

CIDE COMBUSTÍVEL: REFLEXÕES APÓS A ADI 2925/DF **CIDE FUEL: REFLECTIONS AFTER THE ADI 2925/DF**

Paulo Antonio Brizzi Andreotti¹
Jonathan Barros Vita²

Resumo

Este artigo objetiva analisar o perfil constitucional da CIDE Combustível como instrumento de intervenção do Estado na economia e sua ligação com os objetivos de mitigação das externalidades causadas pelo comércio de combustíveis. Partindo da premissa de que existe comunicação sistêmica entre o direito e a economia, será feita ainda uma análise dos aspectos positivos e negativos da CIDE Combustível para a concretização dos princípios da ordem econômica previstos no Art. 170 da Constituição Federal. Ao final, será demonstrada a importância da vinculação da receita da CIDE Combustível com os objetivos previstos no Art. 177, §4º, da Constituição e a inconstitucionalidade da tredestinação de sua receita através da lei orçamentária, conforme declarado pela ADI 2925/DF.

Palavras-chave: CIDE Combustível; Tredestinação; ADI 2925/DF

Abstract

The article aims to analyze the constitutional profile of CIDE Fuel as instrument of the State intervention in the economy and its link with the objective of externality mitigation caused by the fuel trading. From the premise that exists systemic communication between the law and economy, it will be also developed an analysis of positive and negative aspects of CIDE Fuel to the implementation of the principles of economical order provided for Article 170th of Federal Constitution. At the end it will be showed the importance of linking revenue of CIDE Fuel to the objectives provided for Article 177th §4 of the constitution and the unconstitutionality of deviation from purpose of its revenue through the budget law, according to what stated by ADI 2925/DF.

Key Words: CIDE Fuel; Deviation from purpose; ADI 2925/DF

¹Advogado. Mestrando em direito pela Universidade de Marília - UNIMAR. Pós-graduado em direito do Estado, com concentração em direito administrativo pela Universidade Estadual de Londrina - UEL. Graduado em Direito pela Universidade Eurípides de Marília - UNIVEM. E-mail: pbandreotti@hotmail.com

²Advogado, Consultor Jurídico e Contador. Especialista em Direito Tributário pelo Instituto Brasileiro de Estudos Tributários – IBET-SP, Mestre e Doutor em Direito do Tributário pela Pontifícia Universidade Católica de São Paulo – PUC-SP e Mestre em Segundo Nível em Direito Tributário da Empresa pela Universidade Comercial Luigi Bocconi – Milão – Itália. Professor do Mestrado em Segundo nível em Direito Tributário da Empresa na Universidade Comercial Luigi Bocconi, do Mestrado e da Graduação da UNIMAR e das especializações em Direito Tributário da PUC-SP/COGEAE, IBET, FAAP e EPD, em Direito Internacional da EPD e de arbitragem e mediação no curso de psicologia do EPSI. Conselheiro do CARF – Conselho Administrativo de Recursos Fiscais e do Conselho Municipal de Tributos de São Paulo. Juiz do Tribunal de Impostos e Taxas do Estado de São Paulo. Membro da Comissão Especial de Direito Tributário do Conselho Federal da OAB. Participa como Coach e árbitro do Willem C. Vis International Commercial Arbitration Moot desde 2009. Sócio do IBDT, da ABDF, IFA, IASP, CBAr e CONPEDI.

Introdução

A Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico do setor petrolífero, conhecida por CIDE Combustível, é assunto bastante atual e polêmico, pois trata da intervenção do Estado no domínio econômico. Destaca-se que o julgamento da ADI 2925/DF pelo Supremo Tribunal Federal reacendeu a discussão dessa espécie tributária como instrumento de intervenção do Estado no domínio econômico, em razão da deturpação de sua finalidade interventiva.

A competência tributária da União para a instituição da CIDE Combustível está atrelada à alocação de recursos para a correção das falhas de mercado, contribuindo para a manutenção dos fundamentos da ordem econômica prescritos no Art. 170 da Constituição Federal. Porém, até o julgamento da ADI 2925/DF, a União vinha utilizando a CIDE Combustível como mera fonte arrecadatória, tanto para a formação de caixa, buscando atingir um superávit, como para custear despesas gerais, o que inviabiliza a consecução das finalidades interventivas, em patente afronta ao texto constitucional.

Com a tredestinação dos recursos da CIDE Combustível, a União desconsiderou a finalidade interventiva prevista no Art. 149 da Constituição Federal que, cumulada com o Art. 177, §4º, I e II, também da Constituição Federal, justifica a instituição do referido tributo e determina a vinculação dos recursos arrecadados às seguintes finalidades: (I) pagamento de subsídios a preços ou transporte de álcool combustível, gás natural e seus derivados, e derivados de petróleo; (II) financiamento de projetos ambientais relacionados com a indústria do petróleo de gás; (III) financiamento de programas de infraestrutura de transportes.

Embasado nesse delineamento Constitucional, o Supremo Tribunal Federal, ao julgar a ADI 2925/DF, outorgou importante precedente em matéria tributária e financeira ao albergar a possibilidade de controle judicial da tredestinação da receita das contribuições de intervenção no domínio econômico. Com isso, o Supremo Tribunal Federal abriu espaço para uma análise funcional das Contribuições de Intervenção no Domínio Econômico, permitindo que pontos de conexão existentes entre direito tributário, direito econômico e direito financeiro sejam utilizados, tanto para fundamentar como para delimitar a competência tributária da União, quando da instituição das CIDEs.

A partir dessa nova premissa, o artigo pretende analisar a utilização da tributação como instrumento de intervenção do Estado na ordem econômica, vinculada à correção das falhas de mercado, construindo com isso uma nova dimensão do direito tributário, pautada na intertextualidade e interdisciplinaridade do direito tributário com o direito econômico e a

economia. Através dessa nova chave de leitura será possível identificar os fundamentos e os limites impostos à União no que se refere à instituição das Contribuições de Intervenção no Domínio Econômico.

1. Introdução às formas de intervenção no domínio econômico e às Contribuições de Intervenção no Domínio Econômico

Estando as CIDEs diretamente relacionadas à intervenção do Estado no domínio econômico, deve-se observar, preliminarmente, como essa intervenção na ordem econômica está juridicamente estruturada em cada Estado. É que, com a Constituição Federal de 1988, o "Estado assume a importante função de zelar e garantir, por meio da fiscalização, incentivo e planejamento, a eficácia dos princípios da ordem econômica, disposto no Art. 170 da CF/88" (NUNES, 2011, p. 85).

Portanto, embora a atual Constituição brasileira tenha consagrado uma economia de livre mercado, não se concebe mais no Estado Brasileiro uma ordem econômica totalmente livre. Com isso, a ordem econômica deixou de ser ordenada apenas pelos princípios do livre mercado, passando a ser objeto de regulação estatal (VAZ, 2011, p. 53), ao estar vinculada a programas e fins estabelecidos pela Constituição Federal, em torno de objetivos econômicos, sociais e ambientais, simultaneamente.

Dessa forma, a Constituição Federal introduziu na ordem econômica uma complementaridade entre a intervenção pública e o livre mercado (BOYER, 2013, p. 8), permitindo que a liberdade econômica caminhe junto com a intervenção do Estado, a fim de que se alcancem os objetivos Constitucionais. Essa demanda pelo Estado interventor decorre da necessidade de se alcançar uma alocação eficiente de recursos e redistribuir a renda de maneira mais equitativa entre os fatores de produção, a fim de garantir o funcionamento do sistema capitalista (OMAR, 2012, p. 232), tendo em vista que a economia de livre mercado apresenta falhas, conforme pontuou André Ramos Tavares:

A concepção de Estado liberal gerou, em momentos críticos da humanidade, uma situação insuportável, de modo que, mesmo em países de imensa tradição liberal e capitalista, passou-se a admitir a necessidade de intervenção do Poder Público no mercado e na economia, ainda que extremamente restrita ou em setores específicos e predeterminados. A demanda por um Estado interventor, desta feita decorre da existência de falhas na concepção - utópica - liberal da economia. (TAVARES, 2011, p. 49)

Nessa linha, o principal fundamento para a intervenção do Estado na economia de livre mercado é a convicção de que a ordem econômica, quando entregue aos mecanismos de

funcionamento do livre mercado, apresenta imperfeições (PEREIRA, 2012, p. 122), mostrando-se ineficiente. Essas imperfeições, conhecidas como falhas de mercado, que podem ser catalogadas em cinco espécies, quais sejam: (I) Rigidez de Fatores: ausência de mobilidade dos fatores; (II) Acesso às Informações Relevantes: falha de transparência; (III) Falha de Estrutura: concentração econômica; (IV) Falha de Sinalização: externalidades positivas e negativas; (V) Falha de Incentivo: bens coletivos (TAVARES, 2011, p. 49), ao induzirem a economia a pontos de ineficiência, viciam os programas e fins estabelecidos pela Constituição Federal, especialmente os previstos no Art. 170, impedindo a conquista do bem-estar social.

