

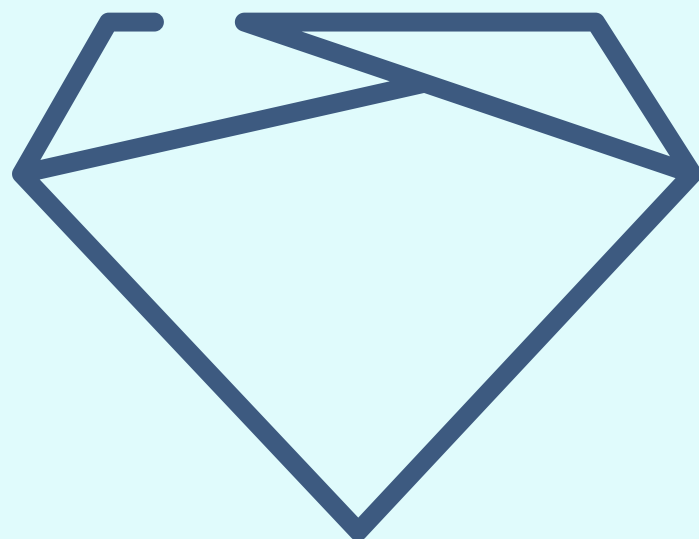
ENAP

Cadernos

nº 116

Proposta de um modelo de Análise de Impacto Regulatório da tributação indutora com base na experiência da Nova Zelândia

Luiz Felipe Monteiro Seixas



Coleção: Regulação



Coleção:
Regulação



**Proposta de um modelo
de Análise de Impacto
Regulatório da tributação
indutora com base na
experiência da Nova Zelândia**

Autor

Luiz Felipe Monteiro Seixas

Parecerista convidada

Amanda Flávio de Oliveira

Este caderno é resultado dos conhecimentos gerados pelas pesquisas realizadas no âmbito do Programa Cátedras Brasil, desenvolvido com o objetivo de selecionar projetos que gerem subsídios para a melhoria da gestão pública, com foco no desenvolvimento de soluções em análise de impacto regulatório, análise de resultado regulatório e mudanças regulatórias. A presente publicação é uma das entregas previstas no Edital nº 125 de 2020.

Conheça o autor



Luiz Felipe Monteiro Seixas

Autor



Professor Adjunto dos Cursos de Graduação e Pós-Graduação (Mestrado Acadêmico) em Direito da Ufersa. Doutor (UFPE) e Mestre (UFRN) em Direito. Tem experiência na área do Direito e da Economia, atuando principalmente nos seguintes temas: Análise Econômica do Direito, Regulação Econômica, Direito Tributário.

Expediente



Escola Nacional de Administração Pública – Enap

Presidente

Diogo Costa

Diretora-Executiva

Rebeca Loureiro de Brito

Diretora de Altos Estudos

Diana Coutinho

Diretor de Educação Executiva

Rodrigo Torres

Diretor de Desenvolvimento Profissional

Paulo Marques

Diretora de Inovação

Bruna Santos

Diretora de Gestão Interna

Alana Regina Biagi Lisboa

Revisão

Renata Mourão

Roberto Araújo

Projeto gráfico

Amanda Soares

Letícia Lopes

Edição eletrônica

Samyra Lima

A Escola Nacional de Administração Pública (Enap) é uma escola de governo vinculada ao Ministério da Economia (ME).

Tem como principal atribuição a formação e o desenvolvimento permanente dos servidores públicos. Atua na oferta de cursos de mestrados e doutorados profissionais, especialização lato sensu, cursos de aperfeiçoamento para carreiras do setor público, educação executiva e educação continuada.

A instituição também estimula a produção e disseminação de conhecimentos sobre administração pública, gestão governamental e políticas públicas, além de promover o desenvolvimento e a aplicação de tecnologias de gestão que aumentem a eficácia e a qualidade permanente dos serviços prestados pelo Estado aos cidadãos. Para tanto, desenvolve pesquisa aplicada e ações de inovação voltadas à melhoria do serviço público.

O público preferencial da Escola são servidores públicos federais, estaduais e municipais. Sediada em Brasília, a Enap é uma escola de governo de abrangência nacional e suas ações incidem sobre o conjunto de todos os servidores públicos, em cada uma das esferas de governo.

S4629p Seixas, Luiz Felipe Monteiro

Proposta de um modelo de análise de impacto regulatório da tributação indutora com base na experiência da Nova Zelândia / Luiz Felipe Monteiro Seixas. -- Brasília: Enap, 2022.

87 p. : il. -- (Cadernos Enap, 116; Coleção: Regulação)

Inclui bibliografia

ISSN: 0104-7078

1. Regulação. 2. Análise. 3. Tributação. 4. Administração Pública Federal. 5. Regulação Econômica. I. Título.

CDD 336.2

Bibliotecária: Tatiane de Oliveira Dias – CRB1/2230



Enap, 2022

Este trabalho está sob a Licença Creative Commons – Atribuição: Não Comercial – Compartilha Igual 4.0 Internacional.

As informações e opiniões emitidas nesta publicação são de exclusiva e inteira responsabilidade do(s) autor(es), não exprimindo, necessariamente, o ponto de vista da Escola Nacional de Administração Pública (Enap). É permitida a reprodução deste texto e dos dados nele contidos, desde que citada a fonte. Reproduções para fins comerciais são proibidas.



Escola Nacional de Administração Pública (Enap)
Diretoria de Altos Estudos
Coordenação-Geral de Pesquisa
SAIS – Área 2-A – 70610-900 — Brasília-DF, Brasil

CÁTEDRAS REGULAÇÃO

Editorial

A regulação econômica, de tempos em tempos, deixa de ser assunto exclusivo de reuniões técnicas e se torna assunto de acalorado debate. Aplicativos de transporte, de entrega de compras e refeições, tecnologia *blockchain* são, provavelmente, alguns dos exemplos mais famosos dos últimos anos.

Os desafios da regulação, contudo, não parecem ter mudado tanto ao longo dos anos. Por exemplo, Irving Kristol, no número inaugural da *Regulation*, em 1977, afirmava que:

(...) as mesmas complexidades que dão origem a mais regulamentação governamental também tornam a regulamentação efetiva um empreendimento muito difícil. As perguntas difíceis são: que tipo de abordagem deve ser usada, onde e em que grau – perguntas que merecem um julgamento sóbrio, informado e prudente.¹ (KRISTOL, 1977, p.12)²

Uma busca simples por ‘regulação’ e ‘regulação econômica’ em bases especializadas mostrará uma vasta gama de análises que, com maior ou menor grau de sofisticação, ainda tentam responder estas mesmas perguntas cuja importância, obviamente, não é só acadêmica. Afinal, a

.....
1 No original: “(...) *the same complexities that give rise to more government regulation also make effective regulation a very difficult enterprise. The hard questions are: what kind of approach should be used, where, and to what degree-questions that merit sober, informed, and prudent judgment.*”

2 KRISTOL, I. A Regulated Society? *Regulation*, v. 1, n. 1, p. 12–13, 1977. Disponível em: <<https://www.cato.org/sites/cato.org/files/serials/files/regulation/1977/7/v1n1-3.pdf>>. Acesso em: 30/5/2022.

regulação é parte do arcabouço de incentivos que, se mal desenhados, entrava a prosperidade econômica. Nas palavras de Meneguín e Melo, por exemplo:

Um ambiente regulatório-normativo inchado é nocivo ao ambiente de negócios, já que dificulta investimentos pela falta de regras claras; encarece e burocratiza o empreendedorismo e o estímulo à inovação; e eleva o Custo Brasil, diante dos altos custos de transação, tornando o País menos competitivo no cenário mundial. (MENEGUÍN e MELO, 2022)³

Medir um fenômeno é um passo inicial para qualquer um que queira entender seu impacto - funcional ou não - para a sociedade. No caso do Brasil, o [RegBR](#), mostra que o fluxo regulatório agregado, a partir do final dos anos 90, apresenta um aumento em seu volume médio⁴.

Entretanto, o impacto social da regulação não se limita ao estoque de leis, decretos ou emendas constitucionais publicadas. É preciso considerar a formulação da regulação, bem como medir seu impacto sobre o bem-estar.

Ao longo dos anos, ganhou importância nos debates sobre a regulação a inclusão de um arcabouço decisório na formulação das políticas regulatórias, o que se convencionou chamar de **Análise de Impacto Regulatório (AIR)**. Conforme Broughel (2022)⁵:

A AIR é uma ferramenta para incorporar evidências econômicas e científicas na regulamentação, e é baseada na lógica de que as políticas baseadas em evidências terão maior probabilidade de sucesso. (BROUGHTEL, 2022, p.1)⁶

.....

3 MENEGUÍN, Fernando Boarato e MELO, Ana Paula Andrade. Uma Nova Abordagem para a Regulação Econômica: Soft Regulation. *Revista do Serviço Público*. No prelo.

4 O leitor pode conferir minhas conclusões usando o filtro “Setor da Economia” na visualização do fluxo regulatório em: <https://infogov.enap.gov.br/regbr/fluxo-regulatorio>.

5 BROUGHTEL, J. *A Primer on Regulatory Impact Analysis*. 2022.

6 No original: “RIA is a tool to incorporate economic and scientific evidence into rulemaking, and it is based on the logic that evidence-based policies will be more likely to succeed.”

A AIR consolidou-se no Brasil, nos últimos anos, com o artigo 6º da Lei nº 13.848, de 25 de junho de 2019, o artigo 5º da Lei nº 13.874, de 20 de setembro de 2019 e o Decreto nº 10.411, de 30 de junho de 2020. Este último decreto, aliás, destacou também a importância de se proceder à análise da efetividade dos instrumentos regulatórios, a chamada **Análise de Resultado Regulatório (ARR)**⁷.

Ciente da necessidade de se promover pesquisas em AIR e ARR, a Enap lançou, em 2020, uma chamada pública para seleção de projetos de pesquisa por meio do Edital nº 125 do Programa Cátedras Brasil, compreendendo duas áreas temáticas, a saber: **Propostas de mudanças regulatórias que não envolvem orçamento e Estudos de caso e melhores práticas em AIR e ARR, com contextualização e análise sobre possibilidade de extrapolação para o Brasil.**

As dez pesquisas selecionadas naquele Edital compõem esta coleção dos Cadernos Enap denominada **Cátedras: Regulação** que o leitor tem em mãos. São pesquisas que analisam o fenômeno da regulação em diversos aspectos.

Primeiramente, há os trabalhos que buscaram propor aperfeiçoamentos na regulação doméstica com base em modelos estrangeiros. É o caso dos trabalhos de Maria Luiza Costa Martins, Luiz Felipe Monteiro Seixas e Juliano Heinen.

No primeiro, a autora estudou como o Reino Unido trata questões de análise de impactos e de resultados regulatórios por meio de entrevistas. O trabalho apresenta uma lista de sugestões para cada uma das agências analisadas. Por sua vez, o segundo trabalho dialoga com a experiência neozelandesa e analisa as possibilidades de uma AIR para a tributação indutora. Finalmente, o terceiro pesquisou a experiência regulatória francesa e norte-americana para aperfeiçoar a AIR no âmbito da Agência Nacional de Águas e Saneamento Básico (ANA).

.....
7 Ver, para detalhes: ANVISA. **Saiba mais sobre Análise de Impacto Regulatório** — Português (Brasil). Disponível em: <<https://www.gov.br/anvisa/pt-br/assuntos/regulamentacao/air/saiba-mais>>. Acesso em: 30/5/2022a; ANVISA. **Saiba mais sobre ARR** — Português (Brasil). Disponível em: <<https://www.gov.br/anvisa/pt-br/assuntos/regulamentacao/avaliacao-do-resultado-regulatorio/saiba-mais>>. Acesso em: 30/5/2022b.

Aliás, a mesma ANA foi alvo de outra pesquisa, a de Carlos Roberto de Oliveira, que destaca a importância de que uma regulação mais eficaz deveria depender menos de mecanismos de comando e controle. A recente mudança no marco regulatório do saneamento é, inclusive, uma oportunidade de aperfeiçoar os instrumentos de AIR e ARR.

A diversidade de setores sujeitos à regulação é destaque em quatro cadernos.

Por exemplo, a discussão sobre hotelaria e os desafios trazidos pelas mudanças tecnológicas, caracterizadas pelo uso intensivo de plataformas digitais motivaram o trabalho de Bruno Martins Augusto Gomes.

Outro problema importante enfrentado pela regulação diz respeito ao meio ambiente. Carina Costa de Oliveira se debruçou sobre a “Política Nacional para a Gestão Integrada, a Conservação e o Uso Sustentável do Sistema Costeiro-Marinho”, propondo aperfeiçoamentos àquela política.

A maior eficiência em contratos de construção e manutenção de rodovias é o tema da pesquisa de Lucas Varjão Motta. As concessões em infraestrutura são caracterizadas por fortes interdependências contratuais e restrição de capacidade, favorecendo o uso dos chamados leilões combinatórios. O trabalho mostra que este tipo de leilão, de fato, reduz os custos.

Luiz Célio Souza Rocha, em sua pesquisa, estudou as possibilidades de usinas híbridas eólicas-fotovoltaicas com sistema de armazenagem de energia. A pesquisa destaca a importância de que a regulação considere o armazenamento de energia no cálculo do custo-benefício deste tipo de usina.

Que incentivos motivam o uso de AIR? A pesquisa desenvolvida por André Andrade Longaray e a investigação conduzida por Carlos Pereira e Érico Lopes dos Santos respondem a esta questão de formas distintas, mas complementares.

No primeiro caso, o regulador, por assim dizer, é exógeno à AIR e o pesquisador se pergunta sobre os determinantes da adoção de uma determinada metodologia

de AIR em detrimento de outras. Verifica-se que não há uma metodologia melhor do que outra. Adicionalmente, no tocante à inovação, não é apropriado admitir que sua presença no contexto regulatório reflita a boa escolha do método de AIR empregado na decisão.

Na pesquisa de Pereira e Santos, o regulador é pensado endogenamente. Existem vários estudos, na literatura, discutindo o problema da interferência externa (e.g. Congresso, Poder Executivo) no funcionamento dos órgãos reguladores. Assim, os autores se perguntam se o uso da AIR não seria percebida pelos servidores destes órgãos, como uma possível defesa contra intervenções externas. Os resultados dão suporte a esta hipótese.

Esperamos que os dez cadernos desta coleção inspirem muitas outras pesquisas na área da regulação.

Claudio Djissey Shikida

Coordenador-Geral de Pesquisa

Diretoria de Altos Estudos

Sumário Executivo

A principal finalidade da tributação corresponde à arrecadação de recursos para o Estado. É o que a literatura denomina de função “fiscal” dos tributos. No entanto – e a experiência histórica e prática assim tem demonstrado – por vezes o governo se vale de normas tributárias com finalidades distintas da arrecadação de receita pública. Nesses casos, identifica-se uma função “extrafiscal” da tributação. Dentre essas finalidades, a mais recorrente tem sido a de regular condutas e intervir no sistema socioeconômico. Isso é facilmente demonstrável quando o governo, por exemplo, aumenta a carga tributária incidente sobre um produto cujo consumo ele pretende desestimular (p.ex.: cigarro, álcool, bebidas com elevado teor de açúcar etc.). Ou, de outro modo, quando o Estado adota políticas de concessão de incentivos fiscais, desonerando determinadas atividades econômicas, com propósitos que passam pela geração de emprego, atração de investimentos, estímulo à pesquisa & desenvolvimento, dentre outros.

Em resumo: a tributação tem sido frequentemente empregada como técnica de regulação econômica. No Brasil, a literatura especializada adota as expressões “tributação indutora” e “normas tributárias indutoras” para se referir às hipóteses do uso da tributação com propósitos regulatórios, que ocorre tanto por meio de medidas de estímulo/concessão de vantagens (comumente denominadas

de “incentivos fiscais”) ou de desincentivo/aumento da carga tributária (aqui denominados genericamente de “tributos regulatórios”).

Com exceção de análises de caráter jurídico-formal (que examinam a adequação da norma tributária indutora aos critérios formais previstos na legislação), a experiência brasileira tem demonstrado que a tributação indutora carece de instrumentos direcionados a avaliar seus potenciais impactos, consequências, custos e benefícios, sobretudo enquanto técnica de regulação, a exemplo da Análise de Impacto Regulatório (AIR).

A AIR consiste em uma metodologia ou procedimento voltado a avaliar a qualidade regulatória de uma possível medida que pode ser criada para a solução de determinado problema. Para isso, parte da definição de um problema que, em tese, demandaria alguma ação por parte do regulador. A partir daí, a AIR é pensada como um processo de avaliação da medida regulatória, sobretudo no que diz respeito às alternativas disponíveis, aos objetivos pretendidos e às consequências possíveis. Uma de suas principais finalidades é orientar os processos de tomada de decisão do regulador, reduzindo o cenário de incerteza e informações limitadas.

Apesar de não ser um instrumento novo e já amplamente difundido em nível internacional, a AIR tem recebido destaque no Brasil, num primeiro momento, por ser adotada (ainda que de forma não sistemática) por agências reguladoras em nível federal nos últimos anos; e mais recentemente, em razão da sua institucionalização na legislação brasileira, em especial nas disposições contidas na Lei de Liberdade Econômica (Lei nº 13.874/2019), e sua posterior regulamentação pelo Decreto nº 10.411/2020, atualmente a principal norma de referência em matéria de AIR em nível federal. No entanto, e conforme já mencionado, em que pese a relevância do tema, não se identifica no Brasil nenhuma experiência ou prática voltada à aplicação da AIR (e/ou metodologias similares) para a avaliação das normas tributárias indutoras.

Sob tal aspecto, a Nova Zelândia tem despontado como um país com experiência em governança regulatória já consolidada, o que inclui a realização de procedimentos de Análise de Impacto Regulatório no âmbito de sua administração pública. Para além desse fato, ganha destaque a prática que o país possui no uso da AIR para avaliar normas tributárias (incluindo as de caráter regulatório), em órgãos como o *Inland Revenue Department* e o *New Zealand Treasury*, os quais possuem competência em matéria fiscal e tributária.

Nesse sentido, e partindo da seguinte pergunta “com base na experiência internacional, em particular a neozelandesa, é possível desenvolver ou adaptar

um modelo de Análise de Impacto Regulatório para as normas tributárias indutoras no Brasil? Se sim, como?”, o objetivo principal da pesquisa é examinar, comparativamente, a prática da Nova Zelândia relativamente à aplicação da Análise de Impacto Regulatório no exame das normas tributárias para, a partir daí, discutir a possibilidade de se desenvolver um modelo brasileiro de AIR para a tributação indutora.

Da análise empreendida, foi possível identificar os seguintes resultados e inferências:

- A Nova Zelândia tem uma considerável e exitosa experiência com relação à aplicação da Análise de Impacto Regulatório em matéria tributária, aperfeiçoando as técnicas e procedimentos de governança regulatória no âmbito dos órgãos que compõem sua administração tributária. Não obstante haver diferenças entre os regimes tributário e administrativo neozelandês e brasileiro, as similitudes, seja com relação à regulação via tributação, seja no que tange aos procedimentos de AIR de ambos os países, permite extrair abordagens e *insights* que podem ser aplicados no Brasil;
- O atual marco legal brasileiro aplicável à Análise de Impacto Regulatório não possui nenhuma restrição de ordem jurídica/legal que limite a sua aplicação para hipóteses de tributação indutora. Ao contrário. Da interpretação da legislação sobre o tema, com destaque para a Lei nº 13.874/2019, entendemos que há plena autorização legal para se adotar a AIR em matéria tributário-regulatória. No mesmo sentido, restrições de caráter regulamentar, limitando a AIR em tais casos, podem vir a se configurar como ilegais. Dentre as soluções possíveis para garantir mais estabilidade regulatória e segurança jurídica, recomendam-se modificações legislativas, seja no âmbito do Decreto nº 10.411/2020 ou da Lei nº 13.874/2019, para que passem a prever expressamente a Análise de Impacto Regulatório para os casos de regulação via tributação;
- Diante da confirmação pela viabilidade de se adotar a AIR para a tributação indutora, foram apresentados e examinados os elementos e características compreendidas como relevantes no desenho de um eventual modelo de regulação por meio de normas tributárias. Dentre as informações apresentadas, destacam-se: i) os componentes básicos que devem constar em um relatório de AIR, os quais deverão ser adaptados às características da norma tributária indutora objeto de análise; ii) um exame dos critérios de análise de impacto que melhor se adequam à avaliação de uma norma

tributária indutora, com especial referência para a análise custo-benefício (no caso dos incentivos fiscais) e para a análise multicritério (no caso dos tributos regulatórios); iii) a elaboração de um *check list* de perguntas direcionadas a orientar o regulador no procedimento de AIR em matéria tributária. Também incluímos (como anexo) um modelo de relatório de AIR adaptado do *Regulatory Impact Statement Template* disponibilizado pelo *New Zealand Treasury*.

A pesquisa, portanto, não apenas confirmou a importância e viabilidade de se elaborar Análise de Impacto Regulatório normas tributárias indutoras criadas no Brasil, mas também apresentou elementos e subsídios para auxiliar os reguladores no desenvolvimento desse procedimento. Nesse sentido, espera-se que o trabalho permita criar uma agenda de discussão relativamente à avaliação e controle da tributação indutora no Brasil.



