



**POR MAURO DONIZETI BERNI,**  
 PESQUISADOR DAS ÁREAS DE MEIO AMBIENTE  
 E ENERGIA DO NÚCLEO INTERDISCIPLINAR  
 DE PLANEJAMENTO ENERGÉTICO (NIPE), DA  
 UNIVERSIDADE DE CAMPINAS (UNICAMP-SP).  
 E-MAIL: MAURO\_BERNI@YAHOO.COM.BR

## INCENTIVOS TRIBUTÁRIOS (IT) EM PROGRAMAS DE EFICIÊNCIA ENERGÉTICA

Investimentos em projetos de eficiência energética contribuem para diminuir as emissões de Gases de Efeito Estufa (GEE) e o consumo de energia elétrica, colaborando com as metas nacionais de redução de emissões e economia de recursos financeiros por parte das empresas. Apesar dos benefícios dos projetos de eficiência energética, sua viabilização ainda é uma dificuldade, tanto por questões internas às companhias quanto por outras relacionadas a incentivos de fomento.

De acordo com o Conselho Empresarial Brasileiro para o Desenvolvimento Sustentável (CEBDS), no documento *Destravando o financiamento à eficiência energética no Brasil: soluções financeiras e não financeiras para os agentes de mercado*, de 2014, a Carbon Trust identificou, no Brasil, uma oferta de R\$ 400 milhões em linhas de financiamento e instrumentos financeiros exclusivos para a eficiência energética.

De forma geral, as *ações de eficiência energética* têm como principais barreiras: 1) desconhecimento das tecnologias mais eficientes e de seus potenciais benefícios; 2) aversão ao risco associado à introdução de novas tecnologias; 3) custo das tecnologias mais eficientes, normalmente mais caras em termos de investimento inicial, embora os custos totais ao longo da vida sejam menores, em virtude da redução dos custos de operação; 4) escassez de capital para realizar os investimentos e também limitações no acesso a crédito em condições tão vantajosas como as obtidas pelas empresas responsáveis pela oferta de energia; 5) ausência de incentivos para os agentes envolvidos na seleção dos equipamentos e na gestão de energia das instalações; e 6) em alguns tipos de projetos, os prazos de retorno do investimento, superiores a 2–3 anos, devido aos preços elevados das tecnologias mais eficientes. Para superar essas barreiras, que impedem um caráter mais universal aos programas de eficiência energética, as políticas públicas que contemplam Incentivos Tributários (IT) parecem ser plenamente factíveis no arcabouço de políticas de desenvolvimento sustentado do País. Isso não significaria, como ocorreu em passado recente, subsidiar empresários em detrimento de trabalhadores.

No contexto econômico atual, verifica-se um ambiente de desregulamentação e liberalização dos mercados que condiciona a tendência de promoção de algum tipo de iniciativa por parte das empresas, buscando sua sobrevivência nos mercados com uma roupagem de responsabilidade social e ambiental.

Examinando-se os aspectos regulatórios e a legislação relativa a programas de eficiência energética dentro do planejamento, destacam-se

os leilões de eficiência energética e o estabelecimento de padrões de eficiência mais rigorosos para equipamentos e também para processos industriais e serviços. Especificamente em relação aos processos industriais é que se postula a utilização de IT em empresas com alto consumo de energia, como parte de um amplo arcabouço de políticas públicas para o desenvolvimento sustentado.

Para efeito de utilização de IT como forma de viabilização de programas de eficiência energética no âmbito da iniciativa privada, exige-se que, do lado governamental, os instrumentos sejam explícitos e utilizados de forma autônoma entre si, mas fortemente complementar, repassando e garantindo a possibilidade de um ambiente econômico e energético na economia sem mudanças de regras no longo prazo.