Portanto, a intervenção do Estado na economia é uma das maneiras de corrigir as falhas de mercado (PEREIRA, 2012, 122), cabendo a cada uma delas "várias ações corretivas por parte do Estado, traduzidas em normas legais e regulamentares de todo tipo, com a finalidade de reparar o mau funcionamento operacional do sistema econômico" (NUSDEO, 2010, p. 167), conforme destacou Fábio Nusdeo:

Escorraçado do sistema econômico pelos postulados do liberalismo, o poder público dele saiu pela porta da frente, mas acabou por reingressar gradualmente pela porta dos fundos. Ou seja, este reingresso não foi sistemático, nem sempre conscientemente desejado, mas fruto de uma necessidade incontornável, à falta de qualquer alternativa para lidar com os apontados problemas. E, assim, foi-se acoplado ao processo decisório do mercado um aparelho controlador de caráter burocrático, destinado a impedir as consequências mais indesejáveis do seu funcionamento. (NUSDEO, 2010, p. 167).

Com isso, surge uma visão mais complexa do sistema social, tendo em vista a necessidade de uma análise articulada entre a economia e o direito na busca de um mercado sustentável, em consonância com o Art. 219 da Constituição Federal, que determina ser o mercado interno patrimônio nacional, incentivado de modo a viabilizar o desenvolvimento cultural e socioeconômico, o bem-estar da população e a autonomia tecnológica do país. Por isso, o papel do Estado na economia "incrementou e não diminuiu, havendo indicações de que esse papel se desenvolverá ainda mais no futuro" (OMAR, 2012, p. 211), em razão da necessidade de "compensar as falhas de mercado por meio de políticas públicas adequadas" (BOYER, 2012, p. 17).

Nesse ponto, "é possível afirmar que a intervenção econômica do Estado nada mais é do que a atuação do Estado como agente regulador da economia" (BOMFIM, 2011, p. 95-96), tendo por escopo "a concretização dos valores e das regras que compõe o regime econômico constitucional, reunidos, no Art. 170 da Constituição Federal" (TEDESCHI; BASSOLI, 2007, p. 175).

A atuação do Estado no domínio econômico, de acordo com a Constituição Federal, pode se instrumentalizar de forma direta ou indireta. Na forma direta, o Estado atua inserido no domínio econômico, enquanto agente econômico. Na forma indireta, o Estado intervém sobre o domínio econômico, atuando como agente fiscalizador, incentivador e planejador (MARINHO, 2009, p. 108).

A intervenção direta está prevista no Art. 173 da Constituição Federal. "Nesta o Estado participa ativamente, de maneira concreta na economia, na condição de produtor de bens ou serviços, ao lado dos particulares ou como se particular fosse" (TAVARES, 2011, p. 54). O Estado pode atuar por absorção, quando assume de forma monopolística de determinada atividade econômica, ou por participação, quando atua em concorrência com o setor privado.

A intervenção indireta está prescrita no Art. 174 da Constituição Federal e se dá mediante a regulação legislativa da atividade econômica. O Estado atua no domínio econômico, enquanto agente normativo, valendo-se de instrumentos postos no sistema jurídico, que induzem ou direcionam as atividades econômicas (MARINHO, 2009, p. 108), referindo-se à cobrança de tributos, "concessão de subsídios, subvenções, benefícios fiscais e creditícios e, de maneira geral à regulamentação normativa de atividades econômicas, a serem primariamente desenvolvidas pelos particulares" (TAVARES, 2011, p. 54).

O Estado pode intervir por direção, quando determina comportamentos compulsórios à atividade econômica; ou por indução, quando incita o agente econômico a certos comportamentos ou decisões. Ambas as formas de intervenção são alcançadas por meio de normas jurídicas, sendo que, as normas de intervenção por direção são cogentes, impondo um comportamento obrigatório, enquanto as normas de intervenção por indução são normas dispositivas, apenas incentivando certos comportamentos ou decisões do agente econômico.

Desenhado esse panorama geral da estrutura jurídica da intervenção do Estado no domínio econômico, observa-se que a intervenção estatal na ordem econômica não se destina a planificar ou dirigir a economia, mas sim a emendar as falhas de mercado, reduzindo suas ineficiências, resultantes do funcionamento espontâneo das economias de mercado (PEREIRA, 2012). Portanto, a Constituição Federal assegura a intervenção estatal na economia como forma de planejar e de executar políticas públicas que gerem um crescimento econômico sustentável a taxas expressivas de inclusão social dos menos favorecidos (GENTIL; MICHEL, 2009, p. 131).

Para alcançar tais programas e fins enunciados no texto constitucional, o Estado pode utilizar-se de qualquer uma das formas interventivas; porém, a política fiscal vem ganhando

espaço no cenário da intervenção do Estado no domínio econômico. "Isso se deve ao fato da política fiscal ser uma parte da política econômica em sentido amplo, podendo atuar como instrumento de direcionamento estratégico da economia" (SCHUARTZ, 2001, p. 38), conforme destacou Andrei Pitten Velloso:

Os Estados contemporâneos lançam mão do direito tributário não só para alcançar a finalidade fiscal como também para realizar fins não fiscais, alheios à esfera impositiva. Utilizam-no para garantir o equilíbrio econômico, tutelar o meio ambiente, reduzir as desigualdades sociais, etc., impondo à tributação o desenvolvimento de um papel que transcende o de mera arrecadação de recursos públicos (VELLOSO, 2012).

Esse novo viés do direito tributário ganhou importância no Estado moderno. É que, em razão da extrafiscalidade, os tributos podem atuar como instrumento de direção e controle da economia, contribuindo para a equalização das falhas de mercado, mostrando-se como um importante indutor do sistema econômico ao modular a eficiência e a equidade de um determinado sistema social (SILVEIRA, 2009, p. 77), rompendo com a visão de que tributo é uma mera fonte de receitas para o Estado, conforme ponderou Diego Bomfim:

O direito tributário positivo deve ser estudado com um instrumento eficaz de consecução de políticas públicas, de consecução dos objetivos e fundamentos positivados pela Constituição Federal, tendo em vista as grandes mudanças no perfil do Estado e a premente necessidade de intervenção do ente estatal (também por meio da tributação) sobre o domínio econômico e social (BOMFIM, 2011, 95-96).

É nesse contexto que se estabelece a competência tributária interventiva da União para, por meio da criação de uma contribuição, intervir nas relações econômicas como forma de alcançar o bem-estar social (MARINHO, 2009, p. 108). Portanto, a Constituição Federal outorgou à União competência exclusiva para a criação de tributo específico, a fim de viabilizar a intervenção estatal na economia (CEZAROTI; SILVEIRA, 2001, p. 51). Trata-se das Contribuições de Intervenção no Domínio Econômico (CIDEs), que encontram previsão no Art. 149 da Constituição Federal. Vejamos:

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.

Diante da norma transcrita, é possível afirmar que "a CIDE se caracteriza por servir de instrumento para a atuação da União no âmbito de uma intervenção no domínio econômico" (MACHADO SEGUNDO, 2002, p. 302), tendo como campo próprio de atuação a intervenção indireta, prevista no Art. 174 da Constituição Federal, vale dizer, quando o Estado exerce suas funções normativa e reguladora da atividade econômica (DIAS, 2003, p.

72), atuando sobre o domínio econômico. Nesse sentido, pontuou Rodrigo César de Oliveira Marinho:

A contribuição interventiva é instrumento posto à disposição da União para materializar a atuação desse ente federado sobre o domínio econômico. Aliando a competência interventiva disposta no artigo 174, a Constituição Federal permite que a União também promova a intervenção sobre o domínio econômico mediante a criação do tributo disposto no artigo 149 (MARINHO, 2009, p. 108).

Portanto, "para que uma CIDE seja validamente criada, é indispensável que antes tenha sido preenchido o suporte fático de uma norma jurídica que autorize a intervenção do Estado na economia" (MACHADO SEGUNDO, 2002, p. 302). Logo, a intervenção estatal é elemento determinante para a validade da CIDEs, tendo em vista que o Constituinte adotou uma validação finalística para o referido tributo (GRECO, 2001, p. 18), de modo que, havendo ato legislativo que contrarie essa finalidade, estar-se-á diante de uma inconstitucionalidade (DOMINGUES; MOREIRA, 2009, p. 225). Dessa forma, há uma vinculação entre a intervenção no domínio econômico e as CIDEs, conforme pontuou Aldo de Paula Júnior:

Apesar da Constituição Federal de 1988 separar as modalidades de intervenção no domínio econômico e os respectivos princípios ordenadores da ordem econômica no Art. 170, 173 e 174, da competência tributária em matéria de contribuição de intervenção no domínio econômico Art. 149 (fonte de custeio), entendemos que elas estão plenamente vinculadas e dependentes, apresentando-se como faces de uma mesma moeda: de um lado a despesa e de outro a fonte de custeio (PAULA JUNIOR, 2012).

