



## TRIBUTAÇÃO E MODA: ALIADOS DO DESENVOLVIMENTO SUSTENTÁVEL

*Carlos André Maciel Pinheiro Pereira<sup>1</sup>*

*Dayane Nayara da Silva Alves<sup>2</sup>*

### RESUMO

A presente pesquisa qualitativa analisa o desenvolvimento sustentável, na indústria da moda, através da extrafiscalidade. Emprega o método dedutivo em análises bibliográfica e documental. Entende que a função social da tributação se materializa tanto pela sua função arrecadatória quanto pela extrafiscalidade. Identifica que pela concessão de incentivos fiscais é possível induzir o desenvolvimento sustentável. Compreende que a indústria da moda pode ser beneficiada por incentivos fiscais que tenham como contrapartida a redução dos danos ambientais. Ao término, conclui que se deve repensar, nacionalmente, a política de isenções fiscais, concedidas à indústria da moda, trazendo como contrapartida boas práticas ambientais.

**Palavras-chave:** Direito da moda. Tributação indutora. Isenções fiscais. Desenvolvimento sustentável. Indústria da moda.

## 1 INTRODUÇÃO

---

<sup>1</sup> Doutorando em Direito pela Universidade Federal de Pernambuco (UFPE). Mestre em Direito pela Universidade Federal do Rio Grande do Norte (UFRN). Especialista em Direito Tributário pelo Instituto Brasileiro de Estudos Tributários (IBET). Graduado em Direito pelo Centro Universitário do Rio Grande do Norte (UNI-RN). Advogado.

<sup>2</sup> Mestre em Direito pela Universidade Cândido Mendes (UCAM/RJ). Especialista em Direito da Moda pela Faculdade Santa Marcelina (FASM-SP). Especialista em Direito Fiscal pela Pontifícia Universidade Católica do Rio de Janeiro (PUC/RJ). Graduada em Direito pela Universidade de Fortaleza (UNIFOR). Professora do Centro Universitário Maurício de Nassau (UNINASSAU). Advogada.

O processo produtivo da Indústria da Moda é dado como um dos grandes causadores dos impactos ambientais, sociais e econômicos em todo o mundo, porquanto esta trabalha com o obsolescência dos produtos, além de incitar nos consumidores o desejo recorrente da busca pelo novo. A efemeridade é característica predominante nesse mercado. No entanto, tal Indústria é uma das mais importantes para o desenvolvimento econômico de qualquer sociedade.

Torna-se basilar encontrar um ponto de equilíbrio para que esse setor siga pujante e, ao mesmo tempo, reduza os prejuízos socioambientais à coletividade, sobretudo com uso de instrumentos tributários que incentivem as sociedades empresariais a se associarem ao Poder Público com o escopo principal de manter o meio ambiente equilibrado desde a seara da natureza até ao alcance máximo de garantia da dignidade da pessoa humana.

Apresenta-se os incentivos fiscais como auxiliares das práticas ASG (Ambiente, Social e Governança Corporativa, que corresponde a tradução do termo em inglês ESG –*Environmental, Social and Corporate Governance*) com intuito de reduzir os descartes ambientais, além de fomentar prêmios tributários aos atores da indústria que visam diminuir os impactos ambientais e sociais. Dessa forma, é necessário unir a governança das práticas ESG aos favorecimentos tributários que os incentivos fiscais ofertam aos contribuintes para que a consciência ambiental esteja presente, na Indústria da Moda, não tão somente sob a perspectiva compromissória e institucional, mas como verdadeiro capital social.

O presente estudo tem o principal escopo de apresentar os incentivos fiscais como instrumentos de consolidação das práticas ASG, a fim de demonstrar a interseção entre: tributação, meio ambiente e sociedade. Vislumbra-se a promoção de um meio ambiente equilibrado e, principalmente, digno para sociedade, por meio do poder de influência da Indústria da Moda.

Como objetivo geral, este artigo intenta compreender os potenciais que envolvem o desenvolvimento sustentável, no âmbito da indústria da moda, considerando a concessão de incentivos fiscais pelo poder público. Na seara dos objetivos específicos, o trabalho planeja: a) entender como é operada a função social da tributação como forma de desenvolvimento econômico; b) identificar a correlação entre a extrafiscalidade, os incentivos fiscais e o desenvolvimento sustentável; c) analisar os potenciais da tributação indutora, no campo da indústria da moda, como um mecanismo para consecução do desenvolvimento sustentável.

Para desenvolvimento da presente pesquisa qualitativa empregou-se o método

dedutivo, em via exploratória, com supedâneo em análise bibliográfica e documental. Concedeu-se ênfase, nas referências utilizadas, obras ligadas ao direito econômico, ao direito tributário, ao direito ambiental e ao direito da moda, para fornecer o substrato teórico necessário. Em relação à análise documental, foram citadas legislações relacionadas à concessão de incentivos fiscais para a indústria da moda, objetivando a visualizar se existem requisitos ligados ao desenvolvimento sustentável.

A estrutura do artigo compreende três seções de desenvolvimento, estando a primeira voltada à função social dos tributos e sua relação com o desenvolvimento social e econômico a partir da tributação indutora como formas de realização da justiça fiscal. Na seção subsequente, há debate acerca do liame entre desenvolvimento sustentável e a concessão de incentivos fiscais, considerando a extrafiscalidade dos tributos voltada ao estímulo ou desestímulo de condutas que tenham impacto ambiental. Por fim, a última seção trata da tributação indutora na indústria da moda como peça-chave para a realização do desenvolvimento sustentável.

