

# OS INCENTIVOS FISCAIS ÀS ENERGIAS RENOVÁVEIS NO IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SERVIÇOS DO RIO GRANDE DO NORTE

Polyana Paola Guedes de Brito<sup>1</sup>

## RESUMO

O presente trabalho - através de pesquisas bibliográfica, artigos e legislação - tem como objetivo incitar as ações dos incentivos fiscais, nas energias renováveis do Imposto Sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) do estado do Rio Grande do Norte. Os incentivos fiscais estudados dizem respeito às fontes de energias renováveis eólicas e solar. Com enfoque nos princípios fundamentais do desenvolvimento sustentável e da redução das desigualdades regionais, o trabalho visa mostrar a importância desses benefícios para o desenvolvimento socioeconômico do estado. Na tentativa de solucionar ações negativas que degradam o meio ambiente, as políticas públicas e seus instrumentos surgem como uma medida eficiente do Estado intervir na economia, utilizando as concessões de incentivos fiscais, especialmente o ICMS, para incentivar investimentos no setor de energia elétrica, pelas fontes de energias renováveis do estado do RN. A concessão dos incentivos fiscais é de grande importância para o RN, pois o estado está situado na região menos favorecida do país, porém encontram-se grandes recursos naturais para o investimento no mercado energético das fontes renováveis solar e eólica.

**Palavras-chave:** Incentivos Fiscais. ICMS. Energias Renováveis. Energia Solar. Energia Eólica.

## ABSTRACT

This research through literature, articles and legislation aims to alert actions for tax incentives to renewable energy tax movement of goods and services (ICMS) from of Rio Grande do Norte's state. Tax incentives studied relate to renewable energy - wind and solar sources. Focusing on the fundamental principles of sustainable development and reducing regional inequalities, the work aims to show the importance of these benefits to the socio-

---

<sup>1</sup> Bacharelada em Direito pelo Centro Universitário Facex. E-mail: poly\_guedes01@hotmail.com

economic development of the State. Trying to solve negative actions that degrade the environment, public policies and their instruments emerge as an effective measure of state intervention in the economy, using grants tax incentives, particularly the ICMS tax, to encourage investment in the electricity sector, the renewable energy sources in the state of RN. The granting of tax incentives is of great importance for the RN, as the state is located in the less favored region of the country, however is a place of great natural resources for investment in the energy market of renewable solar and wind.

**Key-words:** Tax Incentives. ICMS. Renewable Energy. Solar Energy. Wind Energy.

## 1 INTRODUÇÃO

O presente trabalho insere-se no campo das disciplinas Direito Tributário e Direito Ambiental. Trata especificamente acerca dos incentivos fiscais no Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) do Rio Grande do Norte às energias renováveis, analisado questões e discussões acerca do importante papel dos incentivos fiscais para as instalações dessas fontes de energias renováveis no estado do Rio Grande do Norte.

Este estudo está relacionado com a realidade atual do RN, que vem passando por uma renovação no setor energético através das fontes de energias modernas, especialmente a energia eólica e a energia solar, que se destacam como alternativas de tecnologias limpas e sustentáveis.

Nessa ideia, faz-se necessário explicar o quanto as questões ambientais estão sendo discutidas, nos tempos de hoje, quando o ponto preponderante é encontrar soluções que amenizem os danos ambientais causados pelo desenvolvimento econômico. Por sua vez, esse fato provocou uma conscientização geral para a promoção de condutas ambientalmente desejáveis, com isso a adoção de medidas preventivas é a melhor solução.

O Rio Grande do Norte está situado numa região que é menos favorecida, dificultando então investimentos de empreendedores no setor econômico e o estado fica em desvantagem para competir com outros estados brasileiros. Nesse sentido, entra o objeto deste trabalho, os incentivos fiscais do ICMS, como instrumentos que impulsionam investimentos nas energias renováveis do estado.

No Rio Grande do Norte, existem grandes recursos naturais como o vento e o sol em abundância, o que atrai o interesse no mercado energético para instalação de usinas elétricas solares e eólicas. Mas, para isso, deve governo impulsionar novos investimentos através da

extrafiscalidade do ICMS, atraindo assim crescimento econômico, gerando mais empregos e o desenvolvimento sustentável do próprio estado, aspecto importante deste trabalho.

Diante do exposto, este artigo explanará sobre a importância do instrumento dos incentivos fiscais concedidos às fontes de energias renováveis no campo do ICMS do estado do RN. O estudo foi embasado através do método teórico e levantamentos empíricos, utilizando como recurso a legislação, doutrina e dados coletados de pesquisas.