A Constituição Federal, em seu Artigo 3.º e incisos, mostra que cabe ao poder público construir uma sociedade livre, justa e solidária; trabalhar em direção ao desenvolvimento, visando sempre promover o bem comum. O Estado, para cumprir sua atividade fim (o bem comum), necessita de recursos que podem ser obtidos segundo duas modalidades de receita, a saber: 1) receitas originárias: recursos resultantes de atividades que o Estado exerce em igualdade de condições com os particulares, ou seja, de instituições financeiras, de aluguéis de imóveis e indústrias, entre outras; e 2) receitas derivadas: recursos provenientes dos tributos captados da riqueza de terceiros, mediante instrumento de coação do Estado – lei – para com o particular ou a iniciativa privada.

A Constituição Federal, em seu Artigo 145, consagra a competência da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos municípios para instituir tributos: impostos, taxas e contribuições de melhoria. A Constituição Federal exclui certas pessoas, bens, serviços ou situações, de modo a deixá-los fora do alcance do poder de tributar.

No setor de celulose e papel, pode-se tributar todos os tipos de papéis produzidos, exceto o de imprensa, por seu caráter educacional. Nesse sentido, determinadas imunidades podem apresentar-se como IT, na medida em que incentiva ou não determinada atividade econômica.

O tributo é um gênero sobre o qual surgem várias espécies. O legislador da Constituição Federal de 1988 indicou as espécies tributárias admitidas, oferecendo uma classificação jurídica dos tributos. Esse direcionamento se traduz, conforme os autores, no Artigo 145, no qual o legislador constituinte confere às pessoas políticas competência tributária para criar **impostos, taxas e contribuição de melhoria**.

O Código Tributário Nacional (CTN), em seu Artigo 5.º, estabelece que

os tributos são unicamente compostos por três espécies, a saber: **“Os tributos são impostos, taxas e contribuições de melhoria”**. Tal entendimento leva ao que predomina no Direito Tributário Brasileiro, ou seja, à Teoria Tripartida dos Tributos. Ocorre que a doutrina e a jurisprudência, balizados pelos Artigos 148, 149 e 149A da Constituição Federal, mostram que, além das três espécies citadas, consideram-se como tributos os **empréstimos compulsórios e as contribuições parafiscais**, totalizando cinco espécies tributárias, tendo-se a Teoria Pentapartida dos Tributos.

Os **impostos**, que são tributos não vinculados, têm como fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica relativa ao contribuinte (Artigo 16 do CTN). **Taxas**, nos termos do Artigo 77 do CTN, são tributos que têm como fato gerador o exercício regular do poder de polícia ou a utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis prestados ao contribuinte.

Essencialmente, do conceito de taxa emerge a ideia de contraprestação por parte do Estado. Existem duas modalidades de taxas: a primeira, chamada de taxa de serviço ou de utilização, será cobrada em razão de um serviço público específico e divisível, cujo delineamento conceitual encontra-se no Artigo 79 do CTN; a segunda consiste na taxa de polícia ou de fiscalização, decorrente do efetivo poder de polícia do Estado. As chamadas **contribuições de melhoria** são tributos cuja obrigação tem como fato gerador a valorização de imóveis decorrente de obra pública, residindo aí a diferença da taxa, pois se liga sempre à realização de obra pública, como pode ser observado através do Artigo 145, inciso III, da Constituição Federal, e no Artigo 81 do CTN.

Já os **empréstimos compulsórios**, conforme o Artigo 148, incisos I e II, devem ser instituídos por lei complementar, tendo duas situações por fundamento: a primeira para atender às despesas extraordinárias decorrentes de calamidade pública ou de guerra, enquanto a segunda se trata da necessidade de investimento público de caráter urgente e de relevante interesse nacional.

As **contribuições parafiscais** são espécies do gênero tributo, instituídas com finalidades específicas. As três principais são aquelas para intervir no domínio econômico – CIDE, tratar do interesse de categorias profissionais ou econômicas e custear a seguridade social.