## **2 A FUNÇÃO SOCIAL DA TRIBUTAÇÃO E A INDUÇÃO DO DESENVOLVIMENTO SOCIAL E ECONÔMICO**

Para realizar a pesquisa pretendida, a qual perfaz a compreensão da tributação como uma ferramenta para o desenvolvimento sustentável, o primeiro passo a ser dado envolve debater a função social do tributo e a relação com o texto constitucional. Assim, a primeira seção estará dedicada a analisar o fenômeno da extrafiscalidade, a partir do esquadro constitucional, com o afã de melhor compreender as nuances jurídicas.

No paradigma do Estado Democrático de Direito contemporâneo, cabe ao Estado, dentre suas mais variadas atribuições, garantir o desenvolvimento sustentável, seja por meio de incentivos legais, seja por meio de políticas públicas. Essa tônica envolve, essencialmente, a ideia de uma liberdade orientada ao desenvolvimento, com a promoção de garantias de igualdade equitativa entre todos os cidadãos. Afinal, cabe ao ente público ser um promotor da distribuição de direitos, no âmbito da realização da justiça distributiva, consoante já explicava Rawls (1997, p. 66): “todos os valores sociais – liberdade e oportunidade, renda e riqueza, e as bases sociais da autoestima – devem ser distribuídos igualitariamente a não ser que uma distribuição desigual de um ou de todos esses valores traga vantagens para todos”.

No caso brasileiro, a Constituição Federal de 1988 estabelece, como um de seus propósitos, a “construção de uma sociedade livre, justa e solidária”, conforme estabelecido no art. 3º, inciso I. Trata-se de um princípio que rege uma transformação social, no sentido de promover, através de políticas públicas, o fornecimento das prestações positivas, à sociedade, que servirão para realizar a justiça social. Com efeito, o desenvolvimento social, a partir do texto constitucional, está engatilhado ao crescimento econômico e cultural, do qual não se pode afastar, inclusive, a preservação ambiental (GRAU, 2010). Nesse sentido, afirma Grau (2010, p. 256):

O princípio da defesa do meio ambiente conforma a ordem econômica (mundo do ser), informando substancialmente os princípios da garantia do desenvolvimento e do pleno emprego. Além de objetivo, em si, é instrumento necessário — e indispensável — à realização do fim dessa ordem, o de assegurar a todos existência digna. Nutre também, ademais, os ditames da justiça social. Todos têm direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado, bem de uso comum do povo.

A concepção de desenvolvimento, ao ser atrelada a ideia de uma justiça social, acaba resvalando em um ideal de justiça fiscal, cuja imbricação está na realização, pelo poder público, do mínimo existencial para aproveitar as liberdades individuais. Afinal, “o cidadão tem o direito às prestações positivas do Estado para que possa satisfazer as suas necessidades mínimas, abaixo das quais deixa de ter uma vida humana digna” (TORRES, 2014, p. 120).

Assim, um dos instrumentos disponíveis para o Estado concretizar a concepção de justiça social perante a sociedade reside na tributação, cuja incidência é balizada pelo texto constitucional, a partir de direitos fundamentais e que tem como objeto assegurar as condições materiais para o próprio exercício da Constituição. Trata-se, nesse item, de uma primeira função ou valor finalístico dos tributos, a qual consiste na obtenção de recursos para realização de políticas públicas e que está associada ao exercício da competência tributária para produção de receita derivada, independente de interesses secundários (PAULSEN, 2020; CARVALHO, 2019).

Todavia, também é possível que a incidência tributária afete, diretamente, o comportamento do contribuinte, o que avoca a figura da extrafiscalidade, vocábulo que “traz o significado de intervenção do Estado mediante a utilização de técnica de tributação voltada para fins de estímulo ou desestímulo de condutas sociais, de um lado desejáveis e, de outro, indesejáveis” (BASTOS, 2020, p. 59). A extrafiscalidade é descrita, mais detalhadamente, por Carvalho (2009, p. 244-245):

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

Compreender a extrafiscalidade envolve, em um primeiro plano, atentar para as possibilidades da tributação frente à inclusão social e ao desenvolvimento e, em um segundo plano, ao ideário de uma justiça extrafiscal. Em relação ao primeiro campo, três são as possibilidades para a tributação, ao promover o desenvolvimento: “pela promoção da integração a partir dos gastos que financiam, pela aplicação de preceitos da justiça tributária e social e por intermédio de variações na carga tributária” (PINTO, 2010, p. 404).

De seu turno, a justiça extrafiscal está associada, ainda que minimamente, ao cumprimento de uma função fiscal, contudo, servirá de princípio informador para o uso da tributação como proteção à vida social. É a partir da justiça extrafiscal que as instituições políticas encontram um fundamento para promover uma redução de desigualdades pela concessão de incentivos ou isenções (LOBO, 2014).

A prática da extrafiscalidade não é algo feito ao arrepio do texto constitucional, pois a própria Constituição Federal de 1988 a autoriza, ao veicular como exceção aos princípios de anterioridade, às reduções relativas ao IPI (Imposto Sobre Produtos Industrializados), II (Imposto de Importação), IE (Imposto Sobre Exportação) e IOF (Imposto Sobre Operações Financeiras) e munir o poder executivo com as prerrogativas necessárias à rápida alteração desses tributos.

