo, em nome do interesse social ou econômico. Abraham (2018, p. 266) entende da seguinte forma:

O vocábulo isenção (arts. 176 a 179, CTN), do latim *eximire*, pressupõe *eximir-se* o sujeito passivo do pagamento do tributo. O fenômeno da isenção encontra-se no campo da incidência, presumindo a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, em que o tributo é devido; porém, a lei específica dispensa o seu pagamento, tendo como fundamento interesse social ou econômico. Tal lei deverá especificar as condições e requisitos exigidos para a sua concessão, os tributos a que se aplica e, sendo caso, o prazo de sua duração, inclusive podendo ser restrita a determinada região do território da entidade tributante, em função de condições a ela peculiares. Outrossim, a isenção, salvo se concedida por prazo certo e em função de determinadas condições, pode ser revogada ou modificada por lei, a qualquer tempo. As isenções fiscais, nas lições de Paulo de Barros Carvalho, representam instrumento de extrafiscalidade para que o

poder legislativo enfrente situações práticas agudas em que problemas econômicos ou sociais levem à redução drástica da capacidade contributiva de certo segmento social. Em outro sentido, as isenções podem ser utilizadas também como instrumento de fomento, devendo se submeter às noções de supremacia do interesse público.

Ao mesmo tempo, detém a capacidade de causar efeito diverso, o do desincentivo, do desabono, quando é facultada, mesmo que apenas pairando sobre a atividade em tela, a possibilidade que se volte a cobrar o tributo em suas alíquotas originais. No mundo fático, o efeito negativo atinge todos naquela cadeia de atividade, pela própria especulação que essa benesse possa perder sua eficácia causa.

Sobre isso, tem Pimenta (2020, p. 87-88) a comentar:

Existência de uma intervenção indireta por meio do instrumento tributário (*Mittelbare Einwirkung durch Abgabe*) – a promulgação de uma norma direcionadora tributária pressupõe o uso do tributo como um meio indireto para dificultar ou facilitar a prática de um comportamento. As medidas indiretas são aquelas que não atuam imediatamente sobre o comportamento do indivíduo, mas sim buscam exercer influências sobre o agente, do qual se deseja a prática ou a omissão de um comportamento. Tais medidas podem ser qualificadas como medidas de convencimento, pois buscam, em verdade, persuadir o indivíduo da realização de uma conduta. A norma direcionadora atua sobre as condições da ação, facilitando ou dificultando a sua realização, ou lhe atribui consequências mais vantajosas ou desvantajosas. É o que ocorre, por exemplo, quando o Estado concede uma isenção fiscal, visando, com isso, a convencer o destinatário do benefício da prática de uma conduta. Com a adoção de uma medida com

esse perfil, o ordenamento torna uma ação difícil, desvantajosa, fácil ou vantajosa.

No âmbito do direito público, o tema foi estudado por Paul Kirchhof, como salientado, cujo magistério enfatiza que em tal situação a Administração busca provocar efeitos reais na realidade, por meio da atuação de um terceiro. Vale dizer, o Estado não age por meio dos seus órgãos para alcançar o objetivo perseguido, e sim com o auxílio dos administrados. O Poder Financeiro do Estado representa um importante instrumento para a atuação indireta (*Mittelbar Einwirken*), pois o tributo pode ser utilizado para convencer o contribuinte a adotar determinada conduta. Nesse caso, a tributação tanto pode prevenir a prática de determinada ação, quanto reduzir a sua ocorrência ou estimular a sua realização. A edição de uma norma indutora direcionadora, destarte, implica que o tributo seja utilizado como um meio indireto de convencimento.

Exemplo a citar dessa capacidade negativa, a chamar de negativa pois tudo que causa prejuízo ao gozo do cidadão que sustenta o Estado causa efeito negativo a este, e positivo ao Estado quando a política que o rege é a tributação excessiva, é parte da presente Reforma Tributária o que se deu, popularmente, o nome de *'Imposto do Pecado'*, que aplicará imposto seletivo, de competência federal, incidindo sobre o que o legislador de plantão considera como bens e serviços que causam prejuízo à saúde e ao meio ambiente, abastado ou não do que seu assessoramento jurídico lhe concede de pitacos.