Em conclusão, não há dúvida de que tratam as Contribuições de Intervenção no Domínio Econômico (CIDEs) como instrumento de planejamento econômico a serem utilizados para regular o funcionamento do mercado, na hipótese de desequilíbrio (PACE, 2011, p. 173), de sorte que essa intervenção possibilite a redução das falhas produzidas pelo mercado (PEREIRA, 2012, 131), garantindo a concretização dos programas e fins estabelecidos no Art. 170 da Constituição Federal.

1.1. A CIDE e a intervenção positiva e negativa no domínio econômico

Comprovada a importância das CIDEs como instrumento de intervenção do Estado no domínio econômico, destinada à recomposição do equilíbrio funcional do mercado (PACE, 2011, 175), faz-se necessária a investigação de como se consubstancia essa intervenção. Portanto, a questão que se coloca é: Como poderá ser implementada a intervenção na ordem econômica por meio das Contribuições de Intervenção no Domínio Econômico? A

intervenção promovida pelas CIDEs deve ser necessariamente por indução positiva ou poderá ser utilizada a indução negativa?

De início, destaca-se que o Art. 149 da Constituição Federal não estabelece os contornos da intervenção nem a forma de atuação das CIDEs no domínio econômico, conforme destacou Daniel Vitor Bellan:

Com efeito, não há, nem no Art. 149, nem no restante do texto constitucional, disposição alguma que determine que a CIDE seja utilizada como fonte de recursos a serem "investidos" em determinada atividade estatal que consista ela própria, numa intervenção na economia, nem que este "investimento" deva implicar, necessariamente, um incentivo à área econômica na qual se quer intervir. É também verdade, de outro lado, que não existe disposição Constitucional que proíba a destinação dos recursos arrecadados por meio da CIDE a determinada atuação estatal sobre o domínio econômico. O que existe é a determinação de que a CIDE seja utilizada como instrumento da União Federal na execução de uma finalidade: a intervenção no domínio econômico (BELLAN, 2002, p. 22).

Diante desse fato, a questão gera controvérsias. Parte da doutrina entende que a intervenção do Estado por meio das CIDEs deve consistir em uma atuação estatal positiva, ou seja, somente pode ocorrer através de incentivos, como subsídios, financiamentos com taxas de juros subsidiadas, entre outras (PAULA JUNIOR, 2012, p. 72). Consequentemente, o Estado somente pode utilizar a CIDE para custear a intervenção, atuando de forma indireta, sempre mediante um incentivo positivo (induções positivas).

Essa parte da doutrina fundamenta seu posicionamento na ausência de autorização expressa no Art. 174 da Constituição Federal, para a intervenção negativa. É que o Art. 174 da Constituição autoriza o Estado a agir como agente normativo e regulador da ordem econômica, exercendo as funções de: (I) fiscalização, (II) incentivo e (III) planejamento, destacando que nem todas as funções são passíveis de serem custeadas pelo Estado, conforme ponderou Aldo de Paula Junior:

A atividade de fiscalização (poder de polícia) somente pode ser custeada por meio da taxa (art. 145, CF/88) enquanto a de regulação e planejamento não podem ser custeadas por tributo específico por envolverem atividades legislativas e de gestão pública, intrínsecas ao próprio munus do Estado (não são serviços públicos) (PAULA JUNIOR, 2012, p. 72)

Marco Aurélio Greco destaca ainda que o Art. 174 da Constituição Federal consagra somente o vetor positivo (incentivo), sendo que as funções de fiscalização e planejamento não podem ser custeadas pela contribuição de intervenção no domínio econômico; entendendo, portanto, que apenas os incentivos positivos podem ser custeados pelas CIDEs (GRECO, 2001, p. 24). Esse também é o posicionamento de Tácio Lacerda Gama, ao expor que:

"Incentivo" aqui assume uma acepção forte, pois se trata de uma atuação positiva do órgão estatal no sentido de implementar as normas gerais e abstratas de direito econômico. Neste caso, cria-se uma pessoa jurídica que atuará como órgão promotor do desenvolvimento de um determinado setor da economia (GAMA, 2003, p. 250).

Fabiana Del Padre Tomé considera ilegítima a "instituição de uma CIDE para fins de indução negativa, ou seja, para desestimular" (TOMÉ, 2005, p. 64). A doutrinadora destaca que os recursos arrecadados com a referida modalidade interventiva não serão utilizados no setor afetado pela intervenção, havendo, portanto, violação ao princípio da referibilidade (TOMÉ, 2005).

Conclui-se, então, que os incentivos negativos trariam apenas um aumento da carga tributária, tendo em vista a notória ausência de custos para a implementação da intervenção por parte do Estado, o que caracterizaria um desvirtuamento da CIDE, transformando-a em mero imposto. Isso porque as contribuições são destinadas a uma atividade específica do Estado, com finalidade regulatória, sem visar diretamente a fins arrecadatários (AMARO, 2006, p. 86).

Em contrapartida, outra parte da doutrina destaca a possibilidade do Estado intervir tanto de forma positiva como negativa, ou seja, tanto através de um incentivo como por meio de um desestímulo para a atividade econômica.

Esse entendimento está fundamentado na possibilidade de o Estado utilizar o planejamento como forma de intervenção na economia, uma vez que o ato de planejar implica proposição de objetivos a serem alcançados pelo poder público, tanto pela via positiva (incentivo) como pela via negativa (desestímulo), estabelecendo uma estreita relação entre o direito, a política e a economia, na medida em que exige da economia uma otimização de resultados e do Estado a realização da ordem jurídica como ordem do bem-estar social (SOUZA; FERRAZ JUNIOR, 2002, p. 92).

Com isso, embora o Art. 174 da Constituição Federal não autorize explicitamente a intervenção negativa, parte da doutrina entende ser a mesma possível, por considerar que a CIDE é um "instrumento de planejamento econômico, a ser utilizado nas hipóteses no qual o mercado esteja desregulado, de sorte que a intervenção garanta a sua subsistência com o prestígio dos valores consagrados na Constituição Federal (Art. 170 e incisos)" (MACHADO SEGUNDO, 2002, p. 320-321). É esse o entendimento de Daniel Vitor Bellan:

Optando o Estado por colocar em prática o seu planejamento econômico por métodos de indução, este poderá ser materializado por meio de instrumentos positivos, como a concessão de financiamentos ou a redução da carga de tributos em geral (e especialmente dos regulatórios), ou através de instrumentos negativos, como o aumento dos tributos em geral e, particularmente, por meio da instituição de contribuições de intervenção no domínio econômico (BELLAN, 2002, p. 30).

"Muito embora indicativo e não obrigatório para o setor privado, o planejamento econômico implementável pela CIDE acrescenta um elemento negativo ao cálculo/benefício nas ações econômicas dos agentes do setor privado, tendo o poder de influenciar a economia"

(YAMASHITA, 2002, p. 339). Desta forma, a CIDE pode ser criada para custear a atividade estatal de planejamento, não havendo qualquer óbice para a instituição do tributo com esse objetivo (DIAS, 2003, p. 73), tendo em vista que não se pode confundir o caráter compulsório da tributação com a compulsoriedade do planejamento (YAMASHITA, 2002, p. 329), pois "o Estado, nesta hipótese, simplesmente organiza e conduz - e não obriga - o desenvolvimento da atividade econômica em sentido estrito para os fins indicados na norma de planejamento" (PONTES, 2002, p. 390).

Vale registrar que a CIDE atua como um tributo corretivo, com a função de corrigir as falhas do mercado, na busca da eficiência econômica (SILVEIRA, 2009, p. 18), mas sem mitigar a liberdade na determinação dos objetivos da atividade econômica privada, ou seja, o Estado não coage o particular a praticar a atividade econômica de uma determinada maneira (HACK, 2009, p. 78) quando impõe a obrigação de efetivar o pagamento do referido tributo. Com isso, é pertinente à CIDE incentivar ou desincentivar certas atividades econômicas, podendo condicioná-las segundo as exigências da ordem econômica refletidas na norma de planejamento (PONTES, 2002, p. 389), ficando claro que:

A circunstância de o discurso constitucional prever que um planejamento indicativo para o setor privado não significa que a iniciativa econômica esteja fora dos quadrantes normativos da norma jurídica de planejamento. A afirmação de que o planejamento é indicativo para o setor privado não retira este da condição de destinatário da norma de planejamento (PONTES, 2002, p. 389).