Ainda, há estímulo à extrafiscalidade, no nível constitucional, em relação à função social da propriedade no caso do IPTU (Imposto Sobre Propriedade Territorial Urbana) e do ITR (Imposto Sobre Propriedade Territorial Rural), bem como na concessão de benefícios fiscais de incentivo regional, no estímulo ao cooperativismo e no tratamento diferenciado às microempresas e às empresas de pequeno porte (PAULSEN, 2020). Na instituição dos incentivos extrafiscais, caberá ao legislador, no exercício de suas competências tributárias, pautar-se nos limites do texto constitucional:

Consistindo a extrafiscalidade no uso de fórmulas jurídico-tributárias para a

obtenção de metas que prevalecem sobre os fins simplesmente arrecadatórios de recursos monetários, o regime que há de dirigir tal atividade não poderia deixar de ser aquele próprio das exações tributárias (CARVALHO, 2009, p. 246).

Ademais, a tributação extrafiscal se submete a regras próprias e poderá ser dividida em normas de função indutora, também denominada de extrafiscalidade em sentido estrito, e normas de razões não fiscais, decorrentes da busca, pelo Estado, do desenvolvimento econômico. As normas tributárias indutoras têm como objetivo estimular ou desestimular um comportamento específico, cujo paradigma é sua conveniência social, econômica ou política, para a comunidade (SCHOUERI, 2005).

As normas tributárias indutoras vão atuar no domínio econômico a partir de um tripé baseado em três modalidades interventivas: indução ou direção, incentivos e desestímulos. Na intervenção por indução, o contribuinte tem uma série de alternativas e escolhe aquela mais adequada, de acordo com a conveniência dos seus resultados. Já a intervenção diretiva impõe o cumprimento de certa medida ou conduta, removendo a possibilidade de escolha. Em face dos incentivos ou ordens, verifica-se a figura dos incentivos fiscais, que formam uma espécie de prêmio ao contribuinte e gera uma situação de vantagem, sendo caracterizados, principalmente, pelas isenções fiscais e imunidades.

Finalmente, quanto aos desestímulos, não existe autorização negativa para a prática do ato, ante a ausência de ilicitude, contudo, como seus efeitos são rechaçados pelo Estado, haverá uma consequência negativa para o contribuinte caso o faça. Há um comportamento esperado do contribuinte, que poderá escolher, dentro de suas perspectivas, cumprir a diretriz dada ou não. Trata-se aqui, em especial, da função social da propriedade, enquanto componente que majora o valor dos tributos incidentes nas propriedades imóveis (SCHOUERI, 2005). Neste entretanto, há de se ter cuidado com a extrafiscalidade no campo dos desestímulos, em especial na seara ambiental, pois:

Tratando do problema da tributação ambiental, mas cujo raciocínio se estende a outras hipóteses de agravamento [...] para quem esta modalidade de intervenção econômica pode implicar que o mais fraco se dobre ao direcionamento, enquanto o mais forte suporta a tributação. Isso se dá porque a hipótese de incidência da norma tributária indutora abre duas hipóteses: ou o contribuinte se dobra à pressão da tributação, não incorrendo no fato gerador da obrigação tributária, ou ele suporta o encargo financeiro (SCHOUERI, 2005, p. 53).

Em súmula, a extrafiscalidade, consoante visto acima, é uma forma que o Estado possui de intervir, a partir da tributação, no domínio econômico para estimular ou desestimular a prática de atividades pelo contribuinte. Desta feita e ciente da advertência de Schoeuri, a próxima etapa reside na análise dos incentivos fiscais, constantes no ordenamento jurídico brasileiro, e que estão vinculados ao estímulo ou desestímulo de condutas atreladas à sustentabilidade.

### **3 A EXTRAFISCALIDADE E OS INCENTIVOS FISCAIS LIGADOS À SUSTENTABILIDADE**

A busca pela preservação ambiental ou sustentabilidade se tornou requisito fundamental aos objetivos de perenidade ou crescimento dos mercados, vez que há um verdadeiro escrutínio em torno das relações de mercadoria quando se trata de degradação ambiental ou deficiências aos direitos e garantias fundamentais contemporaneamente. Desse modo, atualmente, o capital social de uma sociedade empresarial ou setor passa a ser medido sobre o grau de respeito que tem para com as pautas socioambientais, sobretudo, porque o meio ambiente está intimamente ligado ao ser humano. Nesse sentido, Hanna Arendt (2016, p. 27) observa: “o ser humano é gregário por natureza, mas as ações e interações humanas ocorrem sempre dentro da sociedade, ou seja, no meio ambiente.” A autora enfatiza a importância do meio ambiente para a vida humana, pois nenhuma vida é possível sem um mundo ao qual não oportunize o enlace da natureza com as atividades humanas.

Assim, é válido conceituar o termo meio ambiente, “vez que os conceitos são pressupostos lógicos do conhecimento” (ALVES, 2021, p. 05) e, conseqüentemente, proporcionam formas de efetividade das práticas propiciadas pelas teorias. Define-se meio ambiente de forma técnica e jurídica:

na linguagem técnica, meio ambiente é a combinação de todas as coisas e fatores externos ao indivíduo ou população de indivíduos em questão, suas relações e interações. No conceito jurídico, o meio ambiente é a expressão do patrimônio natural e as relações com e entre os seres vivos, em visão estrita (ARAÚJO, 2012, p. 21).