Clique aqui para baixar o **Sumário Executivo** separado. Compartilhe!

Resumo

A tributação tem sido empregada com finalidades regulatórias por diferentes governos, incluindo o brasileiro. Seja mediante a majoração ou diminuição da carga tributária, a intervenção econômica por meio da tributação (também denominada de “tributação indutora” ou “normas tributárias indutoras”) representa recorrente técnica de regulação. No entanto, um dos principais problemas identificados (em especial, no caso brasileiro) decorre do fato de que a regulação via tributação não costuma vir acompanhada de instrumentos voltados a examinar seus efeitos, resultados, custos e benefícios. Por outro lado, nos últimos anos a Análise de Impacto Regulatório (AIR) tem se consolidado como metodologia adotada por diferentes órgãos reguladores, com o propósito de avaliar, a partir da identificação de um problema regulatório, os potenciais impactos e consequências das alternativas disponíveis, auxiliando o processo de tomada de decisão do regulador. No âmbito internacional, a Nova Zelândia tem despontado como referência na realização de AIR da tributação, com trabalho consolidado no âmbito dos seus órgãos públicos que lidam com matéria tributária. Nesse sentido, este trabalho propõe-se a examinar, com base na experiência neozelandesa, se é possível desenvolver ou adaptar um modelo brasileiro de AIR das normas tributárias indutoras. Por meio do estudo comparado, com ênfase na pesquisa qualitativa, de caráter bibliográfico, documental e legislativo, foram apresentados os principais conceitos, fundamentos e discussões relacionadas tanto à normas tributárias indutoras, quanto à Análise de Impacto Regulatório, com o intuito de subsidiar o debate e o exame da viabilidade de um modelo de Análise de Impacto Regulatório específico para a tributação indutora no Brasil.

Palavras-chave: análise de impacto regulatório, normas tributárias indutoras, regulação econômica, Brasil, Nova Zelândia

Sumário

1.

Introdução

Pág. 19

2.

Referencial teórico

Pág. 24

3.

Metodologia

Pág. 37

4.

Resultados e discussão

Pág. 40

5.

Conclusões

Pág. 62



Anexo

Anexo 1 – Relatório de Análise de Impacto Regulatório

Pág. 74





1.

Introdução



1. Introdução

Em anos recentes, tem ganhado destaque no cenário brasileiro a discussão em torno da tributação das bebidas com elevado teor de açúcar (como refrigerantes e produtos industrializados)¹. Seguindo tendência observada em outros países, a justificativa para o aumento da tributação sobre tais produtos seria reduzir o seu consumo, posto que comumente as bebidas açucaradas estão associadas a problemas de saúde, como obesidade e diabetes. Tal prática já é adotada para outros bens, como o cigarro e o álcool, que são significativamente tributados no Brasil. De acordo com os pressupostos da microeconomia, o aumento da carga tributária sobre determinado bem tem o potencial de diminuir a demanda, podendo funcionar como instrumento de correção de falhas de mercado, nos casos mencionados, das externalidades negativas decorrentes do consumo de produtos nocivos à saúde.

.....
1 CORREIA NETO, Celso de Barros. *Tributação das bebidas açucaradas no Brasil: caminhos para sua efetivação*. Brasília, DF: Câmara dos Deputados, 2019. Disponível em: https://bd.camara.leg.br/bd/bitstream/handle/bdcamara/39520/Tributa%C3%A7%C3%A3o_bebidas_Neto.pdf?sequence=5. Acesso em: 6 set. 2021.

Sob outra perspectiva, o Brasil adota, desde longa data, políticas de concessão de incentivos fiscais voltadas para a promoção do desenvolvimento econômico e redução de desigualdades socioregionais, comumente associados à atração de investimentos e empresas para regiões brasileiras menos desenvolvidas, como as regiões Norte e Nordeste, mediante desoneração tributária². Do ponto de vista da economia, parte-se do pressuposto de que um incentivo à atividade econômica corrigirá distorções (numa ótica de segundo melhor) e resultará no aumento dos níveis de bem-estar da sociedade (mediante a geração de emprego, circulação de renda, aumento da capacidade produtiva, fomento à pesquisa & desenvolvimento etc.).

Esses dois casos – a tributação sobre as bebidas açucaradas e políticas de incentivos fiscais para o desenvolvimento – são típicos exemplos do uso da tributação como instrumento de regulação econômica. Em ambos os exemplos, por meio da criação de normas tributárias, o Estado intervém na economia, seja desestimulando um comportamento (por exemplo, o consumo de determinados bens, mediante a criação de tributos regulatórios), seja induzindo outro (como na atração de investimentos e empresas para uma dada região, por meio de incentivos fiscais). Nesse sentido, expressões como “normas tributárias indutoras”³ ou “tributação indutora”⁴ têm sido adotadas pela literatura especializada para se referir às espécies de normas que possuem como objetivo principal regular a economia, influenciando/direcionando o comportamento econômico dos agentes em atendimento de finalidades de interesse do governo.

Conforme pode-se observar, as finalidades regulatórias das normas tributárias indutoras podem ser as mais diversas possíveis. Estão calcadas principalmente na correção das falhas de mercado (como a redução de externalidades negativas, o estímulo à produção de bens públicos ou a diminuição das falhas de competição/concorrência) e na concretização de objetivos institucionais positivos (a exemplo da promoção do desenvolvimento, a redução de desigualdades sociais e regionais, o aumento nos níveis de emprego formal, a criação de novas empresas, dentre outros).

.....
2 Exemplo disso são os incentivos fiscais previstos na Política Nacional de Desenvolvimento Regional, que conferem redução de tributos federais, como o Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ). BRASIL. Ministério do Desenvolvimento Regional. *Incentivos Fiscais – Apresentação*. Disponível em: <https://www.gov.br/mdr/pt-br/assuntos/fundos-regionais-e-incentivos-fiscais/incentivos-fiscais>. Acesso em: 6 set. 2021.

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

4 SEIXAS, Luiz Felipe Monteiro. *Tributação Indutora e Análise Econômica do Direito: uma investigação crítica*. 2017. 215 f. Tese (Doutorado em Direito) – Universidade Federal de Pernambuco, Recife, 2017.

De maneira geral, a legislação brasileira traz alguns parâmetros específicos para a criação de normas tributárias indutoras, em particular para os incentivos fiscais. Exemplo disso são as normas que preveem critérios para a concessão de incentivos fiscais (como a Constituição Federal de 1988 e a Lei de Responsabilidade Fiscal), os quais são, em essência, típica hipótese de renúncia de receita.

Por outro lado, a literatura jurídica nacional, apesar de se dedicar há bastante tempo ao estudo da tributação indutora, comumente tem voltado sua atenção para examinar os aspectos jurídico-formais de tais normas. Parte-se do pressuposto (nem sempre confirmado na prática) de que, quando aplicadas, as normas tributárias indutoras alcançarão os objetivos regulatórios pretendidos. E aqui surge uma pergunta elementar e essencial para este trabalho: uma determinada norma tributária indutora, para o fim a que se propõe, é um bom instrumento de regulação econômica?

Atualmente, um dos principais instrumentos adotados no âmbito da administração pública para avaliar a qualidade, viabilidade e potenciais consequências das alternativas regulatórias disponíveis é exatamente a Análise de Impacto Regulatório (AIR). De maneira geral, a AIR tem sido discutida e aplicada principalmente por agências reguladoras, em razão da significativa produção normativa desses órgãos. Por outro lado, não se tem identificado no Brasil, ao menos de forma sistematizada (e tampouco na literatura especializada ou na legislação) um modelo ou experiência de Análise de Impacto Regulatório voltado para a área tributária, não obstante normas tributárias serem continuamente adotadas com propósitos regulatórios, conforme já exemplificado.

Com base na experiência internacional, constatou-se que na Nova Zelândia a administração pública já tem empregado a AIR para examinar os impactos regulatórios de diferentes normas tributárias. O *New Zealand Treasury*⁵ e, em especial, o *Inland Revenue Department*⁶, representam os órgãos neozelandeses responsáveis por subsidiar o governo em matéria de política econômica, financeira e tributária. Especificamente neste último caso (política tributária) os referidos órgãos, em particular o *Inland Revenue Department*, têm adotado a Análise de Impacto Regulatório (denominada de *Regulatory Impact Statement*) para avaliar os impactos e a qualidade regulatória de diferentes medidas tributárias, possuindo substancial acervo (guias, *templates*, formulários etc.) sobre a matéria⁷.

.....
5 Cf. <https://www.ird.govt.nz/>.

6 Cf. <https://www.treasury.govt.nz/>.

7 O *Inland Revenue* possui um espaço próprio para os seus estudos temáticos, no qual são publicadas as AIR's relativas às ações de política tributária que possuem reflexos regulatórios. Cf. <https://taxpolicy.ird.govt.nz/publications>.

Nesse sentido, esta pesquisa pretende investigar se, com base na experiência internacional (em particular, a neozelandesa), é possível desenvolver ou adaptar um modelo de Análise de Impacto Regulatório para as normas tributárias indutoras no Brasil – e, se sim, como. A partir de um estudo comparado, os casos neozelandês e brasileiro em matéria de AIR servirão de suporte teórico e metodológico para a discussão e exame da viabilidade de um modelo brasileiro de Análise de Impacto Regulatório específico para a tributação indutora.

A grayscale photograph of a person sitting at a desk, viewed from the side, looking at a laptop. The person's face is partially visible in profile. The laptop screen shows a webpage with various images and text. The overall atmosphere is quiet and focused.

2.

Referencial teórico



2. Referencial teórico

Por meio da revisão da literatura especializada e da pesquisa bibliográfica, documental e legislativa, nas seções seguintes serão apresentados os fundamentos e principais reflexões teóricas e conceituais em torno das normas tributárias indutoras e da Análise de Impacto Regulatório, com o intuito de subsidiar os resultados, discussões e proposições feitas no decorrer do trabalho.

2.1 Regulação e tributação: sobre o conceito e a função das normas tributárias indutoras

Aciência econômica e, em particular, a teoria da tributação (ou teoria econômica da tributação) aponta há muito tempo que não existe sistema tributário neutro, isto é, uma tributação que não resulte em efeitos distorcivos no mercado. Isto porque, em maior ou menor grau, todos os tributos afetam o comportamento econômico⁸. Esse pressuposto, por vezes deliberadamente ignorado no campo jurídico, é fundamental para se compreender o papel que as normas tributárias

.....
8 STIGLITZ, Joseph E. *Economics of public sector*. 3. ed. New York: W. W. Norton & Company, 2000. p. 518.

desempenham no meio social. A tributação repercute em decisões sobre que produto comprar, que profissão escolher, que investimento realizar, qual o modelo de negócios ou empreendimento desenvolver. No limite, até mesmo decisões de foro íntimo, como arranjos familiares, número de filhos, regimes de matrimônio ou onde residir podem (e são) influenciadas pela tributação.

Do ponto de vista financeiro, a tributação possui como função principal arrecadar recursos. Desde o advento do denominado “Estado Fiscal” (que deriva do próprio surgimento do Estado Moderno) e até o cenário atual, os tributos representam a principal forma de financiamento do Estado e de suas políticas públicas⁹. Naturalmente, ainda que com finalidade arrecadatória, a tributação influencia o comportamento dos agentes, mesmo que não tenha sido criada propositalmente para esse fim.

No entanto (e também desde períodos pretéritos), exatamente por identificar efeitos da tributação sobre o comportamento econômico, os governos têm criado normas tributárias com finalidade distinta da de arrecadar. Apenas para fins ilustrativos, basta citar a criação de impostos sobre a importação de determinados bens, com o propósito de proteger/favorecer a indústria nacional; ou dos já mencionados tributos seletivos sobre cigarro, bebidas alcoólicas ou jogos de apostas (popularmente denominados de *sin taxes* ou “impostos sobre o pecado”¹⁰); ou a política de concessão de incentivos fiscais para a promoção do desenvolvimento regional, consolidada no Brasil a partir da década de 1960¹¹.

No âmbito do direito tributário brasileiro, essa função da tributação recebeu a denominação de “extrafiscal” (ou “extrafiscalidade”)¹², que se contrapõe à função “fiscal” (ou “fiscalidade”) dos tributos, que se refere ao propósito arrecadatório¹³. No âmbito da extrafiscalidade, é possível identificar um objetivo mais específico ainda, qual seja, intervir no sistema econômico. Conforme já apontado, a literatura especializada passou a adotar as expressões como “normas tributárias indutoras” ou “tributação indutora” (que podem ser traduzidas na expressão

9 SEIXAS, Luiz Felipe Monteiro. *Tributação, Finanças Públicas e Política Fiscal: uma análise sob a óptica do Direito e Economia*. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2016. p. 25-31.

10 Sobre o tema, cf. VASQUES, Sérgio. *Os impostos do pecado: o tabaco, o álcool, o jogo e o fisco*. Coimbra: Almedina, 1999.

11 Para panorama da história da tributação indutora no Brasil e no mundo, cf.: LEE, R. Alton. *A history of regulatory taxation*. Kentucky: The University Press of Kentucky, 1973; SCHOUERI, Luís Eduardo. *Normas tributárias indutoras e intervenção econômica*. Rio de Janeiro: Forense, 2005. p. 109-126.

12 Sobre o tema, cf. Diego. *Extrafiscalidade: identificação, fundamentação, limitação e controle*. São Paulo: Noeses, 2015; CORREIA NETO, Celso de Barros. *O avesso do tributo*. São Paulo: Almedina, 2014; LEÃO, Martha Toríbio. *Controle da Extrafiscalidade – Série Doutrina Tributária v. 16*. São Paulo: Quartier Latin, 2015.

13 SEIXAS, Luiz Felipe Monteiro. *Tributação, Finanças Públicas e Política Fiscal: uma análise sob a óptica do Direito e Economia*. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2016. p. 31-39.

em inglês *regulatory taxation*) para se referir àquelas normas que possuem como principal objetivo regular/intervir na economia, influenciando de forma mediata ou imediata o comportamento dos agentes econômicos para determinados fins almejados pelo governo.

Em que pese a importância teórica das classificações, principalmente para fins de compreensão dos efeitos que as normas tributárias desempenham no comportamento econômico, cabe destacar que estes mesmos efeitos não podem ser examinados de forma excludente. No caso da tributação regulatória há uma verdadeira “zona cinzenta”, na qual a função indutora e a arrecadadora podem coexistir (exemplo disso é o IPI incidente sobre o cigarro e as bebidas alcoólicas que, de um lado, possui efeitos indutores, desestimulando o consumo e, de outro, representa uma significativa parcela da arrecadação em nível federal). Por outro lado, no que diz respeito ao uso da terminologia “normas tributárias indutoras” ou “tributação indutora”, entendemos que ela possui maior rigor técnico (para além de estar difundida na literatura tributária brasileira), em razão de corresponder a uma função específica (a indutora) como determinante da norma tributária.

A experiência prática demonstra que a regulação via tributação se manifesta comumente por meio de normas tributárias que criam incentivos/vantagens ou desincentivos/agravamentos. Ao conceder um benefício tributário para uma empresa, na hipótese de ela adotar determinada conduta (instalação de um polo industrial em determinada região, realização de investimentos em pesquisa, desenvolvimento e inovação tecnológica etc.), o governo está estimulando esse comportamento mediante uma norma tributária indutora. Por outro lado, o governo também pode desestimular comportamentos que entenda como indesejáveis, por meio do aumento da carga tributária, nos exemplos já citados da tributação de determinados bens de consumo que resultam em externalidades negativas/problemas de saúde, como bebidas alcoólicas e cigarro.

Conclui-se, portanto, que as principais técnicas de regulação via tributação derivam de normas tributárias de incentivo e de desincentivo. Para distinguir ambas as técnicas de tributação – tanto do ponto de vista teórico quanto prático – e com base na nomenclatura adotada no Brasil e na literatura estrangeira, adotamos as expressões “tributos regulatórios” e “incentivos fiscais”¹⁴.

Os tributos regulatórios representam a técnica da indução tributária destinada a desincentivar determinados comportamentos econômicos. Na literatura

.....
14 SEIXAS, Luiz Felipe Monteiro. *Tributação Indutora e Análise Econômica do Direito: uma investigação crítica*. 2017. 215 f. Tese (Doutorado em Direito) – Universidade Federal de Pernambuco, Recife, 2017. p. 38-39.

estrangeira, os tributos regulatórios recebem diferentes denominações: *excise taxes*, *pigouvian taxes*, *corrective taxes*, *regulatory taxes*. O objetivo é regular o mercado mediante a imposição de tributos que oneram determinado produto ou serviço, desestimulando seu consumo. Diferentemente dos incentivos fiscais, os tributos regulatórios pouco variam quanto à técnica empregada (resultando sempre no aumento da carga tributária sobre um bem, por meio da elevação de sua alíquota, por exemplo). De maneira geral, também são comumente relacionados tributação sobre o consumo, instrumentalizados por meio de taxas ou impostos sobre o valor agregado¹⁵.

Já os incentivos fiscais, conforme conceituado, representam técnica de tributação indutora que atua por meio da redução da carga tributária, sendo um instituto estudado e adotado no Brasil há bastante tempo¹⁶. Cabe destacar que a expressão “incentivo fiscal” não representa uma categoria própria de norma tributária indutora, mas um gênero que possui diferentes espécies (p.ex.: isenções, créditos presumidos, alíquota zero, diferimento no pagamento, regimes tributários especiais, dentre outros)¹⁷.

Conforme mencionado, propósitos regulatórios da tributação indutora podem ser examinados numa perspectiva estritamente econômica, relacionando-se com a correção de falhas de mercado (provisão de bens públicos, correção de externalidades negativas/estímulo à criação de externalidades positivas etc.); ou a partir de uma abordagem jurídica, vinculada ao direito positivo brasileiro, tendo como finalidades a concretização de determinados objetivos institucionais previstos no ordenamento jurídico (como a redução de desigualdades socio-regionais, a proteção do meio ambiente, o fomento à criação de novas empresas, a promoção do desenvolvimento econômico etc.)¹⁸.

Não obstante as categorias conceituais e as análises teóricas mencionadas, conforme já mencionado, não se identificam trabalhos que procurem responder se uma da norma tributária indutora, diante da finalidade para qual foi criada, corresponde a um bom instrumento de regulação econômica. A partir desse questionamento preliminar, derivam outras perguntas: as técnicas de regulação

.....
15 SEIXAS, Luiz Felipe Monteiro. *Tributação Indutora e Análise Econômica do Direito: uma investigação crítica*. 2017. 215 f. Tese (Doutorado em Direito) – Universidade Federal de Pernambuco, Recife, 2017. p. 45.

16 Sobre o tema, cf. Gilson Pacheco. *Incentivos tributários: conceituação, limites e controle*. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2015.

17 Para um exame das diferentes categorias de incentivos fiscais existentes no Brasil, cf. FIORI, Elcio Henriques. *Os Benefícios Fiscais no Direito Financeiro e Orçamentário – O Gasto Tributário no Direito Brasileiro*. São Paulo: Quartier Latin, 2010.

18 SCHOUERI, Luís Eduardo. *Normas tributárias indutoras e intervenção econômica*. Rio de Janeiro: Forense, 2005. p. 69-103.

via tributação adotadas no Brasil conseguem alcançar os objetivos a que se propõem? As consequências (desejadas e/ou indesejadas) de uma norma tributária indutora podem ser estimadas? É possível pensar mecanismos de análise e controle para a criação e avaliação da tributação indutora?

Esses questionamentos não receberam a atenção dos pesquisadores (sobretudo os do campo jurídico) no Brasil nos últimos anos. Em verdade, são escassos os trabalhos que se propõem a realizar algum tipo de análise crítica da tributação enquanto instrumento de intervenção econômica. Sob esse aspecto, é necessário pensar a tributação indutora como o que, de fato, ela é: uma técnica de regulação. E enquanto técnica de regulação ela deve (ou deveria) ser examinada a partir do seu grau de eficácia, eficiência e adequação no que diz respeito aos problemas regulatórios que busca resolver. Essa é a razão pela qual sustentamos que a tributação indutora seja continuamente avaliada por meio das atuais ferramentas discutidas no âmbito da teoria da regulação, com especial ênfase na Análise de Impacto Regulatório, cujas principais características e fundamentos veremos a seguir.

2.2 Evolução e tendências da Análise de Impacto Regulatório no contexto internacional e no Brasil

A partir da década de 1990 o Brasil inicia seu modelo de Estado Regulador, após a política de desestatizações iniciada no Governo Collor e consolidada no Governo FHC, acompanhando práticas internacionais verificadas décadas antes. A partir desse movimento, são criadas novas agências reguladoras para diferentes setores econômicos, como petróleo e gás, energia elétrica, telecomunicações etc., além de se aperfeiçoar a atuação regulatória de órgãos já existentes, que regulavam áreas como concorrência e mercado de capitais¹⁹. O período compreendido entre as décadas de 1990 a 2010 foi marcado pela definição, modelagem e consolidação de uma experiência própria em matéria de regulação no Brasil, com diferentes erros e acertos. Sob essa perspectiva, a regulação ganhou (e segue ganhando) papel de destaque na política econômica e na administração pública brasileira. E em razão disso, demanda um contínuo esforço para seu aperfeiçoamento enquanto instrumento de intervenção na economia.

