

A FINALIDADE DA CONTRIBUIÇÃO DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO SOB A ÓTICA AMBIENTAL E A EFETIVA DESTINAÇÃO

Christian Reny Gonçalves¹

Resumo

O presente estudo, através dos métodos dedutivo e comparativo, com a análise de leis, doutrina e jurisprudência sobre a temática, teve por objetivo analisar a espécie tributária das contribuições especiais federais, identificar a subespécie das contribuições interventivas e sopesar a necessidade de equilíbrio entre a finalidade e a efetiva destinação das contribuições interventivas sob o ponto de vista do Direito Tributário Ambiental. Assim, permite-se à União a criação de tributos nominados contribuições interventivas, para alcançar os fundamentos da Ordem Econômica, que, se criada com base nos artigos 149 e 170, VI da Constituição, possui como finalidade intervir no domínio econômico e a defesa ambiental. Nesse cenário, quatro hipóteses de apresentam. Primeiramente, se nenhum dos objetivos for alcançado, não há que se falar em atingimento da finalidade. Em segundo lugar, caso haja somente a intervenção no domínio econômico, sem a devida defesa ambiental, da mesma forma, não se atinge a finalidade por completo. Em terceiro, inversamente, caso haja somente a defesa do meio ambiente sem existir intervenção no domínio econômico, leva-se ao mesmo resultado, do não atingimento da finalidade em sua integralidade. Não obstante, na quarta hipótese, ambos os objetivos são atingidos, e somente nessa conjectura pode-se questionar sobre a necessidade da destinação para cumprir seus objetivos, apresentando-se duas alternativas. Pela primeira, a destinação é o meio pelo qual se atinge realmente a finalidade do tributo, sendo, portanto, imprescindível. Já na segunda, atinge-se a finalidade sem a necessidade da efetiva destinação, considerando-se raro panorama econômico e político, tornando, nesse caso, a destinação prescindível. Portanto, a questão da destinação deve ser analisada em momento posterior, ou seja, depois de constatado o atingimento da finalidade da contribuição, e deve, inclusive, tê-la por guia para a verificação da sua necessidade ou desnecessidade.

Palavras-chave: CIDE. Ambiente. Finalidade. Destinação.

1. INTRODUÇÃO

A ordem econômica, nos ditames da Constituição Federal de 1988, está fundada na valorização do trabalho humano e na livre iniciativa, tendo por fim assegurar a todos existência digna, conforme os ditames da justiça social.

Para tanto, também permite a Norma Maior a atuação do Estado em diversas frentes.

Em primeiro lugar, na exploração direta da atividade econômica em casos de segurança nacional ou interesses coletivos.

Em segundo lugar, no monopólio de recursos minerais e potenciais energéticos, de fundamental interesse estratégico para o país.

¹ Graduação em Direito pela Universidade Estadual de Maringá (2009).

E, em último lugar, como agente normativo e regulador, nas funções de fiscalização, incentivo e planejamento, em atenção ao novo conceito de Estado Democrático de Direito.

Em evidente dispositivo programático, estabelece ainda parâmetros, enunciados de princípios, que devem ser observados no tratamento da matéria, dentre eles destacando-se a defesa meio ambiente, bem de uso comum do povo e essencial à sadia qualidade de vida.

Tendo em vista tais parâmetros, permite-se à União a criação de tributos nominados contribuições interventivas, justamente para alcançar os fundamentos da própria ordem econômica, impedindo a total autorregulação do mercado.

Nesse ponto, o presente estudo verificará qual a natureza jurídica dessa exação e seu respectivo regime jurídico, analisando posicionamentos doutrinários e jurisprudenciais sobre o tema. Também deve analisar a especificidade da chamada finalidade dessa exação, sobre a base principiológica atinente, e quais suas implicações no estudo da destinação dos recursos.

Assim, instituída tal exação, que deve atender à finalidade previamente determinados, sendo possível a escolha dentre eles da proteção ambiental, discute-se sobre a imperiosidade da efetiva destinação do produto recolhido com o tributo.

Nesse diapasão, será verificado se existem outras hipóteses além da afirmativa e da negativa, tendo em vista o norte distintivo do tributo, qual seja a finalidade.

Portanto, o presente trabalho justifica-se no sentido de, a partir do estudo basilar dos institutos tributário-ambientais atinentes, confrontar doutrina e jurisprudência a fim de identificar se a concreta destinação do produto de tal exação seja necessária, sobremaneira quando se trata da finalidade de defesa do meio ambiente.

2. DESENVOLVIMENTO

2.1. Estado e Mercado

A Economia pode ser entendida como um estudo do ser humano nas atividades correntes da vida, examinando-se a ação individual e também a social em seus aspectos ligados à obtenção e ao uso de riqueza, de elementos materiais do bem-estar².

Percebe-se que para uma investigação completa das condições econômicas de qualquer tempo e lugar exige-se o estudo do ordenamento jurídico aplicado naquele espaço-tempo³. Nesse sentido, mantém íntima relação com o Direito, uma vez que também trata da análise de fatos sociais. Inclusive, em um entendimento amplo, o Direito Econômico abrange

2 MARSHALL, Alfred. Princípios de economia: tratado introdutório. São Paulo: Nova Cultura, 1985, p.23.

3 MARSHALL, ibidem, p.70.

normas públicas e privadas atinentes às atividades de produção, distribuição e consumo de bens⁴.

Notadamente, toda atividade econômica produz benefícios e custos que serão apropriados pelos produtores ou pelos consumidores. E, nesse cenário, a Ciência Econômica começa a demonstrar interesse pela questão ambiental quando os recursos e matérias primas naturais deixam de serem compreendidos como bens de consumo livre e em qualquer quantidade e passam a ser entendidos como escassos e passíveis de esgotamento. Há, dessa forma, uma lesão pelo agente econômico a um direito transindividual, surgindo a necessidade da presença estatal⁵.

Assim, o Estado é chamado, em uma tentativa de pôr ordem na vida econômica e social derivada do liberalismo, impondo condicionamentos à atividade econômica⁶.

Tem-se buscado a substituição da teoria do ótimo de Pareto, segundo a qual há uma situação econômica em que os recursos escassos estão distribuídos pelas várias utilizações possíveis, de maneira mais eficiente, encontrando um preço que permita o uso e a conservação, por se tratar de ponto altamente questionável entre economistas, juristas e ecologistas. Busca-se o conceito de poluição aceitável aliada à idéia de desenvolvimento sustentável que se tratará mais adiante⁷.

Insta ressaltar, nesse instante, a concepção de externalidades. Elas correspondem a custos e benefícios que circulam externamente ao mercado⁸.

Na forma de custos, são tidas como externalidades negativas, verdadeiros efeitos sociais danosos decorrentes da produção privada que se apresentam de duas formas: com o desrespeito aos princípios constitucionais, gerando as externalidades negativas consideradas em sentido estrito; ou com o não desenvolvimento pleno da atividade, deixando de gerar externalidades positivas⁹.

Na forma de benefícios, por sua vez, são entendidas como externalidades positivas, favorecendo o bem-estar social.

Exemplo típico das primeiras é a poluição ambiental, ao passo que das últimas é a geração de emprego.

4 MONCADA, Luis S. Cabral. Direito econômico. Coimbra: Coimbra, 2003, p. 9

5 AMARAL, Paulo Henrique do. Direito tributário ambiental. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2007, p. 39

6 SILVA, José Afonso da. Curso de direito constitucional positivo. São Paulo: Malheiros, 2006, p. 786.

7 MODÉ, Fernando Magalhães. Tributação ambiental – a função do tributo na proteção do meio ambiente. Curitiba: Juruá, 2005, p. 115.