Com efeito, a Constituição Federal de 1988 pressupõe a existência de um meio

ambiente equilibrado, nos termos do art. 225:

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

Analisando o dispositivo constitucional, verifica-se que:

a regra-matriz do dispositivo é dividida em quatro grandes blocos. Ao presente estudo, interessa a manifestação do meio ambiente enquanto elemento vinculador dos bens ambientais e da pessoa humana, sendo aqueles essenciais à sadia qualidade de vida, de fruição coletiva, fazendo-se uma correlação com a disciplina da dignidade humana conferida pelo art. 6º da Carta. Logo, é aferida a natureza jurídica ao bem ambiental não podendo a sua fruição, enquanto componente do mínimo existencial, ser restrita ou obstada (PEREIRA; CAVALCANTI, 2016, p. 203).

O preceito constitucional do meio ambiente sustentável forma a diretriz para um modelo de Estado socioambiental, por meio do qual é desdobrada uma dimensão ecológica para a dignidade da pessoa humana, que passa a se projetar para além do ser humano. Isso significa que é dever estatal e social o compromisso com a não-degradação ambiental, a qual é efetivada por meio de ações de estabilização e prevenção. Trata-se de um direito-dever que afeta as gerações presentes e futuras, que podem, ante o risco de não terem acesso a um meio ambiente equilibrado, consideradas vulneráveis. (SARLET; FENSTERSEIFER, 2017).

Deste item é que se extrai o princípio da “equidade intergeracional” que positiva um dever duplo destinado ao Poder Público e a coletividade em busca da efetivação do meio ambiente ecologicamente equilibrado para as presentes e futuras gerações. Nesta diretriz, correlaciona-se Constituição Federal de 1988 os institutos: Tributação e Meio Ambiente, pois o tributo em sua função extrafiscal pode funcionar como um instrumento de regulação das atividades da coletividade, além de operacionalizar o dever duplo do Poder Público frente às políticas de proteção ambiental (ALVES, 2022, p. 20).

Para melhor compreensão de tais questões é salutar conceituar tributo, embora seja uma premissa básica. Mas, na análise da tributação ambiental, torna-se pertinente compreender sua finalidade e seus comandos. De modo sistêmico, a Constituição Federal de 1988 conceitua tributo, no entanto, o Código Tributário Nacional de 1969, no artigo 3º, faz de modo expresso e, coincide, com o abordado na doutrina. Portanto, pontua-se que tributo é



toda prestação pecuniária compulsória, em moeda, ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada. Importa destacar que “não se trata, ainda, de multa, pois esta decorre de um fato ilícito” (ROSA JÚNIOR, 2012, p. 43).

Ademais, o próprio conceito de tributo extraído do Código Tributário Nacional e da doutrina destaca que este não se associa à sanção, em essência, nem se conecta à punição e, conseqüentemente, ao aspecto negativo de um comportamento em dissonância à determinada regra. O distanciamento da sanção aos fundamentos do tributo torna-se atrativo ao conceito normativo de desenvolvimento sustentável, vez que envolve compromissos entre objetivos sociais, ecológicos e econômicos, além de abranger perspectivas econômicas, sociais e ecológicas de conservação e de mudança (ALVES, 2022).

Dessa forma, entende-se que o tributo, ao operacionalizar sua função regulatória, pode atrelar-se aos pressupostos fundamentais dos ditames expressos nos artigos 170 e 225 da Constituição Federal de 1988, pois visa mediante lei exigir uma postura da coletividade e, ao mesmo tempo, do Poder Público. Logo, o dever duplo defendido pelo princípio da equidade intergeracional efetiva-se no instrumento tributário em comento (ALVES, 2022, p. 20):

este modo de pensar o desenvolvimento econômico decorre da interpretação dos princípios da ordem econômica constitucionalmente construídos, e que se destinam a reger a atividade econômica e seus fatores. Um novo ângulo de se observar o desenvolvimento econômico, inserindo outros fatores na formação de políticas públicas, é conformato pela presença do capítulo do meio ambiente na Constituição Federal de 1988. O direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado exposto no art. 225 se faz presente como princípio a ser respeitado pela atividade econômica no art. 170, VI. A positivação deste princípio ilumina o desenvolver da ordem econômica, impondo sua sustentabilidade. Não se trata apenas da sustentabilidade econômica no sentido de continuidade do modo de produção dominante, mas também da manutenção da sanidade física e psíquica dos indivíduos, com a introdução, no rol de benefícios a serem alcançados pela prática econômica, de outros elementos além daqueles proporcionados pelo consumo de bens no mercado. A possibilidade de se usufruir de riquezas sociais, externalidades, produzidas ou asseguradas na prática econômica, é um indicador de melhoria da qualidade de vida. Trata-se de uma satisfação advinda do exercício da liberdade de fruir de bens de uso comum, como áreas verdes, paisagens, lugares de recreação adequados, tais como praias apropriadas ao banhista etc. (DERANI, 2008, p. 226-227)

Considerando o fragmento acima citado, é possível atrelar o desenvolvimento

econômico ao meio ambiente equilibrado, vez que a harmonia entre esses elementos oportuniza crescimento intelectual e econômico, o que, em última análise, implica em um bem-estar social. Primeiro, no aspecto individual, o cidadão que habita em um meio ambiente limpo e saudável tem, notadamente, melhor qualidade de vida. Conseqüentemente, as suas habilidades, enquanto ser humano, podem ser desenvolvidas pelo estímulo à criatividade e ao conhecimento. Segundo, o investimento nas políticas públicas de preservação ambiental reforça o desenvolvimento econômico, pois se transforma em educação ambiental, a qual irá ter reflexos socioeconômicos notórios ao longo prazo.