Pois bem, o objetivo dessa proposta, aprovada na Câmara dos Deputados e, no momento da produção do presente trabalho científico, na CCJ do Senado, na qual a mesma já contava com os itens de bebidas alcoólicas, cigarros, e agora com a Relatoria do Sen. Eduardo Braga, também contabiliza armas e munições, ficando isentas quando essas duas últimas se destinam ao uso da administração pública.

Não se exausta a necessidade de alumbrar que isso se trata de uma Proposta de Emenda à Constituição, em que no mesmo corpo, em específico seu art. 5º, caput, garante o direito à segurança, tão logo expandida no art. 144 da CRFB/88, preza pela incolumidade das pessoas e abrange

que a responsabilidade da segurança pública é de todos. Os que governam na ocasião, muito embora, decidem o que é melhor para o cidadão, buscando exercer esse direito apenas pela mão do Estado, desincentivados os cidadãos, que é a quem o Estado serve, que busquem fazê-lo.

O mesmo serve para a tributação que incidirá sobre a bebida alcoólica e aos cigarros, por bem, o Estado, por meio do tributo, busca atuar na vida interpessoal de milhões com o que considera ser melhor e correto, quando há muito se exerce zelo em campanhas de conscientização, e conscientizados dos riscos e malefícios do abuso que esses itens podem resultar no corpo humano.

No que concerne ao tema em pesquisa, mas ainda servindo de exemplo, que efeitos no mundo fático se podem esperar dessas vindouras acentuações da carga tributária em itens de consumo? Quando se busca mitigar os vícios que o cigarro e o álcool que vigoram na sociedade, além dos danos físicos, a psicanálise é metódica em explicar o efeito contrário de *rush* para aproveitar o 'tempo que resta'. Quando em vigência, incentivar a sonegação de impostos e o tráfico desses itens, a exemplo do que aconteceu na oportunidade em que os Estados Unidos da América proibiram bebidas alcoólicas.

Ao pé que se encontra a presente Reforma, sobrando pouco espaço para maiores debates acerca da sua espinha dorsal, é nítido que incentivará a guerra fiscal. Unificar tributos em um só, ao que pode parecer uma simplificação, ainda é uma incidência. E sendo uma incidência, fica o ente federativo encarregado de isentar determinada área, mesmo que, ocorrida a revisão do incentivo fiscal em tempo quinquenal, aquele ente que goza de capacidade tributária pode isentar mais que o vizinho e provocar verdadeiros êxodos de atividade empresarial, vide o que entende Paulsen (2022, p. 37):

Atualmente, não temos movimentos ativos ameaçando nossa unidade política. Mas a tributação continua a ser elemento de conflito entre os entes federados, tanto em razão da concentração demasiada de recursos nas burras da União como no que se tem nomeado de Guerra Fiscal. Os Estados-Membros e também os Municípios utilizam-se da concessão de benefícios fiscais (isenções, créditos presumidos etc.) ou de alíquotas reduzidas para obterem vantagens competitivas perante os demais. Ainda que com a alegada finalidade de aumentar o desenvolvimento local através da atração de novos investimentos e da consequente geração de empregos, certo é que, muitas

vezes, isso dá ensejo à simples migração de unidades produtivas de um Estado para outro ou de um Município para outro dentro de um mesmo Estado, maculando essas políticas com um caráter fratricida.

Do que se percebe da atual Reforma Tributária, é buscada uma concentração da tributação em Brasília, no que tange concentrar os cofres na União. Ainda sobre os efeitos da Guerra Fiscal, diz Abraham (2018, p. 87)

A competição na guerra fiscal pode ser horizontal (típica), quando envolver entes federativos de mesmo nível ou estatura, e vertical (atípica), quando níveis distintos – mais altos e baixos – de governo são concorrentes e, neste caso, se revela na busca pela concentração de tributos em seu poder. Assim, na modalidade horizontal, temos os Estados competindo entre si, ao lançarem mão da desoneração da incidência do ICMS (pelo diferimento do pagamento em longo prazo ou por meio de compensações fiscais), assim como os Municípios, por meio da redução de alíquotas ou isenções do ISS e IPTU. Já na espécie vertical, temos a União competindo com Estados e Municípios a partir da concentração da arrecadação tributária em seu tesouro, especialmente pelo aumento da carga fiscal de tributos de sua competência (por exemplo, contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico), cuja consequência inexorável é a redução da autonomia financeira dos entes subnacionais e o seu respectivo enfraquecimento.