.....
19 Sobre o tema, cf.: DELORME, Luiz Carlos. Relações entre Estado e Mercado: reformas e agências reguladoras no Brasil, 1991-2013. In: EARP, Fábio Sá; BASTIAN, Eduardo F.; e MODENESI André de Melo (Org.). *Como vai o Brasil? [livro eletrônico]* A economia brasileira no terceiro milênio. RJ: Ímã Editorial, 2014. Disponível em: <https://comovaiobrasil.pressbooks.com/chapter/relacoes-entre-estado-e-mercado-reformas-e-agencias-reguladoras-no-brasil-1991-2013/>. Acesso em: 6 set. 2021; MOREIRA, Egon Bockman. Passado, presente e futuro da regulação econômica no Brasil. In: *Revista de Direito Público da Economia*, vol. 44, p. 87-118, 2013.

Mas essa experiência brasileira não surge sozinha, sendo influenciada por práticas internacionais já adotadas por outros países, sobretudo no âmbito da Organização para Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE). A OCDE desponta desde a década de 1990 como o principal organismo internacional a difundir discussões, estudos, recomendações e novas práticas em matéria de regulação²⁰, tendo o Brasil incorporado tais tendências, incluindo as principais diretrizes relativas à Análise de Impacto Regulatório.

A partir desse contexto de atuação da OCDE (e da sua influência sobre outros países), é necessário compreender o movimento de mudança e evolução ocorrido nas últimas décadas no que diz respeito à regulação, que, em essência, representa o conjunto de atos normativos por meio dos quais os governos estabelecem exigências aos agentes econômicos (empresas, consumidores, indivíduos etc.)²¹. A regulação ganhou papel de destaque na teoria econômica, com suas primeiras experiências sido observadas ainda na primeira metade do século passado, a partir das discussões iniciadas no âmbito da escola neoclássica e com o advento dos modelos de Estados de Bem-Estar, tendo se desenvolvido (e recebido críticas) durante todo o século XX²². Sob tal perspectiva, em sua abordagem clássica, a principal função da regulação econômica é corrigir falhas de mercado, como externalidades, assimetrias de informação, falhas de concorrência/competição, provisão de bens públicos, dentre outras²³, com o propósito de estimular a eficiência do mercado, numa ótica de segundo melhor (*second best*). Essa interpretação permanece válida e perseguida por diferentes governos no exercício de sua função regulatória²⁴.

No entanto, em parte devido às críticas contra as experiências desenvolvidas nos anos 1970 e 1980 em diferentes países²⁵, as discussões em torno da regulação foram ganhando uma nova tônica a partir do final dos anos 1980, sobretudo no que

.....
20 Cf. <https://www.oecd.org/gov/regulatory-policy/>.

21 OECD. *The OECD Report on Regulatory Reform: Synthesis*, Paris: OECD, 1997. p. 6.

22 Para uma análise do contexto econômico e político da regulação e sua evolução durante o séc. XX, cf. CHANG, Ha-Joon. The economics and politics of regulation. In: *Cambridge Journal of Economics*, v. 21, n. 6, p. 703-728, 1997.

23 BALDWIN, Robert; CAVE, Martin; LODGE, Martin (eds.). *Understanding Regulation: theory, strategy, and practice*. 2. ed. New York: Oxford University Press, 2013. p. 12-22.

24 Atualmente, há uma tendência em se atribuir outras finalidades para a regulação, além da correção das falhas de mercado. Nesse sentido, Cass R. Sunstein enumera como justificativas da regulação: correção das falhas de mercado, redistribuição de recursos, promoção de desejos e aspirações coletivas, combate à subordinação social de determinados grupos, necessidade de interferência no processo de formação de preferências endógenas e resguardo de direitos de gerações futuras. SUNSTEIN, Cass R. *After the rights revolution: reconceiving the regulatory state*. Cambridge: Harvard University Press, 1991. p. 141.

25 CHANG, Ha-Joon. The economics and politics of regulation. In: *Cambridge Journal of Economics*, v. 21, n. 6, p. 703-728, 1997. p. 708-716.

diz respeito a sua necessidade, seus riscos e aos custos envolvidos. Em verdade, constatou-se que a regulação, quando mal empregada ou exercida sem critérios técnicos, racionais e empíricos, pode se transformar em verdadeiro obstáculo para que sejam alcançados os objetivos de bem-estar econômico e social para os quais foi desenhada, em razão de fatores como: ser excessiva; impedir a inovação; criar barreiras desnecessárias ao exercício de atividades econômicas, à concorrência, ao investimento e ao mercado em geral²⁶. Por outro lado, e ainda sobre os riscos e custos da regulação, é possível apontar problemas como: a velocidade com que as inovações tecnológicas surgem, ocasionando no risco constante de defasagem da regulação; as dificuldades encontradas na coordenação institucional entre os diferentes órgãos e níveis de governo; a pressão dos grupos de interesse/*lobbying*; a inadequação do desenho regulatório quando comparado à finalidade pretendida; os custos da regulação para os agentes econômicos (empresas e consumidores).

Nesse contexto, a OCDE passa a desenvolver estudos relacionados às boas práticas de governança e melhorias regulatórias. O intuito é aperfeiçoar as experiências passadas, com o propósito de evitar problemas da regulação descritos anteriormente. Sob tal perspectiva, a “melhoria regulatória” representa um conjunto de medidas voltadas a aumentar a qualidade da regulação, melhorar o seu desempenho e efetividade, reduzir seus custos e as formalidades burocráticas a ela associadas. A melhoria regulatória está atrelada a programas de reforma regulatória, que podem resultar na revisão de uma norma regulatória específica, a completa reformulação da regulação ou marco regulatório de um determinado setor, ou, em uma acepção mais ampla, no aperfeiçoamento dos instrumentos e processos de regulação do governo. Nesse sentido, as boas práticas regulatórias convergem (inclusive no Brasil) com medidas como: capacitação profissional; gestão de estoque regulatório; transparência e governança regulatória; instituição da Análise de Impacto Regulatório e da Análise de Resultado Regulatório; fiscalização e monitoramento das iniciativas implementadas; e mecanismos de participação social na regulação. A proposta, então, passa a se regular melhor, e apenas quando necessário.

É nesse ambiente de melhoria regulatória que se insere a Análise de Impacto Regulatório. A AIR, em essência, consiste em um procedimento voltado a avaliar a qualidade de uma norma regulatória. Para isso, parte da definição de um problema que (em tese) demandaria alguma intervenção por parte do governo. A partir daí, a AIR é pensada como um processo de avaliação da medida regulatória, sobretudo no que diz respeito às alterações disponíveis, aos objetivos pretendidos

.....
26OECD. *The OECD Report on Regulatory Reform: Synthesis*, Paris: OECD, 1997. p. 9-10.

e às consequências possíveis²⁷. Uma de suas principais finalidades é orientar os processos de tomada de decisão no que diz respeito à atividade regulatória. Isso porque muitas vezes tais ações são decididas em ambientes de incerteza e informações limitadas²⁸.

No entanto, a AIR não é um instituto relativamente novo em matéria de regulação²⁹. As primeiras experiências surgem nos Estados Unidos da América, ainda na década de 1970, no cenário de crise econômica e reformas do Estado, tendo como instrumento precursor os *inflation impact statement* (declarações de impacto inflacionário)³⁰. Nas décadas subsequentes e até o presente cenário, a Análise de Impacto Regulatório consolidou-se no modelo de regulação norte-americano, com ênfase na metodologia da análise custo-benefício. O Reino Unido, por outro lado, também implementou experiências de AIR a partir dos anos 1980, no contexto das reformas liberais e com foco na redução de custos administrativos. A partir dos anos 1990, a AIR passa a ser obrigatória a toda administração pública britânica, com avaliação dos benefícios e consideração dos riscos regulatórios³¹.

O caso brasileiro demanda uma descrição mais pormenorizada. É possível identificar 3 etapas relacionadas ao desenvolvimento da AIR no Brasil: a primeira fase, de 2007 a 2013, que se inicia com a criação do Programa de Fortalecimento da Capacidade Institucional para Gestão em Regulação (Pro-Reg); a segunda fase, de 2016 a 2018, com agenda prioritária do governo federal; e a terceira fase, de 2018 até a presente data, com a institucionalização da Análise de Impacto Regulatório na legislação brasileira, com destaque para a Lei nº 13.874/2019 (Lei de Liberdade Econômica), a Lei nº 13.848/2019 (Lei das Agências Reguladoras) e o Decreto nº 10.411/2020.

A primeira fase da AIR no Brasil, compreendida entre o período de 2007 a 2013, teve como principal marco a criação do Programa de Fortalecimento da Capacidade Institucional para Gestão em Regulação (Pro-Reg), instituído pelo

.....
27 BRASIL. Subchefia de Análise e Acompanhamento de Políticas Governamentais *et al.* *Diretrizes Gerais e Guia Orientativo para a Elaboração de Análise de Impacto Regulatório – AIR*. Brasília, DF: Presidência da República, 2018. p. 23. Disponível em: https://www.gov.br/casacivil/pt-br/centrais-de-conteudo/downloads/diretrizes-gerais-e-guia-orientativo_final_27-09-2018.pdf/view. Acesso em: 6 set. 2021.

28 OECD. *Regulatory Impact Analysis: a tool for policy coherence*. OECD, 2009. p. 17.

29 A Análise de Impacto Regulatório costuma ser traduzida para o inglês sob diferentes denominações, tais como *Regulatory Impact Analysis*, *Regulatory Impact Assessment* ou *Regulatory Impact Statement*.

30 Para uma visão histórica da AIR nos Estados Unidos da América, cf. MORRALL III, John F. An assessment of the US regulatory impact analysis program. In: OECD. *Regulatory Impact Analysis: Best Practices in OECD Countries*. OECD: 1997. p. 71-87.

31 Um panorama da AIR no Reino Unido até a década de 1990 é apresentado no trabalho: THE BETTER REGULATION UNIT. *Regulatory compliance cost assessment: UK experience*. In: OECD. *Regulatory Impact Analysis: Best Practices in OECD Countries*. OECD: 1997. p. 63-70.

Decreto nº 6.062, de março de 2007, com a finalidade de contribuir para a melhoria do sistema regulatório, da coordenação entre as instituições que participam do processo regulatório exercido no âmbito do governo federal, dos mecanismos de prestação de contas e de participação e monitoramento por parte da sociedade civil e da qualidade da regulação de mercados³². Ainda que não houvesse menção direta à Análise de Impacto Regulatório, é no contexto do Pro-Reg que as primeiras experiências começam a surgir no Brasil, devido ao fato de que, dentre os componentes do programa, havia a recomendação de se desenhar uma estratégia de implantação e institucionalização da AIR³³. O Pro-Reg continua em execução, agora com uma atuação mais estratégica, buscando mapear e consolidar os avanços já alcançados em termos de melhoria regulatória³⁴.

Posteriormente, no período compreendido entre 2016 e 2018, surge a segunda fase da AIR no Brasil, com base na agenda prioritária do governo federal. O contexto de crise econômica priorizou iniciativas voltadas à recuperação da economia, atração de investimentos privados/parcerias na prestação de serviços públicos e geração de empregos. Devido a isso, as iniciativas do governo federal (principalmente no âmbito da Casa Civil) foram direcionadas para a melhoria no ambiente de negócios e para a estabilidade econômica, razão pela qual surgiram diferentes medidas regulatórias, com destaque para: acompanhamento do Projeto de Lei nº 6.621/2016, que veio a se transformar na Lei das Agências Reguladoras (Lei nº 13.848/2019); coordenação do Grupo Análise de Impacto Regulatório (Grupo AIR), composto pelos Ministério da Fazenda e Planejamento, as agências reguladoras federais e o Inmetro, no ano de 2017, e do Grupo Boas Práticas Regulatórias, resultado da ampliação temática do Grupo AIR, em 2018.

No ano de 2017 foi feito um extenso mapeamento por parte do governo federal para identificar quais órgãos da administração pública indireta (agências reguladoras, sobretudo, e o Inmetro) utilizam elementos de AIR. Constatou-se que algumas agências já dispunham de manuais ou normas internas sobre a matéria, mas, de maneira geral, havia diferentes níveis de governança, abrangência,

.....
32 Dentre os objetivos do Pro-Reg, previstos no art. 2º e incisos, do Decreto nº 6.062/2007, destacam-se: i) fortalecer o sistema regulatório de modo a facilitar o pleno exercício de funções por parte de todos os atores; ii) estimular a capacidade de formulação e análise de políticas públicas em setores regulados; iii) aperfeiçoar a coordenação e do alinhamento estratégico entre políticas setoriais e processo regulatório; iv) reforçar da autonomia, transparência e desempenho das agências reguladoras; e v) desenvolver e aperfeiçoar mecanismos para o exercício do controle social e transparência no âmbito do processo regulatório.

33 BLANCHET, Luiz Alberto Blanchet; BUBNIAK, Priscila Lais Ton. Análise de Impacto Regulatório: uma ferramenta e um procedimento para a melhoria da regulação. In: *Pensar – Revista de Ciências Jurídicas*, v. 22, n. 3, 2017. p. 8-11. Disponível em: <https://periodicos.unifor.br/rpen/article/view/4219>. Acesso em: 6 set. 2021.

34 Cf. <https://www.gov.br/casacivil/pt-br/assuntos/governanca/regulacao/sistema-regulatorio-brasileiro/historico-do-pro-reg/historico-do-pro-reg-pagina>.

aprofundamento e maturidade sobre a AIR, além da pouca transparência na divulgação dos relatórios de impacto. É nesse cenário que é lançado o trabalho *Diretrizes Gerais e Guia Orientativo para a Elaboração de Análise de Impacto Regulatório*³⁵, criado por uma equipe interdisciplinar do governo, composta por especialistas de regulação de diferentes órgãos, sendo o guia padrão de AIR para a administração pública federal até o ano de 2021.

Por fim, a terceira fase (2018 até o presente) foi a da institucionalização, com a incorporação da Análise de Impacto Regulatório na legislação brasileira. A primeira norma nesse sentido foi a Medida Provisória nº 881, de 30 de abril de 2019, a qual “Institui a Declaração de Direitos de Liberdade Econômica, estabelece garantias de livre mercado, análise de impacto regulatório, e dá outras providências”. Em seu art. 5º, a MP nº 881/2019 passou a prever expressamente a exigência de AIR para a criação ou alteração de atos normativos que possam resultar em efeitos sobre os agentes econômicos³⁶. A MP nº 881/2019 foi posteriormente convertida na Lei nº 13.874/2019, a qual manteve a mesma norma referente à obrigatoriedade de AIR para os casos mencionados. No mesmo sentido, a Lei nº 13.848/2019, em seu art. 6º, passou a exigir a realização de AIR para a criação ou alteração de atos normativos que sejam do interesse dos agentes econômicos, consumidores ou usuários dos serviços, no âmbito das agências reguladoras³⁷.

.....
35 BRASIL. Subchefia de Análise e Acompanhamento de Políticas Governamentais *et al.* *Diretrizes Gerais e Guia Orientativo para a Elaboração de Análise de Impacto Regulatório – AIR*. Brasília, DF: Presidência da República, 2018. Disponível em: https://www.gov.br/casacivil/pt-br/centrais-de-conteudo/downloads/diretrizes-gerais-e-guia-orientativo_final_27-09-2018.pdf/view. Acesso em: 6 set. 2021.

36 MP nº 881/2019. Art. 5º As propostas de edição e de alteração de atos normativos de interesse geral de agentes econômicos ou de usuários dos serviços prestados, editadas por órgão ou entidade da administração pública federal, incluídas as autarquias e as fundações públicas, serão precedidas da realização de análise de impacto regulatório, que conterá informações e dados sobre os possíveis efeitos do ato normativo para verificar a razoabilidade do seu impacto econômico.

Parágrafo único. Regulamento disporá sobre a data de início da exigência de que trata o caput e sobre o conteúdo, a metodologia da análise de impacto regulatório, sobre os quesitos mínimos a serem objeto de exame, sobre as hipóteses em que será obrigatória sua realização e sobre as hipóteses em que poderá ser dispensada.

37 Lei nº 13.848/2019. Art. 6º A adoção e as propostas de alteração de atos normativos de interesse geral dos agentes econômicos, consumidores ou usuários dos serviços prestados serão, nos termos de regulamento, precedidas da realização de Análise de Impacto Regulatório (AIR), que conterá informações e dados sobre os possíveis efeitos do ato normativo.

§ 1º Regulamento disporá sobre o conteúdo e a metodologia da AIR, sobre os quesitos mínimos a serem objeto de exame, bem como sobre os casos em que será obrigatória sua realização e aqueles em que poderá ser dispensada.

§ 2º O regimento interno de cada agência disporá sobre a operacionalização da AIR em seu âmbito.

§ 3º O conselho diretor ou a diretoria colegiada manifestar-se-á, em relação ao relatório de AIR, sobre a adequação da proposta de ato normativo aos objetivos pretendidos, indicando se os impactos estimados recomendam sua adoção, e, quando for o caso, quais os complementos necessários.

§ 4º A manifestação de que trata o § 3º integrará, juntamente com o relatório de AIR, a documentação a ser disponibilizada aos interessados para a realização de consulta ou de audiência pública, caso o conselho diretor ou a diretoria colegiada decida pela continuidade do procedimento administrativo.

§ 5º Nos casos em que não for realizada a AIR, deverá ser disponibilizada, no mínimo, nota técnica ou documento equivalente que tenha fundamentado a proposta de decisão.

Posteriormente, no ano de 2020, foi editado o Decreto nº 10.411, de 30 de junho de 2020, responsável por regulamentar a AIR em nível federal, conforme as exigências contidas nas Leis nº 13.874/2019 e nº 13.848/2019, sendo atualmente a principal norma em matéria de AIR brasileira. Dentre diferentes conteúdos, o Decreto nº 10.411/2020 apresenta: os conceitos básicos relacionados à AIR; as hipóteses nas quais a AIR é obrigatória, não aplicável ou dispensável; os componentes do relatório de AIR; as metodologias que devem ser empregadas na AIR; as regras de participação social; as diretrizes aplicáveis à Análise de Resultado Regulatório; os prazos para adoção da AIR em nível federal (que passou a ser obrigatória para o Ministério da Economia, para as agências reguladoras federais e para o Inmetro desde 15 de abril de 2021 e passará a ser obrigatória para todos os demais órgãos e entidades da administração pública federal direta, autárquica e fundacional a partir de 14 de outubro de 2021).

Na esteira do movimento de institucionalização da AIR, recentemente foi lançado pelo Ministério da Economia o novo *Guia para Elaboração de Análise de Impacto Regulatório (AIR)*³⁸, que atualiza as discussões, proposições, experiências em matéria de AIR desenvolvidas pelo governo federal nos últimos anos.

Dentre as conclusões que são possíveis identificar com o movimento da AIR no Brasil e no mundo, destaca-se, primeiro, a importância da institucionalização do procedimento na prática regulatória (algo que o Brasil tem realizado gradativamente). Isso perpassa a necessidade de se compreender o caráter instrumental da AIR, já que ela representa uma ferramenta de sistematização da reflexão que traz elementos para os processos de tomada de decisão, e não como a decisão em si. Por outro lado (e isso também vem sendo observado no Brasil), a institucionalização da AIR deve se dar de forma gradual e progressiva, levando em conta as características do ambiente no qual se procura implementá-la. No entanto, ainda que possua caráter instrumental e demande tempo para sua implementação, os procedimentos de AIR devem possuir um grau de tecnicidade e eficiência que permita acompanhar (e responder) os problemas regulatórios para os quais ela é exigida³⁹. Naturalmente, os desafios são vários, mas o Brasil

.....
38 BRASIL. Ministério da Economia. *Guia para Elaboração de Análise de Impacto Regulatório (AIR)*. Brasília, DF: Presidência da República, 2021. Disponível em: https://www.gov.br/economia/pt-br/aceso-a-informacao/reg/guias-e-manuais/referencias-e-bibliografia-guia-air/guia-de-air_vfinal_150421.pdf. Acesso em: 6 set. 2021.

39 Antônio Porto, Nuno Garoupa e Sérgio Guerra, no trabalho *Análise de Impacto Regulatório: Dimensões Econômicas de sua Aplicação*, destacam que, não obstante a sofisticação da metodologia, surgem espaços para a ocorrência de desvios, sobretudo no que diz respeito à aplicação de teorias econômicas na AIR, razão pela qual é importante que o regulador seja preparado para identificar esses potenciais desvios e atuar para reduzir seus efeitos, aperfeiçoando o uso da metodologia de AIR. PORTO, Antônio José Maristrello; GAROUPA, Nuno; GUERRA, Sérgio. *Análise de Impacto Regulatório: Dimensões Econômicas de sua Aplicação*. In: *Economic Analysis of Law Review*, v. 10, n. 2, p. 173-190, maio-ago. 2019. Disponível em: https://portalrevistas.ucb.br/index.php/EALR/article/view/10524/pdf_1. Acesso em: 6 set. 2021.

tem caminhado satisfatoriamente para atender as exigências contemporâneas no que tange às boas práticas regulatórias em nível internacional.