No aspecto das políticas públicas de preservação ambiental, a ideia de compromisso, de conservação e de mudança em decorrência do elemento da transformação social, ou seja, da vontade da coletividade à busca do desenvolvimento sustentável é a via mais eficiente, pois a partir da consciência coletiva, bem como da elementaridade de sentir vontade de fazer a diferença ou por meio de incentivos e prêmios, verifica-se, assim, notadamente o alcance do cumprimento dos comandos jurídicos. (ALVES, 2022, p. 21)

A experiência internacional revela uma ampla gama de exemplos de instrumentos de desenvolvimento sustentável, com base na promoção. “Já a experiência nacional é marcada pelo uso maciço dos instrumentos punitivos de promoção do desenvolvimento sustentável, e um tímido, desacreditado e pouco conhecido emprego dos instrumentos premiaiais.” (HAONAT; BARCELLOS, 2018, p. 33). Nessa perspectiva, a tributação ambiental apresenta-se como um instrumento de promoção de comportamentos positivos dos contribuintes, já que em seu conceito amplo:

a tributação ambiental pode ser singelamente conceituada como o emprego de instrumentos tributários para gerar recursos necessários à prestação de serviços públicos de natureza ambiental, nos aspectos fiscais e arrecadatórios, bem como para orientar o comportamento dos contribuintes à proteção do meio ambiente (aspecto fiscal e extrafiscal). (GUIMARÃES, 2012, p. 35)

Denota-se que as atividades da coletividade que visam promover à preservação ambiental, devem ser reguladas por lei, mas não sancionatórias. A partir disso, o conceito de incentivo tributário ganha destaque, pois as “atividades econômicas não poluidoras deverão ser incentivadas por meio de instrumentos tributários e econômicos em detrimento das poluidoras como forma de reorientar as condutas dos agentes” (FIORILLO; FERREIRA, 2005, p. 46).

A função fomentadora do direito por intermédio do implemento da política tributária ecológica objetiva desestimular a deterioração ambiental, além de fomentar a busca por adoção de tecnologias preventivas, inovadoras e neutralizadoras dos impactos ambientais. Este modelo manejador de elementos jurídicos tributários com fins alheios aos arrecadatórios, intitula-se extrafiscalidade. Do mesmo modo, entende-se que os tributos, por intermédio da tributação ambiental, podem se valer da função extrafiscal com intuito precípua de preservar o meio ambiente. Nota-se que a extrafiscalidade prevalece, na tributação ambiental, vez que estimula o comportamento individual direcionado a uma postura ambientalmente “correta”. (GUIMARÃES, 2012, p. 56)

Sob a ótica constitucional da extrafiscalidade, extrai-se do ordenamento uma interpretação sistemática, na qual denota fundamental importância na realização de determinados objetivos constitucionais, correlatamente, a Constituição Federal de 1988 enfoca o meio ambiente e, conseqüentemente, a proteção ao meio ambiente pode ser operacionalizada pela extrafiscalidade, pois os resultados são superiores aos atos sancionatórios.

Nesse sentido, embora não se desconsidere o efeito pedagógico adquirido “pelas sanções por ilícitos ambientais, a compreensão dos indissociáveis aspectos econômicos da relação entre o homem e o meio ambiente força perceber que o *jus puniendi* estatal não é suficiente para a tutela ambiental” (HAONAT; RABELO; BARCELOS, 2018, p. 34). As políticas de desenvolvimento sustentável são efetivadas pela adoção de instrumentos econômicos e fiscais, porque “o importante é ter presente que o problema ecológico é de natureza econômica e, portanto, o seu tratamento somente se fará com êxito mediante a utilização de instrumentos conaturais ao próprio sistema econômico” (AMARAL, 2008, p. 215).

Um dos exemplos da própria perspectiva da interface entre tributação indutora, desenvolvimento e meio ambiente pode ser visto no princípio do poluidor-pagador, como explica Cristiane Derani (2008, p. 148), ao mencionar que a redução dos tributos pode servir de estímulo para redução da poluição:

o princípio do poluidor-pagador [...] não está exatamente estimulando a atuação individual para diminuição do dano ambiental, seja pela limitação da produção e modificação do processo produtivo, ou, a longo prazo, pela construção de estruturas produtivas mais afinadas com a conservação do meio ambiente. Porém, quando tomado no sentido estrito, ou [...] na dimensão objetivo-racional-econômica, atua na realização da capacidade de adequação do sistema fechado da economia de mercado,

procurando uma melhor alocação dos fatores. O mercado orientaria a mais adequada política ambiental, ou seja, dentro de uma consideração individual custo-benefício. Estando os custos individuais de redução acima dos custos sociais (representados por tributos), são exercidos estímulos sobre as empresas a fim de tomarem medidas redutoras da poluição.