## 2 REFERENCIAL TEÓRICO

### 2.1 NOÇÕES GERAIS ACERCA DO ICMS

Para compreensão melhor deste trabalho, é preciso entender o que é o ICMS. Dessa forma, é notório saber que o ICMS pertence à espécie tributária dos impostos, cuja definição se encontra detalhada no artigo 16 do Código Tributário Nacional, quando diz “imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte” (CTN, 2011, p.94). Compreende-se que os impostos representam grande parte das receitas arrecadas pelo estado, cujo produto arrecadado a título de impostos é mais representativo aos cofres públicos do que as receitas provenientes de taxas e contribuição de melhoria.

Já o ICMS foco deste trabalho é um tributo específico, imposto de competência dos Estados-Membros e do Distrito Federal para arrecadação tributária, encontra-se previsto no artigo 155, inciso II, da Constituição Federal, que estatui:

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

[...]

II - Operações relativas à circulação de mercadorias sobre prestações de serviços de transportes interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior (CF, 2006, p. 46).

O ICMS é qualificado como imposto indireto, cujo ônus vai ser suportado pelo consumidor final, pelo qual o valor do imposto já está embutido no preço da mercadoria e do serviço, sendo assim, o “contribuinte *de jure* transfere o respectivo encargo ao contribuinte *de facto*”, ou seja, o contribuinte responsável legalmente pelo pagamento do imposto repassa o encargo para pessoa que adquiriu a mercadoria ou o serviço; é este que, em última análise, desembolsa o pagamento (COSTA, 2009, p. 368).

A Constituição Federal de 1988 tratou de ampliar a materialidade desse imposto, com uma série de dispositivos a serem seguidos tanto por lei ordinária que institui o ICMS, quanto por lei complementar que define o fato gerador, para cada ente político competente.

No que tange ao contribuinte do imposto, segundo a Lei Complementar n. 87/96, em seu artigo 4º:

Art. 4º Contribuinte é qualquer pessoa, física ou jurídica, que realize com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial, operações de circulação de mercadorias ou prestações de serviços de transporte interestadual, intermunicipal, interestadual, intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior (BRASIL, planalto, Lei nº 87/96).

Essa definição foi alterada pela Lei Complementar n. 114/2002, que alterou o parágrafo único do art. 4º da Lei Complementar 87/96, o qual passou a ter a seguinte redação:

Parágrafo único: É também contribuinte a pessoa física ou jurídica que, mesmo sem habitualidade ou intuito comercial:  
I – Importe mercadorias ou bens do exterior, qualquer que seja a sua finalidade;  
II - seja destinatária de serviço prestado no exterior ou cuja prestação se tenha iniciado no exterior;  
III – adquira em licitação mercadorias ou bens apreendidos ou abandonados;  
IV – adquira lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos derivados de petróleo e energia elétrica oriundos de outro Estado, quando não destinados à comercialização ou à industrialização (BRASIL, planalto, Lei nº 114/2002).

As características do ICMS são compostas de aspectos e elementos, entendidos como pessoal que são os sujeitos ativos e passivos; espacial que são os territórios do Estado ou Distrito Federal, ou mesmo onde ocorrer o fato gerador; temporal, pois considera o momento ocorrido do fato gerador; quantitativo, pela base de cálculo e alíquota; e quanto ao aspecto material está nos dispositivos constitucionais definidoras de materialidade econômica sujeita a esse imposto. Isso diferencia esse imposto dos demais.

Na incidência, é interessante notar que o critério adotado é temporal, quer dizer, no momento em que nasce a obrigação tributária, com o efetivo acontecimento do fato gerador. A regra de incidência é composta pelas seguintes materialidades, a primeira nas operações de circulação de mercadorias; nas prestações de serviços; no transporte interestadual e intermunicipal; de comunicação; de produção, a importação, a circulação, a distribuição e o consumo de lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos e de energia elétrica; e por último de imposto por extração, a circulação, a distribuição ou consumo de minerais (estas mesmo que se iniciem no exterior). (MARTINS, 2011, p. 788).

É visto também que o ICMS é regido por regras da não-cumulatividade e da seletividade. Acerca da não-cumulatividade, assevera Roque Carrazza:

Por meio do princípio da não-cumulatividade do ICMS o constituinte beneficiou o contribuinte de direito deste tributo e, ao mesmo tempo, o consumidor, o contribuinte de fato, a quem convém preços mais reduzidos ou menos gravemente onerados pela carga tributária. (CARRAZZA, 2005, p. 291).

Em continuidade ao princípio da não-cumulatividade, esclarece Hugo de Brito Machado (MACHADO, 2011, p. 369), ao dizer que, a cobrança do ICMS é de competência do Estado, para verificação de sua hipótese de incidência.

Como se entende, o ICMS é um imposto que incide em diversas fases da circulação da mercadoria, sendo este não-cumulativo, pelo qual estabelece o inciso I do § 2º do artigo 155 da CF:

Art. 155 - Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

§ 2º - O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

I - será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal; (CF, 2006, p. 96).