3.

Metodologia

T. Montanelli

GIORGIO BOCCA

IL FALDO NERO

BOCCA

STORIA DELLA REPUBBLICA ITALIANA

BOCCA

GIORGIO BOCCA

STORIA DELLA REPUBBLICA ITALIANA

GIORGIO BOCCA

STORIA DELL'ITALIA PARTIGIANA

GIORGIO BOCCA

METROPOLIS

BOCCA

GIORGIO BOCCA

IL FALDO NERO

GIORGIO BOCCA

IL PROVINCIALE

GIORGIO BOCCA

L'INFERNO

G. Bocca

GIULIO
BEDESCHI
LA NEVE
LA PACE
LA GUERRA

Arrigo PETACCO Marco FERRARI

Caporetto



3. Metodologia

Com base no estudo comparado entre a experiência da Nova Zelândia e do Brasil, a metodologia de pesquisa empregada no trabalho é de caráter qualitativo, de cunho bibliográfico, documental e legislativo, com ênfase no conteúdo interdisciplinar envolvendo a teoria da regulação econômica e a Análise de Impacto Regulatório, bem como os aspectos jurídicos e econômicos da tributação e das normas tributárias indutoras (o que inclui a literatura de Direito & Economia sobre os temas).

Foi feito amplo uso de base de dados e informações documentais, incluindo a coleta de documentos, estudos técnicos e relatórios com o corpo técnico neozelandês que atua na elaboração de AIR no âmbito da tributação. Para tanto, foram levantados dados diretamente nos buscadores dos sites do *Inland Revenue* e do *The Treasury* do governo da Nova Zelândia, bem como realizadas reuniões diretamente com o corpo técnico neozelandês do *Inland Revenue*, responsável pela elaboração da AIR.

Cabe destacar que também foram realizadas diversas reuniões e contatos institucionais com servidores e equipes do Poder Executivo Federal, que se tornaram fundamentais

para compreender o atual cenário de discussão relativo à adoção da AIR em matéria tributário-regulatória, com destaque para a Câmara de Comércio Exterior (Camex), da Secretaria de Advocacia da Concorrência e Competitividade (SEAE), e da Receita Federal do Brasil (RFB).

A grayscale photograph of a hand reaching for a book on a library shelf. The hand is in the foreground, wearing a ribbed sweater sleeve. The shelves are filled with books, and the background is slightly blurred. A solid blue rectangular area is overlaid on the right side of the image.

4.

Resultados e
discussão



4. Resultados e discussão

Acerca dos resultados e discussões da pesquisa, apresentamos abaixo três tópicos centrais, quais sejam: i) o exame da experiência neozelandesa relativamente à aplicação da AIR em matéria tributária, com o propósito de compreender seu funcionamento, bem como avaliar a possibilidade de adaptar tal experiência à realidade brasileira; ii) uma investigação sobre os limites e possibilidades de construção e aplicação de um modelo de AIR para Brasil, mediante análise e interpretação da legislação atual sobre o tema; iii) a proposição da estrutura básica e dos principais elementos e critérios para um modelo brasileiro de Análise de Impacto Regulatório das normas tributárias indutoras.

4.1 A experiência da Nova Zelândia com a Análise de Impacto Regulatório da tributação

Um dos requisitos desta pesquisa é também conhecer experiências de AIR (exitosas ou não) identificadas em outros países (e devidamente contextualizadas), para averiguar a possibilidade de extrapolação e/ou adaptação para o Brasil.

Diante disso, e numa investigação preliminar, quando no desenvolvimento do projeto foi possível constatar que a Nova Zelândia possui um trabalho consolidado em matéria de Análise de Impacto Regulatório aplicada à tributação. A opção pela Nova Zelândia não se deu de forma gratuita. Cabe destacar que foram identificadas experiências de AIR avaliando normas tributárias em outros países⁴⁰. No entanto, atualmente a Nova Zelândia é o país que possui maior disponibilidade de materiais, estudos técnicos, relatórios e documentos relacionados à AIR da tributação, todos eles divulgados para acesso público em seus sites governamentais, o que permite uma melhor compreensão do trabalho lá desenvolvido.

Antes de adentrar nas questões em torno da AIR, é importante apresentar e contextualizar, ainda que preliminarmente, o sistema tributário neozelandês, principalmente para identificar similitudes (e diferenças) com o sistema tributário brasileiro. Isso se justifica primeiro porque deve-se evitar interpretações acríticas, que não levem em conta as particularidades das realidades de ambos os países; segundo, para que seja possível tornar qualquer análise comparativa minimamente viável no que diz respeito à adaptação de modelos regulatórios para o Brasil.

Acerca do sistema tributário da Nova Zelândia, primeiramente cabe pontuar que ele adota um modelo centralizado, cuja tributação e arrecadação se dá prioritariamente em nível federal, tendo como principal órgão o *Inland Revenue* ou *Inland Revenue Department (IRD)*, que seria equivalente à Receita Federal do Brasil (com a diferença de que o *Inland Revenue* conta com verdadeiro status de ministério, com maior autonomia, possuindo, inclusive, um *Minister of Revenue*). Nesse aspecto, o modelo de tributação neozelandês se diferencia significativamente do federalismo fiscal brasileiro, já que este último possui regras de distribuição de competências entre o ente nacional (a União Federal) e os entes subnacionais (os Estados-membros, o Distrito Federal e os Municípios). Cabe registrar que a Nova Zelândia também dispõe de um órgão responsável pela política econômica, fiscal e financeiro-orçamentária do país, o *New Zealand Treasury*, ou apenas *The Treasury* (análogo ao Ministério da Economia no Brasil), o qual, ainda que não lide diretamente com arrecadação, define os rumos da política tributária neozelandesa.

.....
40 Exemplo disso são as AIR's realizadas na Austrália e no Reino Unido, com referência aos seguintes trabalhos: AUSTRALIA. Department of Industry, Innovation and Science. *Regulation impact statement: Better targeting the Research and Development Tax Incentive*. Disponível em: https://ris.pmc.gov.au/sites/default/files/posts/2018/11/better_targeting_the_research_and_development_tax_incentive_ris.pdf. Acesso em: 6 set. 2021; UNITED KINGDOM. HM Treasury. *Impact Assessment of changes to R&D tax credits to ensure State aid compatibility*. Disponível em: https://www.legislation.gov.uk/ukia/2008/41/pdfs/ukia_20080041_en.pdf. Acesso em: 6 set. 2021.

Nesse modelo de tributação centralizado em nível federal, a Nova Zelândia possui poucos tributos, quando comparado ao sistema tributário brasileiro, que podem ser assim descritos: i) um tributo sobre a renda individual da pessoa física (*income tax on individual income*)⁴¹; ii) um tributo sobre a renda da pessoa jurídica (*income tax on business income*)⁴²; um tributo sobre bens e serviços, que seria o IVA neozelandês (*goods and services tax* ou *GST*)⁴³; um tributo sobre os benefícios salariais ou remuneratórios dos empregados, que deve ser pago pelos empregadores (*fringe benefits tax*)⁴⁴; e tributos seletivos (*excise taxes*), cobrados sobre combustíveis, tabaco e álcool⁴⁵.

Especificamente quanto à tributação indutora, a Nova Zelândia tanto possui diferentes tributos regulatórios, com destaque para já os mencionados *excise taxes* incidentes sobre combustíveis, tabaco e álcool (cujo propósito, para além da arrecadação, é reduzir seu consumo e, com isso, minimizar danos ambientais e problemas de saúde), como também concede incentivos fiscais (comumente por meio créditos tributários e isenções), principalmente incentivos voltados à pesquisa & desenvolvimento (*research and development tax incentive*)⁴⁶.

Em termos de aproximações entre o sistema neozelandês quando comparado ao brasileiro, identificam-se:

- i. prevalência do papel da decisão de órgãos em nível nacional na definição da política tributária;
- ii. existência de tributos sobre a renda, tanto para pessoa física quanto jurídica;
- iii. previsão de tributação sobre bens e serviços, por meio de um imposto sobre valor agregado;
- iv. adoção de normas tributárias com finalidades indutoras, sejam elas tributos regulatórios ou incentivos fiscais.

.....

41 NEW ZEALAND. Inland Revenue Department. *Income tax for individuals*. Disponível em: <https://www.ird.govt.nz/income-tax/income-tax-for-individuals>. Acesso em: 6 set. 2021.

42 NEW ZEALAND. Inland Revenue Department. *Income tax for business and organizations*. Disponível em: <https://www.ird.govt.nz/income-tax/income-tax-for-businesses-and-organisations>. Acesso em: 6 set. 2021.

43 NEW ZEALAND. Inland Revenue Department. *GST (goods and services tax)*. Disponível em: <https://www.ird.govt.nz/gst>. Acesso em: 6 set. 2021.

44 NEW ZEALAND. Inland Revenue Department. *Fringe benefit tax (FBT)*. Disponível em: <https://www.ird.govt.nz/employing-staff/paying-staff/fringe-benefit-tax>. Acesso em: 6 set. 2021.

45 NEW ZEALAND. New Zealand Customs Service. *Excise*. Disponível em: <https://www.customs.govt.nz/business/excise/>. Acesso em: 6 set. 2021.

46 NEW ZEALAND. Inland Revenue Department. *Research and Development tax incentive*. Disponível em: <https://www.ird.govt.nz/research-and-development/tax-incentive>. Acesso em: 6 set. 2021.

Dentre as principais distinções, destacam-se:

- i. o modelo de federalismo fiscal brasileiro, o qual atribui repartição de competência entre o ente nacional e os entes subnacionais, algo que não encontra parâmetro na Nova Zelândia;
- ii. uma estrutura de tributos muito mais simples na Nova Zelândia, quando comparada com a do Brasil, tanto no que diz respeito à tributação da renda, quanto na tributação sobre o consumo (que possui apenas um tributo, o GST, enquanto o Brasil possui cinco tributos sobre o consumo: IPI, PIS, Cofins, ICMS e ISS);
- iii. a tributação da renda neozelandesa é proporcionalmente maior que a brasileira (além de atingir uma base ampla de contribuintes), enquanto que a tributação sobre o consumo (por meio do GST) é significativamente menor quando comparada com a carga tributária sobre o consumo no Brasil;
- iv. a Nova Zelândia reduziu significativa a concessão de incentivos fiscais (mas manteve uma política específica para pesquisa & desenvolvimento), para evitar efeitos distorcivos no sistema tributário, enquanto o Brasil adota uma política amplíssima de incentivos, num verdadeiro ciclo de dependência fiscal⁴⁷.

Compreendidas as características básicas do sistema tributário neozelandês, a investigação agora volta-se para a atuação dos seus órgãos governamentais em matéria de AIR tributária. Conforme mencionado, a Nova Zelândia possui um vasto acervo disponível em seus sites governamentais relacionado à Análise de Impacto Regulatório na área tributária. Atualmente, os dois principais órgãos que concentram iniciativas como essa são o *Inland Revenue Department* e o *New Zealand Treasury*. Em ambos os órgãos é possível identificar um trabalho de Análise de Impacto Regulatório já consolidado, seja mediante a disponibilização de guias, *templates*, formulários e orientações relacionadas ao procedimento⁴⁸, seja por meio da divulgação dos relatórios de AIR desenvolvidos para temas/problemas regulatórios específicos.

.....
47 Para aprofundamento sobre a política fiscal e tributária da Nova Zelândia, que sofreu profundas reformas a partir da década de 1980, cf. CYSNE, Rubens Penha; SOBREIRA, Rogério (coords.). *Ajustes fiscais: experiências recentes de países selecionados*. Rio de Janeiro: Editora FGV, 2007. p. 151-179; DALSGAARD, Thomas. *The Tax System in New Zealand: an Appraisal and Options for Change*. In: *OECD Economics Department Working Papers*, n. 281. Paris: OECD Publishing, 2001. Disponível em: https://www.oecd-ilibrary.org/economics/the-tax-system-in-new-zealand_382808014300. Acesso em: 6 set. 2021.

48 NEW ZEALAND. *New Zealand Treasury. Impact Analysis Requirements for Regulatory Proposals*. Disponível em: <https://www.treasury.govt.nz/information-and-services/regulation/impact-analysis-requirements-regulatory-proposals>. Acesso em: 6 set. 2021.

Nesse sentido, consultando os buscadores dos sites do *Inland Revenue*⁴⁹ e do *The Treasury*⁵⁰, e utilizando os filtros/palavras “*regulatory impact assessment*”, “*regulatory impact statement*” e “*tax*”, foram identificados um total de 140 publicações relacionadas à Análise de Impacto Regulatório em matéria tributária. Da análise dos trabalhos realizados pelos referidos órgãos, destacamos aquelas que possuem relação direta com a tributação indutora, a exemplo dos seguintes:

- *Regulatory Impact Statement: Covid-19: Tax relief for donations of trading stock*⁵¹: analisou a concessão de benefícios fiscais para os casos de doações de bens estocados por empresas (p.ex.: supermercados) no contexto da Covid-19;
- *Regulatory Impact Statement: Research and Development Tax Incentive – Refundability*⁵²: analisou os critérios de reembolso dos créditos tributários decorrentes de incentivos para pesquisa & desenvolvimento;
- *Regulatory Impact Statement: Extending tax exemption for non-resident oil rig and seismic vessel operators*⁵³: analisou a extensão isenção fiscal concedida para operadores de plataformas de petróleo e embarcações sísmicas não-residentes/estrangeiras;
- *Regulatory Impact Statement: Research & Development Tax Incentive*⁵⁴: analisou a legislação concessiva de incentivos fiscais para pesquisa & desenvolvimento;
- *Regulatory Impact Statement: Auckland Regional Fuel Tax Order-in-Council*⁵⁵: analisou a implementação de um tributo seletivo sobre combustíveis de caráter regional, na cidade de Auckland;

.....
49 Cf. <https://taxpolicy.ird.govt.nz/publications>.

50 Cf. <https://www.treasury.govt.nz/publications/search>.

51 NEW ZEALAND. New Zealand Treasury. *Regulatory Impact Statement: Covid-19: Tax relief for donations of trading stock*. Disponível em: <https://www.treasury.govt.nz/sites/default/files/2021-03/ria-ird-c19tr-jan21.pdf>. Acesso em: 6 set. 2021.

52 NEW ZEALAND. New Zealand Treasury. *Regulatory Impact Statement: Research and Development Tax Incentive – Refundability*. Disponível em: <https://www.treasury.govt.nz/sites/default/files/2019-07/ria-mbie-rdt-jun19.pdf>. Acesso em: 6 set. 2021.

53 NEW ZEALAND. Inland Revenue Department. *Regulatory Impact Statement: Extending tax exemption for non-resident oil rig and seismic vessel operators*. Disponível em: <https://taxpolicy.ird.govt.nz/-/media/project/ir/tp/publications/2019/2019-ria-tax-exemption-oil-rig/2019-ria-tax-exemption-oil-rig-pdf>. Acesso em: 6 set. 2021.

54 NEW ZEALAND. New Zealand Treasury. *Regulatory Impact Statement: Research & Development Tax Incentive*. Disponível em: <https://www.treasury.govt.nz/sites/default/files/2018-10/ria-mbie-rdti-oct18.pdf>. Acesso em: 6 set. 2021.

55 NEW ZEALAND. New Zealand Treasury. *Regulatory Impact Statement: Auckland Regional Fuel Tax Order-in-Council*. Disponível em: <https://www.treasury.govt.nz/sites/default/files/2018-06/ria-transport-arft-jun18.pdf>. Acesso em: 6 set. 2021.

- *Regulatory Impact Statement: Regional Fuel Tax*⁵⁶: analisou a criação de tributos seletivos sobre combustíveis em nível regional;
- *Regulatory Impact Statement: Changes to tax credits*⁵⁷: analisou possíveis políticas de concessão de créditos tributários, sobretudo para contribuintes pessoa física;
- *Regulatory Impact Statement: Gift duty repeal*⁵⁸: analisou a extinção do tributo incidente sobre doações.

Examinando os modelos e relatórios mais recentes desenvolvidos pelo *Inland Revenue* e pelo *The Treasury* em matéria de AIR tributária, o padrão identificado segue os critérios das boas práticas regulatórias recomendados pela OCDE (e também adotados atualmente no Brasil), contemplando itens/perguntas como:

- i. definição do problema regulatório;
- ii. propósitos da AIR;
- iii. principais limitações ou restrições na análise;
- iv. quais são as partes envolvidas;
- v. quais as metodologias ou critérios de análise (multicritério, custo-benefício, custo-efetividade etc.) e o porquê da escolha;
- vi. quais as opções disponíveis para resolver o problema;
- vii. a análise de impacto;
- viii. como se dará a implementação da medida regulatória;
- ix. os riscos envolvidos;
- x. como será feito o monitoramento e revisão da medida regulatória, dentre outros.

Diante do exposto, foi possível constatar que diferentes atos normativos

.....
56 NEW ZEALAND. New Zealand Treasury. *Regulatory Impact Statement: Regional Fuel Tax*. Disponível em: <https://www.treasury.govt.nz/sites/default/files/2018-03/ria-transport-rft-mar18.pdf>. Acesso em: 6 set. 2021.

57 NEW ZEALAND. New Zealand Treasury. *Regulatory Impact Statement: Changes to tax credits*. Disponível em: <https://www.treasury.govt.nz/sites/default/files/2012-05/ris-ird-ctc-may12.pdf>. Acesso em: 6 set. 2021.

58 NEW ZEALAND. Inland Revenue Department. *Regulatory Impact Statement: Gift duty repeal*. Disponível em: <https://taxpolicy.ird.govt.nz/-/media/project/ir/tp/publications/2010/2010-ris-gift-duty/2010-ris-gift-duty-pdf>. Acesso em: 6 set. 2021.

relacionados à tributação na Nova Zelândia são avaliados por meio da Análise de Impacto Regulatório. E as razões são as mesmas apontadas anteriormente. A tendência contemporânea da regulação estatal recomenda que atos normativos de conteúdo regulatório não sejam criados, modificados ou revogados sem uma análise prévia dos potenciais efeitos concretos decorrentes dessas medidas. Isso porque esses efeitos podem ser prejudiciais ao próprio sistema econômico, ao mercado, aos consumidores e à esfera pública. O mínimo esperado é que qualquer intervenção na economia seja precedida de estudos técnicos e avaliações dotadas de algum grau de racionalidade, dados concretos e pesquisa empírica, que permita ao gestor ou órgão público competente minimizar os riscos nas tomadas de decisões de caráter regulatório.

Especificamente no caso da tributação, na qual normas tributárias têm sido criadas com finalidades regulatórias/interventivas desde longa data, a necessidade de AIR torna-se mais sensível, em particular devido aos efeitos que a tributação causa sobre o comportamento econômico. A Nova Zelândia atentou para tal característica há mais de uma década, consolidando um modelo próprio de AIR no interior de sua administração tributária.

4.2 Limites e possibilidades para uma Análise de Impacto Regulatório da tributação indutora no Brasil

Previamente à proposição de critérios para um modelo brasileiro de Análise de Impacto Regulatório da tributação indutora, é essencial identificar, primeiro, quais são as atuais limitações e entraves da AIR em tais casos; e, em segundo lugar, sua necessidade e possibilidades, seja sob a perspectiva do direito positivo brasileiro, bem como enquanto instrumento de governança regulatória.

Conforme já examinado, do ponto de vista legislativo, coube à Medida Provisória nº 881/2019 (e sua posterior conversão na Lei nº 13.874/2019) a institucionalização da AIR para a administração pública federal. Norma de conteúdo semelhante também foi prevista na Lei nº 13.848/2019, a qual prescreve a exigência da AIR no âmbito das agências reguladoras. Posteriormente, houve a edição do Decreto nº 10.411/2020, que regulamentou a AIR em nível federal.

Especificamente quanto à Lei nº 13.874/2019, uma primeira observação diz respeito à sua aplicação a diferentes áreas do direito. Ainda que a referida lei seja, em sua essência, uma norma de direito econômico, em razão da sua amplitude e interdisciplinaridade, ela também se aplica a outros ramos jurídicos, como o direito

civil, empresarial, do trabalho, urbanístico etc⁵⁹. Nesse sentido, os Capítulos I, II e III da Lei de Liberdade Econômica (que contemplam os artigos 1º ao 4º) dispõem sobre normas gerais em matéria de direito econômico, instituindo os princípios e direitos de liberdade econômica, bem como as garantias de livre iniciativa, sobretudo no que diz respeito ao exercício de atividade econômica pelos agentes privados. No entanto, a Lei nº 13.874/2019 traz importante ressalva quanto aos referidos capítulos/artigos, qual seja, a de que eles não se aplicam à matéria relacionada ao direito tributário e financeiro⁶⁰. Uma interpretação apressada poderia levar à conclusão de que a Análise de Impacto Regulatório voltada para a tributação se incluiria em tal restrição. Ocorre que a norma que prevê a exigência da AIR para a administração pública federal está disposta Capítulo IV/art. 5º e parágrafo único, não estando incluída nas restrições que a lei coloca no que diz respeito ao direito financeiro e tributário (aplicável aos Capítulos I, II e III/artigos 1º, 2º, 3º e 4º). Em resumo: do ponto de vista jurídico-formal, não há qualquer óbice para a realização de uma AIR específica para a tributação regulatória.