Feito os delineamentos expostos acima, já é possível verificar a interface existente entre meio ambiente sustentável e a atividade indutora do Estado. Por esse motivo, a próxima seção será dedicada ao estudo da tributação indutora aplicada na indústria da moda, no âmbito do *fashion law*, ou Direito da Moda, e sua relação com o estímulo ao desenvolvimento sustentável.

#### **4 A TRIBUTAÇÃO INDUTORA NA INDÚSTRIA DA MODA E A GOVERNANÇA AMBIENTAL, SOCIAL E CORPORATIVA**

Para melhor compreender a tributação indutora na indústria da moda é necessário, antes de mais nada, trazer algumas linhas gerais sobre o *fashion law* – ou direito da moda –, pois trata-se de uma subespecialidade jurídica que contempla nuances próprias. O direito da moda surge, oficialmente, em 2006 e estuda a união de direito e moda, com a aplicação dos diversos ramos jurídicos na indústria têxtil (MOREIRA, 2020). Dentre as diversas facetas do direito da moda, chama atenção a interface entre moda e direito ambiental, pois uma das tônicas atuais é o consumo sustentável, a qual introduz uma gama de preocupações com os impactos ambientais da indústria da moda. Afinal, as sociedades empresariais tem interesse em transmitir uma boa imagem para o consumidor, em especial, ao demonstrar que suas práticas produtivas estão em harmonia com o meio ambiente.

Uma das formas de demonstrar, ao consumidor, a preocupação ambiental, está na transparência do processo produtivo. Afinal, quando “as questões sociais e ambientais saem da invisibilidade e tornam-se palpáveis, o consumidor fica mais suscetível a mudar a imagem que tem de determinada marca” (DANTAS, 2020, p. 206). O atual paradigma gerencial é voltado ao ESG, sigla inglesa “*Environmental, Social and Governance*” que, na tradução, corresponde a as melhores práticas Ambientais, Sociais e de Governança Corporativa e, consequentemente, no português a sigla é ASG.

Com efeito, o direito necessita dialogar corretamente com o maior número de atores

da indústria nacional. Os objetivos agrupados em tal sigla têm direcionado a forma de atuação da sociedade empresarial e de instituições financeiras com a cobrança por ações de sustentabilidade globalmente (ALVES, 2022, p. 24).

Destaque-se que as práticas de ASG beneficiam tanto à coletividade, quanto ao Poder Público, pois colaboram com o dever de fiscalização por parte deste em compartilhamentos de responsabilidades para com os demais atores – sociedades empresariais, investidores e consumidores. Nesse contexto, os gestores das empresas e de equipes – *stakeholders* – são instados a acomodar às preocupações e às expectativas sociais, nas estratégias do negócio, implicando na assunção de deveres por aqueles, no âmbito de suas atividades, a fim de que contribuam positivamente junto da sociedade, ao minimizar danos e ao dedicar esforços para a o alcance de comportamentos responsáveis (FERREIRA; FAGUNDES, 2021, p.23).

O ASG decorre de uma percepção construída com fundamento no relatório denominado de "*Who Cares Wins*" – em tradução livre, quem se importa, vence" – produzido pela Organização das Nações Unidas em 2005 e que contém recomendações para uma melhor integração de questões ambientais, sociais e de governança na análise, administração de ativos e corretagem de títulos.

Em termos de impacto ambiental, de acordo com o relatório de sustentabilidade e circularidade da moda, produzido pelo Programa das Nações Unidas para o Meio Ambiente (2020), a indústria da moda é responsável pela emissão de 3.3 bilhões de toneladas de gases estufa por ano. De outro lado, são consumidos, anualmente, 215 trilhões de litros de água por ano, além de que os processos de tingimento e o despejo de microfibras sintéticas são responsáveis pela contaminação da água, como se verifica no relatório elaborado pelo movimento Quantis, intitulado *Measuring Fashion: Insights from the Environmental Impact of the Global Apparel and Footwear Industries* (2018), que em tradução literal significa Medindo a moda: percepções do impacto ambiental das indústrias globais de vestuário e calçados.

Frente ao complexo impacto ambiental da indústria da moda, é verificável a necessidade de modificar padrões de conduta, inclusive relacionados ao consumo consciente, por parte do consumidor. Nesse contexto, a conexão entre os incentivos fiscais e o ASG fica bastante clara, pois pode ser utilizada a utiliza a estrutura fiscal e coercitiva do dever de pagar tributo com o dever de contribuir a função social. Assim, na medida em que a indústria da moda reduzir suas emissões, além de contribuir com o meio ambiente, gozará dos benefícios

fiscais trazidos pelos incentivos, pois a intensidade da imposição fiscal é inerente ao contexto social em que ela está inserida. Dessa forma, além de contribuir para um meio ambiente saudável, as políticas ambientais, sociais e de governança estão alinhadas com a erradicação da pobreza e a redução das desigualdades sociais, as quais estão pautadas no art. 3.º da Constituição Federal de 1988.