8 AMARAL, op. cit., p. 40.

9 VINHA, Thiago Degelo. A contribuição de intervenção no domínio econômico incidente sobre combustíveis e derivados. 2006. Dissertação (Mestrado em Direito) – Universidade de Marília, Marília, 2006, p. 137.

Conclui-se que quando os agentes econômicos utilizam do meio ambiente, sem internalizar os custos advindos desse uso, é provocada uma falha de mercado. O agente privatiza os lucros, pois externaliza os custos, e a coletividade socializa os prejuízos, uma vez que suporta os ônus consequentes¹⁰.

As soluções para tal falha encontram-se polarizadas principalmente em duas correntes¹¹. Para a primeira, liderada por Roland H. Coase, essas divergências de custos sociais devem ser eliminadas pela negociação entre os particulares, diretamente entre o causador e o suportador da externalidade, no lugar ideal para a solução do conflito, o mercado. Para a segunda, liderada por Arthur C. Pigou, o Estado deve atuar, seja pela imposição tributária obrigando os agentes a considerar os efeitos negativos no preço, seja pela subvenção, incentivando as externalidades positivas. Tendo em vista o tratamento constitucional dado à Ordem Econômica no Brasil, percebe-se a preferência por esta última posição.

Por esse imperativo de mediação e restrição às atividades econômicas pelo Estado, surgem os direitos econômicos¹². Esse ramo do Direito, por seu turno, importa a adoção de um pensamento sobre o Direito a partir de um todo social, da realidade fática, como instrumento de mediação específica e necessária das relações econômicas em um verdadeiro modelo de interpretação teleológica a fim de instrumentalizar a política econômica do Estado.¹³ É um direito público que tem por objetivo o estudo das relações entre os entes públicos e os sujeitos privados sob essa perspectiva da intervenção do Estado na vida econômica¹⁴.

A Ordem Econômica passou a ter dimensão jurídica a partir do momento em que as constituições começaram a disciplinar tais assuntos em seu bojo, o que ocorreu a partir do exemplo mexicano de 1917. Nacionalmente, a temática veio a lume com a Constituição de 1934, caracterizando o modo de produção capitalista, apoiado na propriedade privada dos meios de produção¹⁵.

Atualmente, a temática encontra-se tratada nos artigos 170 a 192 da Constituição Federal.

10 AMARAL, *ibidem*, p. 43.

11 MODÉ, *ibidem*, p. 113.

12 SILVA, *op. cit.*, p. 786.

13 GRAU, Eros Roberto. *A ordem econômica na Constituição de 1988: interpretação e críticas*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1991, p. 167.

14 MONCADA, *op. cit.*, p. 15.

15 SILVA, *ibidem*, p. 786.

A Ordem Econômica encontra fundamento em duas premissas: a valorização do trabalho humano e a iniciativa privada, conforme artigo 170 do texto constitucional¹⁶. Para a doutrina, entende-se clara a consagração de uma economia de mercado, uma vez erigido que a iniciativa privada é princípio básico da ordem capitalista. Mas também, entende-se que, não obstante esse caráter do capital, a prioridade deve ser do valor do trabalho humano sobre todos os demais valores da economia de mercado¹⁷. Essa noção deve orientar qualquer atuação do Estado, tendo em vista se tratar, inclusive, de fundamento da própria República Federativa do Brasil pelo artigo 1º, IV da Constituição Federal¹⁸.

Ademais, a finalidade da Ordem Econômica é assegurar a todos existência digna, conforme os ditames da justiça social. Para tanto, estabelece a observância de alguns princípios que possibilitam a compreensão de humanização do capitalismo, trazendo mecanismos da ordem social voltados à sua efetivação¹⁹. Dentre eles, merecerá destaque posterior a defesa do meio ambiente.

Assim, para alcançar os fins a que se propôs, o Estado, através da observância dos princípios expostos, pode executar três tipos de atividades econômicas²⁰. A primeira forma é através da intervenção direta, realizando atividade reservada à iniciativa privada por motivo de segurança nacional ou relevante interesse coletivo, com base no artigo 173 do texto constitucional²¹. A segunda é a assunção da atividade em caráter de monopólio, conforme artigo 176 e 177 da lei maior²². E por fim, a terceira é a assumida pelo Estado como serviço público executando-o de forma direta ou indireta, pelo artigo 175 da Constituição²³.

Não obstante, ao lado dessa participação enquanto agente econômico, o Estado também pode atuar como agente disciplinador, conforme permite o artigo 174 do texto

16 Art. 170. A ordem econômica, fundada na valorização do trabalho humano e na livre iniciativa, tem por fim assegurar a todos existência digna, conforme os ditames da justiça social, observados os seguintes princípios.

17 SILVA, *ibidem*, p. 788.

18 Art. 1º A República Federativa do Brasil, formada pela união indissolúvel dos Estados e Municípios e do Distrito Federal, constitui-se em Estado Democrático de Direito e tem como fundamentos: IV - os valores sociais do trabalho e da livre iniciativa;

19 SILVA, *op. cit.*, p. 790.

20 Di PIETRO, Maria Sylvania Zanella. *Direito administrativo*. São Paulo: Atlas, 2007, p. 98.

21 Art. 173. Ressalvados os casos previstos nesta Constituição, a exploração direta de atividade econômica pelo Estado só será permitida quando necessária aos imperativos da segurança nacional ou a relevante interesse coletivo, conforme definidos em lei.

22 Art. 176. As jazidas, em lavra ou não, e demais recursos minerais e os potenciais de energia hidráulica constituem propriedade distinta da do solo, para efeito de exploração ou aproveitamento, e pertencem à União, garantida ao concessionário a propriedade do produto da lavra.

Art. 177. Constituem monopólio da União:

23 Art. 175. Incumbe ao Poder Público, na forma da lei, diretamente ou sob regime de concessão ou permissão, sempre através de licitação, a prestação de serviços públicos.

maior²⁴. Age intervindo nesse domínio para normatizá-lo e regulá-lo, compreendendo as funções de fiscalização, enquanto manifestação do poder de regulamentação, incentivo, com a idéia de Estado promotor da economia, e planejamento, com a racionalização dessa intervenção²⁵.

Dessa forma, a mão invisível idealizada por Adam Smith deve ser substituída pela atuação concreta do Estado na economia. Isso ocorre através da introdução de medidas que vão além do funcionamento auto-regulador do mercado por suas próprias forças²⁶.

Resta marcante a opção do legislador constituinte, pela leitura do citado artigo 170 da Constituição, por uma Ordem Econômica intervencionista em certa medida, em contraposição ao excesso de liberdade de uma economia liberal²⁷.

Destaca-se na doutrina a seguinte classificação dessa interferência estatal²⁸.

Ela pode ocorrer na forma de absorção ou participação, quando Estado intervém na atividade econômica em sentido estrito assumindo o controle integral ou parcial da atividade.

Ou ainda, na forma de direção, quando o Estado exerce pressão sobre a economia. Trata-se da imposição de normas de comportamento compulsório permissivas ou proibitivas, definidoras de instrumento de controle com a fiscalização e aplicação de sanção aos infratores²⁹.

Ou, por fim, na forma de indução, quando o Estado manipula instrumentos de intervenção. Para tanto, baseia-se em leis que regem os mercados, induzindo os agentes econômicos a determinados comportamentos. É a expressão disciplinadora consubstanciada no artigo 174 já mencionado.

Portanto, vislumbra-se como parâmetro dessa atuação o resguardo dos interesses transindividuais, e dentre eles, notadamente, o direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado.

2.2. Meio Ambiente e a Ordem Econômica

24 Art. 174. Como agente normativo e regulador da atividade econômica, o Estado exercerá, na forma da lei, as funções de fiscalização, incentivo e planejamento, sendo este determinante para o setor público e indicativo para o setor privado.