É de se supor que a usurpação da autonomia dos Estados busque exatamente um freio nessa Guerra Fiscal, onde Estados competem entre si e os maiores podem oferecer melhores benefícios, mas a ideia é transgressora do Pacto Federativo.

É contraintuitivo, inclusive, ver os positivos resultados que a isenção fiscal causa, seja como o caso do aquecimento da economia, a satisfação pessoal do indivíduo, que poderá consumir mais na mesma ou em

outras áreas e da atividade empresarial beneficiada, e por consequência pensar que ali está um pote de ouro do qual o Estado não está pondo a mão. Deve-se, na contramão dos que interpretam assim, perceber que a isenção, dada a alíquota aplicada ou caso tenha sido zerada, estudar como isso contribuiria para outras áreas.

Visto a contribuição para a área em espécie, estudar a possibilidade de que se aplique aquela alíquota em permanente. Não estando zerada a alíquota, o Estado ainda arrecada com a atividade, para tanto, caso a alíquota fosse reestabelecida, poderia se analisar um decréscimo da arrecadação pois a área em específico pode ter ficado inviável ou menos interessante. Como Pimenta (2020, p. 88) alude:

O comportamento que evita a incidência da norma direcionadora deve ser tolerável – o comportamento que se deseja impedir ou incentivar deve se situar na zona da licitude. Além disso, deve ser tolerável. Se a conduta não for tolerável pelo ordenamento, em vez da adoção de uma norma indutora para evitar a sua prática, deve-se proibir a prática do comportamento, utilizando-se, pois, da proibição, e não do incentivo. Ex.: conduta que provoca nível de contaminação no ar insuportável, por ser prejudicial à saúde. Em vez da edição de uma norma indutora, para convencer o autor da conduta a não realizá-la, deve-se proibir a sua prática, em razão do prejuízo causado à saúde da coletividade, situação que não é tolerada pelo ordenamento jurídico. (Pimenta, 2020, p. 88).

A sobretaxação pode, em realidade, além de afastar os que financeiramente são menos favorecidos e podem arcar com o custo do Estado na determinada operação, em pleno efeito proibir determinado consumo, ou que este se pratique de maneira ilícita. A balança é clara: Imposto de alíquota razoável, razoável que não se sonegue. O sujeito incorre em crime justamente porque é mais interessante correr o risco de sanção do que pagar o custo imposto.

É necessário que o legislador entenda que o Direito e a própria legislação são interdisciplinares. E que, por óbvio, a atividade do Estado carece da arrecadação para seu pleno funcionamento, mas o objetivo final é que essa proteção seja exercida de maneira eficiente. As leis, além de instituir obrigações, devem buscar a razoabilidade haja vista as sanções. É o limite que separa o tolerável do

intolerável, parafraseando Pimenta.

Dado que determinadas áreas de atividade empresarial atuam, respeitadas as condições impostas para que possam usufruir da isenção concedida, por vezes dependam dessa isenção para que sua atividade seja possível, ao passo que seja revogada em revisão quinquenal como propõe a Reforma Tributária, em pequenos espaços de cinco em cinco anos um serviço que era prestado no local pode se liquefazer, causando prejuízos.

Não se trata aqui de uma transgressão a garantia constitucional do manutenção de direito adquirido, seja a isenção oferecida em caráter individual ou geral, haja vista os requisitos que os alvos devem cumprir, mas que o combustível do Estado, que são os tributos colhidos dos contribuintes, devem ser tratados de maneira mais inteligente e moderna afim de refletir.

Se o legislador não confia que a isenção concedida tenha validade moral ou monetária passados cinco anos, deveria não a ceder em hipótese alguma. O que mais vai transparecer é que se busca um grande Confisco Tributário.