Nesse sentido, a não-cumulatividade do ICMS na prática, a exemplo, significa dizer que o contribuinte adquire uma mercadoria cujo ICMS é cobrado, depois revende por um valor superior ao que comprou e ao final registra um saldo devedor, que será pago ao Fisco, ou seja, é permitido o abatimento do imposto pago nas fases anteriores. Esse dispositivo que trata da não-cumulatividade, é entendido pela forma de compensação das operações de circulação de mercadorias e serviço.

Quanto a sua seletividade, o artigo 155, § 2º, III, da CF, faz referência expressa a ela, quando diz que o ICMS “poderá ser seletivo, em função da essencialidade das mercadorias e dos serviços”. (CF, 2006, P. 96). Quer dizer que a seletividade do imposto está calcada na possibilidade de se fazer distinções no tratamento tributário dado às mercadorias e serviços com base na sua essencialidade ou não para aos consumidores finais. Com clareza de palavras, Ives Granda Martins complementa essa ideia, quando diz que: “Pretendeu o constituinte que alíquotas diferenciadas sejam introduzidas para que os produtos essenciais tornem-se menos onerados e não fiquem o Estado obrigado a reduzir a zero o seu direito de tributar, à falta de alternativa”. (MARTINS, 2011, p. 805).

Nesse contexto, a seletividade é pelo fato gerador do produto ou serviço ser essencial, o que importaria na redução, obtidos pela diferenciação de alíquotas, em detalhes explica Marco Greco e Anna Paola que:

A seletividade corresponde a uma característica do imposto pela qual a carga tributária respectiva é distribuída diversamente conforme o tipo do produto ou serviço. Ou seja, produtos e serviços diversos podem estar sujeitos a diferentes cargas fiscais. (GREGO; LOURENZO, 2000, p. 547-548).

No que diz respeito à hipótese de não incidência do ICMS, importante para este trabalho, está prevista no artigo 155, § 2º, X, alíneas “b” com o seguinte texto, “não incidirá – sobre operações que destinem a outros estados-petróleo, inclusive lubrificantes, combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, e energia elétrica”. (CF, 2006, p. 100). Referido dispositivo constitucional é de grande relevância, pois a energia é fator preponderante para a economia e desenvolvimento do Estado e conseqüentemente do país, no que se faz necessária a imunidade às operações interestaduais, pois sem energia não se produz, todas as atividades de produção são dependentes de energia elétrica.

Como se sabe, o Brasil tem demonstrado grande fragilidade e insegurança nesse setor, com inúmeros apagões de energia elétrica, implicando e comprometendo por sua vez, até na segurança nacional. (KFOURI Jr., 2012, p. 444). Nesse sentido, a importância da imunidade para este setor, atrai novos investimentos e novas tecnológicas para as fontes de energias elétricas, principalmente para aquelas regiões menos favorecidas.

Quanto às isenções e incentivos fiscais, conforme estabelece o artigo 155, § 2º, XII, alíneas “g”, da CF de 1988, estas podem ser concedidas e revogadas pelos Estados-membros mediante convênios celebrados entre si, conforme disposto de Lei Complementar.

Como visto, a Constituição Federal determina as competências para instituir o imposto do ICMS, como também discrimina a repartição das receitas oriundas desse tributo, pelo artigo 158;

Art. 158. Pertencem aos Municípios:

[...]

IV - vinte e cinco por cento do produto da arrecadação do imposto do Estado sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação.

Parágrafo único. As parcelas de receita pertencentes aos Municípios, mencionadas no inciso IV, serão creditadas conforme os seguintes critérios:

I - três quartos, no mínimo, na proporção do valor adicionado nas operações relativas à circulação de mercadorias e nas prestações de serviços, realizadas em seus territórios;

II - até um quarto, de acordo com o que dispuser lei estadual ou, no caso dos Territórios, lei federal.(CF, 2006, p. 100)

O dispositivo constitucional citado esclarece a repartição do valor arrecado do ICMS que é de competência estadual, cujo repasse feito pelo estado para os municípios do seu território é de 25%, em parcelas de receitas creditadas na proporção da arrecadação deste tributo.

## 2.2 A EXTRAFISCALIDADE DO ICMS

A extrafiscalidade é um instrumento de posse do Estado interventor, que induz ou desestimula comportamentos dos particulares, conforme eles sejam considerados valiosos ou desvaliosos pelo ordenamento jurídico da sociedade. Nesse mesmo sentido, ensina Ataliba:

Consiste a extrafiscalidade no uso de instrumentos tributários para obtenção de finalidades não arrecadatórias, mas estimulantes, indutoras ou coibidoras de comportamentos, tendo em vista outros fins, a realização de outros valores constitucionalmente consagrados. [...] É lícito recorrer aos tributos com o intuito de atuar diretamente sobre os comportamentos sociais e econômicos dos contribuintes, seja fomentando posicionamento ou inibindo certos procedimentos. Dá-se tal fenômeno (extrafiscalidade) por intermédio de normas que, ao preverem uma tributação, possuem em seu bojo, uma técnica de intervenção ou conformação social por via fiscal. São os tributos extrafiscais, que podem ser traduzidos em agravamentos ou benefícios fiscais dirigidos ao implemento e estímulo de certas condutas. (ATALIBA, 1990, p. 233).