As espécies tributárias do gênero tributos **são condições para o cumprimento de duas funções políticas. A primeira** – e mais conservadora – destina-se à manutenção da burocracia estatal na forma de custeio das despesas, com a estrutura administrativa que faz funcionar o poder público. Isso implica a realização de despesas que vão desde simples contratações de terceiros até o pagamento de servidores que fazem a máquina do poder público andar. A segunda caracteriza-se pela intervenção do poder público no domínio econômico com vistas a atingir dois objetivos: 1) realizar investimentos que visem ao desenvolvimento de determinados setores econômicos; e 2) adequar o comportamento individual do sujeito passivo de obrigações tributárias, com o desenvolvimento coletivo em bases sustentáveis ambientalmente.

Incentivos tributários a programas de eficiência energética apoiam-se nos dois objetivos acima descritos, visto que não são puramente arrecadatórios. No estabelecimento de uma política de incentivos, o poder público tem como principal objetivo fomentar

atividades com reflexos positivos e duradouros no desenvolvimento que contemple a ideia do bem-estar comum, de forma sustentada. Pelo exposto pela Constituição Federal no Artigo 151, inciso I, pode-se inferir que a instituição do tributo pode ter outros objetivos que não sejam de arrecadação fiscal. Essa visão moderna de tributo é denominada de extrafiscalidade.

Partindo-se da premissa de que a eficiência energética é atributo tanto da coletividade quanto do poder público, este último, através da extrafiscalidade via instrumentos tributários, pode coibir comportamentos de mercado, como também estimular, com incentivos, condutas da iniciativa privada que visem ao desenvolvimento sustentado a partir da implementação de programas de eficiência energética.

Os incentivos tributários seriam uma forma de estimular a iniciativa privada a fazer algo que o poder público considere conveniente, interessante e oportuno. Tomamos essa assertiva como principal justificativa para fomentar a eficiência energética, visto que, como se defende aqui, a implementação de imunidade e/ou isenção tributária – ou seja, IT – acarretaria ao País uma imediata ampliação dos programas de eficiência energética no setor industrial, grande consumidor de energia.

Faz-se necessário, portanto, analisar as diferentes espécies de tributos, verificando quais podem ser utilizadas na forma de IT, viabilizando programas de eficiência energética no setor industrial. Todo o arcabouço de medidas para uma tributação ambiental via IT deve ser realizado de forma sistêmica e levando-se em conta variáveis macros de ordem social, demográfica, econômica, de renda e ambiental, bem como o ciclo de vida de cada produto.

Possibilidades e quantificações de IT para o setor industrial estão sendo quantificadas, tendo-se por parâmetro a Lei n.º 9.991, de 24 de julho de 2000, sobre a realização de investimentos em eficiência energética e Pesquisa & Desenvolvimento (P&D) das empresas concessionárias do setor de energia elétrica. Para tanto, estudam-se duas possibilidades: 1) até que ponto parte do percentual tarifado, hoje utilizado apenas pela concessionária em programas de eficiência energética e P&D, não pode ser rateado com o setor industrial; e 2) simulações que correlacionam incentivo tributário e a economia de energia, tendo-se por parâmetro potenciais estabelecidos no Plano Nacional de Energia (PNE) 2030.

A pergunta a ser respondida é a seguinte: quanto determinado setor industrial poderia ter de desconto em determinado tributo – input ou output – se alcançasse determinadas metas de economia de energia estabelecidas pela regulação e os entes com capacidade constitucional de estabelecer tributos? O setor público deve estabelecer os marcos regulatórios de caráter tributário que, efetivamente aplicados, tornem factível ao setor privado promover a expansão produtiva de forma sustentada. Esta premissa está baseada no fato de que os incentivos tributários, alinhados nos princípios constitucionais tributários e à luz da Constituição Federal, têm a capacidade de promover o desenvolvimento sustentado sob três alternativas: 1) continuar produzindo mais e melhor de forma sustentada, incrementando o pagamento de tributos; 2) permitir a adoção de medidas antipoluidoras, com o incremento de tecnologias limpas, conquistando mais incentivos fiscais ou subsídios; e 3) receber incentivos tributários na entrada dos sistemas produtivos, dado o efeito cascata da política pública implementada. ■