Examinando agora o Decreto nº 10.411/2020, conforme discutido na seção 2.2, a norma em referência traz diferentes critérios para a realização da AIR, incluindo seu conteúdo, os requisitos mínimos a serem objeto de exame, as hipóteses em que será obrigatória e as hipóteses em que poderá ser dispensada. Ainda que preveja a obrigatoriedade da realização da AIR por parte dos órgãos da administração pública federal direta e indireta, no que tange a sua aplicação à matéria tributária, o referido decreto trouxe uma primeira restrição, qual seja: em tais casos somente há a obrigação da realização da AIR para atos normativos que instituem ou modifiquem obrigação acessória⁶¹. No direito tributário, as obrigações acessórias correspondem àquelas de caráter instrumental, que não estão diretamente relacionadas ao pagamento de tributo⁶², tais como preenchimento de declarações,

.....
59 É a própria lei, em seu art. 1º, § 1º, que delinea sua abrangência: “O disposto nesta Lei será observado na aplicação e na interpretação do direito civil, empresarial, econômico, urbanístico e do trabalho nas relações jurídicas que se encontrem no seu âmbito de aplicação e na ordenação pública, inclusive sobre exercício das profissões, comércio, juntas comerciais, registros públicos, trânsito, transporte e proteção ao meio ambiente”.

60 Lei nº 13.873/2019. Art. 1º [...].

§ 3º O disposto neste Capítulo e nos Capítulos II e III desta Lei não se aplica ao direito tributário e ao direito financeiro, ressalvado o disposto no inciso X do caput do art. 3º desta Lei.

61 Decreto nº 10.411/2020. Art. 3º [...].

§ 1º No âmbito da administração tributária e aduaneira da União, o disposto neste Decreto aplica-se somente aos atos normativos que instituem ou modifiquem obrigação acessória.

62 CTN. Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

§ 2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

escrituração contábil-fiscal, emissão de notas fiscais, envio de informações para os sistemas de informação do Fisco, dentre outras⁶³.

Uma segunda restrição também prevista no Decreto nº 10.411/2020 – que poderia, em tese, limitar o escopo da AIR tributária – decorre da previsão de que ele não se aplica aos atos normativos que disponham sobre execução orçamentária e financeira⁶⁴. Conforme examinado na seção 2.1, uma das principais técnicas de regulação via tributação corresponde exatamente à concessão de incentivos fiscais, medida de política fiscal que repercute diretamente no orçamento público e, a depender da modalidade concessiva, deriva de ato normativo do Poder Executivo (vide o caso dos incentivos concedidos pelas superintendências de desenvolvimento regional, a exemplo da Sudene). Interpretando a restrição imposta aos atos normativos que disponham sobre execução orçamentária e financeira, há pouca ou nenhuma chance de que os órgãos da administração pública federal que respondem diretamente pela concessão de incentivos fiscais realizem AIR sobre tais matérias, ao menos no cenário atual.

Nesse sentido, diante das restrições previstas no Decreto nº 10.411/2020 acerca dos limites de AIR em matéria tributária e financeiro-orçamentária, nota-se que há uma tendência, ao menos por parte do Poder Executivo Federal (responsável pela edição do decreto) em restringir as possibilidades da AIR nesses casos⁶⁵. As razões não são claras e não foi possível identificar nenhuma justificativa jurídica, legal ou regulatória para tanto. A hipótese aqui sustentada é que tais restrições não encontram legitimidade perante o próprio sistema jurídico e o ambiente regulatório brasileiro. Vejamos.

Em primeiro lugar, cabe registrar que a Lei nº 13.874/2019 em nenhum momento limitou a realização da AIR no âmbito da tributação indutora. Ao contrário. Conforme examinado, a Lei de Liberdade Econômica poderia ter restringido a AIR em matérias relacionadas ao direito tributário e financeiro (como o fez nos Capítulos I, II e III/artigos 1º, 2º, 3º e 4º), mas assim não o procedeu. Dessa

63 Sobre o tema, cf. SCHOUEIRI, Luís Eduardo. *Direito tributário*. 2ª ed. São Paulo: Saraiva, 2012. *E-book*.

64 Art. 3º A edição, a alteração ou a revogação de atos normativos de interesse geral de agentes econômicos ou de usuários dos serviços prestados, por órgãos e entidades da administração pública federal direta, autárquica e fundacional será precedida de AIR.

§ 2º O disposto no *caput* não se aplica aos atos normativos: [...].

III - que disponham sobre execução orçamentária e financeira; [...].

65 Cabe mencionar que a Receita Federal do Brasil, ao disciplinar os procedimentos de Análise de Impacto Regulatório em âmbito interno (por meio da recente Portaria RFB nº 20, de 05 de abril de 2021), repetiu as mesmas restrições previstas no Decreto nº 10.411/2020, conforme previsão contida nos artigos 6º a 8º. BRASIL. Receita Federal do Brasil. *Portaria RFB nº 20, de 05 de abril de 2021*. Dispõe sobre atos administrativos no âmbito da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil. Brasília: Receita Federal do Brasil, 2021. Disponível em: <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?naoPublicado=&idAto=116700&visao=original>. Acesso em: 6 set. 2021.

forma, conclui-se que há plena autorização legal para se adotar a AIR em matéria tributário-regulatória. A restrição prevista no Decreto nº 10.411/2020 é de caráter infralegal, decorrente de um ato normativo editado pelo Poder Executivo, que não possui força de lei. Pode-se sustentar, inclusive, que tal limitação exorbita o exercício do poder regulamentar, razão pela qual a consideramos ilegal sob esse aspecto.

Por outro lado, e numa segunda acepção, as limitações contidas no Decreto nº 10.411/2020 acerca da AIR em matéria tributária vão de encontro às boas práticas de governança regulatória. Conforme anteriormente discutido na seção 2.1, a tributação vem sendo usada há tempos (e amplamente) como instrumento de regulação econômica, seja por meio da criação de tributos regulatórios ou da concessão de incentivos fiscais. Exatamente por se tratar de uma medida tanto de política tributária/fiscal, quanto de intervenção econômica, é (ou deveria ser) esperado que quaisquer práticas de regulação via tributação sejam respaldadas por estudos técnicos que permitam avaliar preliminarmente sua real necessidade, utilidade, eficiência e eficácia. Nesse sentido, a Análise de Impacto Regulatório permite não só esse exame da tributação enquanto instrumento de regulação, mas também foi institucionalizada em nível federal, sendo sua exigência uma obrigação para os órgãos da administração direta e indireta que lidam com matéria regulatória (o que incluiria normas tributárias).

Em terceiro lugar, e especificamente quanto aos incentivos fiscais, as restrições do Decreto nº 10.411/2020 sobre a AIR – principalmente aquelas relacionadas à execução financeira e orçamentária – vão de encontro às normas básicas de responsabilidade fiscal em termos renúncia de receita/gasto tributário. Atualmente, seja em razão de previsão constitucional⁶⁶, seja em decorrência das determinações previstas na Lei Complementar nº 101/2000⁶⁷, a concessão de

.....
66 CF/1988. Ato das Disposições Constitucionais Transitórias. Art. 113. A proposição legislativa que crie ou altere despesa obrigatória ou renúncia de receita deverá ser acompanhada da estimativa do seu impacto orçamentário e financeiro.

67 Art. 14. A concessão ou ampliação de incentivo ou benefício de natureza tributária da qual decorra renúncia de receita deverá estar acompanhada de estimativa do impacto orçamentário-financeiro no exercício em que deva iniciar sua vigência e nos dois seguintes, atender ao disposto na lei de diretrizes orçamentárias e a pelo menos uma das seguintes condições:

I - demonstração pelo proponente de que a renúncia foi considerada na estimativa de receita da lei orçamentária, na forma do art. 12, e de que não afetará as metas de resultados fiscais previstas no anexo próprio da lei de diretrizes orçamentárias;

II - estar acompanhada de medidas de compensação, no período mencionado no *caput*, por meio do aumento de receita, proveniente da elevação de alíquotas, ampliação da base de cálculo, majoração ou criação de tributo ou contribuição.

§ 1º A renúncia compreende anistia, remissão, subsídio, crédito presumido, concessão de isenção em caráter não geral, alteração de alíquota ou modificação de base de cálculo que implique redução discriminada de tributos ou contribuições, e outros benefícios que correspondam a tratamento diferenciado.

qualquer incentivo fiscal deverá (ou deveria) estar acompanhada da estimativa do seu impacto orçamentário e financeiro. Tais regras foram criadas com o propósito de conferir um maior grau de previsibilidade e controle às políticas de concessão de incentivos fiscais. Ainda que a AIR não possua como escopo imediato mensurar impactos financeiros e orçamentários, os custos administrativos das possíveis medidas regulatórias devem sim ser avaliados, o que incluiria, por exemplo, as estimativas de renúncia de receita decorrentes dos incentivos fiscais. Limitar a AIR tributária nesse aspecto, portanto, também não encontra respaldo do ponto de vista da transparência, governança e responsabilidade fiscal.

Diante das questões expostas, numa reflexão preliminar foram identificadas três possíveis soluções para tornar viável a realização da AIR em matéria tributária. A primeira delas seria que os próprios órgãos que lidam com tributação regulatória (seja de forma direta ou indireta) realizassem espontaneamente a AIR nesses casos. Essa solução mostra-se de difícil aplicação prática, ainda que não haja vedação legal para tanto. A razão é simplesmente a falta de incentivos para a administração pública federal adotar tais procedimentos, sobretudo em razão dos limites impostos pelo Decreto nº 10.411/2020 (que, frisa-se, não encontra amparo legal).

Uma segunda solução é a própria modificação do Decreto nº 10.411/2020, para permitir a AIR de forma irrestrita sobre matéria tributária (bem como financeira e orçamentária). Em outros termos, qualquer norma tributária que tenha finalidades ou efeitos regulatórios deverá ser precedida de AIR por parte do órgão da administração direta ou indireta responsável. Naturalmente, essa iniciativa demandará discussões e deliberações no âmbito do Poder Executivo Federal. Mantendo coerência com a atual tendência em matéria de eficiência do setor público e do cenário de melhoria regulatória observado em âmbito internacional, é minimamente esperado que as iniciativas regulatórias sejam dotadas de critérios técnicos e racionais em sua criação e execução, o que não seria diferente na área tributária. Nesse sentido, os argumentos para a mudança do Decreto, seja em razão de questões legais, regulatórias ou fiscais, foram devidamente pontuados nos parágrafos anteriores.

Por fim, uma terceira solução, mais incisiva e, no entanto, com potencial de resolver as limitações descritas, corresponderia à mudança legislativa, seja a da própria Lei nº 13.874/2019, ou outra lei de matéria correlata, com a previsão expressa de que a AIR deverá também ser realizada para atos normativos de conteúdo tributário e financeiro-orçamentário. Tal mudança impediria (ao menos em tese) que o Poder Executivo restringisse o escopo da AIR nesses casos, conforme observado no

Decreto nº 10.411/2020.

O cenário político retomou o debate em torno da reforma tributária, mostrando-se favorável para a criação de norma como a descrita acima. Isso porque dentre as propostas de reforma tributária em discussão, está prevista não apenas a criação do Imposto sobre Bens e Serviços (o IBS, que substituiria cinco outros tributos: PIS, Cofins, IPI, ICMS e ISS), mas também de um Imposto Seletivo, de caráter extrafiscal, com o intuito de desestimular o consumo de determinados bens de consumo (p.ex.: cigarro e bebidas alcoólicas)⁶⁸. Conforme pontuado no Relatório da Comissão Mista Temporária da Reforma Tributária, o Imposto Seletivo deverá incidir sobre bens e serviços que resultem em algum tipo de externalidade negativa (tendo como propósito, portanto, corrigir falhas de mercado), com evidente finalidade regulatória⁶⁹.

Especificamente no caso do Imposto Seletivo brasileiro, ele vai ao encontro de propostas defendidas por organizações sociais, a exemplo da “Reforma Tributária 3S: Solidária, Saudável e Sustentável”, capitaneada pela ACT Promoção da Saúde, a Oxfam Brasil e o Instituto Democracia e Sustentabilidade que, dentre diferentes medidas, recomendam a tributação de produtos prejudiciais à saúde, como bebidas com alto teor de açúcar, cigarro e bebidas alcoólicas⁷⁰. Ainda que as justificativas para tal imposto (como, de resto, para demais tributos regulatórios) sejam bem-vindas, não se pode deixar de avaliar seu real grau de adequação, eficiência e eficácia enquanto técnica de regulação econômica. Essa é a razão pela qual as discussões em torno da reforma tributária poderiam incorporar a AIR como instrumento de avaliação das hipóteses de regulação por meio da tributação, determinando a exigência de sua realização por parte dos órgãos competentes.

Por fim, e apenas para fins de dimensionamento da recorrência na qual o governo brasileiro adota a tributação com fins regulatórios/indutores, foram mapeados os órgãos da administração pública federal (direta e indireta) que atuam nesse sentido:

.....
68 Cabe destacar que o modelo brasileiro de tributação sobre o consumo que consta nas propostas de reforma tributária é praticamente idêntico com o modelo neozelandês, que prevê tanto um tributo sobre bens e serviços (o *GST*, *goods and services tax*), quanto um tributo seletivo (*excise tax*) sobre determinados bens que geram externalidades negativas (como álcool, tabaco e combustíveis).

69 BRASIL. Câmara dos Deputados/Senado Federal. *Relatório Final da Comissão Mista da Reforma Tributária – PEC nº 45/2019 e nº 110/2019*. Brasília: Câmara dos Deputados/Senado Federal, 2021. p. 106. Disponível em: <https://legis.senado.leg.br/sdleg-getter/documento/download/39670bbc-5cab-4e9a-adc5-ed34b80a7da0>. Acesso em: 6 set. 2021.

70 SODRÉ, Lu. *Entenda o que defende a Reforma Tributária 3S: Solidária, Saudável e Sustentável*. Disponível em: <https://www.brasildefato.com.br/2021/05/02/entenda-o-que-defende-a-reforma-tributaria-3s-solidaria-saudavel-e-sustentavel>. Acesso em: 6 set. 2021.

- O Ministério da Economia e suas respectivas Secretarias, com destaque para a Receita Federal do Brasil (responsável pela administração dos tributos de competência da União) e a Câmara de Comércio Exterior (que trabalha diretamente com tributos aduaneiros, como o Imposto de Importação e o Imposto de Exportação);
- O Ministério do Desenvolvimento Regional, responsável pela Política Nacional de Desenvolvimento Regional (PNDR), o que inclui a concessão de incentivos fiscais voltados à promoção do desenvolvimento e redução de desigualdades socioregionais;
- As diferentes superintendências de desenvolvimento regional, a exemplo da Superintendência de Desenvolvimento do Nordeste (Sudene), da Superintendência de Desenvolvimento da Amazônia (Sudam), da Superintendência de Desenvolvimento do Centro-Oeste (Sudeco) e da Superintendência da Zona Franca de Manaus (Suframa), que lidam diretamente com a concessão de incentivos fiscais voltados para o desenvolvimento regional;
- O Ministério de Ciência, Tecnologia e Inovações, responsável pela política de incentivos fiscais à inovação tecnológica, com destaque para aqueles previstos na Lei nº 11.119/2005 (conhecida como Lei do Bem);
- O Ministério de Minas e Energia, responsável por políticas de incentivos fiscais para o setor energético, com destaque para os incentivos concedidos no âmbito do Regime Especial de Incentivos ao Desenvolvimento da Infraestrutura (Reidi), previstos na Lei nº 11.488/2007;
- O Ministério do Turismo, em particular sua Secretaria Especial de Cultura, responsável pela política de incentivos fiscais à cultura, com referência aos incentivos previstos na Lei nº 8.313/1991 (Lei de Incentivo à Cultura);
- O Ministério da Educação, responsável pela política de renúncia de receita/ incentivos fiscais para o financiamento de projetos como o “Programa Universidade para Todos” (Prouni), cujas regras estão previstas na Lei nº 11.096/2005;
- O Ministério do Meio Ambiente, na hipótese de serem criados eventuais normas tributárias indutoras ambientais;
- A Agência Nacional do Cinema (Ancine), que lida diretamente com a

Contribuição para o Desenvolvimento da Indústria Cinematográfica Nacional (Condecine), uma contribuição de intervenção no domínio econômico de viés extrafiscal, voltado a estimular o setor audiovisual.

4.3 Pensando um modelo brasileiro de Análise de Impacto Regulatório das normas tributárias indutoras

Conforme já mencionado, este trabalho tem como intuito não apenas examinar a viabilidade de criação de um modelo de Análise de Impacto Regulatório das normas tributárias indutoras (com base na experiência neozelandesa), mas também subsidiar o processo de tomada de decisão e de implantação de boas práticas relacionadas à política tributário-regulatória no âmbito do governo e de seus órgãos e respectivo quadro técnico.

Nesse sentido, a pesquisa pretende auxiliar os agentes públicos, apresentando os fundamentos e os principais elementos e critérios para um modelo brasileiro de AIR da tributação indutora, os quais poderão ser descritos em um eventual relatório ou guia, a ser adotado pelos órgãos reguladores responsáveis por determinado programa ou política regulatória. Tal proposta coaduna-se com o atual perfil da administração pública federal, voltado para o aperfeiçoamento das ferramentas de avaliação de práticas regulatórias e de políticas públicas.

Primeiramente, cabe destacar que um eventual relatório de AIR em matéria tributária deve contemplar os critérios exigidos pela legislação brasileira, em particular aqueles descritos no art. 6º e incisos, do Decreto nº 10.411/2020, quais sejam: i) sumário executivo; ii) identificação do problema regulatório que se pretende solucionar, com a apresentação de suas causas e sua extensão; iii) identificação dos agentes econômicos, dos usuários dos serviços prestados e dos demais afetados pelo problema regulatório identificado; iv) identificação da fundamentação legal que ampara a ação do órgão regulador quanto ao problema regulatório identificado; v) definição dos objetivos a serem alcançados; vi) descrição das alternativas possíveis ao enfrentamento do problema regulatório identificado, consideradas as opções de não ação, de soluções normativas e de, sempre que possível, soluções não normativas; vii) exposição dos possíveis impactos das alternativas identificadas, inclusive quanto aos seus custos regulatórios; viii) considerações referentes às informações e às manifestações recebidas para a AIR em eventuais processos de participação social; ix) mapeamento da experiência internacional quanto às medidas adotadas para a resolução do problema regulatório identificado; x) identificação e definição

dos efeitos e riscos decorrentes da edição, da alteração ou da revogação do ato normativo; xi) comparação das alternativas consideradas apontando, justificadamente, a alternativa ou a combinação de alternativas que se mostra mais adequada para alcançar os objetivos pretendidos; e xii) descrição da estratégia para implementação da alternativa sugerida, incluindo formas de monitoramento e de fiscalização, bem como a necessidade de alteração ou de revogação de normas em vigor. Conforme previsão contida no parágrafo único, do art. 6º, do Decreto nº 10.411/2020, a depender do grau de complexidade, abrangência e repercussão da matéria objeto de AIR, o conteúdo do relatório pode ser detalhado e complementado com informações adicionais relacionadas ao caso concreto em exame⁷¹.

Importa mencionar que os critérios acima deverão ser adaptados às características da norma tributária indutora objeto de análise. Para tanto, o conhecimento dos fundamentos jurídicos e dos efeitos econômicos da norma tributária (seja ela um tributo regulatório ou um incentivo fiscal) é fundamental por parte do analista/órgão regulador envolvido, em particular quando possui propósitos interventivos. Isso porque a dinâmica da tributação não apenas repercute na esfera econômica dos agentes regulados, mas exige uma compreensão do sistema jurídico-tributário (em particular, as regras constitucionais de competência tributária conjugada com as regras de competência regulatória), dos diferentes tributos que podem servir como instrumento de regulação, dos reflexos da tributação indutora do ponto de vista financeiro-orçamentário (que ganha maior relevância no caso dos incentivos fiscais), dentre outros aspectos.

Ainda sobre as informações básicas para um modelo de AIR da tributação indutora, um componente central corresponde à escolha da metodologia que será empregada na análise, sobretudo no que diz respeito aos impactos das alternativas regulatórias. O próprio Decreto nº 10.411/2020 lista as metodologias recomendadas em rol não exclusivo (art. 7º e incisos), quais sejam: i) análise multicritério; ii) análise de custo-benefício; iii) análise de custo-efetividade; iv) análise de custo; v) análise de risco; e vi) análise de risco-risco. De acordo com o Decreto nº 10.411/2021 (art. 7º, § 1º), a escolha de metodologia deverá ser justificada e apresentado um comparativo entre as alternativas sugeridas. Por outro lado, é possível que mais de uma metodologia seja adotada numa mesma AIR, a depender da natureza do problema regulatório e das variáveis envolvidas.