Como visto, o Estado tem o dever de garantir o exercício das atividades econômicas através do desenvolvimento sustentável, tomando como base o princípio da livre iniciativa econômica contido no artigo 170 da Constituição Federal. Compreende-se que o Estado exerce o papel interventor na economia do país, de maneira que estimule o crescimento econômico em paralelo com a proteção ao meio ambiente, respeitando assim o dispositivo constitucional do artigo 225.

É visto que a extrafiscalidade tem por finalidade a utilização do tributo para atingir determinados fins de caráter excepcional, que vai além do interesse financeiro e alcança tanto a área política, social e econômica. Nesse pensamento, explica José Jayme de Macedo Oliveira:

A intervenção estatal em todos os setores da economia, resultante da ampla reformulação da noção e alcance das finanças públicas, faz certo que, cada vez mais, vem-se utilizando a tributação não só para cobrir as necessidades financeiras do Estado, mas, sobretudo como instrumento de pressão sobre cidadãos, como meio de regulamentação das atividades da vida social. (OLIVEIRA, 1996, p. 23).

Já foi dito em capítulo anterior, a respeito do comprometimento do Estado com o desenvolvimento econômico e o combate às desigualdades regionais por meio da intervenção estatal. Em matéria da extrafiscalidade, diversos instrumentos constitucionais podem ser utilizados, como as contribuições de intervenção no domínio econômico, nos termos dos artigos 149, caput, e 177, § 4º, como também as imunidades relativas à exportação exposto nos artigos 153, § 3º, III, e 155, § 2º, X, a. Tais instrumentos têm características específicas da “progressividade e da regressividade, a seletividade de alíquotas e a concessão de isenção e de outros incentivos fiscais.” (COSTA, 2009, p. 48).

Nesse sentido, entende-se que a prática da extrafiscalidade do ICMS por meio dos seus instrumentos, passa a atrair novos investimentos, principalmente pela prática da concessão de benefícios fiscais e financeiros, estimulando as empresas a investir ou transferir seus investimentos para o estado beneficiador, favorecendo ao desenvolvimento econômico da sua região.

José Marcos Domingues de Oliveira comenta em sua obra a respeito da extrafiscalidade tributária ligada ao contexto ambiental:

sem dúvida, entre os meios de prevenção e combate à poluição, o tributo surge como instrumento eficiente tanto para proporcionar ao Estado recursos para agir (tributação fiscal), como fundamentalmente para estimular condutas não-poluidoras e desestimular as poluidoras (tributação extrafiscal). (OLIVEIRA, 1998, p. 38).

Por fim, não se contesta que o tributo tem também sua finalidade social e econômica, que visa o interesse do coletivo como bem geral de todas as regiões do Estado brasileiro. Mas para que seja concretizado o desenvolvimento socioeconômico, o Estado deve valer-se de instrumentos previstos no nosso ordenamento jurídico, a fim de garantir o que lhe foi proposto.

### 2.3 AS ESPÉCIES DE INCENTIVOS FISCAIS ÀS FONTES RENOVÁVEIS DE ENERGIA NO ICMS DO RN

Foi observado anteriormente que por meio da extrafiscalidade encontram-se os benefícios fiscais que serão abordados. Destacam-se os incentivos fiscais, pois é de grande relevância para este trabalho. Antes de abordar as espécies de incentivos fiscais do ICMS concedidos às fontes renováveis de energia do RN, deve-se explanar com mais aprofundamento a cerca dos incentivos fiscais do ICMS.

Para melhor definir os incentivos fiscais, nas palavras de Marcos Catão, entende-se como:

instrumentos de desoneração tributária, aprovados pelo próprio ente político autorizado à instituição do tributo, através de veículo legislativo específico, com o propósito de estimular o surgimento de relações jurídicas de cunho econômico. (CATÃO, 2004, p. 13).

Ainda sobre os incentivos fiscais, completa Carrazza, que o ente político tributante utiliza desses instrumentos para estimular os contribuintes a praticar o que à ordem jurídica se mostra conveniente, interessante ou oportuno, quer seja pela forma de imunidade ou por meio das isenções tributárias. Nesse sentido, o incentivo fiscal tem o objetivo de alcançar a diminuição do tributo ou mesmo a eliminação, desde que, respeitando os limites estabelecidos na Constituição Federal. (CARRAZZA, 2010, p. 907-908).