Portanto, não existe no texto constitucional qualquer vinculação direta ou indireta quando da imposição da CIDE a uma atividade estatal específica, quer positiva ou negativa, bastando que sua instituição seja objetivamente adequada para a realização de finalidades (de direcionamento estratégico de variáveis econômicas e de destinação específica), as quais deverão convergir na direção da efetivação dos objetivos definidos no Art. 170 da Constituição (SCHUARTZ, 2001, p. 54), conforme destacou Paulo Roberto Lyrio Pimenta:

Destarte, enquanto na validação da norma impositiva criadora de impostos a Constituição traçou a materialidade possível, utilizando, pois, a validação causal; nos empréstimos compulsórios e nas contribuições especiais a técnica mencionada foi a finalística [...] Isso significa que o traço característico das contribuições especiais no sistema brasileiro é o elemento finalidade. Ou seja, a materialidade possível das contribuições não vem indicada na lei tributária fundamental, que se limitou a mencionar as finalidades que essa espécie tributária deverá alcançar (PIMENTA, 2001, p. 166-167).

Conseqüentemente, seria irracional restringir o instrumental do Estado apenas à intervenção positiva. Primeiro, por não haver vedação constitucional; segundo, por inviabilizar a possibilidade do Estado regular e controlar as atividades econômicas "que não esteja se desenvolvendo em consonância com os princípios da ordem econômica,

sedimentados no Art. 170 da Constituição Federal" (CEZAROTI; SILVEIRA, 2001, p. 53), conforme posicionamento de Daniel Vitor Bellan:

No tocante a CIDE, há somente a previsão de uma finalidade que deverá ser perseguida pelo Estado, consistindo a contribuição em instrumento a disposição da União para o desempenho dessa função. A intervenção poderá, então, consubstanciar-se na própria exigência da CIDE (no moldes da extrafiscalidade exercida por meio do II, IE, IPI e IOF) ou em alguma atividade material a ser realizada pela União Federal com o emprego dos recursos arrecadados (BELLAN, 2002, p. 23).

Nessa linha de raciocínio, a intervenção negativa somente estaria proibida quando a legislação instituidora da CIDE vinculasse a sua receita ao financiamento de uma atividade estatal interventiva positiva. É que, nesse caso, a própria lei determinaria que a CIDE estaria vinculada a uma atuação positiva, não havendo possibilidade do desvio dessa atuação.

Assim, é possível estabelecer uma intervenção positiva (através de incentivos) e uma intervenção negativa (por meio de restrições), desde que a lei instituidora da respectiva Contribuição não vincule a sua receita exclusivamente a uma atuação positiva, sob pena de desvio de finalidade ao alcance dos objetivos preteridos na referida lei. Cabe dizer, portanto, que a ideia nuclear das CIDEs é estar vinculada a sua finalidade interventiva e não aos contornos positivo ou negativos dos fatos sobre os quais pode ser exigida, até porque existe uma vinculação entre os efeitos positivos e negativos. Noutras palavras, é a compatibilidade funcional e não a forma de intervenção que deve ser considerada como condição de validade das CIDEs (SCHUARTZ, 2001, p. 49).

Para contextualizar a referida afirmação, cita-se como exemplo a recente eliminação da alíquota da CIDE Combustível pelo governo federal³. A referida eliminação da CIDE Combustível, apesar dos efeitos positivos (redução da carga tributária e amortecimento do aumento do preço dos combustíveis), trouxe efeitos negativos para a economia, quais sejam: perda de recursos para investimentos em programas de infraestrutura de transporte, financiamento de projetos ambientais relacionados à indústria do petróleo e do gás, pagamento de subsídios a preços ou transporte de álcool combustível, gás natural e seus derivados de petróleo⁴. Nesse exemplo, fica claro que não é possível dissociar os efeitos negativos dos positivos, em razão de sua vinculação.

³ Brasil. Decreto nº 7.764, de 22 de Junho de 2012. **Altera o decreto nº 5.060, de 30 de abril de 2004, que reduz as alíquotas da Contribuição de intervenção no domínio econômico incidente sobre a importação e comercialização de petróleo e seus derivados, gás natural e seus derivados, e álcool etílico combustível.** Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2011-2014/2012/Decreto/D7764.htm> Acesso em 30 set. 2012.

⁴ Confederação Nacional do Transporte. **Os efeitos da eliminação da alíquota da CIDE Combustíveis.** Disponível em: <cnt.org.br/.../economia_em_foco_18_de_julho_2012.pdf>. Acesso em: 10.10.2012.

Não bastasse a vinculação entre os efeitos positivos e negativos das CIDEs, não se pode esquecer que as externalidades provocadas pela atividade econômica podem acontecer de suas formas: (I) por meio da geração de externalidades negativas ou (II) por meio da geração de externalidades positivas. A externalidade negativa é o custo que uma atividade impõe a terceiros que não aqueles que desenvolvem a atividade, por isso é chamada de custo social ou externo. A externalidade positiva é aquela que gera um benefício a terceiros que não são aqueles que exercem a atividade, conhecidos como efeitos externos positivos ou benefícios sociais. Destaca-se que as atividades que geram externalidades negativas são feitas em excesso, enquanto aquelas que geram externalidades positivas são diminuídas. Em suma, as externalidades acabam por desregular o mercado, impedindo que a eficiência, entendida como processo de maximização da riqueza social, seja alcançada, fato que gera a necessidade de intervenções regulatórias, corretivas ou estratégicas do Estado no mercado (SILVEIRA, 2009, p. 18).

Dentre essas intervenções regulatórias, corretivas e estratégicas destacam-se as leis e regulações, incluindo tributos e subsídio, que são adotados para impedir a ineficiência resultante das externalidades (FRANK; BEN, 2012, p. 309). Partindo desse pressuposto, destaca-se que o sistema da economia e o sistema tributário possuem coerência intersistemática, sendo as CIDEs permeáveis às informações do sistema econômico, o que gera a necessidade de uma coerência intrassistemática (SILVEIRA, 2009, p. 1).

Por isso, não é plausível impedir que o Estado utilize a CIDE como instrumento negativo de intervenção na economia, uma vez que precisa intervir "tanto para erradicar as externalidades negativas, quanto para promover a geração de externalidade positiva, de forma a preservar os princípios da ordem econômica na primeira situação e, a implementá-los na segunda" (VINHA, 2006, p. 137). "Nesse sentido, a CIDE se revela como um instrumento de natureza tributária apto a auxiliar na busca do alcance dos objetivos do planejamento econômico" (PONTES, 2002, p. 390).

Dessa forma, é irracional limitar a criação da CIDE apenas para os casos de intervenção positiva, assim como para um único setor do mercado econômico, posto que restringisse a possibilidade do Estado reduzir as falhas de mercado, inviabilizando, em determinados casos, a função regulatória, corretiva e estratégica da intervenção na economia via CIDE.

Feitas tais considerações, verifica-se que a CIDE pode ser utilizada para intervir na economia, tanto de forma positiva (incentivos) como negativa (restrições), restando superada essa controvérsia, "posto que o próprio dispositivo constitucional (art. 149) estabelece que a

Contribuição seja um instrumento de atuação do Estado na ordem econômica" (PIMENTA, 2001, p. 169). Agrega-se a isso a possibilidade do referido tributo consagrar o valor solidariedade previsto no Art. 3º da Constituição Federal, a fim de que alcance os objetivos traçados pelo Art. 170 da Constituição Federal, conforme ponderou Marco Aurélio Greco:

A partir da perspectiva de um estado social não podemos ver a tributação apenas como técnica arrecadatória, temos de vê-la da perspectiva também da proteção e viabilização da dimensão social que o ser humano tem. Segundo, a ideia de solidariedade social é muito forte no tema das contribuições, que hoje representam mais de 50% da arrecadação federal. A ideia de solidariedade social tem aparecido nas contribuições (GRECO, 2012, p. 8).

Considerando a necessidade de uma coerência intersistemática entre o sistema econômico, o direito tributário e a incorporação da solidariedade social nas CIDEs, a jurisprudência atual tem reconhecido a possibilidade da exação intervir de forma negativa e sem que a aplicação dos recursos esteja vinculada diretamente ao segmento econômico que sofreu a intervenção, sob pena de impossibilitar a concretização dos preceitos esculpidos no Art. 170 da Constituição Federal⁵. Com isso, a Contribuição de intervenção no domínio econômico pode ser criada para a concretização das regras de planejamento econômico dirigidas ao setor privado, objetivando incentivar ou desincentivar determinados setores da economia (PONTES, 2002, p. 389).

2. O perfil constitucional da CIDE Combustível

A CIDE Combustível encontra-se prevista no texto constitucional, mais precisamente no Art. 177, §4º, *in verbis*:

Art. 177. Constituem monopólio da União:

(...)