25 SILVA, *ibidem*, p. 807.

26 AMARAL, *op. cit.*, p. 43;

27 MODÉ, *op. cit.*, p. 69.

28 GRAU, *op. cit.*, p. 162.

29 MODÉ, *ibidem*, p. 70.

A proteção legislativa ambiental, no entanto, é recente. A conscientização da necessidade de tutela adveio após a constatação de que a devastação possui relação direta com a qualidade da vida humana. Em última análise, com sua própria sobrevivência³⁰.

Porém, essa percepção demonstra a tendência de centralização da pessoa como medida única, permitindo que seja o meio subjugado, cindindo o ser humano de sua indissociável relação com o meio ambiente³¹.

Nesse sentido, desponta o bem ambiental, tendo origem na proteção ambiental e com fundamento de tutela da vida humana³². Há uma nova realidade jurídica, de transformação de um bem que antes figurava como coisa sem dono para categoria de bem de uso comum do povo, de caráter nem inteiramente público nem inteiramente particular, mas fundamental à garantia da dignidade humana, ou seja, bem jurídico per se³³.

Busca-se o desenvolvimento sustentável, como forma de corrigir as distorções provocadas pela degradação ambiental.

Trata-se da combinação de desenvolvimento econômico com a devida proteção ambiental, assegurando as necessidades da presente geração sem comprometer às das futuras³⁴.

Assim, esse ideal modifica a relação direta de tempo e espaço do Direito até então concebida, urgindo agora sua extensão às futuras gerações por uma questão de justiça intergeracional³⁵.

Sua terminologia adveio da Conferência Mundial de Meio Ambiente em Estocolmo, corroborada na ECO-92 quando foi empregada repetidamente nos enunciados principiológicos³⁶.

Tal conceito é de tamanha relevância que foi erigido a Princípio, esculpido no artigo 225 da Lei Maior ao impor o dever de defesa e preservação³⁷.

Notadamente quanto à espécie tributária que se pretende destacar, o aspecto da prevenção descrito no caput desse artigo merece destaque. As medidas de proteção visam a

30 DA SILVA, José Afonso. Direito ambiental constitucional. São Paulo: Malheiros, 1997, p. 28

31 DERANI, Cristiane. Direito ambiental econômico. São Paulo: Max Limonad, 2001, p. 77

32 FIORILLO, Celso Antonio Pacheco. Curso de direito ambiental brasileiro. São Paulo: Saraiva, 2008, p. 70

33 GONÇALVES, Christian Reny; FAZOLLI, Silvio Alexandre. Da dispensa judicial do requisito de pré-constituição para o ingresso de ações coletivas ambientais por associações. Revista do Núcleo de Pesquisa Multidisciplinar. Campo Mourão: FECILCAM, v. 2, n. 2, 2010, p. 100.

34 AMARAL, op. cit., p. 33.

35 AMARAL, Paulo Henrique do. Tributação ambiental: contributo à política de desenvolvimento sustentável no Brasil. Revista de Direito Ambiental, São Paulo, v.13, n.50, p. 214, abr/jun. 2008.

36 FIORILLO, ibidem, p. 27.

37 Art. 225. Todos têm direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado, bem de uso comum do povo e essencial à sadia qualidade de vida, impondo-se ao Poder Público e à coletividade o dever de defendê-lo e preservá-lo para as presentes e futuras gerações.

prevenir danos, corrigir os já ocorridos, limitar novas eventuais agressões ou recuperar o equilíbrio perdido³⁸.

E, dentro de tal temática, insta agora mencionar alguns Princípios de Direito Ambiental.

Inicialmente, de alta proeminência é o Princípio do Poluidor Pagador. Poluidor é, segundo a Política Nacional do Meio Ambiente, o usuário de recurso natural que direta ou indiretamente causa degradação ambiental³⁹. Dessa forma, o citado princípio estabelece que esse agente deva responder pelos custos sociais da degradação que sua atividade causar, garantindo a contínua utilização destes bens. Para tanto, busca-se evitar, no caráter preventivo, a ocorrência do dano, e, no caráter repressivo, a reparação desse⁴⁰.

Uma de suas derivações é o Princípio do Poluidor Eliminator, que se expressa com a obrigação do agente poluente a implantar medidas que evitem, corrijam e recuperem o ambiente, suportando os custos sociais de sua atividade⁴¹. Nessa vertente, é evidente a atuação estatal diretiva ou indutiva esplanada anteriormente.

Também se sobressai o Princípio da Prevenção. Ele institui o dever de proteção e preservação ambiental. Isso se dá com base na, via de regra, irreversibilidade dos danos causados ao meio ambiente. Dessa forma, constata-se uma impotência do sistema jurídico de restabelecer em igualdades de condições o *status quo ante*⁴².

Por fim, há que se mencionar o Princípio da Ubiquidade, marcante no estudo do Direito Ambiental Econômico, impondo que toda atividade deve estar vocacionada para a preservação da vida, e portanto, do próprio meio ambiente, compreendendo-se como um retorno ao respeito da dignidade da pessoa humana⁴³.

Nesse diapasão, a Ordem Econômica reproduziu o intento de defesa ambiental na sua busca pela justiça social, possibilitando ao Estado intervir nas atividades econômicas⁴⁴, conforme se depreende do artigo 170, VI da Constituição⁴⁵.

38 TÔRRES, Heleno Taveira. Da relação entre competências constitucionais tributárias e ambiental – o limite dos chamados “tributos ambientais”. In TÔRRES, Heleno Taveira (coord). Direito tributário ambiental. São Paulo: Malheiros, 2005, p. 107.

39 Art 3º - Para os fins previstos nesta Lei, entende-se por: IV - poluidor, a pessoa física ou jurídica, de direito público ou privado, responsável, direta ou indiretamente, por atividade causadora de degradação ambiental;

40 FIORILLO, op. cit., p. 37.

41 SEBASTIÃO, Simone Martins. Tributo ambiental. Curitiba: Juruá, 2007, p. 244.

42 FIORILLO, ibidem, p. 49.

43 TAVARES, André Ramos. Direito constitucional econômico. São Paulo: Método, 2006, p. 191.

44 VINHA, op. cit., p. 51.

45 Art. 170. A ordem econômica, fundada na valorização do trabalho humano e na livre iniciativa, tem por fim assegurar a todos existência digna, conforme os ditames da justiça social, observados os seguintes princípios: VI - defesa do meio ambiente, inclusive mediante tratamento diferenciado conforme o impacto ambiental dos produtos e serviços e de seus processos de elaboração e prestação;

Trata-se de princípio constitucional impositivo, com função de diretriz, o que justifica a reivindicação pela realização de políticas públicas. Serve de instrumento necessário para o atingimento de outro objetivo da Ordem Econômica, o de assegurar a todos existência digna⁴⁶.

O desenvolvimento econômico deve ser pautado pelas diretrizes do mencionado desenvolvimento sustentável, buscando a conciliação sob o critério da ponderação e da proporcionalidade em cada caso⁴⁷.

Isso porque, estando a Ordem Econômica voltada para a concretização da existência digna e da justiça social, não podem suas atividades trilhar caminhos que reduzam a qualidade de vida, tal qual no caso de práticas agressivas ao meio ambiente⁴⁸.

Nesse ponto, o Direito Tributário é de extrema relevância.

2.3. Direito Tributário e Meio Ambiente

A correção das já mencionadas falhas de mercado ocorre, então, com a atuação do Estado na economia, a partir do desenvolvimento de políticas públicas a fim de tornar concreto o desenvolvimento econômico e social aliado ao respeito ao ambiente.

Dentre os diversos instrumentos de concretização dessas políticas, sobressaltam-se os tributos, com o intuito de impor aos agentes econômicos que suportem as externalidades negativas, que foram criadas por conta de sua atividade econômica, ou, ao revés, estimular as externalidades positivas, por meio dos incentivos fiscais⁴⁹.