71 Para um detalhamento dos elementos que devem constar no relatório de AIR, cf. BRASIL. Ministério da Economia. *Guia para Elaboração de Análise de Impacto Regulatório (AIR)*. Brasília, DF: Presidência da República, 2021. p. 31-49. Disponível em: https://www.gov.br/economia/pt-br/aceso-a-informacao/reg/guias-e-manuais/referencias-e-bibliografia-guia-air/guia-de-air_vfinal_150421.pdf. Acesso em: 6 set. 2021.

Pensando em termos de regulação tributária, e numa reflexão preliminar, em razão da sua natureza e características, no que diz respeito a potencial realização de AIR da tributação indutora duas metodologias merecem destaque, quais sejam, a análise custo-benefício e a análise multicritério⁷². Vejamos.

A análise custo-benefício, amplamente adotada no âmbito de avaliação de políticas públicas e alternativas regulatórias, é comumente voltada a examinar a utilidade/retorno social em termos de bem-estar de cada alternativa disponível⁷³. Especificamente no caso da regulação via incentivos fiscais (na qual há a concessão de vantagens tributárias com o propósito de modificar o comportamento econômico dos agentes envolvidos, estimulando condutas desejadas pelo regulador), a análise custo-benefício ganha destaque em razão da própria natureza da técnica de regulação. Tais incentivos representam, em essência, um custo para o governo, razão pela qual também é denominado “gasto tributário”⁷⁴ ou “renúncia de receita”⁷⁵. É minimamente esperado (ou assim deveria ser) que os incentivos fiscais resultem em benefícios em termos de bem-estar social, benefícios esses que devem possuir relação com o problema regulatório/objetivo pelo qual o incentivo foi criado (p.ex.: geração de emprego, atração de investimentos, desenvolvimento econômico/industrial etc.). Nesse sentido, a avaliação de uma política de incentivos fiscais deve ser realizada comparando-se seus custos (decorrentes da renúncia de receita) e seus benefícios potenciais – em uma típica análise de custo-benefício (e metodologias análogas). Por meio da referida metodologia, também permite-se mensurar os possíveis ganhos líquidos (em termos de bem-estar) decorrentes da concessão dos incentivos, e compará-los com o cenário contrafactual no qual os incentivos não foram concedidos. Ainda, cabe destacar que, conforme já observado na seção 4.2, a concessão de qualquer incentivo fiscal deverá estar acompanhada da estimativa do seu impacto orçamentário e financeiro, em razão da previsão contida no art. 113 do ADCT e no art. 14 da Lei de Responsabilidade Fiscal. Em termos de análise

.....

72 Caberá ao gestor/analista ou órgão regulador responsável avaliar a pertinência e viabilidade de serem adotadas outras metodologias (inclusive em conjunto) em uma AIR de eventual política tributária indutora.

73 BRASIL. Ministério da Economia. *Guia para Elaboração de Análise de Impacto Regulatório (AIR)*. Brasília, DF: Presidência da República, 2021. p. 37-39. Disponível em: https://www.gov.br/economia/pt-br/aceso-a-informacao/reg/guias-e-manuais/referencias-e-bibliografia-guia-air/guia-de-air_vfinal_150421.pdf. Acesso em: 6 set. 2021.

74 Uma adaptação da expressão em inglês *tax expenditure*, que passa a ser adotada a partir da década de 1960. SEIXAS, Luiz Felipe Monteiro. *Tributação Indutora e Análise Econômica do Direito: uma investigação crítica*. 2017. 215 f. Tese (Doutorado em Direito) – Universidade Federal de Pernambuco, Recife, 2017. p. 172-173.

75 A expressão “renúncia de receita” é adotada sobretudo na Lei Complementar nº 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal).

custo-benefício dos incentivos fiscais, e diante do ambiente de incerteza e das limitações informacionais que o gestor possui, é fundamental que as restrições/limites orçamentários sejam obedecidos, bem como que governo dimensione da melhor forma possível os efeitos dos incentivos sobre seu orçamento ao longo do tempo, e, por conseguinte, as consequências no que diz respeito ao cumprimento das demais políticas públicas e obrigações institucionais.

Sob outra perspectiva, e ainda com relação às metodologias de AIR da tributação indutora, a análise multicritério ganha destaque, em especial no que diz respeito à intervenção via tributos regulatórios, os quais possuem como característica desestimular um determinado comportamento econômico, por meio da majoração da carga tributária. A análise multicritério permite a comparação das alternativas disponíveis, com base no seu desempenho, adotando critérios específicos para tanto⁷⁶. Cada um dos critérios elencados recebe uma pontuação/índice e uma classificação com base na contribuição esperada que podem ter para alcançar os objetivos definidos. Uma das vantagens da análise multicritério é a possibilidade de se incorporar não apenas aspectos técnicos e econômicos, mas variáveis sociais, comportamentais, ambientais etc., cujos efeitos podem ser de difícil mensuração, mas que possuem relevância para os objetivos pretendidos pelo regulador. Além disso, a análise multicritério permite definir e explicitar de forma objetiva e transparente os critérios que serão aplicados para comparar as alternativas de ação possíveis, mesmo que estes critérios sejam qualitativos, além de ser possível agregar questões distributivas à análise. Especificamente no caso dos tributos regulatórios, cabe destacar que como seu propósito principal é desestimular determinadas condutas (comumente relacionadas à existência externalidades negativas, p.ex.: poluição ambiental; efeitos nocivos decorrentes do consumo de cigarro ou bebida alcoólica etc.), variáveis sociais, comportamentais, ambientais, dentre outras, devem ser sopesadas em um eventual relatório de AIR, razão pela qual a análise multicritério pode representar uma metodologia mais adequada em tais casos.

Para além dos componentes básicos e da escolha da metodologia apropriada para a elaboração de um relatório de AIR da tributação, e com base nos elementos e conceitos específicos que se relacionam com a temática, apresenta-se abaixo um *check list* de perguntas para avaliação e acompanhamento de uma norma tributária indutora hipotética, com o propósito de auxiliar o gestor/órgão

.....
76 BRASIL. Subchefia de Análise e Acompanhamento de Políticas Governamentais *et al.* *Diretrizes Gerais e Guia Orientativo para a Elaboração de Análise de Impacto Regulatório – AIR*. Brasília, DF: Presidência da República, 2018. p. 52. Disponível em: https://www.gov.br/casacivil/pt-br/centrais-de-conteudo/downloads/diretrizes-gerais-e-guia-orientativo_final_27-09-2018.pdf/view. Acesso em: 6 set. 2021.

regulador responsável pela elaboração da AIR. O *check list* foi dividido, primeiro, apresentando considerações relativas à AIR da tributação indutora em sentido amplo e, na sequência, critérios e questões específicas relacionados aos incentivos fiscais e/ou tributos regulatórios:

Considerações e questionamentos em sentido amplo para uma AIR da tributação indutora⁷⁷:

- Qual o problema regulatório que a norma tributária indutora visa solucionar?
- Qual o contexto no qual o problema se insere?
- Quais as causas que acarretaram o problema?
- Qual a extensão ou magnitude do problema (local, regional ou nacional)?
- Qual a evolução esperada do problema no futuro caso nada seja feito?
- Apresentar, se possível, a comparação internacional do problema.
- Quais grupos estão sendo afetados pelo problema regulatório?
- Como o problema afeta diretamente ou indiretamente cada um dos grupos?
- Os grupos afetados contribuem para a manutenção ou agravamento do problema? Há alguma mudança de comportamento ou medida que estes grupos poderiam tomar para evitar ou minimizar os efeitos do problema?
- Como os efeitos do problema vem evoluindo para cada grupo? Quais as perspectivas para estes efeitos caso nada seja feito?
- Qual a fundamentação legal que autoriza a criação da norma tributária indutora?
- Quais os objetivos pretendidos com a norma tributária indutora?
- Os objetivos são diretamente relacionados e proporcionais ao problema regulatório?

.....
77 Elaborado com base nas seguintes referências: BRASIL. Subchefia de Análise e Acompanhamento de Políticas Governamentais et al. *Diretrizes Gerais e Guia Orientativo para a Elaboração de Análise de Impacto Regulatório – AIR*. Brasília, DF: Presidência da República, 2018. p. 101-104. Disponível em: https://www.gov.br/casacivil/pt-br/centrais-de-conteudo/downloads/diretrizes-gerais-e-guia-orientativo_final_27-09-2018.pdf/view. Acesso em: 6 set. 2021; NEW ZEALAND. New Zealand Treasury. *GuidanceNote: Best Practice Impact Analysis*. New Zealand: 2017. p. 4-24. Disponível em: <https://www.treasury.govt.nz/sites/default/files/2018-03/ia-bestprac-guidance-note.pdf>. Acesso em: 6 set. 2021.

- Quais são os resultados pretendidos e os impactos esperados com a norma tributária indutora?
- Apresentar a relação existente entre a (s) causas (s) do problema, a norma tributária indutora proposta e os resultados esperados.
- Pesquisar se há outras alternativas regulatórias semelhantes (tributárias ou não) já implantadas no Brasil ou em outros países, reconhecidas como casos de sucesso.
- Quais são os principais impactos (econômicos, sociais, ambientais etc.) esperados (positivos e negativos, desejáveis e não desejáveis, diretos e indiretos) com a norma tributária indutora?
- Quais são os benefícios prováveis da norma tributária indutora? E quais grupos se beneficiarão? Como será a distribuição desses benefícios entre os grupos?
- Quais são os custos prováveis da norma tributária indutora? Quais grupos irão incorrer nesses custos? Como será a distribuição desses custos entre os grupos?
- A norma tributária indutora resulta em benefícios superiores à alternativa de não intervir?
- Por que a escolha pela norma tributária indutora em detrimento de outras ações (inclusive não intervir)?
- Apresentar, quando houver, a estimativa do período de vigência da norma tributária indutora.
- Apresentar, quando houver, as estimativas de custos da norma tributária indutora, incluindo custos financeiro-orçamentários e custos administrativos.
- Como a norma tributária indutora será implementada?
- Há necessidade de um período de transição ou adaptação dos agentes/grupos impactados?
- A norma tributária indutora necessita de alguma fiscalização/monitoramento?
- Como será realizado o monitoramento e quais serão os indicadores desse monitoramento ao longo da implantação da norma tributária indutora?
- Posteriormente, como será realizada a avaliação dos resultados da norma tributária indutora?

- Como se dará a transparência e a publicação das informações e dos dados relacionados à norma tributária indutora?
- Quais serão os mecanismos de controle a serem adotados para a norma tributária indutora?

Questões específicas relativas aos incentivos fiscais e/ou tributos regulatórios⁷⁸:

- Aquele comportamento econômico seria alterado independentemente da existência do incentivo fiscal ou do tributo regulatório (por exemplo, determinado investimento seria realizado com ou sem um incentivo fiscal)?
- O incentivo fiscal ou o tributo regulatório colocaria outros agentes/grupos em desvantagem (por exemplo, empresas que já estavam instaladas em determinada região antes da concessão de um incentivo fiscal)?
- No caso de fomento à determinada atividade econômica, durante e após o término dos efeitos do incentivo fiscal, haverá a possibilidade de obtenção de receita tributária decorrente da atividade incentivada? Se sim, é possível estimar?
- No caso da imposição de um tributo regulatório, também será possível aumentar os níveis de arrecadação? Se sim, em que medida?
- A atividade/agente econômico beneficiado com o incentivo fiscal ou cujo comportamento seja desestimulado pelo tributo regulatório, poderá gerar externalidades positivas (p.ex.: empregos diretos, novas tecnologias, profissionalização do capital humano, substituição de importações, melhorias em infraestrutura, industrialização ou estímulo a indústrias já instaladas, diminuição da poluição, melhorias nos níveis de bem-estar decorrentes da redução do consumo produtos nocivos à saúde, aumento da receita tributária, dentre outros)?
- O incentivo fiscal ou o tributo regulatório criará oportunidades para sonegação fiscal?

.....
78 Elaborado com base nas seguintes referências: JAMES, Sebastian. *Tax and Non-Tax Incentives and Investments: Evidence and Policy Implications*. World Bank Group, 2013. p. 33. Disponível em: <https://ssrn.com/abstract=2401905>. Acesso em: 6 set. 2021; SEIXAS, Luiz Felipe Monteiro. *Tributação Indutora e Análise Econômica do Direito: uma investigação crítica*. 2017. 215 f. Tese (Doutorado em Direito) – Universidade Federal de Pernambuco, Recife, 2017. p. 148.

- O incentivo fiscal ou o tributo regulatório poderá causar novas falhas de mercado/regulatórias?
- O incentivo fiscal aumentará a demanda ou pressão por mais incentivos por outros agentes/grupos econômicos?
- O tributo regulatório terá a possibilidade de servir como um substituto, em termos de obtenção de receita, para outros tributos de caráter mais distorcivo?

Naturalmente, as questões acima elencadas devem levar em consideração a dimensão e grau de complexidade da AIR que está sendo realizada. As perguntas podem (e devem) ser adaptadas para refletir melhor o problema regulatório, bem como serem respondidas em uma ordem que faça sentido pelo agente/equipe/órgão regulador responsável, que deverá incluir outras informações que julgar relevantes.

Para fins procedimentais e metodológicos, ao final do trabalho é apresentado como anexo um *template* de relatório de Análise de Impacto Regulatório, cuja estrutura foi adaptada do *Regulatory Impact Statement Template* do *The Treasury* neozelandês⁷⁹. O intuito principal é fornecer um modelo que, por um lado, contemple as informações básicas necessárias para um relatório de AIR (sobretudo os elementos exigidos pela legislação brasileira) e, por outro lado, que o modelo seja objetivo, conciso e claro o suficiente para que sua utilização não demande uma atividade burocrática demasiada e ineficiente. Nesse sentido, o *template* busca ser de fácil compreensão tanto por quem é responsável pela elaboração do relatório, quanto por quem fará uso de suas informações e dados, mas sem diminuir o rigor técnico inerente à AIR.

Cabe registrar que as propostas e recomendações aqui sugeridas possuem caráter indicativo e preliminar, devendo ser adaptadas conforme as características do órgão regulador e da norma tributária indutora analisada. Como não há, até o momento, nenhuma experiência brasileira de metodologias de AIR ou congêneres (como a avaliação de políticas públicas *ex ante* ou *ex post*) aplicada ao exame da tributação, o propósito desta seção é identificar os principais fundamentos e características minimamente necessárias para uma AIR da tributação indutora, de maneira a subsidiar as atividades os eventuais gestores e órgãos reguladores envolvidos em sua realização.

.....
79 NEW ZEALAND. New Zealand Treasury. *Regulatory Impact Statement Template*. Disponível em: <https://www.treasury.govt.nz/sites/default/files/2021-07/regulatory-impact-statement-template-jul21.docx>. Acesso em: 6 set. 2021.

5.

Conclusões

H1-HC
Design



5. Conclusões

Esta pesquisa buscou evidenciar o papel que a tributação desempenha (ou pode desempenhar) na política regulatória, sobretudo a brasileira. Normas tributárias têm sido utilizadas em larga escala como instrumentos de regulação desde longa data. Os propósitos são diversos, incluindo a correção de falhas de mercado (em sentido amplo, melhorar a eficiência econômica) e a concretização de objetivos institucionais positivos (como a diminuição do desemprego, a promoção do desenvolvimento, a redução de desigualdades socio-regionais, dentre outros). O fio condutor que transpassa esses objetivos é, em essência, regular e modificar o comportamento dos agentes econômicos, por meio de normas tributárias que concedem vantagens (os incentivos fiscais) ou desestimulam determinadas condutas (os tributos regulatórios).

Um dos principais problemas identificados (se não o principal) no que diz respeito às normas tributárias indutoras corresponde à quase total ausência de instrumentos de avaliação e controle de tal técnica de regulação. Esse cenário deriva de alguns fatores. Primeiro, a própria complexidade inerente à tributação, com um sistema normativo próprio

e bastante particular, sobretudo no Brasil. Segundo, a percepção de que, em grande medida, os responsáveis pela criação e implantação de uma norma tributária indutora por vezes sequer a compreendem como um instrumento de regulação econômica. E enquanto técnica de regulação, a tributação indutora deve (ou deveria) atender aos padrões de boas práticas regulatórias. Terceiro, a inexistência de parâmetros ou critérios específicos para avaliar e mensurar os efeitos de uma determinada norma tributária indutora, no que diz respeito à consecução (ou não) dos objetivos pretendidos.

Nesse sentido, e conforme apresentado no decorrer da pesquisa, dentre os instrumentos de avaliação da regulação que têm ganhado relevância na atualidade, destaca-se a Análise de Impacto Regulatório, a qual, no caso brasileiro, tem sido amplamente difundida nas agências e órgãos reguladores da administração pública federal. De experiências pontuais por parte de algumas agências reguladoras em anos anteriores, a partir de 2019 e, principalmente, com a edição do Decreto nº 10.411/2020, a AIR foi institucionalizada na legislação brasileira, devendo sua observância ser obrigatória para todos os órgãos da administração pública federal a partir de 14 de outubro de 2021. Entendemos que essa obrigatoriedade também se aplica às normas tributárias com propósitos regulatórios.

Para compreender se (e como) seria possível desenvolver um modelo brasileiro de AIR da tributação indutora, inicialmente foi apresentado o referencial teórico, baseado em amplo levantamento bibliográfico, com destaque para relatórios, estudos, artigos científicos e obras diversas, relacionadas aos temas da tributação indutora e da Análise de Impacto Regulatório. Especificamente quanto às normas tributárias indutoras, a revisão teórica apresentada procurou descrever, do ponto de vista descritivo e funcional, o que elas são e para que são utilizadas, bem como demonstrando que a regulação via tributação é adotada pelos diferentes governos desde longa data e continua sendo importante técnica de intervenção econômica. No caso da AIR, apresentou-se a sua evolução histórica e consolidação como técnica derivada do contexto de melhoria regulatória difundido pela OCDE em diferentes economias do mundo, incluindo sua institucionalização no Brasil, que passou por diferentes etapas até chegar no atual marco legal, com destaque para as Leis nº 13.874/2019 e nº 13.848/2019 e para o Decreto nº 10.411/2020.

No que tange à experiência neozelandesa, guardadas as devidas diferenças em termos de sistema jurídico, político e econômico, o trabalho desenvolvido pela Nova Zelândia representa robusta fonte de pesquisa e de *insights* para o Brasil. Primeiro, porque ainda que se tratem de realidades distintas, a AIR

desenvolvida na Nova Zelândia é praticamente idêntica ao modelo que está sendo institucionalizado no Brasil, posto que ambos os países seguem as boas práticas regulatórias recomendadas pela OCDE. Segundo, porque a Nova Zelândia tem consolidado um trabalho de mais de 10 anos em termos de AIR da tributação, adotando-a para todas as normas tributárias que resultem em algum efeito regulatório ou sobre o sistema econômico, experiência na qual o Brasil poderia se espelhar.

No entanto, um dos resultados mais significativos da pesquisa diz respeito à investigação crítica dos reais limites e possibilidades de se instituir a AIR para normas tributárias indutoras no Brasil, em particular as restrições de caráter jurídico/legal. Essa preocupação não é gratuita, mas deriva da própria viabilidade das propostas que se desenvolveram na pesquisa. Para tanto, foi feito um levantamento da legislação brasileira em matéria de AIR, identificando as principais limitações no uso do procedimento no que diz respeito a conteúdos de direito tributário e financeiro. Mediante exercício interpretativo e reflexivo, concluiu-se que mesmo as restrições identificadas podem ser solucionadas, seja por meio de atuação espontânea da administração pública, edição de ato infralegal (alterando o Decreto nº 10.411/2020) ou proposta legislativa específica. Para além de apresentar as possíveis soluções, procurou-se discutir o atual cenário em matéria de política tributária e tributação indutora, bem como mapear quais órgãos do Poder Executivo Federal lidam direta ou indiretamente com normas tributárias indutoras. A razão é legitimar ainda mais a necessidade de se instituir AIR nos casos de regulação por meio da tributação.

Confirmada a viabilidade de se adotar a AIR para o exame da tributação indutora, outra discussão central da pesquisa foi pensar quais seriam os principais componentes, elementos e critérios necessários para um eventual modelo de AIR em tais casos. Nesse sentido, a investigação convergiu, de um lado, para o exame das características e requisitos básicos que devem compor um relatório/estudo de AIR (levando em consideração as recomendações da legislação brasileira e dos trabalhos técnicos sobre o tema) e, de outro lado, verificando como as particularidades inerentes às normas tributárias indutoras se inserem nesse espaço. Foram recomendadas, por exemplo, metodologias de análise específicas para a tributação indutora (com destaque para a análise custo-benefício e a análise multicritério), bem como apresentado um *check list* de perguntas direcionadas a auxiliar o analista/órgão regulador na elaboração da AIR de uma determinada norma tributária indutora. Aliado a isso, adaptou-se um modelo de relatório de AIR (apresentado ao final, como anexo do trabalho) adotado no âmbito do *New*

Zealand Treasury, também com o intuito de otimizar eventuais iniciativas de AIR da tributação indutora.