§ 4º A lei que instituir contribuição de intervenção no domínio econômico relativa às atividades de importação ou comercialização de petróleo e seus derivados, gás natural e seus derivados e álcool combustível deverá atender aos seguintes requisitos:

I - a alíquota da contribuição poderá ser:

- a) diferenciada por produto ou uso;
- b) reduzida e restabelecida por ato do Poder Executivo, não se lhe aplicando o disposto no art. 150, III, b;

II - os recursos arrecadados serão destinados:

- a) ao pagamento de subsídios a preços ou transporte de álcool combustível, gás natural e seus derivados e derivados de petróleo;
- b) ao financiamento de projetos ambientais relacionados com a indústria do petróleo e do gás;

⁵ Neste sentido entende o Superior Tribunal de Justiça, que manteve a exigibilidade da contribuição do SEBRAE da pessoa jurídica independentemente da natureza e micro, pequena, média ou grande empresa. Esse entendimento pode ser visualizado no Recurso Especial nº 608.101/RJ, Disponível em: <http://www.stj.jus.br/SCON/jurisprudencia/toc.jsp?tipo_visualizacao=null&processo=608101&b=ACOR>.

c) ao financiamento de programas de infraestrutura de transportes.

Na sua regulamentação, "verifica-se que a Constituição Federal habilitou a União a intervir no setor econômico onde ocorrem transações com combustíveis, instituindo um tributo que deve ser suportado por agentes econômicos deste setor" (PACE, 2011, p. 227), albergando três finalidades interventivas, quais sejam: (I) pagamento de subsídios a preços ou transporte de álcool combustível, gás natural e seus derivados, e derivados de petróleo; (II) financiamento de projetos ambientais relacionados com a indústria do petróleo de gás; (III) financiamento de programas de infraestrutura de transportes, diferenciando-se das demais contribuições, em razão de ser a única com previsão no texto constitucional, conforme ponderou Flávia Helena Gomes:

Diferentemente das demais contribuições interventivas, a CIDE Combustível é prevista constitucionalmente pelo §4º do Art. 177, o qual foi acrescido pela EC nº 33/01. Esse dispositivo expressamente autoriza a criação da CIDE relativa a setor determinado da economia que exerce atividade de importação ou comercialização de petróleo e seus derivados, gás natural e seus derivados e álcool combustível (GOMES, 2008, p. 152).

Destaca-se, ainda, que a Constituição Federal determina que as receitas arrecadadas com a CIDE Combustível deverão ser necessariamente aplicadas nas finalidades que motivaram a exação, reduzindo a discricionariedade do administrador, tendo em vista que os principais elementos normativos da hipótese de incidência já estão no texto constitucional (PAULA JUNIOR, 2012, p. 95).

Conjugando as finalidades interventivas dispostas no Art. 177, §4º, incisos I, II e III, com a vinculação das receitas, é possível aferir a existência de um acoplamento estrutural entre direito e economia, inaugurando uma nova fase na tributação sobre o petróleo ao verificar que o principal objetivo do referido tributo é reduzir as externalidades produzidas pelo setor Petrolífero, ao assegurar recursos para o Estado concretizar a sua função constitucional de subsidiar os preços dos combustíveis, manter a infraestrutura de transportes e, principalmente, defender o meio ambiente (DOMINGUES; MOREIRA, 2009, p. 225), tudo em prol do desenvolvimento nacional.

2.1. Validade finalística da CIDE Combustível

A Constituição Federal de 1988 consagrou a CIDE Combustível como um importante instrumento de intervenção do Estado no setor econômico petrolífero, tendo como finalidade principal a redução das externalidades negativas provocadas pela comercialização do petróleo

no Brasil. Isso porque a CIDE Combustível possibilita ao Estado arrecadar recursos financeiros que serão destinados especificadamente ao financiamento de projetos ambientais, programas de infraestrutura de transportes e pagamento de subsídios a preços ou transporte de combustíveis (Art. 177, §4º, II, "a", "b" e "c", CF) (SABBAG, 2008, 123), minimizando os custos sociais decorrentes do comércio de combustível.

Dessa forma, a CIDE Combustível tem por finalidade precípua programar uma política pública em que o Estado internaliza os custos decorrentes da transação, garantindo com isso uma internalização dos custos sociais trazidos pelo referido setor econômico, minorando as falhas de mercado.

Em razão disso, vinculou integralmente as receitas arrecadadas às finalidades que motivaram a sua instituição, sendo possível inferir que, para a CIDE Combustível ser válida constitucionalmente, pressupõe-se necessariamente uma efetiva intervenção do Estado sobre o domínio econômico (PAULA JUNIOR, 2012, 97), pois:

Contribuição não é exação que se cria pela simples razão de existir "poder de império" atribuído à União. É mister que existam, de fato, razões concretas que apontem no sentido da inadequação entre a realidade atual e os objetivos e princípios constitucionais, indicação que deve resultar do texto da respectiva lei (GRECO, 2001, p. 20-21).

Nesse caso, a finalidade constitucional da CIDE Combustível "se apresenta como fato gerador acessório do tributo, inserido na respectiva hipótese de incidência, e, portanto, dele inseparável" (DOMINGUES; MOREIRA, 2009, p. 225). As externalidades são tratadas como uma importante falha de mercado, ao verificar-se que elas ocorrem quando as atitudes de uma pessoa afetam o bem-estar de outra, e os custos e benefícios relevantes não refletem nos preços de mercado (COWEN *apud* PEREIRA, 2012, 123), trazendo os seguintes malefícios:

São dois os principais malefícios produzidos pela existência de externalidades. O primeiro é a tendência de os agentes econômicos exteriorizarem todos os seus custos, tais como resíduos poluentes, enquanto buscam internalizar todo e qualquer benefício produzido, inclusive exigindo do Estado subsídios e benefícios fiscais em troca desses benefícios (NUSDEO, 2010, p. 49).

Portanto, a CIDE Combustível possui nítido caráter interventivo ao buscar a redução das externalidades produzidas pelo mercado petrolífero, conforme análise do Art. 177, §4º, II da Constituição Federal. Vejamos:

A primeira finalidade da CIDE Combustível é o subsídio do preço ou transporte de álcool combustível, gás natural e derivados de petróleo. Essa finalidade fundamenta-se na importância dos combustíveis fósseis para o desenvolvimento do país, tendo em vista que viabiliza o escoamento da produção e da circulação de pessoas no país (VINHA 2006, 168).

A segunda finalidade diz respeito ao financiamento de projetos ambientais relacionados com a indústria do petróleo e do gás. Nesse aspecto, o legislador procurou proteger o meio ambiente nos termos do Art. 170 e 225 da Constituição Federal. Dessa forma, a CIDE Combustível é fonte de recursos para a implantação de medidas de contenção e preservação do meio ambiente, diuturnamente degradado pela comercialização de combustíveis no país.

A terceira finalidade consiste no financiamento de programas de infraestrutura de transportes. A CIDE Combustível tem por função garantir a melhoria da infraestrutura de transporte, viabilizando a circulação de bens e pessoas em todo o território nacional, contribuindo assim para o desenvolvimento do país.

Efetivando uma análise das três finalidades, verifica-se sua pertinência em relação aos objetivos da República Federativa do Brasil e aos princípios gerais da ordem econômica e financeira, uma vez que procura garantir: (I) o desenvolvimento nacional, (II) a defesa do meio ambiente e (III) uma infraestrutura de transporte adequada. Com isso, é possível concluir que o Estado habilita-se a intervir no setor econômico petrolífero, através da instituição da CIDE Combustível, para a redução das externalidades provocadas pelas transações com combustíveis.

3. CIDE Combustível e vinculação de receita

O texto constitucional vinculou as receitas arrecadadas com a CIDE Combustível ao atendimento das finalidades interventivas descritas no Art. 177, §4º, II, ao destacar que os recursos arrecadados serão destinados ao pagamento de subsídios a preços ou transporte de álcool combustível, gás natural e seus derivados de petróleo; ao financiamento de projetos ambientais relacionados à indústria do petróleo e do gás; e ao financiamento de programas de infraestrutura de transportes.