Assim, são diversos os benefícios da utilização da tributação em relação à proteção ambiental.

À primeira vista, a imposição de internalização desses custos, das externalidades negativas, parece ser de essência unicamente econômica. No entanto, há também inegável marca de realização de justiça isonômica, na medida em que se busca impedir que o agente econômico inflija, de maneira unilateral, a toda coletividade o ônus de suportar tal deseconomia⁵⁰.

Dentre outras vantagens, exalta-se a flexibilidade, o incentivo permanente e a socialização da responsabilidade sobre a preservação⁵¹.

46 GRAU, op. cit., p. 156.

47 TAVARES, op. cit., p. 188.

48 PETTER, Lafayette Josué. Princípios constitucionais da ordem econômica: o significado e o alcance do art. 170 da Constituição Federal. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2005, p. 247.

49 AMARAL, Paulo Henrique do. Direito tributário ambiental. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2007, p. 44.

50 MODÉ, op. cit., p. 71.

51 MODÉ, ibidem, p. 96.

Pela primeira, os agentes econômicos permanecem livres, podendo se adaptar da maneira que melhor lhes convier ao padrão estatal. O emprego da tributação, tendo em conta o aspecto da extrafiscalidade analisado a seguir, permite a valorização da liberdade do contribuinte, que pode optar por um agravamento na carga tributária ou alteração da conduta socialmente indesejada⁵².

Quanto ao segundo, há sempre um incentivo pela redução da atividade poluente na medida em que o agente se sente impulsionado a tentar novos métodos na busca do melhor resultado econômico.

E por fim, a socialização se refere à internalização dos custos. Incumbe aos agentes sua parcela de responsabilidade no desequilíbrio ambiental ao lado da parcela já assumida pela coletividade. Trata-se da idéia de bem ambiental visto como macrobem, o que indica que todos têm direito a usufruir dele, e, igualmente, contribuir para conservá-lo, desde que respeitados os princípios constitucionais atinentes de cunho tributário e ambiental. Com isso, efetiva-se a solidariedade na utilização, conservação e restauração do bem ambiental⁵³.

Porém, a instrumentalidade da tributação deve ter por paradigma maior a finalidade extrafiscal, e não a pretensa precificação do dano ambiental. Não se deve buscar uma indenização. O papel da tributação ambiental é outro, atinente à correção das distorções de mercado dispostas pelas externalidades e pela subvenção da sociedade. Não se trata de prover aos agente econômicos uma alternativa entre o comportamento legal e o ilegal, mas uma escolha livre entre o caro e o barato dentro dos níveis de poluição aceitáveis⁵⁴.

Ademais, o reduzido impacto financeiro das multas e sua atuação em regra posterior ao dano contribuem para o sentimento de ineficácia da atuação repressiva sancionatória do Estado, mostrando-se a atuação tributária mais em consonância com os intuitos preventivos e defensivos ambientais⁵⁵.

Para alcançar o desenvolvimento de uma política tributária ambiental nacional, conclui-se não ser necessária a eliminação do emprego de instrumentos jurídicos tradicionais. Ao contrário, busca-se uma complementação e atualização desses à nova realidade fática de premente tutela do meio ambiente⁵⁶. Para tanto, pode-se introduzir determinados elementos ambientais em alguns dos aspectos estruturais do tributo ou na sua forma de gestão, desde que respeitada a principiologia constitucional.

52 TUPIASSU, Lise Vieira da Costa. Tributação ambiental: a utilização de instrumentos econômicos e fiscais na implementação do direito ao meio ambiente saudável. Rio de Janeiro: Renovar, 2006, p. 122.

53 SEBASTIÃO, op. cit., p.228.

54 MODÉ, op. cit., p. 118.

55 TUPIASSU, op. cit., p. 107.

56 AMARAL, op. cit., p. 57.

A opção pela criação de novas figuras tributárias precisa ser, no entanto, cercada de cuidados. Deve-se levar em conta o não desvirtuamento das finalidades inicialmente visadas, evitando-se lamentáveis desvirtuações a fim de mera constituição de renda. Ademais, há que se levar em conta o custo administrativo de uma nova cobrança e o impacto econômico-fiscal de uma nova figura tributária. Por essas razões, principalmente, entende-se menos recomendada essa opção.

Logo, identifica-se a dupla natureza da tributação voltada à observância dessa tutela ambiental: uma orientadora de condutas, relativa às externalidades mencionadas, e uma de arrecadação de recursos, com o intuito de promoção de programas de tutela⁵⁷.

Por serem indissociáveis as alegadas naturezas, nunca haverá apenas um caráter isoladamente, não existindo uma entidade tributária pura. Os dois objetivos devem conviver harmonicamente na mesma figura, existindo em alguns casos o predomínio de um ou outro⁵⁸.

Não obstante, merece maior destaque para a temática a primeira natureza alegada, tendo em vista sua origem relacionada ao crescimento da atividade intervencionista estatal⁵⁹. Trata-se da chamada finalidade extrafiscal do tributo. O escopo é estimular condutas não poluidoras e, ao mesmo tempo, reprimir as condutas agressoras ao meio ambiente⁶⁰.

Para tanto, a sistemática tributária como forma de intervenção na economia pode ocorrer na forma de aplicação de incentivos fiscais, caracterizados pela diminuição ou até mesma a supressão total da carga tributária⁶¹.

Nessa vertente, a extrafiscalidade sofre críticas, uma vez que em razão dessa natureza “não-arrecadatória”, poderia constituir em verdadeira penalidade, desvirtuando a figura tributária⁶².

Não obstante, a utilização desse sistema no que toca à extrafiscalidade não se limita a esse aspecto, e nesse sentido perde razão a crítica anterior. Ocorre também quando da imposição tributária. Exemplifica-se na hipótese de um tributo sobre a emissão de dióxido de carbono como forma de desincentivo à utilização de combustíveis fósseis⁶³.

Outra forma, ao lado dos benefícios e da instituição é a eliminação de exações e também de incentivos, mas com finalidades sistemáticas. Nesse sentido, são eliminados

57 AMARAL, *ibidem*, p. 51.

58 CARVALHO, Paulo de Barros. Curso de direito tributário. São Paulo: Saraiva, 2009, p. 256.

59 TUPIASSU, *op. cit.*, p.119.

60 AMARAL, *op. cit.*, p. 64.

61 MODÉ, *op. cit.*, p. 73.

62 TUPIASSU, *ibidem*, p. 121.

63 MODÉ, *ibidem*, p. 75.

institutos que estejam em desacordo com a diretriz constitucional de proteção ambiental, possibilitando a construção de um verdadeiro sistema tributário ambiental⁶⁴.

Mais ainda, é possível a identificação da extrafiscalidade, ainda que em diferentes graus, em tributos criados precisamente para esse fim e em instrumentos tributários que eventualmente conduzem a esse fim⁶⁵.

Trata-se da aplicação prática do Princípio do Poluidor Pagador em dois sentidos. De um lado, no sentido impositivo de cobrança do agente. De outro, no sentido de graduar a tributação para incentivar atividades benéficas e desestimular tecnologias danosas⁶⁶.

Por fim, há que se frisar a necessária cautela para se evitar ou atenuar efeitos macroeconômicos indesejáveis, tais como os decorrentes da concorrência fiscal, que acabem por resultar em eventual degradação ambiental⁶⁷.

A despeito da ausência de previsão expressa constitucional autorizadora do emprego dessa finalidade do tributo no âmbito ambiental, deve-se levar em conta todo o arcabouço principiológico tutelar do meio ambiente. Assim, interpretando-se sistematicamente o texto da Constituição, notadamente a partir dos fundamentos basilares expostos anteriormente, chega-se a conclusão de que a tributação pode desempenhar excelente papel na realização da meta de proteção ambiental⁶⁸.