O mesmo Senado, dois anos antes, aprovou projeto prorrogando incentivos fiscais no ICMS para stores de comércio, em especial o atacadista, de vendas e transporte interestadual de produtos agropecuários e stores que prestam serviços portuários e aeroportuários voltados ao comércio internacional, em um período que perpassa até o ano de 2032, mas que começa a ser aplicado de maneira reduzida a partir de 2029, fixado em 20% ao ano, exceto aos produtos agropecuários que poderão ser reduzidos de uma só vez ao final de 2032.

Imaginemos que isso ocorresse, por natural não o ocorrerá, pois muito forte é a Agroindústria nacional, seja no campo rural ou no campo de Brasília. Mas que não se editasse essa renovação, e em 2033, o incentivo fiscal cessasse. Dado que esse projeto foi aprovado na vigência do atual modelo Tributário, o consumidor arcaria com o sobrepeso daquilo que não estava sendo cobrado anteriormente. A fome como estatística, além de crescente, seria rampante.

Pois bem, se a atual alíquota funciona, se os atuais incentivos fiscais mantêm a atividade em funcionamento e causam certa satisfação social, por que não se tornar o novo ponto de partida, e daí então se buscar isentar ainda mais esses setores essenciais? É esse o horizonte que deve ser analisado, não o da incerteza do benefício e a incerteza do oferecimento do serviço.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

Diante da intrincada trama econômica e jurídica que envolve os incentivos fiscais, torna-se inescusável ressaltar sua relevância fundamental para o tecido industrial nacional. Esses incentivos não são meros facilitadores; eles representam uma mola propulsora para a sustentação de um ecossistema industrial robusto, capaz de gerar empregos, impulsionar a produção e, por conseguinte, fortalecer a economia interna.

Contudo, o exame de pontos do Projeto de Lei Complementar 378/2017 que foi apensado ao PLP 250/2023 evidencia um terreno delicado, no qual a

constitucionalidade dessas disposições é posta à prova. O potencial questionamento por meio de uma Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI) sugere que, embora os incentivos sejam um pilar, sua construção deve se dar com extremo zelo para não abalar os fundamentos jurídicos mais amplos.

É inegável que, em tempos recentes, a indústria brasileira enfrentou desafios significativos, marcados pela revolução industrial tardia e a impactante presença da pandemia de COVID-19. Esses eventos, longe de serem simples contingências, moldaram um novo panorama industrial, demandando uma análise holística das políticas fiscais.

Assim, a manutenção dos incentivos fiscais deve ser perspicaz e flexível, considerando as oscilações inerentes a um cenário industrial em constante transformação. Os incisos que foram trabalhados no corpo deste artigo, ao impor critérios rígidos, podem criar uma dicotomia entre a estabilidade legal e a adaptação necessária para a sobrevivência da indústria em um ambiente dinâmico.

Portanto, a busca por um ponto de equilíbrio torna-se imperativa. A manutenção dos incentivos fiscais deve ser respaldada por critérios de desempenho realistas, alinhados não apenas aos anseios econômicos, mas também às nuances particulares de uma indústria em metamorfose. Somente assim, será possível não apenas garantir a vitalidade do setor produtivo, mas também preservar a integridade dos princípios basilares que sustentam o arcabouço jurídico brasileiro. Este equilíbrio delicado assegura não apenas a eficácia, mas a justiça intrínseca às políticas fiscais que visam impulsionar e preservar a atividade industrial no Brasil.

REFERÊNCIAS

ABRAHAM, Marcus. **Curso de Direito Tributário Brasileiro**. 1. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2018.

ABRAHAM, Marcus. **Curso de direito financeiro brasileiro / Marcus Abraham**. – 5. ed., rev. atual. e ampl. – Rio de Janeiro: Forense, 2018.

ASSUNÇÃO, Matheus Carneiro. **Incentivos Fiscais em tempos de crise: impactos econômicos e reflexos financeiros**. Revista da PGFN, v.1, n.1, p. 99-123, jan. 2011, p.102.