Por isso, "a doutrina nacional é uníssona ao classificar a CIDE Combustível como tributo vinculado à finalidade, concluindo ser a vinculação da receita um pressuposto de validade e constitucionalidade do tributo em espécie" (MOURA; GON, 2007, p. 69), ao passo que:

A contribuição interventiva cuja finalidade é a de arrecadar para custear a promoção da intervenção terá como objetivo imediato a arrecadação, e como objetivo mediato, a intervenção, desta feita, por meio de fomento de políticas administrativas intervencionistas, necessariamente custeadas por essa arrecadação. Nesse caso, a característica interventiva estaria estampada no âmbito do objetivo mediato da norma (MARINHO, 2009, p. 426)

Dessa forma, a arrecadação da CIDE Combustível está vinculada à finalidade estatal para o qual foi instituída. Isso se deve ao fato da CIDE Combustível atuar como instrumento de redução das externalidades provocadas pelo setor petrolífero, sendo um despropósito aceitar que os recursos arrecadados não tivessem qualquer vinculação com o financiamento das atividades relacionadas à redução das externalidades, por transformar a CIDE em um imposto, conforme destacou André Ramos Tavares:

se a referida contribuição não estiver lastreada em efetiva intervenção estatal na economia, ou se não houver a destinação de seu produto para essa finalidade específica, então estar-se-á diante de um verdadeiro imposto, devendo ser aplicada as condicionantes constitucionais relacionadas à possibilidade de criação de uma tal modalidade tributária (TAVARES, 2011, p. 350).

Com isso, verifica-se que a CIDE Combustível está condicionada tanto a uma validade finalística como a uma vinculação dos recursos ao atendimento dessa finalidade, tratando-se, portanto, de requisitos cumulativos. Logo, é imprescindível para a Constitucionalidade da CIDE Combustível a efetiva vinculação da receita arrecadada à finalidade interventiva para o qual foi instituída, pois "se o que motiva e autoriza a União a instituir a CIDE Combustível e a intervenção no domínio econômico, não pode ser outro o destino do produto arrecadado senão a atividade ou situação econômica que a ensejou" (GOMES, 2008, p. 150).

Portanto, não podemos desconsiderar a instrumentalidade da CIDE Combustível como fonte de redução das externalidades provocadas pela importação e pelo comércio de combustíveis nas respectivas áreas econômica, ambiental e de infraestrutura. "Pela instrumentalidade da CIDE, os recursos arrecadados estão vinculados para a satisfação das finalidades para o qual foi instituída" (PAULA JUNIOR, 2012, p. 251).

3.1. O desvio de finalidade: Tredestinação da CIDE Combustível

Tendo em vista que a CIDE Combustível é instrumento com finalidade interventiva, seus recursos vinculam-se à respectiva finalidade para a qual a exação foi instituída (PIMENTA, 2001, p. 178). Assim, a não aplicação do produto arrecadado nas finalidades que motivaram a sua instituição é um dos grandes problemas da CIDE Combustível (PACE, 2011, p. 223). Com isso, não basta uma vinculação apenas na norma. É necessário que a vinculação também esteja configurada no plano fático (GOMES, 2008, p. 151), pois:

Se é certo que o produto da arrecadação das contribuições de modo geral tem destinação específica, é essencial que esta condição de validade seja respeitada, não para defini-la como uma ou outra espécie tributária, mas sobretudo para respeitar a ratio legis que motivou a sua criação (CEZAROTI; SILVEIRA, 2001, p. 55)

Com efeito, verifica-se que a análise do perfeito exercício da competência tributária nas CIDEs não se esgotam na observância dos enunciados veiculados na lei que prescreve a sua instituição (MOYSÉS, 2009, p. 171), mostrando-se necessário a verificação da destinação dos recursos da CIDE no plano fático, uma vez que "a destinação dos recursos é elemento essencial para a sua validade jurídica, justificando a investigação de sua real aplicação dentro do ordenamento jurídico" (VINHA, 2006, p. 142).

Conseqüentemente, "o produto da arrecadação deve, necessariamente, ser aplicado na finalidade que deu causa à instituição da contribuição, surgindo para o ente estatal o dever jurídico de destinar esses recursos ao fim que deu causa à instituição do tributo" (BARRETO, 2006, p. 125), isso porque o direito assegura expectativas normativas quanto à aplicação dos recursos da CIDE Combustível.

Diante desse pressuposto, verifica-se que é proibida a tredestinação da receita arrecadada por se tratar de desvio de finalidade. É que a tredestinação representa uma destinação em desconformidade com o plano previsto pelo Art. 177, §4º, II, da Constituição Federal, violando as duas regras de competência que condicionam a criação da CIDE Combustível: "vinculação prévia do produto da arrecadação e destinação necessária do produto da arrecadação" (MARINHO, 2009, p. 378). Logo, o montante "cobrado a título de contribuição só pode ser aplicado na finalidade que deu causa a tal instituição. A causa, na contribuição, afirma a sua finalidade e estipula o destino da arrecadação" (BARRETO, 2006, p. 194). Desrespeitada tal vinculação, ocorre uma quebra da expectativa normativa em razão da tredestinação dos recursos quanto às finalidades descritas na norma constitucional (PACE, 2011, 229).

Porém, embora exista a vinculação da receita à finalidade interventiva destacada no Art. 177, §4º, II, verifica-se que no plano fático a União não vem respeitando o referido requisito. Isso porque a União vem realizando a tredestinação dos recursos da CIDE Combustível via lei orçamentária, dando um destino incompatível com as finalidades albergadas no texto constitucional, conforme destacou Karlo Eric Galvão Dantas:

Os recursos da CIDE Combustível, além de terem sido inseridos na base de cálculo da DRU posteriormente a sua instituição, foram continuamente subutilizados, como visto anteriormente. Além disso, considerável parcela dos valores executados foi direcionada para despesas administrativas, não finalísticas, e/ou não amparadas pelas vinculações legais (DANTAS, 2012, p. 39).

Em síntese, o Estado arrecada a CIDE Combustível fundamentada na realização de uma intervenção no domínio econômico, mas, posteriormente, desarticula a referida intervenção via lei orçamentária ao direcionar os recursos arrecadados com a exação para

outros objetivos que não têm qualquer relação com o financiamento de projetos ambientais, os programas de infraestrutura de transportes ou a destinação de subsídios ao setor de combustíveis (SANTI et. al., 2008, p. 37).

Referida deturpação na aplicação dos recursos da CIDE Combustível, além de transformar o tributo em um imposto não autorizado e sem previsão constitucional (SANTI et. al., 2008, p. 34), também desvirtua o papel que "o Estado poderia (ou deveria) desempenhar junto da ordem econômica" (CORREIA NETO, 2012, p. 12), pois permite que o Estado gerencie a receita da CIDE Combustível de forma totalmente desvinculada do programa ao qual está ligada, tornando-a ineficaz na redução das externalidades negativas provocadas pelo setor petrolífero, ao passo que:

O desvio para setores diversos, descaracteriza o tributo e torna-o cada vez menos efetivo dentro de sua esfera de finalidades. Ao se esquivar de suas finalidades originárias, o tributo deixa de cumprir com sua função social e conseqüentemente acaba por distanciar ainda mais da justiça fiscal, passando a servir meramente como fonte arrecadatória do Estado, trazendo por terra a razão de ser do tributo. (TEDESCHI; BASSOLI, 2007, p. 182)

Essa problemática, conjugada com os princípios da transparência fiscal, da legalidade e da eficiência, deram outro sentido à lei orçamentária, qual seja, "o de plano de ação do governo, por tratar-se de instrumento de realização de determinado programa político" (CORREIA NETO, 2012, p. 9), ao envolver toda a economia nacional, impedindo que o Estado brasileiro gerencie sua receita de forma "desvirtuada pela pratica de uma execução orçamentária nefanda e fictícia" (DOMINGUES; MOREIRA, 2009, p. 231). Hodiernamente, "a despesa pública não é em si mesma um fim, é um meio (jurídico) para a concretização das finalidades atribuídas ao Estado, mostrando-se ilegal o gasto fora da meta imposta" (CORREIA NETO, 2012, p. 33).

É de vital importância que haja um efetivo controle da destinação dos recursos decorrentes da CIDE Combustível, reprimindo qualquer tipo de tredestinação (TEDESCHI; BASSOLI, 2007, p. 183), possibilitando que os recursos arrecadados com a respectiva exação atuem como alavanca propulsora do desenvolvimento social e econômico, ao garantir a redução das externalidades provocadas pelo setor petrolífero.

4. A inconstitucionalidade do desvio de finalidade: ADI 2925/DF

Diante desse impasse, o Supremo Tribunal Federal, por meio do julgamento da ADI 2925/DF, adotou um novo posicionamento que merece ser saudado. Ao reconhecer a inconstitucionalidade da tredestinação dos recursos da CIDE Combustível, o tribunal albergou

a possibilidade do controle jurídico de normas orçamentárias, "reconhecendo que o gasto público, não é apenas um ato político, mas de profundo conteúdo jurídico" (DOMINGUES; MOREIRA, 2009, p. 235). Nesse sentido, o escólio de Ricardo Pace:

Juridicamente, o fenômeno do desvio de finalidade no caso da CIDE Combustível é lido como uma inconstitucionalidade. Afinal, o art. 149 da CRFB/88 dispõe que a exação serve de instrumento para a atuação do Estado em determinado setor da economia. Logo, de plano, os recursos arrecadados com a CIDE Combustível não podem ser utilizados para finalidades outras. E mesmo o Art. 177, §4º, II, da CRFB/88 é claríssimo ao estabelecer os fins aos quais o produto da arrecadação deve ser aplicado (PACE, 2011, 229).