A técnica de intervenção fisco-ambiental, conjugada com a finalidade extrafiscal, indica não o cerceamento de uma atividade, mas ao contrário, consagra a liberdade de escolha do agente através da graduação da carga tributária, como corolário de diversos princípios constitucionais, dentre eles o da Liberdade e o da Dignidade da Pessoa Humana⁶⁹.

O poder de tributar mantém estreita relação com a Liberdade dos indivíduos. Eles permitem que o Estado se utilize da mitigação desse direito, principalmente do expoente, o direito à propriedade. Porém, o fundamento é justamente a preservação desses valores e de outros inafastáveis do ordenamento, os direitos fundamentais⁷⁰.

Deve, então, a tributação se conciliar com a expansão dos Direitos Humanos. Trata-se do respeito, pelo poder de tributar, não apenas a um conteúdo formal, mas também material, substancial e finalístico constitucional⁷¹.

64 SEBASTIÃO, op. cit., p.231.

65 TUPIASSU, ibidem, p. 124.

66 TUPIASSU, op. cit., p. 109.

67 MODÉ, op. cit., p. 76.

68 Nesse sentido: AMARAL, op. cit., p. 65. TUPIASSU, ibidem, p. 122.

69 SEBASTIÃO, op. cit., p.245.

70 TUPIASSU, ibidem, p. 101.

71 Idem, ibidem, p. 105.

A partir da mescla entre a natureza fiscal impositiva e a extrafiscal seletiva há, dessa forma, a criação de um *discrímen* legítimo entre contribuintes poluidores e não-poluidores, consagrando a aplicação do Princípio do Poluidor Pagador⁷².

Aplica-se igualmente o Princípio da Capacidade Contributiva, enquanto único critério admitido pela Constituição para diferenciações de regimes e tratamentos entre contribuintes em condições análogas, justamente como meio para fundamentar a extrafiscalidade apontada. E desse, decorre o Princípio da Não-Discriminação, confirmando sua regência pela negativa de qualquer outra forma discriminativa⁷³.

Inclusive, defende-se sua aplicação a despeito do caráter predominante da extrafiscalidade, uma vez que o dever coletivo de defesa ambiental pela vertente tributária deve ser graduado segundo as possibilidades individuais em atenção ao sistema jurídico constitucional⁷⁴.

Outro princípio plenamente aplicado é o do Caráter Não-Sancionatório. À primeira vista, quando se fala na imposição de tributos a atividades econômicas poluentes, ainda que potencialmente, poderia se remeter à idéia de sanção. Isso descaracterizaria completamente o sistema tributário enquanto instrumento de implementação de política ambiental, uma vez a expressa disposição do artigo 3º do Código Tributário Nacional⁷⁵.

No entanto, a tributação parte do pressuposto de que todas as atividades econômicas passíveis de incidência são lícitas. Ao contrário, se não o fossem, deveriam ser tratadas por normas de conteúdo proibitivo pelo exercício do Poder de Polícia⁷⁶.

Ademais, o tributo possuiu uma função social, que não pode ser decorrente de uma ilicitude, sob pena de não ter razão de existir, pois o instituto seria então, uma mera penalidade imposta ao transgressor de um fato jurídico⁷⁷.

Portanto, a tributação no âmbito ambiental não busca punir, mas, a partir do reconhecimento da necessidade e tolerabilidade de determinada atividade econômica, busca ajustá-la. Assim, induz determinados comportamentos desejáveis socialmente e ambientalmente, o que reflete o caráter extrafiscal, e também preserva o meio ambiente de novas degradações, o que reflete a aplicação do Princípio do Poluidor Pagador na sua vertente preventiva.

72 AMARAL, op. cit., p. 67.

73 TÓRRES, op. cit., p. 138.

74 TUPIASSU, op. cit., p. 131.

75 Art. 3º Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.

76 MODÉ, op. cit., p. 82.

77 VINHA, op. cit., p. 73.

3. CONTRIBUIÇÃO DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO

Parte-se, neste ponto, da ideia de que as contribuições de intervenção no domínio econômico (CIDE), enquanto espécie do gênero contribuições especiais, possuem natureza jurídica tributária.

Contrapõe-se à parcela doutrinária que afirma que as contribuições estão sujeitas apenas a alguns preceitos tributários, o que impede sua classificação como tributo e as exclui do regime jurídico tributário⁷⁸.

Postula-se, logo, pela sua natureza tributária, conforme a maioria da doutrina nacional⁷⁹.

Ademais, sua introdução no Direito Positivo através do artigo 149 da Constituição indica sua inserção no Título referente ao Sistema Tributário Nacional, além de se amoldarem ao conceito de tributo expresso pelo artigo 3º do Código Tributário Nacional. Devem, por conseguinte, respeitar todas as normas gerais relativas ao sistema em que estão inseridas, submetendo-se aos princípios e normas do Direito Tributário⁸⁰.

Nesse sentido, por fim, já houve manifestação do Supremo Tribunal Federal⁸¹.

Vencida a questão da natureza tributária, resta, neste momento, classificar a modalidade tributária em estudo.

Para tal fim, há que se ter em mente que todas as modalidades de tributos existentes no ordenamento jurídico encontram-se no bojo da Constituição Federal⁸². Não obstante, não é tarefa fácil a classificação desses institutos tendo em vista a sistematização do estudo.

No presente estudo não se adotará a tradicional classificação tricotômica com base no artigo 145 da Constituição⁸³ e no 5º do Código Tributário Nacional⁸⁴. Segundo essa opção,

78 SOUZA, Hamilton Dias de. Contribuições para a seguridade social. In MARTINS, Ives Gandra da Silva (coord.). Curso de direito tributário. Belém: CEJUP; Centro de Estudos de Extensão Universitária, 1994, p. 111.

79 CARRAZZA, Roque Antonio. Curso de direito constitucional tributário. São Paulo: Malheiros, 2007, p. 565; CARVALHO, op. cit., p. 43; MACHADO, Hugo de Brito. Curso de direito tributário. São Paulo: Malheiros, 2007, p. 430.

80 VINHA, op. cit., p. 104.

81 SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL, Segunda Turma, Agravo Regimental no Recurso Especial n. 389.020. Relatora Ministra Ellen Gracie. Julgamento em 23.11.2004.

82 VINHA, op. cit., p. 107.

83 Art. 145. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos: I - impostos; II - taxas, em razão do exercício do poder de polícia ou pela utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos a sua disposição; III - contribuição de melhoria, decorrente de obras públicas.

84 Art. 5º Os tributos são impostos, taxas e contribuições de melhoria.

enquadram-se as contribuições ora como impostos, por versar sobre fatos jurídicos da esfera do particular, ora como taxas, versando sobre atividade estatal⁸⁵.

Importa para fins de classificação a opção por uma única variável ou por mais de uma variável. A escolha por apenas uma leva à bipartição, em que a determinadas respostas somente se poderá obter uma afirmativa ou uma negativa, insuficiente de demonstrar toda a completude de alguns institutos.

Dessa forma, crê-se na adequação maior da opção pluripartida de classificação, com uma divisão quinquipartida das espécies, apresentando-se as contribuições como uma modalidade de tributo autônoma⁸⁶.

Tem-se em vista a especificidade da modalidade tributária estudada, com base em três critérios: vinculação, destinação e restituição. Portanto, as contribuições são tributos caracterizados pela sua vinculação ou não a uma atividade estatal, conforme sua hipótese de incidência, de necessária destinação às finalidades constitucionalmente previstas e sem previsão de restituição⁸⁷.

Por outro lado, a divisibilidade ou referibilidade em relação aos indivíduos da atuação estatal não é relevante para sua caracterização, ou seja, é um dado accidental. Por isso são tidas como figuras anfíbias entre impostos e taxas, o que, por si só, já seria um indicador de que não devem ser nem uma coisa nem outra⁸⁸.