No âmbito do Brasil é possível verificar dois incentivos fiscais ativos, orientados para a indústria têxtil, ambos de origem estadual, sendo um do estado de Minas Gerais e o outro do Rio de Janeiro. A Lei da Moda – Lei nº 6.331/2012 – produzida pela Assembleia Legislativa do Estado do Rio de Janeiro, contempla isenções de ICMS nas operações de saída para o consumidor final. Apesar de não trazer, diretamente, a questão ambiental, de acordo com o art. 5º, inciso III, não poderá aderir ao benefício fiscal concedido o contribuinte que tenha passivo ambiental não equacionado junto aos órgãos estaduais competentes. De seu turno, o Regime Especial de Tributação de Minas Gerais foi atualizado pela Lei nº 23.954/2021 trazendo tratamento fiscal diferenciado para a fabricação de peças de vestuários e de tecidos, o que contempla vantagens como diferimento e crédito presumido de ICMS. Todavia, a benesse fiscal não é condicionada a nenhuma contrapartida ambiental.

Em outras palavras, apesar do potencial do ASG, aliado aos incentivos fiscais direcionados à redução dos impactos ambientais, o Brasil já possui legislação específica orientada a tais fins, a exemplo, do estado do Ceará. No caso, do decreto nº 34.508-2021, o qual sinaliza um marco de mudanças, principalmente, no setor têxtil. Busca-se alterar a concessão de incentivos fiscais pautados ao fundo de desenvolvimento industrial (FDI). Em síntese conclusiva, pleiteia-se das sociedades empresariais um comprometimento com as boas práticas ambientais, sociais e de governança. Todavia, o modelo aderido ao Estado do Ceará ainda não é notadamente utilizado em mais entes da federação. Por esse motivo, devem ser discutidas, no nível político, social e no econômico, estratégias que permitam veicular novas isenções fiscais, no âmbito da indústria têxtil, que sejam orientadas à manutenção do meio ambiente equilibrado e efetivação do consumo consciente.

## **5 CONSIDERAÇÕES FINAIS**

A pesquisa desenvolvida teve por finalidade a compreensão dos potenciais que envolvem o desenvolvimento sustentável, no âmbito da indústria da moda, considerando a

concessão de incentivos fiscais pelo poder público. Para a realização desse objetivo, o estudo teve início com a análise da função social da tributação, considerando que, no paradigma constitucional vigente, é papel do Estado as garantias de liberdade e de desenvolvimento. Com efeito, a própria Constituição Federal de 1988 preconiza uma série de direitos fundamentais relacionados ao desenvolvimento social, a partir dos elementos econômico, cultural e ambiental, como intermédio de realização da justiça social e da justiça fiscal.

Como ferramenta para concretização do texto constitucional, com todo o repertório de direitos fundamentais que ensejam a produção das mais variadas políticas públicas, o Estado pode lançar mão da tributação como uma forma de obter os recursos necessários. Apesar da função fiscal, os tributos podem ter natureza extrafiscal, servindo para estimular ou desestimular certas condutas da sociedade. Isso permite promover induções no domínio econômico, o que, dentre as mais variadas formas, pode se dar através da concessão de incentivos fiscais, premiando aqueles contribuintes que agirem de determinada maneira com uma redução da carga fiscal.

Consoante o texto constitucional brasileiro e os tratados internacionais vigentes, a preservação do meio ambiente equilibrado é uma viga mestra para o desenvolvimento sustentável, já que a própria existência humana depende do seu entorno. Nesse ínterim, a tributação pode ser empregada como um alicerce, considerando a extrafiscalidade, para estímulo do desenvolvimento sustentável. A implementação de uma política tributária ecológica permite, em um único arremate, evitar a degradação ambiental e estimular o desenvolvimento tecnológico para redução dos danos ambientais. Isso imprime, no contribuinte, uma postura condizente com a preservação do meio ambiente, além de trazer uma potencial redução de tributos.

Pela tributação indutora é possível estimular as práticas de *Environmental, Social and Governance*, traduzidas como práticas Ambientais, Sociais e de Governança, cuja origem se dá pela preocupação da Organização das Nações Unidas, com o impacto ambiental das atividades industriais e comerciais. Ainda de acordo com a Organização das Nações Unidas, a indústria da moda é responsável por um alto impacto ambiental, seja pela produção de gases estufa, seja pelo consumo exacerbado de água. Nesse contexto, se verificou, no âmbito da presente pesquisa, a necessidade de rediscutir a questão ambiental na indústria da moda.

Mormente a possibilidade da tributação indutora trazer um direcionamento para uma política ambiental no âmbito da indústria da moda, com concessão de isenções fiscais para os não-poluidores, verifica-se que, no Brasil, ainda não há uma política muito clara nesse

sentido. Dentre os regimes fiscais vigentes para a indústria da moda, somente os estados do Ceará e do Rio de Janeiro trazem, como contrapartida à concessão do benefício fiscal, a preservação ambiental. Com isso, o artigo conclui pela necessidade de revisar a política fiscal, em âmbito nacional, para a indústria da moda, visando ampliar à concessão de incentivos fiscais que tenham como requisito a preservação do meio ambiente, reduzindo os danos ambientais provenientes da atividade industrial, além do estímulo ao consumo consciente e sustentável.

## REFERÊNCIAS

ALVES, Dayane Nayara da Silva. **Impactos sociais e econômicos da pirataria na indústria da moda**. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2021.

ALVES, Dayane Nayara da Silva. ESG e os incentivos fiscais como práticas sustentáveis na indústria da moda nacional. *In*: CIRINO, Regina Alves Ferreira. (Org.). **Fashion law: questões atuais e o futuro do direito da moda**. Curitiba: Casa, 2022. p. 18-38

AMARAL, Paulo Henrique do. Tributação ambiental: contributo à política de desenvolvimento sustentável no Brasil. **Revista de Direito Ambiental**, São Paulo, v. 13, n. 50, p. 212-234, jun. 2018.