Com isso, o Supremo Tribunal Federal alargou a possibilidade de controle dos pressupostos das Contribuições de intervenção no domínio econômico, pois abrigou o entendimento de que "a análise do perfeito exercício da competência tributária não se esgota na observância dos enunciados veiculados na lei que prescreve a instituição da contribuição interventiva" (MOYSÉS, 2009, p. 175), uma vez que, para se mostrar constitucional, os recursos da CIDE Combustível devem ser utilizados exclusivamente para atender ao objeto de sua vinculação, conforme ponderou o Supremo Tribunal Federal:

Processo Objetivo - Ação direta de inconstitucionalidade - Lei orçamentária. Mostra-se adequado o controle concentrado de constitucionalidade quando a lei orçamentária revela contornos abstratos e autônomos, em abandono ao campo de eficácia concreta. Lei orçamentária - Contribuição de intervenção no domínio econômico - importação e comercialização de petróleo e derivados, gás natural e derivados de álcool combustível - CIDE - Destinação - Art. 177, §4º, da Constituição Federal. É inconstitucional interpretação da lei orçamentária n. 10.640, de 14 de janeiro de 2003, que implique abertura de crédito suplementar em rubrica estranha a destinação do que arrecadado a partir do disposto no §4º do Art. 177 da Constituição Federal, ante a natureza exaustiva das alíneas a, b e c do inciso II do citado parágrafo⁶.

Em outras palavras, o legislador e o administrador não possuem discricionariedade ampla para dispor dos recursos como bem entenderem. Existem limites para a utilização dos recursos públicos (SCAFF, 2006, p. 40). Esses limites tornam-se imprescindíveis quando a receita advém da cobrança da CIDE Combustível, tendo em vista a conformação constitucional do referido tributo aos objetivos interventivos.

Dessa forma, o Supremo Tribunal Federal agiu com coerência ao não permitir que o legislador, e muito menos o administrador, realizem gastos de acordo com suas livres convicções, de forma desvinculada dos objetivos impostos pela Constituição. Para tanto, a redestinação dos recursos da CIDE Combustível, por meio de lei orçamentária, configura inconstitucionalidade por ação, em decorrência do desrespeito aos pressupostos de

⁶ Supremo Tribunal Federal. **Ação direta de inconstitucionalidade 2925-8 Distrito Federal**. Disponível em: <<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=266953>> Acesso em: 20 set. 2012.

conformação constitucional do referido tributo aos fins a que se destina, conforme ponderou Marco Aurélio Greco:

Além disso, porque, em matéria tributária, não podemos perguntar para onde vai o dinheiro, e porque não submeter ao controle judicial as destinações que a constituição prevê cotejando-as com as regras do orçamento público? Se devemos suportar os tributos, que, pelo menos o dinheiro arrecadado seja aplicado naquilo que foi invocado quando foi cobrado. Isso também não é mera proposta teórica, há um precedente (ADI 2925), em que o Supremo Tribunal Federal, julgou inconstitucionais dispositivos da Lei Orçamentária Federal, porque poderiam inviabilizar a chegada de recursos da contribuição de combustíveis às finalidades constitucionais. Ou seja, da perspectiva dos critérios de congruência há material a ser explorado, considerando o elemento solidariedade social (GRECO, 2012, p. 8)

Além de declarar inconstitucional a abertura do crédito suplementar, o Supremo Tribunal Federal poderia ter ido um pouco mais além ao julgar a ADI 2925/DF; pois, não cumprida a disposição normativa, cabe a responsabilização, nos estritos termos do parágrafo único do Art. 8º da Lei de Responsabilidade Fiscal, que assim prescreve: *"Os recursos legalmente vinculados a finalidade específica serão utilizados exclusivamente para atender ao objeto de sua vinculação, ainda que em exercício diverso daquele em que ocorrer o ingresso"*.

Embora o Supremo Tribunal Federal tenha perdido a oportunidade de responsabilizar os administradores que diuturnamente deturpam o programa constitucional em razão da predestinação das receitas arrecadadas com as contribuições de intervenção no domínio econômico, pode-se dizer, por outro lado, que, a partir da ADI 2925/DF, o orçamento público ganhou um novo sentido, qual seja: um plano tendente a lograr determinados fins vinculados à intervenção econômica do Estado na economia.

Considerações finais

1. Apesar de a Constituição Federal consagrar uma economia de livre mercado, é possível constatar que a intervenção do Estado no mercado econômico é decorrência de sua imperfeição. Essa imperfeição induz a pontos de ineficiência, o que prejudica os programas e fins estabelecidos no Art. 170 da Constituição Federal, impedindo a conquista do bem-estar social.

2. Para reduzir a ineficiência do mercado, o Estado pode fazer uso da tributação como forma de correção das falhas de mercado. Nesse caso, a política fiscal é complemento da política econômica, atuando através de incentivos, desestímulos ou direcionamento da atividade econômica, possibilitando a eficiência e a equidade do sistema social, prevendo a

Constituição Federal espécie tributária específica para esse desiderato, qual seja: as Contribuições de intervenção no domínio econômico (CIDEs).

3. É possível estabelecer uma vinculação entre as Contribuições de intervenção no domínio econômico (CIDEs) com o desenvolvimento da intervenção do Estado na economia, tendo em vista a interação existente entre a competência tributária prescrita no Art. 149 da Constituição Federal com os princípios ordenadores da ordem econômica, previstos nos Arts. 170, 173 e 174, também da Constituição Federal.

4. Com isso, a CIDE Combustível mostra-se válida à luz do texto constitucional, na medida em que contribui para a redução das externalidades negativas provocadas pelo setor petrolífero ao vincular sua receita ao subsídio de preços ou transporte de combustíveis, financiamento de projetos ambientais relacionados com a indústria do petróleo e do gás natural e a programas de infraestrutura de transportes, atendendo aos parâmetros de intervenção do Estado na economia esculpido no Art. 170 da Constituição Federal.

5. Não estando os recursos arrecadados vinculados a incentivos ao setor econômico afetado pela exação, conclui-se que a intervenção que justifica a instituição da CIDE Combustível é uma intervenção negativa, fato que não ocasiona sua inconstitucionalidade, pois atende ao princípio da referibilidade ao vincular a arrecadação e destinação dos recursos à erradicação das externalidades negativas provocadas pelo setor petrolífero à toda sociedade, sendo justificada pelo princípio da solidariedade, previsto no Art. 3º da Constituição Federal.

6. Mesmo intervindo de forma negativa na ordem econômica, não é lícito a redestinação dos recursos da CIDE Combustível para outras finalidades, sob pena de se transformar a exação em um imposto não autorizado e sem previsão constitucional. De fato, o desvio de finalidade enseja uma deturpação do plano de ação do governo, distanciando a CIDE Combustível das suas finalidades, impossibilitando que os recursos arrecadados atuem como alavanca propulsora do desenvolvimento social e econômico.

7. Partindo desta premissa, merece ser saudado o precedente aberto pela ADI 2925/DF. É que, ao reconhecer a inconstitucionalidade do desvio de finalidade dos recursos da CIDE Combustível, via lei orçamentária, o Supremo Tribunal Federal reconheceu que o gasto público não é um ato meramente político, mas um ato que possui estreita vinculação com fins e programas estabelecidos pela Constituição Federal. Isso certamente contribuirá para que as Contribuições de intervenção no domínio econômico e o orçamento público atuem como instrumentos propulsores dos programas e fins estabelecidos no texto constitucional, garantindo a conquista do bem-estar social.

Referências bibliográficas

AMARO, Luciano. **Direito tributário brasileiro**. 12 edição. São Paulo: Saraiva, 2006.

BARRETO, Paulo Ayres. **Contribuições: regime jurídico, destinação e controle**. São Paulo: Noeses, 2006, p. 125.

BELLAN, Daniel Vitor. Contribuições de intervenção no domínio econômico. **Revista dialética de direito tributário**. São Paulo, n. 78, p. 15-34, mar. 2002.

BOMFIM, Diego. **Tributação e livre concorrência**. São Paulo: Saraiva, 2011.

BOYER, Robert. **Estado, mercado e desenvolvimento. Uma nova síntese para o século XXI?**. Disponível em: <www.eco.unicamp.br/docprod/downarq.php?id=486&tp=a>. Acesso em: 15 jan 2013.

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF: Câmara dos Deputados: Coordenação de publicações, 2008.

BRASIL. Lei Complementar nº 101 (2000). **Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp101.htm>. Acesso em: 30 set. 2012.