Naturalmente, em que pese as conclusões expostas, a pesquisa aqui apresentada representa um ponto de partida para uma agenda de discussão e avaliação da tributação indutora no Brasil, que poderá ser adotada no âmbito governamental e dos seus diferentes órgãos técnicos e consultivos. O intuito é abrir espaço para investigar e propor soluções para os diferentes problemas e limitações relacionadas à Análise de Impacto Regulatório e à tributação indutora, como, por exemplo: exame dos objetivos que justificam a criação de normas tributárias indutoras; adoção de práticas de governança regulatória e *accountability* na gestão das normas tributárias indutoras; criação de instrumentos de avaliação e controle da tributação indutora, pautados em critérios técnicos, que permitam um adequado dimensionamento e aperfeiçoamento das práticas regulatórias relacionadas à política tributária da União, dentre outras questões. Isso permitirá traçar planos de trabalho e modelos de avaliação e controle funcionais, viáveis e exequíveis, voltados ao aperfeiçoamento das normas tributárias indutoras criadas no Brasil.

REFERÊNCIAS

AUSTRALIA. Department of Industry, Innovation and Science. *Regulation impact statement: Better targeting the Research and Development Tax Incentive*. Disponível em: https://ris.pmc.gov.au/sites/default/files/posts/2018/11/better_targeting_the_research_and_development_tax_incentive_ris.pdf. Acesso em: 6 set. 2021.

BALDWIN, Robert; CAVE, Martin; LODGE, Martin (eds.). *The Oxford Handbook of Regulation*. New York: Oxford University Press, 2010.

BALDWIN, Robert; CAVE, Martin; LODGE, Martin. *Understanding Regulation: theory, strategy, and practice*. 2. ed. New York: Oxford University Press, 2013.

BLANCHET, Luiz Alberto; BUBNIAK, Priscila Lais Ton. Análise de Impacto Regulatório: uma ferramenta e um procedimento para a melhoria da regulação. In: *Pensar – Revista de Ciências Jurídicas*, v. 22, n. 3, 2017. Disponível em: <https://periodicos.unifor.br/rpen/article/view/4219>. Acesso em: 6 set. 2021.

BOMFIM, Diego. *Extrafiscalidade: identificação, fundamentação, limitação e controle*. São Paulo: Noeses, 2015.

BOMFIM, Gilson Pacheco. *Incentivos tributários: conceituação, limites e controle*. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2015.

BRASIL. Câmara dos Deputados/Senado Federal. *Relatório Final da Comissão Mista da Reforma Tributária – PEC nº 45/2019 e nº 110/2019*. Brasília: Câmara dos Deputados/Senado Federal, 2021. Disponível em: <https://legis.senado.leg.br/sdleg-getter/documento/download/39670bbc-5cab-4e9a-adc5-ed34b80a7da0>. Acesso em: 6 set. 2021.

BRASIL. Ministério da Economia. *Guia para Elaboração de Análise de Impacto Regulatório (AIR)*. Brasília, DF: Presidência da República, 2021. Disponível em: https://www.gov.br/economia/pt-br/aceso-a-informacao/reg/guias-e-manuais/referencias-e-bibliografia-guia-air/guia-de-air_vfinal_150421.pdf. Acesso em: 6 set. 2021.

BRASIL. Ministério do Desenvolvimento Regional. *Incentivos Fiscais – Apresentação*. Disponível em: <https://www.gov.br/mdr/pt-br/assuntos/fundos-regionais-e-incentivos-fiscais/incentivos-fiscais>. Acesso em: 6 set. 2021.

BRASIL. Subchefia de Análise e Acompanhamento de Políticas Governamentais et al. *Diretrizes Gerais e Guia Orientativo para a Elaboração de Análise de Impacto Regulatório – AIR*. Brasília, DF: Presidência da República, 2018. Disponível em: https://www.gov.br/casacivil/pt-br/centrais-de-conteudo/downloads/diretrizes-gerais-e-guia-orientativo_final_27-09-2018.pdf/view. Acesso em: 6 set. 2021.

CALIENDO, Paulo. *Direito tributário e análise econômica do direito: uma visão crítica*. Rio de Janeiro: Elsevier, 2009.

CARVALHO, Cristiano. *Teoria da decisão tributária*. São Paulo: Saraiva, 2012.

CHANG, Ha-Joon. The economics and politics of regulation. In: *Cambridge Journal of Economics*, v. 21, n. 6, p. 703-728, 1997.

CHEN, Duanjie. *The Framework for Assessing Tax Incentives: a Cost-Benefit Analysis Approach*. New York: United Nations, 2015. Disponível em: http://www.un.org/esa/ffd/wp-content/uploads/2015/04/2015TIBP_PaperChen.pdf. Acesso em: 6 set. 2021.

CORREIA NETO, Celso de Barros. *O avesso do tributo*. São Paulo: Almedina, 2014.

CORREIA NETO, Celso de Barros. *Tributação das bebidas açucaradas no Brasil: caminhos para sua efetivação*. Brasília, DF: Câmara dos Deputados, 2019. Disponível em: https://bd.camara.leg.br/bd/bitstream/handle/bdcamara/39520/Tributa%C3%A7%C3%A3o_bebidas_Neto.pdf?sequence=5. Acesso em: 6 set. 2021.

CYSNE, Rubens Penha; SOBREIRA, Rogério (coords.). *Ajustes fiscais: experiências recentes de países selecionados*. Rio de Janeiro: Editora FGV, 2007.

DELORME, Luiz Carlos. Relações entre Estado e Mercado: reformas e agências reguladoras no Brasil, 1991-2013. In: EARP, Fabio Sá; BASTIAN, Eduardo F.; e MODENSEI, André de Melo (Org.). *Como vai o Brasil? [livro eletrônico] A economia brasileira no terceiro milênio*. RJ: Ímã Editorial, 2014. Disponível em: <https://comovaiobrasil.pressbooks.com/chapter/relacoes-entre-estado-e-mercado-reformas-e-agencias-reguladoras-no-brasil-1991-2013/>. Acesso em: 6 set. 2021.

DALSGAARD, Thomas. The Tax System in New Zealand: An Appraisal and Options for Change. In: *OECD Economics Department Working Papers*, nº 281. Paris: OECD Publishing, 2001. Disponível em: https://www.oecd-ilibrary.org/economics/the-tax-system-in-new-zealand_382808014300. Acesso em: 6 set. 2021.

DUNLOP, Claire A.; RADAELLI, Claudio M. (eds.). *Handbook of Regulatory Impact Assessment*. Cheltenham/Northampton: Edgar Elgar Publishing, 2016.

EASSON, Alex; ZOLT, Eric M. *Tax Incentives*. World Bank Institute. Disponível em: <http://siteresources.worldbank.org/INTTPA/Resources/EassonZoltPaper.pdf>. Acesso em: 6 set. 2021.

ELALI, André. *Tributação e regulação econômica: um exame da tributação como instrumento de regulação econômica na busca da redução das desigualdades regionais*. São Paulo: MP Ed., 2007.

FIORI, Elcio Henriques. *Os Benefícios Fiscais no Direito Financeiro e Orçamentário – O Gasto Tributário no Direito Brasileiro*. São Paulo: Quartier Latin, 2010.

JAMES, Sebastian. *Tax and Non-Tax Incentives and Investments: Evidence and Policy Implications*. World Bank Group, 2013. Disponível em: <https://ssrn.com/abstract=2401905>. Acesso em: 6 set. 2021.

KAPLOW, Louis. *The Theory of Taxation and Public Economics*. Princeton: Princeton University Press, 2010.

KIRKPATRICK, Colin; PARKER, David (eds). *Regulatory Impact Assessment: towards Better Regulation?* Massachusetts: Edward Elgar Publishing, 2007.

LEÃO, Martha Toríbio. *Controle da Extrafiscalidade – Série Doutrina Tributária v. 16*. São Paulo: Quartier Latin, 2015.

LEE, R. Alton. *A history of regulatory taxation*. Kentucky: The University Press of Kentucky, 1973.

MENEGUIN, Fernando B.; BIJOS, Paulo Roberto Simão. *Avaliação de Impacto Regulatório – como melhorar a qualidade das normas*. Brasília: Núcleo de Estudos e Pesquisas/ CONLEG/Senado, 2016. Disponível em: <http://www2.senado.leg.br/bdsf/handle/id/519163>. Acesso em: 6 set. 2021.

MINOGUE, Martin; CARIÑO, Ledivina (eds.). *Regulatory Governance in Developing Countries*. Cheltenham: Edward Elgar Publishing, 2006.

MOREIRA, Egon Bockman. Passado, presente e futuro da regulação econômica no Brasil. In: *Revista de Direito Público da Economia*, v. 44, p. 87-118, 2013.

NEW ZEALAND. Inland Revenue Department. *Fringe benefit tax (FBT)*. Disponível em: <https://www.ird.govt.nz/employing-staff/paying-staff/fringe-benefit-tax>. Acesso em: 6 set. 2021.

NEW ZEALAND. Inland Revenue Department. *GST (goods and services tax)*. Disponível em: <https://www.ird.govt.nz/gst>. Acesso em: 6 set. 2021.

NEW ZEALAND. Inland Revenue Department. *Income tax for business and organizations*. Disponível em: <https://www.ird.govt.nz/income-tax/income-tax-for-businesses-and-organisations>. Acesso em: 6 set. 2021.

NEW ZEALAND. Inland Revenue Department. *Income tax for individuals*. Disponível em: <https://www.ird.govt.nz/income-tax/income-tax-for-individuals>. Acesso em: 6 set. 2021.

NEW ZEALAND. Inland Revenue Department. *Regulatory Impact Statement: Extending tax exemption for non-resident oil rig and seismic vessel operators*. Disponível em: <https://taxpolicy.ird.govt.nz/-/media/project/ir/tp/publications/2019/2019-ria-tax-exemption-oil-rig/2019-ria-tax-exemption-oil-rig-pdf>. Acesso em: 6 set. 2021.

NEW ZEALAND. Inland Revenue Department. *Regulatory Impact Statement: Gift duty repeal*. Disponível em: <https://taxpolicy.ird.govt.nz/-/media/project/ir/tp/publications/2010/2010-ris-gift-duty/2010-ris-gift-duty-pdf>. Acesso em: 6 set. 2021.

NEW ZEALAND. Inland Revenue Department. *Research and Development tax incentive*. Disponível em: <https://www.ird.govt.nz/research-and-development/tax-incentive>. Acesso em: 6 set. 2021.

NEW ZEALAND. New Zealand Customs Service. *Excise*. Disponível em: <https://www.customs.govt.nz/business/excise/>. Acesso em: 6 set. 2021.

NEW ZEALAND. New Zealand Treasury. *Impact Analysis Requirements for Regulatory Proposals*. Disponível em: <https://www.treasury.govt.nz/information-and-services/regulation/impact-analysis-requirements-regulatory-proposals>. Acesso em: 6 set. 2021.

NEW ZEALAND. New Zealand Treasury. *Government Expectations for Good Regulatory Practices*. New Zealand: 2017. Disponível em: <https://www.treasury.govt.nz/sites/default/files/2015-09/good-reg-practice.pdf>. Acesso em: 6 set. 2021.

NEW ZEALAND. New Zealand Treasury. *Guidance Note: Best Practice Impact Analysis*. New Zealand: 2017. Disponível em: <https://www.treasury.govt.nz/sites/default/files/2018-03/ia-bestprac-guidance-note.pdf>. Acesso em: 6 set. 2021.

NEW ZEALAND. New Zealand Treasury. *Guide to Cabinet's Impact Analysis Requirements*. New Zealand: 2020. Disponível em: <https://www.treasury.govt.nz/sites/default/files/2020-06/guide-cabinet-ia-requirements-june2020.pdf>. Acesso em: 6 set. 2021.

NEW ZEALAND. New Zealand Treasury. *Impact Summary Template*. New Zealand: 2019. Disponível em: <https://www.treasury.govt.nz/sites/default/files/2019-12/impact-summary-template-dec19.docx>. Acesso em: 6 set. 2021.

NEW ZEALAND. New Zealand Treasury. *Regulatory Impact Statement: Changes to tax credits*. Disponível em: <https://www.treasury.govt.nz/sites/default/files/2012-05/ris-ird-ctc-may12.pdf>. Acesso em: 6 set. 2021.

NEW ZEALAND. New Zealand Treasury. *Regulatory Impact Statement: Covid-19: Tax relief for donations of trading stock*. Disponível em: <https://www.treasury.govt.nz/sites/default/files/2021-03/ria-ird-c19tr-jan21.pdf>. Acesso em: 6 set. 2021.

NEW ZEALAND. New Zealand Treasury. *Regulatory Impact Statement: Regional Fuel Tax*. Disponível em: <https://www.treasury.govt.nz/sites/default/files/2018-03/ria-transport-rft-mar18.pdf>. Acesso em: 6 set. 2021.

NEW ZEALAND. New Zealand Treasury. *Regulatory Impact Statement: Research and Development Tax Incentive – Refundability*. Disponível em: <https://www.treasury.govt.nz/sites/default/files/2019-07/ria-mbie-rdt-jun19.pdf>. Acesso em: 6 set. 2021.

NEW ZEALAND. New Zealand Treasury. *Regulatory Impact Statement: Research & Development Tax Incentive*. Disponível em: <https://www.treasury.govt.nz/sites/default/files/2018-10/ria-mbie-rdti-oct18.pdf>. Acesso em: 6 set. 2021.

NEW ZEALAND. New Zealand Treasury. *Regulatory Impact Statement Publication Form*. New Zealand: 2019. Disponível em: <https://www.treasury.govt.nz/sites/default/files/2019-12/publishing-ria-supp-analysis-form.docx>. Acesso em: 6 set. 2021.

NEW ZEALAND. New Zealand Treasury. *Regulatory Impact Statement Template*. Disponível em: <https://www.treasury.govt.nz/sites/default/files/2021-07/regulatory-impact-statement-template-jul21.docx>. Acesso em: 6 set. 2021.

NEW ZEALAND. Inland Revenue Department. *Understanding New Zealand's tax system*. Disponível em: <https://www.ird.govt.nz/situations/work-or-study-in-new-zealand/tax-system>. Acesso em: 6 set. 2021.

OECD. *Doing Business 2020 – Economy Profile New Zealand*. Paris: OECD, 2020. Disponível em: <https://www.doingbusiness.org/en/data/exploreconomies/new-zealand>. Acesso em: 6 set. 2021.

OECD. *Introductory Handbook for Undertaking Regulatory Impact Analysis (RIA)*. Disponível em: <https://www.oecd.org/gov/regulatory-policy/44789472.pdf>. Acesso em: 6 set. 2021.

OECD. *Regulatory Impact Analysis: A Tool for Policy Coherence*. Paris: OECD, 2009.

OECD. *Regulatory Impact Assessment*. Paris: OECD Publishing, 2020.

OECD. *The Governance of Regulators*. Paris: OECD Publishing, 2020.

OECD. *The OECD Report on Regulatory Reform: Synthesis*. Paris: OECD, 1997.

OLIVEIRA, Rafael Carvalho Rezende. *Novo perfil da regulação estatal: Administração pública de resultados e análise de impacto regulatório*. Rio de Janeiro: Forense, 2015.

PORTO, Antônio José Maristrello; GAROUPA, Nuno; GUERRA, Sérgio. *Análise de Impacto Regulatório: Dimensões Econômicas de sua Aplicação*. In: *Economic Analysis of Law Review*, v. 10, n. 2, p. 173-190, maio-ago. 2019. Disponível em: https://portalrevistas.ucb.br/index.php/EALR/article/view/10524/pdf_1. Acesso em: 6 set. 2021.

PROENÇA, Jair Dias; COSTA, Patrícia Vieira; MONTAGNER, Paula (orgs.). *Desafios da regulação no Brasil*. Brasília: Enap, 2009.

SALANIÉ, Bernard. *The economics of taxation*. 2. ed. Massachusetts: MIT Press, 2011.

SALGADO, Lucia Helena; BORGES, Eduardo Bizzo de Pinho. *Análise de Impacto Regulatório: uma abordagem exploratória*. Texto para Discussão 1463, Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada (Ipea), Brasília, 2010. Disponível em: http://www.ipea.gov.br/portal/images/stories/PDFs/TDs/td_1463.pdf. Acesso em: 6 set. 2021.

SCHOUERI, Luís Eduardo. *Direito tributário*. 2ª ed. São Paulo: Saraiva, 2012. E-book.

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

SEIXAS, Luiz Felipe Monteiro. *Tributação, Finanças Públicas e Política Fiscal: uma análise sob a óptica do Direito e Economia*. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2016.

SEIXAS, Luiz Felipe Monteiro. *Tributação Indutora e Análise Econômica do Direito: uma investigação crítica*. 2017. 215 f. Tese (Doutorado em Direito) – Universidade Federal de Pernambuco, Recife, 2017.

SODRÉ, LU. *Entenda o que defende a Reforma Tributária 3S: Solidária, Saudável e Sustentável*. Disponível em: <https://www.brasilefato.com.br/2021/05/02/entenda-o-que-defende-a-reforma-tributaria-3s-solidaria-saudavel-e-sustentavel>. Acesso em: 6 set. 2021.

STIGLITZ, Joseph E. *Economics of public sector*. 3. ed. New York: W. W. Norton & Company, 2000.

SUNSTEIN, Cass R. *After the rights revolution: reconceiving the regulatory state*. Cambridge: Harvard University Press, 1991.

UERJ REG. *Análise de Impacto Regulatório – panorama geral*. Disponível em: https://1b664b0f-ca91-4a83-ac3f-bc2c7fc2dd38.filesusr.com/ugd/dd1b35_577f9342d2a440268cee1479069e9aca.pdf. Acesso em: 6 set. 2021.

UNITED KINGDOM. HM Treasury. *Impact Assessment of changes to R&D tax credits to ensure State aid compatibility*. Disponível em: https://www.legislation.gov.uk/ukia/2008/41/pdfs/ukia_20080041_en.pdf. Acesso em: 6 set. 2021.

VASQUES, Sérgio. *Os impostos do pecado: o tabaco, o álcool, o jogo e o fisco*. Coimbra: Almedina, 1999.

Legislação consultada

BRASIL. *Constituição da República Federativa do Brasil de 1988*. Brasília, DF: Presidência da República, 2020.

BRASIL. *Decreto nº 10.411, de 30 de junho de 2020*. Regulamenta a análise de impacto regulatório, de que tratam o art. 5º da Lei nº 13.874, de 20 de setembro de 2019, e o art. 6º da Lei nº 13.848, de 25 de junho de 2019. Brasília, DF: Presidência da República, 2020.

BRASIL. *Decreto nº 6,062, de 16 de março de 2007*. Institui o Programa de Fortalecimento da Capacidade Institucional para Gestão em Regulação - PRO-REG, e dá outras providências. Brasília, DF: Presidência da República, 2007.

BRASIL. *Lei nº 13.848, de 25 de junho de 2019*. Dispõe sobre a gestão, a organização, o processo decisório e o controle social das agências reguladoras [...]. Brasília, DF: Presidência da República, 2019.

BRASIL. *Lei nº 13.874, de 20 de setembro de 2019*. Institui a Declaração de Direitos de Liberdade Econômica [...]. Brasília, DF: Presidência da República, 2019.

BRASIL. *Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000*. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Brasília, DF: Presidência da República, 2000.

BRASIL. *Medida Provisória nº 881, de 30 de abril de 2019*. Institui a Declaração de Direitos de Liberdade Econômica, estabelece garantias de livre mercado, análise de impacto regulatório, e dá outras providências. Brasília, DF: Presidência da República, 2019.

BRASIL. Receita Federal do Brasil. *Portaria RFB nº 20, de 05 de abril de 2021*. Dispõe sobre atos administrativos no âmbito da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil. Brasília: Receita Federal do Brasil, 2021. Disponível em: <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?naoPublicado=&idAto=116700&visao=original>. Acesso em: 6 set. 2021.



Anexo¹

¹ O anexo apresentado abaixo corresponde à versão traduzida e adaptada do *Regulatory Impact Statement Template*, elaborado pelo *New Zealand Treasury* e disponível no seguinte link: <https://www.treasury.govt.nz/sites/default/files/2021-07/regulatory-impact-statement-template-jul21.docx>.