Com base no que foi dito, a Emenda Constitucional nº 03/1993 deu nova redação ao artigo 150, § 6º, da CF (CF, 2006, p. 94):

§ 6º- Qualquer subsídio ou isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão, relativos a impostos, taxas ou contribuições, só poderá ser concedido mediante lei específica, federal, estadual ou municipal, que regule exclusivamente as matérias acima enumeradas ou o correspondente tributo ou contribuição, sem prejuízo do dispositivo no art. 155, § 2º, XII, g.

Como visto, a nova redação estabelece que através de lei complementar específica os Estados e o Distrito Federal, poderão celebrar convênios entre si e depois ratificá-los, para então existir a concessão de isenções, incentivos e benefícios fiscais.

No caso específico do ICMS, a concessão dos benefícios fiscais precisa obedecer, além do art. 150, § 6º, acima transcrito, também ao art. 155, § 2º, XII, 'g', da Constituição Federal, *in verbis*: “XII – cabe à lei complementar: [...], g) regular a forma como, mediante deliberação dos Estados e do Distrito Federal, isenções, incentivos e benefícios serão concedidos ou revogados.” (CF, 2006, p. 97-98).

Entende-se que aceitação de todos os Estados e Distrito Federal para celebração dos convênios é importante, pois tem de propósito evitar a “guerra fiscal” entre estes entes políticos, por beneficiar apenas alguns e outros não.

A lei complementar nº 24/75 (BRASIL, Planalto, Lei nº 24/75), trata exatamente como será o procedimento dado para a concessão dos benefícios através do “convênio”, estabelecendo requisitos como aprovação por unanimidade, pelos estados com a presença de um representante do governo federal e este se dá pelo Conselho Nacional de Política

Fazendária (CONFAZ), com a aprovação, o incentivo fiscal será incorporado à legislação interna de cada Estado e do Distrito Federal. Enfatiza Carrazza que esta regra:

evita a guerra fiscal entre as diversas regiões do País, que são muito díspares, já que, algumas, são industrializadas, outras não. Só o consenso entre todas as pessoas políticas interessadas, abre caminho à outorga ou retirada de isenções de ICMS. (CARRAZZA, 2005, p. 933).

O instrumento objeto desse estudo é o decreto estadual através do Poder Executivo, nesse caso, pelo governador, pelo qual está previsto no artigo 4º da Lei Complementar 24/75, que quando aprovado o convênio por todos os Estados, cabe ao Poder Executivo ratificar e depois publicar no Diário Oficial da União.

O ministro Celso de Mello, em voto proferido na ADI de nº 1246, da qual foi relator, vez a seguinte observação com relação à Lei Complementar 24/75:

Os princípios fundamentais consagrados pela Constituição da República, em tema de ICMS (a) realçam o perfil nacional de se reveste esse tributo; (b) legitimam a instituição, pelo poder central, de regramento normativo unitário destinado a disciplinar, de modo uniforme, essa espécie tributária, notadamente em face de seu caráter não-cumulativo e (c) justificam a edição de lei complementar nacional vocacionada a regular o modo e a forma como os Estados-membros e o Distrito Federal, sempre após deliberação conjunta, poderão, por ato próprio, conceder e/ou revogar isenções, incentivos e benefícios fiscais. (BRASIL, Jusbrasil, ADI-MC 1247).

É nesse sentido, que o decreto estadual se faz necessário para intensificar os benefícios fiscais do ICMS nas fontes de energias renováveis, ponto de evidência deste trabalho, no que tange à energia solar e à energia eólica, que estão em alta no estado do Rio Grande do Norte.

## 2.4 A IMPORTÂNCIA DOS INCENTIVOS FISCAIS NA ECONOMIA DO ESTADO DO RN

A importância dos incentivos fiscais na economia do estado do Rio Grande do Norte é muito grande. Eles constituem fator preponderante para o crescimento econômico do estado em consonância com a preservação ambiental. Desse modo, a utilização da extrafiscalidade do ICMS está ligada diretamente às questões de ordem econômica, observado o princípio do desenvolvimento sustentável.

Pelo exposto no capítulo anterior, o tributo tem a finalidade de captar recursos para o Estado cumprir suas funções administrativas, porém, este papel meramente fiscal não

encontra lugar no contexto do estado intervencionista, em que sua interferência direta ou indireta na economia é de suma importância para o desenvolvimento econômico no país.

A intervenção do poder público é pela forma repressiva ou preventiva, seja pela carga tributária elevada ou de incentivos fiscais, este último foco maior deste capítulo. Os incentivos fiscais são instrumentos do Estado com a finalidade de intervir na economia, encorajando condutas positivas dos agentes econômicos para beneficiar a sociedade e desencorajando as condutas negativas em detrimento da sociedade. (TRENNEPOHL, 2011, p. 111-112).