BOBBIO, Norberto (1909-2004). **Teoria da Norma Jurídica / Norberto Bobbio**; tradução de Ariani Bueno Sudatti e Fernando Pavan Baptista; apresentação de Alaôr Caffé Alves. – 6. Ed. – São Paulo: Edipro, 2016. Título original: Teoria della norma giuridica.

BORGES, José Souto Maior. **Teoria geral da isenção tributária**. 3. ed. São Paulo: Malheiros, 2007, p. 71.

BRASIL. **Decreto nº 54.904, de 13 de outubro de 2009**. Institui o Programa de Incentivo ao Investimento pelo Fabricante de Produtos da Indústria de Processamento Eletrônico de Dados Pro-Informática e dá outras

providencias. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 2009. Disponível em: <https://legislacao.fazenda.sp.gov.br/Paginas/dec54904.aspx>. Acesso em: 11 dez. 2024.

BRASIL. **Lei nº 11.196 de 21 de novembro de 2005.** Diário Oficial da União, Brasília, DF, 2005. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2004-2006/2005/lei/111196.htm. Acesso em: 11 dez. 2024.

BRASIL. **Lei nº 12.715, de 17 de setembro de 2012.** Diário Oficial da União, Brasília, DF, 2012. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2012/lei/112715.htm. Acesso em: 11 dez. 2024.

BRASIL. **Lei nº 13.674, de 11 de junho de 2018.** Diário Oficial da União, Brasília, DF, 2018. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2018/lei/L13674.htm. Acesso em: 11 dez. 2024.

BRASIL. Lei nº 11.438, de 29 de dezembro de 2006. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 2006. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2004-2006/2006/lei/111438.htm. Acesso em: 11 dez. 2024.

BRASIL. **Lei nº 11.484, de 31 de maio de 2007.** Diário Oficial da União, Brasília, DF, 2007. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2007/lei/111484.htm. Acesso em: 11 dez. 2024.

BRASIL. **Lei nº 5.172, de 25 de outubro DE 1966.** Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas de direito tributário aplicáveis a União, Estados e Municípios. Brasília, DF: Presidência da República. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172compilado.htm. Acesso em: 11 dez. 2024.

BRASIL. **Lei nº 6.321, de 14 de abril de 1976.** Diário Oficial da União, Brasília, DF, 1976. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l6321.htm. Acesso em: 11 dez. 2024.

BRASIL. **Projeto de Lei Complementar nº 378/2017.** Altera a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, para dispor sobre a exigência de metas de desempenho e sobre o estabelecimento de critérios objetivos para avaliação da eficiência dos programas governamentais que envolvam a concessão de benefícios de natureza tributária. Disponível em: www.camara.leg.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao?idProposicao=2139889. Acesso em: 11 dez. 2024.

BRASIL. **STF - RE 204.062**, rel. min. Carlos Velloso, j. 27-9-1996, 2ª T, DJ de 19-12-1996.

BRASIL. **STF – 2ª T. – REExt. nº 64.039/PR – Rel. Min. Adualto Cardoso**, Diário da Justiça, 5 dez. 1969.

BRASIL. **STF – Pleno – Adin nº 2.006/DF – Rel. Min. Maurício Corrêa.**

CALIENDO, Paulo. **Curso de direito tributário** / Paulo Caliendo. – 2. ed. – São Paulo: Saraiva Educação, 2019.

CÂMARA, Agnelo. **Incentivos fiscais impulsionam desenvolvimento da área da Sudene, aponta estudo. Superintendência do Desenvolvimento do Nordeste (SUDENE).** Publicado em 05/06/2024. Disponível em: <https://www.gov.br/sudene/pt-br/assuntos/noticias/incentivos-fiscais-impulsionam-desenvolvimento-da-area-da-sudene-aponta-estudo>. Acesso em: 11 dez. 2024.

CARNEIRO, Claudio. **Curso de Direito Tributário e Financeiro.** 9. ed. – São Paulo: Saraiva Educação, 2020.

CONFEDERAÇÃO NACIONAL DA INDÚSTRIA. **Sondagem especial - Ano 20, n. 77 (Maio 2020) / Confederação Nacional da Indústria.** – Brasília: CNI, 2020.