Portanto, conforme dispõe o artigo 149 da Constituição Federal⁸⁹, as contribuições podem ser classificadas como contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse de categorias profissionais, de acordo com a destinação às finalidades que podem ser, conseqüentemente, sociais, de intervenção ou relativas às categorias profissionais.

Dentre elas, importa para o presente trabalho o estudo das contribuições de intervenção no domínio econômico.

85 CARVALHO, op. cit., p. 44.

86 MARTINS, Ives Gandra da Silva. Os empréstimos compulsórios e as contribuições especiais. In MARTINS, Ives Gandra da Silva (coord.). Curso de direito tributário. Belém: CEJUP; Centro de Estudos de Extensão Universitária, 1994, p. 106.

87 VINHA, ibidem, p. 121.

88 AMARO, Luciano. Direito tributário brasileiro. São Paulo: Saraiva, 2009, p. 84.

89 Art. 149. Compete exclusivamente à União instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas, observado o disposto nos arts. 146, III, e 150, I e III, e sem prejuízo do previsto no art. 195, § 6º, relativamente às contribuições a que alude o dispositivo.

Dentre suas características⁹⁰ há a instituição pela União federal, em clara restrição expressa de competência. Deve ela ocorrer por meio de lei ordinária, em atenção ao Princípio da Legalidade de Direito Tributário e uma vez ausente disposição que exigiria lei complementar e a amplitude de elementos já dispostos no texto constitucional. Há impossibilidade de criação de mais de uma CIDE para mesma finalidade, já que a primeira a ser instituída já deveria realizar a intervenção de modo eficaz. O setor da economia deve ser desenvolvido pela iniciativa privada, a fim de que realmente haja uma intervenção através do tributo. A intervenção deve ser sempre excepcional, o que impõe que a CIDE venha acompanhada de um indicador de sua temporalidade. E, por fim, que a finalidade esteja entre os princípios da Ordem Econômica.

De maior atenção é a observância de atendimento do critério da proporcionalidade pela contribuição⁹¹. Trata-se do respeito ao binômio necessidade versus possibilidade de intervenção, visto pelo aspecto do Princípio da Proporcionalidade. É princípio constitucional não escrito, derivação direta do Estado Democrático de Direito, entendido em três elementos: adequação entre meios e fins, necessidade da medida enquanto a melhor e menos gravosa escolha possível, e proporcionalidade estrita entendida como sopesamento de valores sem ferir direitos fundamentais.

Não obstante, a característica mais marcante da CIDE é a finalidade, consubstanciada na intervenção no domínio econômico, da qual decorre a discussão objeto de estudo deste trabalho.

Inicialmente, há que se destacar a diferença entre intervenção no domínio econômico e intervenção na Ordem Econômica. No primeiro o Estado atua em segmentos delimitados, buscando o bom funcionamento da Ordem Econômica como um todo. No último, por sua vez, o Estado deve atuar constantemente em controle e fiscalização visando perturbações da macroeconomia⁹².

Isto posto, verifica-se que a finalidade é o fundamento de validade da contribuição, consistente no descompasso da atividade econômica e a Ordem Econômica, chamado de externalidade, conforme já visto, e a necessária intervenção do Estado, nos termos do artigo 174 da Constituição⁹³.

90 Expõem-se sinteticamente algumas características de maior concordância geral na doutrina colacionada em razão não serem objeto principal de estudo do presente trabalho. VINHA, op. cit.; AMARAL, op. cit.; TÔRRES, op. cit.

91 TAVARES, op. cit., p. 346-348.

92 TÔRRES, op. cit., p. 145.

93 AMARAL, op. cit., p. 183.

Porém, na esfera ambiental há que se entender essa finalidade a partir da conjugação do artigo 149 com o artigo 170, VI do Texto Maior, o que possibilitaria a criação da chamada CIDE de natureza ambiental⁹⁴.

Há, assim, a identificação de que, nessa modalidade específica de CIDE, a finalidade deve ser entendida em seu duplo escopo, qual seja intervir no domínio econômico e ao mesmo tempo defender o meio ambiente, de forma que somente com o atingimento de ambos haverá fundamento para a intervenção.

Isso posto, e sob a premissa de que a receita obtida pela intervenção deve ser direcionada formalmente pela lei instituidora para a atuação dentro da finalidade⁹⁵, ganha destaque na doutrina o debate sobre a necessidade ou não dessa destinação de receita ser efetiva, surgindo duas posições opostas.

Porém, o presente estudo se destina a analisar a questão levando em conta a finalidade da contribuição de intervenção no domínio econômico quando criada a partir da conjugação dos dois artigos citados acima e seu duplo objetivo. Afinal, como visto, a finalidade é a peculiaridade justificativa desse tributo, e, sobre esse ponto de vista, vislumbram-se quatro hipóteses.

Na primeira, não são percebidos nenhum dos escopos que compõe a finalidade. Isso significa que não há intervenção no domínio econômico, ou seja, em última análise, não são corrigidas as externalidades negativas, não havendo o necessário balanço no setor econômico promovido pelo Estado. Igualmente, não há defesa ambiental, não estando o desenvolvimento econômico aliado à preservação ambiental, falecendo de sustentabilidade. Portanto, nessa hipótese, inexistente legitimidade da exação, uma vez ausente sua finalidade por completo não atingimento de seus objetivos.

Já na segunda hipótese, apresenta-se um cenário em que a CIDE demonstra ser efetiva apenas quanto à intervenção no domínio econômico, restando, porém, ausente a defesa ambiental. Nesse caso, o tributo se presta a corrigir as falhas de mercado demonstrando a atuação do Estado no mercado. Não obstante, o meio ambiente fica indefeso, desprotegido da ação predatória do mercado. O mecanismo tributário é empregado de forma deficiente, pois ausente um dos objetos que o compõe, necessariamente, a finalidade justificadora da CIDE. Portanto, neste caso também não há legitimidade do tributo uma vez ausente sua finalidade por incompleto atingimento de um de seus escopos.

94 ZANUTO JÚNIOR, Lucio Bagio. Meio ambiente e tributação: a extrafiscalidade como fator de proteção ambiental. 2007. Dissertação (Mestrado em Direito) – Universidade Estadual de Maringá, Maringá, 2007, p. 111.

95 VINHA, op. cit., p. 140; ZANUTO JÚNIOR, op. cit., p. 111.

Na terceira hipótese, afigura-se uma situação inversa à anterior. Aqui, há real defesa ambiental, porém carece de intervenção no domínio econômico. Nesse caso, apesar da instituição do tributo, o domínio econômico não se modifica, como esperado, permanecendo inalteradas as externalidades negativas, apesar de haver proteção ao meio ambiente. Assim, igualmente ilegítima a contribuição, pois incompleto um dos objetos, o que macula sua finalidade entendida como um todo.

Nessas três primeiras hipóteses não há que discutir sobre a efetividade da destinação. A questão resolve-se anteriormente. Ausentes ambos ou um dos objetivos que compõem a finalidade da CIDE não há fundamento para sua instituição. Assim, não há necessidade em se questionar se os recursos arrecadados devem ser materialmente alocados, pois não deveriam sequer ter sido angariados.

Não obstante, conjectura-se uma quarta hipótese, na qual estão presentes ambos os escopos que compõem a finalidade de uma CIDE criada pela conjugação dos artigos 149 e 170, VI da Constituição. Neste caso, verificam-se presentes a intervenção no domínio econômico e a defesa ambiental, indicadores da finalidade justificadora do tributo. Aqui, portanto, há que se discutir sobre a necessidade ou não da destinação efetiva da arrecadação, examinando-se duas situações.

Inicialmente, há a situação de que a finalidade da intervenção somente pode ser alcançada através da efetiva destinação. Neste caso, somente com a verdadeira alocação dos recursos financeiros obtidos pela imposição da contribuição se atingem os objetivos pretendidos.