Para Marcos Catão, a opção pela concessão dos incentivos fiscais é uma contraprestação, pelo qual o Estado incentivará condutas consideradas ecologicamente corretas e com isso melhores resultados no âmbito social e econômico, atingindo o compromisso social do Estado, veja-se o que diz o ilustre:

Com todas as ressalvas possíveis, que permitam a fácil identificação dos motivos, razões e da efetividade ao interesse geral, ao se optar pela concessão de incentivos fiscais legítimos, a diretriz política pretende que determinada atividade ou segmento social seja incentivado mediante a eliminação ou redução do(s) tributo(s), exercendo juízo discricionário de avaliação, pelo qual a eliminação ou redução da respectiva carga (tax burden) devolveria à sociedade melhores resultados econômicos ou sociais. (CATÃO, 2004, p. 24).

Pelo exposto no parágrafo anterior, a concessão de isenções, incentivos e benefícios fiscais do ICMS se dá na forma de convênio, ratificados pelos Estados e Distrito Federal. O que observa de certa forma é que através desta renúncia de cobrar parcelas do imposto, os estados utilizam tais benefícios com objetivo de fomentar a economia, incentivando particulares a novos investimentos no estado.

Os incentivos governamentais no campo das finanças públicas podem se situar no campo da despesa pública e no campo da receita pública.

O primeiro é das despesas públicas, através das subvenções que são doações, auxílios financeiros, pecuniários; dos créditos presumidos quando ocorre uma redução da base de cálculo; e os subsídios para promover uma atividade econômica no mercado nacional. (TRENNEPOHL, 2011, p. 124 e 125).

Em segundo e mais importante deste trabalho, tem-se a utilização dos incentivos fiscais na receita pública através das isenções, os deferimentos, as remissões e a anistia. A isenção como define o Código Tributário Nacional, no seu artigo 175, I, é uma hipótese de exclusão de crédito tributário, dispensando o contribuinte do “pagamento de determinado tributo, a fim de estimular investimentos ou desenvolver regiões” (KFOURI Jr., 2012, p. 314).

Já no deferimento “ocorre uma postergação do pagamento”, pela ocorrência de um evento futuro, nas palavras de Catão “é uma modificação do critério temporal para fins de cumprimento da obrigação tributária” (CATÃO, 2004, p. 83).

Existem também duas hipóteses de privilégios fiscais, com características semelhantes aos incentivos fiscais, a primeira é a remissão contida nos artigos 156, IV, e 172 do CTN, pela via do perdão do débito tributário, considerando a importância do crédito tributário para a remissão de débitos para com a Fazenda Nacional iguais ou inferiores a R\$ 10.000,00 (dez mil reais), como também em determinados acontecimentos peculiares a determinada região da entidade tributante. A segunda é a anistia, vista nos artigos 180 a 182, da CTN, que é pelo perdão das infrações cometidas antes da vigência da lei que a concede, desde que estas infrações não constituam crimes ou contravenções pelas práticas do dolo, fraude ou simulação e resultado de prejudicar alguém.

A remissão e a anistia são conceitos de “extinção e exclusão do crédito tributário, também são enquadradas como incentivos fiscais, pois de alguma maneira afastam a norma jurídica da tributação e desoneram o contribuinte” (TRENNEPOHL, 2011, p. 123). Todos estes casos estão previstos no ordenamento jurídico como formas de dispensa do tributo, conferido ao contribuinte como benefícios.

A adoção de incentivos fiscais por meio da extrafiscalidade do ICMS é de grande valia para o desenvolvimento sustentável do Estado, pois o crescimento econômico e social não pode caminhar independente da proteção ambiental. O Estado não pode assumir o papel de autossustentável, sem que haja uma harmonia com o meio ambiente. Contudo, no intuito de resolver estas questões de condutas negativas ao meio ambiente, é que entra em tela os incentivos fiscais, como instrumento importante para a “produção, circulação e consumo de bens e serviços considerados recomendáveis ao desenvolvimento sustentável”. (TRENNEPOHL, 2011, p. 123).

Nesse entendimento, corrobora Cleucio Nune, ao comentar a intervenção do Estado para proteção ambiental pelas vias dos tributos. Veja-se a lição desse autor:

As medidas tributárias de alcance do desenvolvimento econômico sustentável regem-se pelo princípio do poluidor-pagador. Referida norma orientará políticas públicas ambientais, dentre as quais podem se destacar como muito eficazes: i) a cobrança de tributos com finalidade extrafiscal de controle da poluição em sentido lato; ii) a abstenção da exigência de tributos como meio de incentivo ao desenvolvimento de técnicas que reduzam os índices de agressividade ao meio ambiente, ou que importem mudanças de comportamentos causadores de mais poluição (NUNES, 2005, p. 120).

O desenvolvimento econômico sustentável do Estado só é possível quando os meios empregados estão comprometidos com as questões ambientais que possam mudar ou conscientizar a sociedade economicamente ativa, pois a mudança direta no comportamento dos indivíduos antes de um evento danoso ao meio ambiente é sempre a melhor solução. É preciso se buscar evitar o dano ambiental em vez de apenas punir e remediar o prejuízo já causado, o que traria uma situação desfavorável para o Estado.