Relatório de Análise de Impacto Regulatório: [Título da proposta]

| Objetivo do Documento | |
|--|--|
| Propósito/escopo: | <i>por exemplo, análise produzida com o propósito subsidiar/informar a tomada de decisões no âmbito de determinado problema regulatório.</i> |
| Agência/órgão: | <i>a agência/órgão responsável pelo desenvolvimento da AIR</i> |
| Data de finalização: | <i>data em que a AIR foi assinada</i> |
| Definição do problema | |
| Caixa de orientação | Definição do problema |
| <i>Antes de resumir a proposta, indique o problema regulatório que a proposta busca resolver. Esta definição de problema deve ser curta, contendo de 1 a 2 frases, extraídas da subseção "Qual é o problema regulatório ou oportunidade de regulação?" deste modelo.</i> | |
| | |
| Sumário Executivo | |
| Caixa de orientação | Sumário Executivo |
| <i>Resuma a proposta de forma clara e objetiva para que uma terceira pessoa possa lê-la e sair com compreensão básica do seu escopo. O tamanho desta seção deve refletir a dimensão, a amplitude e a complexidade da proposta. Recomenda-se que os seguintes itens sejam descritos (de forma breve):</i> | |
| <ul style="list-style-type: none"> <i>Por que a intervenção do governo é necessária;</i> <i>O número de opções consideradas, observando o que as opções implicam, qual (se houver) é a opção preferida da agência/órgão, e se isso será refletido no relatório de análise;</i> <i>O impacto potencial da opção escolhida, incluindo os custos, benefícios, riscos e mitigações de risco da proposta, e a natureza dos impactos em diferentes grupos populacionais; e</i> <i>O que as partes interessadas e o público em geral pensam e se existem divergências significativas em seus pontos de vista que devem ser trazidas à atenção das autoridades tomadoras de decisão?</i> | |

Limitações e Restrições na Análise

Caixa de orientação Análise

Limitações e Restrições na

Embora as limitações e restrições da análise sejam abordadas ao longo do documento, esta seção permite descrevê-las com maior destaque, junto com o sumário executivo.

Como este é um documento da agência/órgão, com o objetivo de fornecer transparência e responsabilidade o processo de tomada de decisões, é necessário delinear claramente todas as restrições significativas em sua análise e quaisquer implicações que possam ter sobre o quão seguras as autoridades com poder de decisão podem ser ao usar esta análise para embasar suas decisões. Considerar:

- *Houve quaisquer restrições ou limitações impostas pela agência/órgão, por exemplo, estreitando o escopo das opções a serem consideradas ou os prazos em que esta proposta teve que ser desenvolvida?*
- *A definição do problema ou as opções consideradas foram, de alguma forma, limitadas por outros fatores, por exemplo, por decisões legislativas ou políticas anteriores?*
- *Quais são as premissas que sustentam a análise de impacto?*
- *Qual é a qualidade dos dados e evidências usados no desenvolvimento desta proposta?*
- *Houve alguma limitação na consulta, teste e envolvimento das partes interessadas?*
- *Que análise adicional dos impactos distributivos em certos grupos populacionais você gostaria de incluir, diante do tempo/recursos disponíveis?*
- *Qual é o impacto geral dessas limitações e restrições sobre o quão seguras as autoridades tomadoras de decisão podem ser ao usar esta análise para embasar suas decisões?*

Analista(s) responsável(eis)

[Nome]

[Cargo]

[Setor]

[Agência/órgão]

[Assinatura]

[Data]

Seção 1: Diagnosticando o problema regulatório

Qual é o contexto por trás do problema regulatório e seu cenário atual?

1.

Caixa de orientação [deve ser deletada]

Contexto do Problema

Defina o contexto e o cenário atual do problema a ser explorado, descrevendo sua situação atual. Considerar:

- *Qual é o cenário atual dentro do qual a ação é proposta? por exemplo, a natureza do mercado, estrutura da indústria, contexto social, estado ambiental, etc.*
- *Como se espera que o problema se desenvolva se nenhuma ação for tomada?*
 - *Se é esperado que o cenário permaneça inalterado, explique por quê.*
 - *Se houver expectativa de mudança, descreva como ela evoluirá e seu impacto na ausência de ação (do ponto de vista contrafactual).*
- *Quais são ações/políticas regulatórias já em vigor nesta área (se houver)? Quais são seus objetivos?*
- *Existe alguma decisão governamental anterior, legislação ou AIR nesta área que seja relevante para este problema?*
- *Existem outras ações governamentais em andamento com relação/vínculos com essa área que devam ser analisadas?*

Dependendo da extensão, amplitude e complexidade do contexto e cenário atual do problema, recomenda-se separar essas perguntas em subtítulos. As perguntas podem ser adaptadas para atender ao problema, respondê-las em uma ordem que faça sentido para o analista e incluir mais informações além dessas solicitações, quando for relevante.

Qual é o problema regulatório ou oportunidade de regulação?

2.

Caixa de orientação

Definição do problema

Agora que já foram apresentados o contexto e o cenário do problema, incluindo como se espera que ele se desenvolva ao longo do tempo na ausência de outras ações governamentais (do ponto de vista contrafactual), deve ser explicado por que essas consequências são problemáticas/indesejáveis e descreva as características do problema.

Recomenda-se sintetizar o problema a 1-2 frases sucintas, resumindo as suas principais dinâmicas e interações, que podem ser copiadas para a seção de definição do problema da folha de rosto.

Descreva o problema ou oportunidade de regulação

- *Qual é a natureza, escopo e escala do problema?*
- *Quem são as partes interessadas nesta questão, qual é a natureza de seu interesse e como são afetadas? Descreva quais partes interessadas compartilham de sua visão do problema, quais não, e por quê. As opiniões deles mudaram sua compreensão do problema?*
- *Existem fatores especiais envolvidos no problema? questões constitucionais, questões financeiro-orçamentárias, questões internacionais, etc.*
- *Dê detalhes e forneça dados sempre que puder, por exemplo, delinear exatamente quantos indivíduos, grupos ou empresas são afetados e quantificar os impactos na medida do possível (em termos monetários, caso faça sentido).*
- *Descreva os principais pressupostos subjacentes à sua compreensão do problema.*

O que fazer quando um problema regulatório contém vários problemas/subproblemas distintos

- *Nesses casos, provavelmente será necessário delinear a definição geral do problema, como normalmente seria o caso para um AIR de problema único, e então decompor os subproblemas dentro dele e observar as características exclusivas de cada um.*
- *Uma vez que diferentes problemas/subproblemas tenham sido identificados, recomenda-se duplicar a Seção 2 para que uma análise multicritério e um resumo dos custos e benefícios de uma opção sejam desenvolvidos para cada questão. Também recomenda-se adicionar uma nova seção para discutir diferentes opções antes de prosseguir para a seção de implementação.*

Caixa de orientação**Definição do problema (cont.)*****Distinguir entre a causa raiz e os efeitos/consequências do problema***

- *Identificar a causa raiz do problema envolve entender por que o problema não será tratado dentro da estrutura regulatória existente ou por novos arranjos voluntários no cenário existente ou possível (do ponto de vista contrafactual). Considere, por exemplo:*
 - **Falhas de regulação** - onde houver consequências indesejadas resultantes da concepção ou implementação da regulação existente (por exemplo, resultados desalinhados com a intenção da política original),
 - **Assimetrias informacionais** - quando uma ou mais partes em um acordo não têm as informações necessárias para agir em seus melhores interesses,
 - **Questões de equidade** - onde os impactos dos arranjos atuais recaem desproporcionalmente em certos grupos e exigem uma distribuição mais justa,
 - **Concorrência imperfeita** - onde uma ou mais partes são capazes de controlar um mercado para seu próprio benefício às custas dos consumidores ou de outras empresas,
 - **Problemas comportamentais** - onde vieses cognitivos (por exemplo, viés de confirmação, viés de otimismo, viés de status quo, a disponibilidade heurística, etc.) podem levar a incentivos distorcidos e má tomada de decisão, e
 - **Externalidades** - onde os impactos recaem sobre outras pessoas além daquelas que usam um bem/serviço, o que pode levar à sua super ou subprovisão.
- *Por exemplo, se o problema é resultado de assimetrias de informação, é necessário identificar quem não consegue acessar quais informações e como seu comportamento é influenciado em decorrência um problema.*

Dependendo da extensão, amplitude e complexidade do contexto e cenário atual do problema, recomenda-se separar essas perguntas em subtítulos. As perguntas podem ser adaptadas para atender ao problema, respondê-las em uma ordem que faça sentido para o analista e incluir mais informações além dessas solicitações, quando for relevante.

Que objetivos são buscados em relação à política regulatória para o problema?

3.

Caixa de orientação**Objetivos**

Discuta os objetivos buscados em relação à política regulatória para o problema. Se houver vários objetivos concorrentes, explique como a escolha entre eles será feita.

Seção 2: Decidindo uma opção para resolver o problema regulatório

Que critérios serão usados para comparar as opções ao cenário atual?

4.

| Caixa de orientação Avaliação | Critérios de |
|---|--------------|
| <p><i>Descreva os critérios que serão usados para avaliar as opções em relação ao cenário atual ou potencial (contrafactual) do problema. Comente sobre as relações entre os critérios, por exemplo, onde o atendimento de um critério só pode ser alcançado às custas de outro (trade-offs), ou onde certos critérios são priorizados ou ponderados mais do que outros. Considerar:</i></p> <ul style="list-style-type: none"> • <i>Critérios diretamente ligados aos objetivos identificados na seção anterior, de modo que as opções sejam comparadas com base na probabilidade de atingirem esses objetivos.</i> • <i>Critérios genéricos, incluindo dificuldade de implementação, tempo necessário para implementação, compatibilidade com regulamentos ou sistemas regulatórios pré-existentes, custos financeiros / administrativos / de conformidade/, equidade etc.</i> <p><i>Explique claramente como esses critérios são definidos e o que eles significam neste contexto. Certifique-se de que esses critérios de avaliação não influenciam preventivamente o escopo das opções consideradas ou a análise e as descrições das opções.</i></p> | |

Qual o escopo das opções a serem consideradas?

5.

| Caixa de orientação Opções | Escopo das |
|--|------------|
| <p><i>Descreva o escopo das opções reconhecidas como viáveis. Considerar:</i></p> <ul style="list-style-type: none"> • <i>O escopo das opções viáveis foi limitado por decisões normativas ou políticas anteriores?</i> • <i>O escopo das opções viáveis foi limitado pelo envolvimento das partes interessadas?</i> • <i>Quais opções não regulatórias estão disponíveis? Se houver opções não regulatórias viáveis, trate-as na próxima seção; caso contrário, explique por que foram descartadas.</i> • <i>Você considerou experiência relevante de outros países (se houver) ao definir o escopo das opções?</i> • <i>Você pode anexar uma lista das opções excluídas se houver muitas para registrar nesta seção.</i> <p><i>Dependendo da extensão, amplitude e complexidade do contexto e cenário atual do problema, recomenda-se separar essas perguntas em subtítulos. As perguntas podem ser adaptadas para atender ao problema, respondê-las em uma ordem que faça sentido para o analista e incluir mais informações além dessas solicitações, quando for relevante.</i></p> | |

Que opções estão sendo consideradas?

Caixa de orientação

Após definir o escopo das opções viáveis, deve-se fornecer detalhes sobre as opções específicas que estão sendo consideradas. Recomenda-se listar as opções em marcadores para maior clareza. Se as opções não forem mutuamente excludentes e puderem funcionar em conjunto, deve-se registrar isso e discutir os conjuntos de opções em potencial.

Opção 1 - [Cenário atual/Potencial, sem regulação]

6.

Opção 2 - [Título da opção]

7.

Opção # - [Título da opção]

8.

Caixa de orientação

Compare as opções com o cenário atual se a situação for imutável e se espera que permaneça a mesma.

Se é esperado que o cenário atual se desenvolva e mude na ausência de ação, chame-o de potencial (ou contrafactual).

Caixa de orientação

Descrição e Análise das Opções

Descreva os principais elementos de cada opção e analise-as, dependendo do número de opções que você pretende abordar na AIR. Mantenha a análise distinta da atividade de descrição, garantindo que a análise seja detalhada e equitativa entre as opções e que as descrições dos recursos de cada opção não sejam influenciadas preventivamente por sua análise. Considerar:

- *Como a opção alcançará os objetivos que você identificou em relação ao problema regulatório/opportunidade de regulação?*
- *Qual é o nível de suporte das partes interessadas para esta opção? Quem apoia e quem se opõe? Esta opção foi afetada pela consulta?*
- *Os impactos de cada opção serão diretos ou haverá efeitos indiretos? Os impactos serão únicos, recorrentes ou contínuos? Qual poderia ser a magnitude dos impactos? Quantifique, se possível.*
- *Haverá um aumento ou diminuição no benefício para a sociedade em comparação com o cenário atual ou potencial (contrafactual)?*

Como as opções se comparam ao cenário atual ou potencial (contrafactual)?

| | Opção 1 – [Cenário atual/Potencial] | Opção 2 – [Título da Opção] | Opção # - [Título da Opção] |
|------------------------|--|---|------------------------------------|
| [Critério] | 0 | <i>(valor monetário ou símbolo para avaliação qualitativa, além de um breve comentário)</i> | |
| [Critério] | 0 | | |
| [Critério] | 0 | | |
| [Critério] | 0 | | |
| Avaliação geral | 0 | | |

Qual opção tem mais probabilidade de resolver o problema, atender aos objetivos da política regulatória e fornecer os maiores benefícios líquidos?

9.

Caixa de orientação Conclusões da Análise Multicritério

Discuta os trade-offs feitos na tabela de análise multicritério acima. Avalie as opções em relação ao cenário atual ou potencial (contrafactual) por meio dos critérios delineados anteriormente e explique a razão para comparar esses trade-offs.

Deixe claro qual opção é a preferida de sua agência/órgão e por quê. Se nenhuma conclusão foi alcançada, identifique o motivo/razão (por exemplo, quais partes interessadas ou critérios são os mais importantes) ou as informações adicionais que são necessárias para permitir que uma decisão seja tomada.

Dependendo da dimensão, amplitude e complexidade da proposta, recomenda-se abordar esta seção em uma página separada.

Exemplo de chaves para avaliação qualitativa:

- ++** muito melhor do que não fazer nada/o cenário atual/potencial (contrafactual)
- +** melhor do que não fazer nada/o cenário atual/potencial (contrafactual)
- 0** quase o mesmo do que não fazer nada/o cenário atual/potencial (contrafactual)
- pior do que não fazer nada/o cenário atual/potencial (contrafactual)
- muito pior do que não fazer nada/o cenário atual/potencial (contrafactual)

Caixa de orientação

Tabela custo-benefício resumida

A abordagem padrão é apenas resumir os custos e benefícios adicionais da opção escolhida pela agência/órgão em relação ao que aconteceria se nenhuma ação fosse tomada. No entanto, se ficar claro após a análise multicritério que pode valer a pena considerar mais de uma opção, é possível duplicar a tabela abaixo para cada opção.

Quais são os custos e benefícios marginais da opção?

10.

| Grupos afetados <i>(identificar)</i> | Comentários <i>natureza do custo ou benefício (por exemplo, contínuo, único), evidências e premissas (por exemplo, níveis de conformidade), riscos.</i> | Impacto <i>R\$ valor presente quando apropriado, para impactos monetizados; alto, médio ou baixo para impactos não monetizados.</i> | Qualidade da evidência <i>Alto, médio ou baixo, e explique o raciocínio na coluna de comentários.</i> |
|--|---|---|---|
| Custos adicionais da opção escolhida em comparação com nenhuma ação | | | |
| Grupos regulados | | | |
| Reguladores | | | |
| Outros (p.ex: demais órgãos governamentais, consumidores) | | | |
| Custos monetizados totais | | | |
| Custos não monetizados | | <i>(Alto, médio ou baixo)</i> | |
| Benefícios adicionais da opção escolhida em comparação com nenhuma ação | | | |
| Grupos regulados | | | |
| Consumidores | | | |
| Outros (p.ex: demais órgãos governamentais, consumidores) | | | |
| Custos monetizados totais | | | |
| Custos não monetizados | | <i>(Alto, médio ou baixo)</i> | |

Caixa de orientação

Demais informações sobre a opção escolhida

- Informar quaisquer outros detalhes relevantes sobre a opção escolhida abaixo da tabela. Considerar:
- Quais são os principais pressupostos subjacentes a esta análise de custo-benefício?
- Se houver custos ou benefícios não monetizados identificados, como foi determinado o impacto (baixo/médio/alto)?
- Essa opção poderia ter outros impactos possíveis, incluindo os não intencionais, que não foram capturados na tabela acima? Existem riscos/incertezas?

Seção 3: Oferecendo uma opção

Como os novos arranjos serão implementados?

11.

| Caixa de orientação | Implementação |
|---------------------|---|
| | <p><i>Detalhar como a opção poderia ser aplicada, fornecer evidências de que a implementação desta proposta é genuinamente viável e delinear quais riscos precisam ser gerenciados e como isso será feito. Considerar:</i></p> <ul style="list-style-type: none"> • <i>Quem será responsável pela execução da operação e aplicação dos novos arranjos? Haverá um papel para o governo local ou outros grupos relevantes?</i> • <i>Quando os arranjos entrarão em vigor? Isso permite tempo de preparação suficiente para as partes reguladas e os reguladores? Como será o processo de implementação?</i> • <i>Como as partes interessadas ou outras agências com interesse na política regulatória serão envolvidas em sua implementação e execução?</i> • <i>Como as pessoas serão notificadas sobre quaisquer mudanças em suas responsabilidades resultantes desta proposta? Que assistência será disponibilizada para ajudá-los a cumprir?</i> • <i>Que outro trabalho pode ser necessário para garantir que a proposta seja implementada de forma eficaz? por exemplo, campanhas de educação, estratégias de comunicação etc.</i> • <i>Quais são os riscos de implementação? Algum problema foi levantado por meio de consulta? Como esses riscos serão mitigados?</i> • <i>Como os demais órgãos da administração pública apoiarão a implementação desta proposta e ajudarão a gerenciar os riscos de implementação?</i> • <i>Se esta AIR é para uma decisão preliminar e os detalhes da implementação ainda não estão claros, declare isso explicitamente e dê uma indicação preliminar de sua abordagem para os critérios/perguntas acima.</i> • <i>Se está sendo considerada uma ou mais alternativas além da opção preferida de sua agência, recomenda-se descrever como a implementação pode variar dependendo de qual dessas opções é escolhida.</i> <p><i>Dependendo da dimensão, amplitude e complexidade da proposta, recomenda-se separar essas questões em subtítulos. As perguntas podem ser adaptadas para se adequar à proposta, respondê-las em uma ordem mais coerente e incluir mais informações além dessas instruções, quando for o caso.</i></p> |

Como os novos arranjos serão monitorados, avaliados e revisados?

12.

Caixa de orientação

Monitoramento, Avaliação e Revisão

Esta proposta, se aceita, será integrada aos às ações regulatórias pré-existentes ou estabelecerá uma nova política regulatória e se tornará parte das obrigações de administração regulatória da agência/órgão. Espera-se que as agências/órgãos trabalhem em colaboração uns com os outros, quando possuírem atribuições regulatórias similares, para monitorar, avaliar e revisar o sistema regulatório. Considerar:

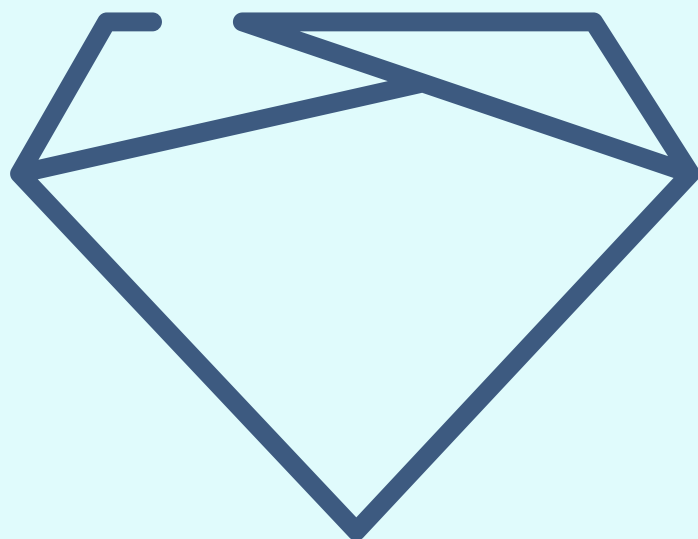
- *Que oportunidades os reguladores, as partes reguladas e outras partes interessadas terão para registrar eventuais problemas pós-regulatórios? Existe (ou haverá) um registro de problemas pós-regulatórios ou equivalente para enviar e responder aos problemas conforme eles surgem?*
- *De que outra forma o impacto dos novos arranjos será monitorado? Como se saberá se os impactos previstos realmente se materializam?*
- *Já existem normas ou critérios de monitoramento e avaliação em vigor para o ambiente regulatório como um todo (ou seja, a legislação mais ampla ou ações regulatórias dentro dos quais esse novo arranjo se enquadra)? Se sim, quais são eles?*
- *Com esses novos arranjos em vigor, será necessário coletar dados extras?*
- *Os novos arranjos serão incorporados às revisões de ações regulatórias já planejadas ou serão revisados separadamente? Que providências existem para planejar essas análises? Se não há planos de revisar esses novos arranjos, por quê?*
- *Quais potenciais resultados deveriam ser destacados, por meio do monitoramento ou feedback dos grupos afetados (reguladores, regulados etc.), para recomendar uma revisão prévia desta legislação?*

Dependendo da dimensão, amplitude e complexidade da proposta, recomenda-se separar essas questões em subtítulos. As perguntas podem ser adaptadas para se adequar à proposta, respondê-las em uma ordem mais coerente e incluir mais informações além dessas instruções, quando for o caso.

ENAP

Cadernos

Caderno nº 116



Coleção: *Regulação*