DERZI, Misabel. Nota de atualização à obra de Aliomar Baleeiro, Direito tributário brasileiro. 11. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2000, p. 159-163.

HEES, Felipe **A industrialização brasileira em perspectiva histórica (1808-1956).** Disponível em: <https://periodicos.unb.br/index.php/emtempos/article/view/19892>. Acesso em: 11 dez. 2024.

LEITE, Harrison. **Manual de Direito Financeiro / Harrison Leite - 9. ed. rev., atual, e ampli.** - Salvador: JusPODIVM, 2020.

LENZA, Pedro. **Direito constitucional / Pedro Lenza.** – 25. ed. – São Paulo: Saraiva Educação, 2021.

MELO, Álisson José Maia, [et al.]. **Tributação e desigualdade pós-pandemia [recurso eletrônico]** / Álisson José Maia Melo [et al.] ; organizado por Hugo de Brito Machado Segundo, Schubert de Farias Machado ; coordenado por Hugo de Brito Machado Segundo. - Indaiatuba, SP : Editora Foco, 2023.

MONTFERRE, Helio. **Estudo evidencia o impacto devastador da pandemia para micro e pequenas empresas. Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada (IPEA).** Publicado em 05/07/2023. Disponível em: <https://www.ipea.gov.br/portal/categorias/45-todas-as-noticias/noticias/13845-estudo-evidencia-o-impacto-devastador-da-pandemia-para-micro-e-pequenas-empresas#>. Acesso em: 11 dez. 2024.

PAULSEN, Leandro. **Curso de Direito Tributário Completo.** 13. ed. São Paulo: SaraivaJur, 2022.

PAUSEN, Leandro. **Curso de direito tributário completo.** 11. ed. – São Paulo: Saraiva Educação, 2020.

PERNAMBUCO. Lei nº 11.675, de 11 de outubro de 1999. **Consolida e altera o Programa de Desenvolvimento do Estado de Pernambuco – PRODEPE.** Diário Oficial do Estado de Pernambuco, SP, 1999. Disponível em:

https://www.sefaz.pe.gov.br/Legislacao/Tributaria/Documents/legislacao/Leis_Tributarias/1999/Lei_11675_99.htm. Acesso em: 11 dez. 2024.

PIMENTA, P. R. L. **Direito Tributário Ambiental**. 1. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2020.

Publicação estabelece critérios para avaliar políticas públicas implementadas por meio de incentivos fiscais. Portal do Tribunal de Contas da União, 2022. Disponível em: <https://portal.tcu.gov.br/imprensa/noticias/publicacao-estabelece-criterios-para-avaliar-politicas-publicas-implementadas-por-meio-de-incentivos-fiscais.htm>. Acesso em: 11 dez. 2024.

SALES, Isabelle K.B; MACÊDO, Maria Eirilúcia Cruz. **O impacto da pandemia da Covid-19 no cenário das micro e pequenas empresas.** Disponível em: <https://idonline.emnuvens.com.br/id/article/view/3193>.

Acesso em: 11 dez. 2024.

SÃO PAULO. Lei n° 12.268, de 20 de fevereiro de 2006. **Institui o Programa Ação Cultural – PAC. Diário Oficial do Estado de São Paulo, SP, 2006.** Disponível em: <https://www.al.sp.gov.br/repositorio/legislacao/lei/2006/lei-12268-20.02.2006.html>. Acesso em: 11 dez. 2024.

SÃO PAULO. Lei n° 11.247, de 01 de outubro de 1992. **Cria o Fundo Municipal dos Direitos da Criança e do Adolescente – FUMCAD.** São Paulo: Câmara Municipal, 1992. Disponível em: <https://legislacao.prefeitura.sp.gov.br/leis/lei-11247-de-01-de-outubro-de-1992>. Acesso em: 11 dez. 2024.

SOUZA, Hamilton Dias de. **Comentários ao Código Tributário Nacional**, v. 1. Ives Gandra da Silva Martins (coord.). São Paulo: Saraiva, 1998, p. 8-9.