Com o crescimento econômico e o aumento da produtividade, as exigências com os recursos ambientais são cada vez maiores, nesse intuito o estímulo fiscal estará a serviço de uma política econômica e social que mantém o equilíbrio com as relações ambientais. Nesse sentido, explica Cristiane Derani:

aquecendo-se a atividade industrial, aumenta-se a pressão sobre o meio ambiente em termos de apropriação de recursos ou da produção de dejetos industriais, tornando maior o aparato de limpeza exigido para que o ambiente não entre em degeneração a razão direta do aumento da produção. (DERANI, 2008, p. 87)

Nessa discussão, Derani, completa o assunto ao dizer que a produção dos tempos de hoje tem custo mais elevados do que há 20 anos, sem contar que os recursos naturais estão mais escassos devido aos abusos e estragos feito pelo “capitalismo selvagem” no passado. E finaliza com a ideia de que a sociedade e seus representantes devem estar diretamente comprometidos com apropriação destes recursos naturais, ao dizer que “a quantidade de transformação de matéria e de energia não depende do crescimento econômico, mas das características da atividade econômica.” (DERANI, 2008, p. 88).

É importante lembrar que, com o processo industrial e o crescimento das atividades econômicas, naturalmente se requer a modificação do meio ambiente, e esta mudança na estrutura reflete limitações para o desenvolvimento econômico e social.

Por sua vez, este desenvolvimento está condicionado ao bem-estar social, em que o Estado assume o papel de conduzir através de planejamento, objetivando ampliar as oportunidades criadas pelo crescimento econômico em compromisso com a diminuição da pobreza e as desigualdades sociais, ainda mais quando é tão visível está disparidade regional.

No estado do Rio Grande do Norte, situado no Nordeste brasileiro, verificam-se as desvantagens econômicas comparadas às outras regiões, como o Sudeste e Sul do país. No último levantamento do IBGE sobre a variação do PIB de cada estado, entre o período de 2002 a 2010, o RN mostrou o menor crescimento entre os demais estados do Nordeste, apresentado o índice de 30,9% durante estes 8 (oito) anos, ficando no 24º no ranking nacional.

O PIB do RN, no ano de 2010 representou apenas 0,9% do PIB brasileiro. Essas informações têm como base a evolução do PIB, pela estatística do valor bruto da produção, do consumo intermediário e o valor adicionado bruto por cada atividade econômica, como também indicadores de crescimento da produção e seu índice de preços e serviços produzidos e dos principais insumos consumidos. (TRIBUNA DO NORTE, 2013)

Para mudar este contexto, o estado incentivador deve se valer de medidas eficiente e ecologicamente corretas, tais como os incentivos fiscais inseridos na esfera ambiental, por exemplo.

O território do Rio Grande do Norte se destaca por possuir variedades de potenciais energéticos renováveis, o que proporciona a maior possibilidade de maiores investimentos no setor energético, gerando o aumento do desenvolvimento econômico e social do estado combinado com a proteção ambiental.

### **3 METODOLOGIA**

Trata-se de um artigo científico teórico a partir dos resultados de coletas de dados encontrados nas pesquisas doutrinárias, de artigos científicos e na legislação brasileira, pelo qual foi possível desenvolver a pesquisa com um tema de grande discussão atual acerca do desenvolvimento das fontes de energias renováveis juntamente com desenvolvimento sustentável, o qual busca o equilíbrio entre as relações econômicas, sociais e ambientais, de maneira sintetizada sobre a importância dos incentivos fiscais do ICMS às energias renováveis no âmbito do Rio Grande do Norte.

### **4 CONCLUSÃO**

Com relação às fontes de energias renováveis, destacaram-se os acontecimentos que geraram maiores preocupações com o meio ambiente, como as mudanças climáticas e o aquecimento global, modificando completamente o comportamento da natureza, propiciando muitas catástrofes pelo mundo. Nesse contexto, as fontes de energias renováveis surgiram com mais intensidade, como uma das soluções para combater ou amenizar os impactos ambientais causados pela dependência da sociedade aos combustíveis fósseis como fonte de energia.

O Brasil vem se destacando, cada vez mais, com as fontes de energias renováveis, pois possui em seu território grandes recursos naturais para atender à demanda energética do país.

No Nordeste brasileiro, especialmente no Rio Grande do Norte, o aumento de implementação no setor de energia elétrica, pelas fontes de energia renovável é cada vez maior, através das tecnologias limpas de energia, a saber, eólica e solar. O RN possui em seu território vento e sol em abundância, o que atrai o interesse de muitos investidores neste setor.

As atividades econômicas estão diretamente ligadas ao ambiente equilibrado, pois não existe sociedade desenvolvida sem o aumento das atividades econômicas, como também não existe o desenvolvimento econômico sem a proteção dos recursos ambientais. A realidade da degradação ambiental acarreta a redução da capacidade econômica de um país.