A intervenção deve ocorrer como pressuposto necessário justificador da CIDE. Trata-se da necessidade do Estado intervir em determinadas atividades econômicas corrigindo as falhas de mercado expressas nas externalidades através da indução de certas condutas aos agentes econômicos.

Não obstante, a defesa ambiental também existe como objetivo a ser buscado, e se, somente com a efetiva destinação esse objetivo pode ser alcançado, então há que se realizar materialmente a alocação de recursos, sob pena de a contribuição não atingir plenamente sua finalidade por ausência de um dos escopos.

Está é uma das posições que mais vem ganhando destaque atualmente. Para Roque Antonio Carrazza⁹⁶, nessa modalidade de tributo, a destinação integra a regra-matriz constitucional, de forma que a arrecadação deve necessariamente ser destinada à viabilização

96 CARRAZZA, op. cit., p. 568 – 573.

ou ao custeio da finalidade da atividade interventiva. Logo, ter-se-ia verdadeiro tributo ambiental, uma vez que a característica de defesa do ambiente estaria incluída no núcleo do tributo, identificável através de sua regra matriz. Seria inconstitucional a norma jurídica vincular o produto da arrecadação de imposto, mas na CIDE a vinculação é essencial, o que impede seja violado o artigo 4º, inciso II do Código Tributário Nacional⁹⁷. Não se trata aqui de reconhecer o núcleo ambiental unicamente no destino, o que não faria da exação um verdadeiro tributo ambiental segundo posicionamento doutrinário. Mas sim, reconhece-se que, via de regra, se o radical ambiental estiver na regra matriz, a destinação da arrecadação não deve importar, conforme dispõe o citado artigo do CTN. Porém, no caso deste tributo há exceção constitucional, que permite, inclusive, ser parâmetro de controle de constitucionalidade da exação, e, no caso de desvio, que o contribuinte se subtraia do pagamento ou repita o que pagou.

Segundo Marco Aurélio Greco⁹⁸ a simples menção no texto da lei não é o bastante para satisfazer a exigência constitucional de implementação da finalidade. É requisito necessário, porém não suficiente, uma vez que a finalidade não foi efetivada, o que confirma a proposição inicial da dupla composição da finalidade no caso da intervenção no domínio econômico aliado ao princípio da defesa ambiental.

De acordo com Roberto Ferraz⁹⁹ é possível se afirmar inclusive a inconstitucionalidade da contribuição caso não haja tal destinação, uma vez que não se verificam os elementos fáticos constitucionalmente exigidos para a configuração da competência tributária.

A destinação, de acordo com Paulo Henrique do Amaral¹⁰⁰, é de elevada importância, e é exatamente essa a sua distinção das demais modalidades tributárias, o que permite a peculiaridade na interpretação do artigo 4º do Código Tributário Nacional.

Inclusive, para Hugo de Brito Machado, ainda que se considere que a destinação é irrelevante para a determinação da natureza jurídica específica do tributo, há que se interpretar essa restrição dentro do contexto tributário nacional, sobretudo levando-se em conta que o

97 Art. 4º A natureza jurídica específica do tributo é determinada pelo fato gerador da respectiva obrigação, sendo irrelevantes para qualificá-la: II - a destinação legal do produto da sua arrecadação.

98 GRECO, Marco Aurélio. Contribuições: (uma figura sui generis). São Paulo: Dialética, 2000 apud VINHA, op. cit., p. 143.

99 FERRAZ, Roberto. Inconstitucionalidade dinâmica das Cides – o direito fundamental à destinação constitucionalmente prevista do tributo. In FOLMANN, Melisa (coord). Tributação e direitos fundamentais. Curitiba: Juruá, 2006, p. 266 apud ZANUTO JÚNIOR, op. cit., p. 112.

100 AMARAL, op. cit., p. 181.

Código Tributário Nacional não trata de CIDE, sendo compreensível que suas normas não sejam sempre adequadas a essa espécie tributária¹⁰¹.

Dessa forma, defende-se que o Direito Tributário deve ir além da formulação e aplicação da regra-matriz de incidência no caso de CIDE, analisando também a materialidade da finalidade. Isso permitiria ao contribuinte analisar eventual desnecessidade da incidência, o que afrontaria o Princípio da Livre Iniciativa e da Capacidade Contributiva. Ou seja, caso a destinação não seja efetiva a CIDE não funciona como instrumento de intervenção, perdendo seu fundamento de validade constitucional e devendo, pois, ser retirada do ordenamento¹⁰².

Já na segunda situação, ainda dentro da quarta hipótese, vislumbra-se rara possibilidade de, ainda que sem a destinação efetiva, a CIDE baste para atingir sua finalidade, ou seja, intervir no domínio econômico e ao mesmo tempo defender o meio ambiente.

Trata-se de circunstância em que a mera imposição do tributo já gera efeito econômico, em condições de mercado ideal, e, por conseguinte, acaba por realizar também a proteção ambiental.

Sabe-se que medidas tributárias podem produzir impacto de natureza concorrencial, uma vez que podem implicar em pressão adicional sobre custos aplicados à atividade econômica com consequências para a competitividade¹⁰³.

Em um sentido maior, a transposição de recursos financeiros do chamado setor privado para o setor público já pode ser considerado como intervenção no domínio econômico. No entanto, com a CIDE busca-se ir além, produzindo-se um efeito específico perseguido pelo Estado¹⁰⁴.

Quando o Estado tributa agentes econômicos que geram degradação ambiental em detrimento daqueles que se adéquam às normas de proteção ambiental está influenciando a concorrência, já que são gerados efeitos imediatos no preço de venda desses agentes¹⁰⁵. Trata-se da finalidade extrafiscal já analisada.

Nessa situação, havendo o sucesso da intervenção e da proteção ambiental, tende-se para o fim da exação, em atenção à excepcionalidade da contribuição, pois, ao longo prazo, espera-se que os agentes não se utilizem da conduta degradante, sob pena de ausência de um objetivo da finalidade tributária.

101 MACHADO, op. cit., p. 432.

102 VINHA, op. cit., p. 143-144.

103 MODÉ, op. cit., p. 105.

104 MACHADO, ibidem, p. 431.

105 AMARAL, op. cit., p. 52.

Não obstante, essa situação pode ocorrer em cenários econômicos perfeitamente competitivos, uma vez que em mercados monopolizados apenas há a transferência dos custos para os consumidores em típica privatização de lucros, conforme já visto, ao passo que em mercados oligopolizados podem ocorrer ambos dos cenários¹⁰⁶.

Tem-se, então, um caso de indução negativa da atividade econômica, desestimulando-se comportamentos ambientalmente indesejáveis. Assim, caso haja sucesso nesse intento, a própria criação da contribuição já se revela como verdadeira intervenção no domínio econômico e consequente defesa do ambiente, em caso atípico de não necessidade de efetiva destinação¹⁰⁷.

4. CONCLUSÃO

Pela pesquisa científica realizada sobre o tema, conclui-se, primeiramente que o Estado deve intervir na Ordem Econômica, como agente disciplinador. Deve ter por meta corrigir as falhas de mercado, que são sinais das externalidades negativas.

Busca-se, assim, o desenvolvimento sustentável, assegurando existência digna conforme os ditames da justiça social, enquanto dispositivos programáticos a serem alcançados conforme a Constituição Federal.

Para tanto, sua atuação deve ser baseada em certos parâmetros. Um desses parâmetros é a defesa ambiental, pautada pelo Princípio do Poluidor Pagador e o Princípio da Prevenção, dentre outros, que é instrumento para concretização dos objetivos da Ordem Econômica.

Nesse diapasão, a tributação é um instrumento que permite a correção das falhas de mercado através da finalidade extrafiscal do tributo.