ARAÚJO, Rodolfo de Medeiros. **Manual de direito ambiental**. Leme: CL EDIJUR, 2012.

ARENDETT, Hanna. **A condição humana**. Trad. Roberto Raposo. 12 ed. Rio de Janeiro: Forense, 2016.

BASTOS, Noel de Oliveira. **Direito constitucional tributário**. Curitiba: Brazil Publishing, 2020.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de direito tributário**. 30. ed. São Paulo: Saraiva, 2019.



CARVALHO, Paulo de Barros. **Direito tributário, linguagem e método**. 3. ed. São Paulo: Saraiva, 2009.

DANTAS, Marina Cinthia de Oliveira. O direito da moda e o consumo sustentável. *In*: MOREIRA, Amanda Oliveira da Câmara (Org.). **Estudos sobre *fashion law***: do panorama brasileiro ao internacional. Curitiba: Brazil Publishing, 2020. p. 195-207.

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

FERREIRA, Regina Cirino Alves; FAGUNDES, Matheus Diogo. Tecnologias como instrumento para práticas ESG na Indústria da Moda. *In*: FERREIRA, Regina Cirino Alves (coord.). ***Fashion law***: direito da moda do pré ao pós-consumo. Curitiba: Editorial Casa, 2021, p. 9-27.

FIORILLO, Celso Antonio Pacheco; FERREIRA, Renata Marques. **Direito ambiental tributário**. São Paulo: Saraiva, 2005.

QUANTIS. 2018. **Measuring fashion**: insights from the environmental impact of the global apparel and footwear industries. Disponível em:  
<https://quantis.com/report/measuring-fashion-report/> Acesso em: 18 abr. 2023

GUIMARÃES, Renan Machado. **Incentivos fiscais no direito ambiental e a efetivação do princípio do protetor-recebedor na política de resíduos sólidos**. Porto Alegre: Buqui, 2012.

GRAU, Eros Roberto. **A ordem econômica na Constituição de 1988**: interpretação e crítica. 16. ed. São Paulo: Malheiros, 2010.

HAONAT, Ângela Issa; RABELO, Alex; BARCELOS, Rodrigo Alves. Extrafiscalidade ambiental: instrumentos tributários para promoção do desenvolvimento sustentável. *In*: MIRANDA, Jorge *et al.* (Orgs.). **Dialogo ambiental constitucional e internacional**: estado de direito socioambiental – o encontro para crises climáticas, sociais e jurídicas. Palmas: Tribunal de Justiça de Tocantins, 2018. p. X-X

MOREIRA, Amanda Oliveira da Câmara. ***Fashion law***: proteção de propriedade intelectual na perspectiva do direito internacional. Curitiba: Brazil Publishing, 2020.

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

PEREIRA, Carlos André Maciel Pinheiro. CAVALCANTI, Fernanda Monteiro. Seca e subdesenvolvimento: a constitucionalização da água como direito humano fundamental. *In*: FEIJÓO, Francisco Marlon Carneiro; MORAIS, Lucas Andrade de. (Orgs.). **Direito, sustentabilidade e sociedade**. Vol. 3. Mossoró: UFERSA, 2016. p. 199-210

PINTO, Flávia Sousa Dantas. **Tributos, tribunos, tribunais e policies**: uma análise sistêmica da participação estratégica dos tributos nas políticas públicas. 2010. 513 f. Tese (Doutorado) – Programa de Pós-graduação em Direito, Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 2010.

PROGRAMA DAS NAÇÕES UNIDAS PARA O MEIO AMBIENTE. **Sustainability and circularity in the textile value chain**: global stocktaking. 2020. Disponível em: <https://wedocs.unep.org/20.500.11822/34184>. Acesso em: 06 nov. 2022.

RAWLS, John. **Uma teoria da justiça**. Trad. Almiro Pisetta e Lenita M. R. Esteves. São Paulo: Martins Fontes, 1997.

ROSA JÚNIOR, Luiz Emygdio Franco da. **Manual de direito tributário**. Rio de Janeiro: Renovar, 2012.

SARLET, Ingo Wolfgang. FENSTERSEIFER, Tiago. **Direito constitucional ambiental**. 5. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais 2017.

SCHOUERI, Luís Eduardo. Normas tributárias indutoras e intervenção econômica. Rio de Janeiro: Forense, 2005.

TORRES, Ricardo Lobo. **Tratado de direito constitucional financeiro e tributário**: valores e princípios constitucionais tributários. 2. ed. Vol. 5. Rio de Janeiro: Renovar, 2014.

## **TAXATION AND FASHION AS INDUCTION TO SUSTAINABLE DEVELOPMENT**

### **ABSTRACT**

This qualitative research analyzes sustainable development in the fashion industry through extrafiscality. It employs the deductive method in bibliographic and documentary analyses. It understands that the social function of taxation is materialized both by its collection and extrafiscality function. It identifies that by granting tax incentives it is possible to induce sustainable development. It understands that the fashion industry can benefit from tax incentives that are against reducing environmental damage. In the end, it concludes that the policy of tax exemptions granted to the fashion industry should be rethought nationally, bringing as a counterpart good environmental practices.

**Keywords:** Fashion Law. Inductive Taxation. Tax Exemptions. Sustainable Development. Fashion Industry.