Nesse sentido, cabe aos estados, para solucionar suas desigualdades regionais e sociais, impulsionar o desenvolvimento do seu território, através dos instrumentos legais, que proporcionem a competitividade das produções econômicas com os demais estados desenvolvidos.

São, sem dúvida, importantes as ações governamentais, pois correspondem às necessidades da sociedade de modo geral, e é através da efetividade das políticas públicas e seus instrumentos, que se faz cumprir as garantias constitucionais.

O estado interventor age diretamente ou indiretamente na economia, estimulando determinadas condutas benéficas para seu crescimento e desenvolvimento. Tais condutas servem como fomento na economia e de certa forma atraem novos investimentos.

Este instrumento estudado no trabalho científico é a extrafiscalidade do ICMS, que tem como finalidade atingir a área política, social e econômica, imposto esse que passa a não ser um instrumento meramente arrecadador e tem característica peculiar a prática de benefícios fiscais e financeiros.

Por fim, não restam dúvidas de que os incentivos fiscais do ICMS são de grande valia para promover condutas positivas no setor econômico no estado do RN, através da promoção das fontes renováveis de energia elétrica, especialmente a eólica e a solar, como uma solução para o desenvolvimento sustentável.

## REFERÊNCIAS

ATALIBA, Geraldo. IPTU: progressividade. **Revista de Direito Público**, v. 23, n. 93, 1990.

BRASIL, **Código Tributário Nacional, Constituição Federal e legislação**. 40 ed. São Paulo: Saraiva, 2011.

\_\_\_\_\_. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. São Paulo: Saraiva, 2006.

\_\_\_\_\_. Presidência da República. **Lei complementar nº 114//2002**. Altera dispositivos da Lei complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996, que dispõe sobre o imposto dos Estados e do Distrito Federal sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, e dá outras providências. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/lcp/lcp114.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp114.htm)>. Acesso em: 23 abr. 2013.

\_\_\_\_\_. Presidência da República. **Lei complementar nº 87/96**. Dispõe sobre o imposto dos Estados e do distrito federal sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, e dá outras providências. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/lcp/lcp87.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp87.htm)>. Acesso em: 23 abr. 2013.

\_\_\_\_\_. ADI-MC 1247. **Jusbrasil**. Disponível em: <[www.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/745753/medida-cautelar-na-acao-direta-de-inconstitucionalidade-adi-mc-1247-pa-stf](http://www.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/745753/medida-cautelar-na-acao-direta-de-inconstitucionalidade-adi-mc-1247-pa-stf)>. Acesso em: 02 abr. 2013.

\_\_\_\_\_. Presidência da República. **Lei Complementar nº 24/75**. Dispõe sobre os convênios para a concessão de isenções do imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias, e dá outras providências. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/lcp/lcp24.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp24.htm)>. Acesso em: 02 maio 2013.

CARRAZZA, Roque Antonio. **ICMS**. 10. ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2005.

CARRAZZA, Roque Antonio. **Curso de direito constitucional tributário**. 26. ed. rev., amp. e atual. São Paulo: Malheiros Editores, 2010.

CATÃO, Marcos André Vinhas. **Regime jurídico dos incentivos fiscais**. Rio de Janeiro: Renovar, 2004.

COSTA, Regina Helena. **Curso de direito tributário: constituição e código tributário nacional**. São Paulo, SP: Saraiva, 2009.

DERANI, Cristiane. **Direito ambiental econômico**. 3. ed. São Paulo: Saraiva, 2008.

GRECO & LOURENZO; Marco Aurélio, Anna Paola Zonaride, **ICMS – materialidade e características constitucionais, in Curso de Direito Tributário**. 7. ed. São Paulo: Saraiva, 2000.

KFOURI Jr., Anis. **Curso de direito tributário**. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2012.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de direito tributário**. 32. ed. São Paulo: Malheiros Editores Ltda, 2011.

MARTINS, Ives Gandra da Silva. **Curso de direito tributário**, 13. ed. São Paulo: Saraiva, 2011.

NUNES, Cleucio Santos. **Direito tributário e meio ambiente**. São Paulo: Dialética, 2005.

OLIVEIRA, José Jayme de Macedo. **O ICMS & os créditos fiscais do contribuinte**. Rio de Janeiro: Líber Júrís, 1996.

OLIVEIRA, José Marcos Domingues de. **Direito tributário, capacidade contributiva: conteúdo e eficácia do princípio**. Rio de Janeiro: Renovar, 1998.

TRENNEPOHL, Terence Dorneles. **Incentivos fiscais no direito ambiental**, 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2011.

TRIBUNA DO NORTE. Disponível em:  
<[http://tribunadonorte.com.br/news.php?not\\_id=237338](http://tribunadonorte.com.br/news.php?not_id=237338)>. Acesso em: 19 abr. 2013.