Ela atua induzindo atividades ambientalmente adequadas e prevenindo degradações através de seu caráter extrafiscal.

Por sua vez, a contribuição de intervenção no domínio econômico é tributo que, se criada com base nos artigos 149 e 170, VI da Constituição, possui como finalidade intervir no domínio econômico e também a defesa ambiental.

Nesse cenário, quatro hipóteses se apresentam. Primeiramente, se nenhum dos objetivos for alcançado, não há que se falar em atingimento da finalidade.

Em segundo lugar, caso haja somente a intervenção no domínio econômico, sem a devida defesa ambiental, da mesma forma, não se atinge a finalidade por completo.

106 AMARAL, op. cit., p. 53.

107 TÔRRES, op. cit., p. 148.

Em terceiro, inversamente, caso haja somente a defesa do meio ambiente sem existir intervenção no domínio econômico, leva-se ao mesmo resultado, do não atingimento da finalidade em sua integralidade.

Não obstante, na quarta hipótese, ambos dos objetivos são atingidos, e somente nessa conjectura pode-se questionar sobre a necessidade da destinação para cumprir seus objetivos, apresentando-se duas alternativas.

Pela primeira, a destinação é o meio pelo qual se atinge realmente a finalidade do tributo, sendo, portanto, imprescindível.

Já na segunda, atinge-se a finalidade sem a necessidade da efetiva destinação, considerando-se raro panorama econômico e político, tornando, nesse caso, a destinação prescindível.

Portanto, a questão da destinação deve ser analisada em momento posterior, ou seja, depois que ficar constatada o atingimento da finalidade da contribuição de intervenção no domínio econômico, e deve, inclusive, tê-lo por guia para a verificação da sua necessidade ou desnecessidade.

Abstract

This study, through deductive reasoning and comparative methods, with the analysis of laws, doctrine and jurisprudence on the subject, aimed to analyze the species of federal tax contributions, identifying the contributions of interventional subspecies and weigh the need for balance between purpose and effective allocation of contributions under the interventional standpoint of Environmental Tax Law. Thus, it is allowed that the Union government to create the tax nominated interventional contribution to reach the foundations of the economic order, which, if created based on articles 149 and 170, VI of the Constitution, has the purpose to intervene in the economy and environmental protection. In this scenario, there are four hypotheses. First, if none of the goals is reached, we should not speak of achieving the purpose. Second, if there is only intervention in the economic domain, without proper environmental protection, in the same way, the purpose is not achieved in full. Third, conversely, if there is only the protection of the environment, without the intervention in the economic domain, it takes the same result, not achieving the purpose altogether. However, in the fourth hypothesis, both goals are achieved, and only in this conjecture it is possible to question the need for allocations to meet its objectives, presenting two alternatives. First, the destination is the mean by which the tax actually reaches its end, therefore, indispensable. Second, it is reached the end without the need for effective allocation, considering the unusual economic and political landscape, making, in this case, the destination expendable. Therefore, the issue of allocation should be analyzed at a later date, meaning, after noting the achievement of the purpose of the contribution, and should also be the guide to the tests of necessity or unnecessary.

Key words: CIDE. Environment. Finality. Destination.

REFERÊNCIAS

AMARAL, Paulo Henrique do. **Direito tributário ambiental**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2007.

AMARAL, Paulo Henrique do. **Tributação ambiental: contributo à política de desenvolvimento sustentável no Brasil**. Revista de Direito Ambiental, São Paulo, v.13, n.50, abr/jun. 2008.

AMARO, Luciano. **Direito tributário brasileiro**. São Paulo: Saraiva, 2009.

CARRAZZA, Roque Antonio. **Curso de direito constitucional tributário**. São Paulo: Malheiros, 2007.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de direito tributário**. São Paulo: Saraiva, 2009.

Constituição da República Federativa do Brasil de 1988.

DA SILVA, José Afonso. **Direito ambiental constitucional**. São Paulo: Malheiros, 1997.

DERANI, Cristiane. **Direito ambiental econômico**. São Paulo: Max Limonad, 2001.

Di PIETRO, Maria Sylvia Zanella. **Direito administrativo**. São Paulo: Atlas, 2007.

FERRAZ, Roberto. **Inconstitucionalidade dinâmica das Cides – o direito fundamental à destinação constitucionalmente prevista do tributo**. In FOLMANN, Melisa (coord). Tributação e direitos fundamentais. Curitiba: Juruá, 2006.

FIORILLO, Celso Antonio Pacheco. **Curso de direito ambiental brasileiro**. São Paulo: Saraiva, 2008.

GONÇALVES, Christian Reny; FAZOLLI, Silvio Alexandre. **Da dispensa judicial do requisito de pré-constituição para o ingresso de ações coletivas ambientais por associações**. Revista do Núcleo de Pesquisa Multidisciplinar. Campo Mourão: FECILCAM, v. 2, n. 2, 2010.

GRAU, Eros Roberto. **A ordem econômica na Constituição de 1988: interpretação e críticas**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1991.

GRECO, Marco Aurélio. **Contribuições: (uma figura sui generis)**. São Paulo: Dialética, 2000.

Lei federal n. 5.172/66 de 25 de Outubro de 1966.

Lei federal n. 6.938/81 de 31 de Agosto de 1981.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de direito tributário**. São Paulo: Malheiros, 2007.

MARSHALL, Alfred. **Princípios de economia: tratado introdutório**. São Paulo: Nova Cultura, 1985.

MARTINS, Ives Gandra da Silva. **Os empréstimos compulsórios e as contribuições especiais.** In MARTINS, Ives Gandra da Silva (coord.). Curso de direito tributário. Belém: CEJUP; Centro de Estudos de Extensão Universitária, 1994.

MODÉ, Fernando Magalhães. **Tributação ambiental – a função do tributo na proteção do meio ambiente.** Curitiba: Juruá, 2005.

MONCADA, Luis S. Cabral. **Direito econômico.** Coimbra: Coimbra, 2003.

PETTER, Lafayette Josué. **Princípios constitucionais da ordem econômica: o significado e o alcance do art. 170 da Constituição Federal.** São Paulo: Revista dos Tribunais, 2005.

SEBASTIÃO, Simone Martins. **Tributo ambiental.** Curitiba: Juruá, 2007.

SILVA, José Afonso da. **Curso de direito constitucional positivo.** São Paulo: Malheiros, 2006.

SOUZA, Hamilton Dias de. **Contribuições para a seguridade social.** In MARTINS, Ives Gandra da Silva (coord.). Curso de direito tributário. Belém: CEJUP; Centro de Estudos de Extensão Universitária, 1994.

SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL, Segunda Turma, **Agravo Regimental no Recurso Especial n. 389.020.** Relatora Ministra Ellen Gracie. Julgamento em 23.11.2004.

TAVARES, André Ramos. **Direito constitucional econômico.** São Paulo: Método, 2006

TÔRRES, Heleno Taveira. **Da relação entre competências constitucionais tributárias e ambiental – o limite dos chamados “tributos ambientais”.** In TÔRRES, Heleno Taveira (coord). Direito tributário ambiental. São Paulo: Malheiros, 2005.

TUPIASSU, Lise Vieira da Costa. **Tributação ambiental: a utilização de instrumentos econômicos e fiscais na implementação do direito ao meio ambiente saudável.** Rio de Janeiro: Renovar, 2006.

VINHA, Thiago Degelo. **A contribuição de intervenção no domínio econômico incidente sobre combustíveis e derivados.** 2006. Dissertação (Mestrado em Direito) – Universidade de Marília, Marília, 2006.

ZANUTO JÚNIOR, Lucio Bagio. **Meio ambiente e tributação: a extrafiscalidade como fator de proteção ambiental.** 2007. Dissertação (Mestrado em Direito) – Universidade Estadual de Maringá, Maringá, 2007.