CEZAROTI, Guilherme; SILVEIRA, Rodrigo Maitto Da. Aspectos relevantes das contribuições de intervenção no domínio econômico. **Revista dialética de direito tributário**. São Paulo, n. 72, p. 51-59, set. 2001.

CORREIA NETO, Celso de Barros. **Orçamento público: uma visão analítica**. Disponível em: <http://www.esaf.fazenda.gov.br/esafsite/premios/sof/sof_2010/monografias/tema_2_3%C2%BA_monografia_celso_de_barros.pdf> Acesso em: 29 set. 2012. p. 9

DANTAS, Karlo Eric Galvão. **A vinculação de receitas pós-constituição federal de 1988: rigidez ou flexibilidade da política fiscal? O caso da cide-combustíveis**. Disponível em: <http://www.tesouro.fazenda.gov.br/premio_TN/XIVPremio/qualidade/3qualidadeXIVPTN/Monografia_Tema4_Karlo_Eric.pdf>. Acesso em: 20 out. 2012

DIAS, Juarez Sanfelice. A contribuição de intervenção incidente sobre o setor petrolífero e a destinação prevista na Lei Federal 10.636, de 30 de dezembro de 2002. **Revista dialética de direito tributário**. São Paulo, n 90, p. 71-77, mar. 2003.

DOMINGUES, José Marcos; MOREIRA, Clara Gomes. Contribuição de intervenção no domínio econômico combustíveis. Afetação constitucional da receita. Contingenciamento e tredestinação. **Revista de direito internacional economico e tributário**. Brasília, v. 4, n. 2, p. 219-236, dez. 2009.

FRANK, Robert H.; BEN, S. Bernanke. **Princípios de economia**. Porto Alegre: AMGH, 2012.

GAMA, Tácio Lacerda. **Contribuição de Intervenção no domínio econômico**. São Paulo: Quartier Latin, 2003.

GENTIL, Denise Lobato; MICHEL, Renaut. Estratégia de desenvolvimento e intervenção fiscal do Estado. in: SICSÚ, João; CASTELAR, Armando. **Sociedade e economia: Estratégias de crescimento e desenvolvimento**. Brasília: Ipea, 2009, p. 131-142.

GOMES, Flávia Helena. Das implicações tributárias do desvio de finalidade na destinação do produto arrecadado com a CIDE-Combustíveis. **Revista de direito público**. Londrina, v. 3, n. 3, p. 144-162, set./dez. 2008.

GRECO, Marco Aurélio. Contribuição de intervenção no domínio econômico - Parâmetros para a sua criação. in: GRECO, Marco Aurélio (Coord.) **Contribuições de intervenção do domínio econômico e figuras afins**. São Paulo: Dialética, 2001.

GRECO, Marco Aurélio. **Solidariedade social e tributação**. Disponível em: <http://www2.trf4.jus.br/trf4/upload/arquivos/emagis_atividades/greco_web.pdf> Acesso em: 25 out. 2012.

HACK, Érico. **CIDE - Contribuição de intervenção no domínio econômico: destinação do produto arrecadado e finalidade como requisito de validade**. Curitiba: Juruá, 2009

MACHADO SEGUNDO. Hugo de Brito. Contribuições de intervenção no domínio econômico. in: MARTINS, Ives Gandra da Silva. (Coord.). **Contribuição de intervenção no domínio econômico**. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2002.

MARINHO, Rodrigo César de Oliveira. **Contribuição de intervenção sobre o domínio econômico: Análise dos critérios de constitucionalidade, regra matriz de incidência e princípios constitucionais que moldam a competência para sua instituição**. 2009, 449 f., Dissertação (Mestrado em Direito), PUC/SP. São Paulo, 2009.

MOURA, Carolina Maria Melo de; GON, Diego Souza. Desvio de finalidade da contribuição de intervenção no domínio econômico incidente sobre combustíveis. **Revista de direito público**. Londrina, v. 2, n. 1, p. 63-74, jan./abr 2007.

MOYSÉS, Isabella Costa. **O critério constitucional da finalidade da contribuição de intervenção no domínio econômico**. 2009, 213 f., Dissertação (Mestrado em direito). Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 2009.

NUNES, Luciana Gonçalves. Finalidades e limitações da intervenção do Estado na economia sob a ótica da Constituição da República de 1988. **Revista de direito econômico e socioambiental**. Curitiba, v. 2, n. 1, p. 83-99, jan./jun. 2011.

NUSDEO, Fábio. **Curso de economia: Introdução ao direito econômico**. 6ª ed. São Paulo: Editora Revistas dos Tribunais, 2010.

OMAR, Jabr H. D. **O papel do governo na economia**. Disponível em: <<http://revistas.fee.tche.br/index.php/indicadores/article/view/1295/1663>>. Acesso em: 12 dez. 2012.

PACE, Ricardo. **Contribuições de intervenção no domínio econômico: direito, economia e política**. Porto Alegre: Sergio Antonio Fabris, 2011.

PAULA JUNIOR, Aldo. **O fundamento fático de validade das CIDEs e o controle concentrado de sua constitucionalidade**. 2012, 272 f. Tese (doutorado em direito) - Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 2012.

PEREIRA, Orlando Petiz. **Importância da intervenção pública na economia de mercado**. Disponível em: <<http://www.redalyc.org/src/inicio/ArtPdfRed.jsp?iCve=16550106>>. Acesso em: 28 out. 2012. p. 122

PIMENTA, Paulo Roberto Lyrio. Perfil Constitucional das Contribuições de intervenção no domínio econômico. *in* GRECO, Marco Aurélio. (Coord.) **Contribuições de intervenção no domínio econômico e figuras afins**. São Paulo: Dialética, 2001.

PONTES, Helenilson Cunha. Contribuições de intervenção no domínio econômico. *in*: MARTINS, Ives Gandra da Silva. (Coord.). **Contribuição de intervenção no domínio econômico**. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2002.

SABBAG, Eduardo de Moraes. **Direito tributário**. 9ª edição. São Paulo: Premier Máxima, 2008.

SANTI, Eurico Marcos Diniz de. et al. Tributação, responsabilidade fiscal e desenvolvimento: direito à transparência. Estudo sobre a destinação da CPMF e da CIDE-Combustíveis. **Cadernos direito GV**, São Paulo, v. 5, n. 1, jan. 2008.

SCAFF, Fernando Facury. Reserva do possível, mínimo existencial e direitos humanos. **Revista Argumentum**, Marília, v. 6, p. 31-46, 2006, p. 40

SCHUARTZ, Luiz Fernando. Contribuições de intervenção no domínio econômico e atuação do Estado no domínio econômico. *in* GRECO, Marco Aurélio. (Coord.) **Contribuições de intervenção no domínio econômico e figuras afins**. São Paulo: Dialética, 2001.

SILVEIRA, Paulo Antônio Caliendo Velloso. **Direito tributário e análise econômica do Direito: uma visão crítica**. Rio de Janeiro: Elsevier, 2009.

SOUZA, Hamilton Dias de; FERRAZ JÚNIOR, Tércio Sampaio. Contribuições de intervenção no domínio econômico e a federação. *in*: MARTINS, Ives Gandra da Silva. (Coord.). **Contribuição de intervenção no domínio econômico**. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2002

TAVARES, André Ramos. **Direito constitucional econômico**. 3ª edição. São Paulo: Método, 2011.

TEDESCHI, Thiago Conte Lofredo; BASSOLI, Marlene Kempfer. O regime jurídico das contribuições de intervenção no domínio econômico frente ao sistema tributário nacional brasileiro. **Revista de direito público**. Londrina, v. 2, n. 3, p. 175-184, set./dez. 2007.

TOMÉ, Fabiana Del Padre. **XVIII Congresso Brasileiro de Direito Tributário (IGA-EDEPE)**. *in*: Revista de Direito Tributário. Vol. 92. São Paulo: Malheiros, 2005.

VAZ, Isabel. A intervenção do Estado no domínio económico: condições e limites. *in*: MARTINS FILHO, Ives Gandra da Silva; MEYER-PFLUG, Samantha Ribeiro (Coord.). **A intervenção do Estado no domínio económico: condições e limites**. São Paulo: LTR, 2011, p. 45-82.

VELLOSO, Andrei Pitten. **Liberalismo, crise económica e extrafiscalidade**. Disponível em: <<http://www.cartaforense.com.br/conteudo/colunas/liberalismo-crise-economica-e-extrafiscalidade/3443>> Acesso em: 25 out. 2012.

VINHA, Thiago Degelo. **A contribuição de intervenção no domínio económico incidente sobre combustíveis e derivados**. 2006, 205 f., Dissertação (Mestrado em direito) - Universidade de Marília, Marília, 2006.

YAMASHITA, Douglas. Contribuições de intervenção no domínio económico. *in*: MARTINS, Ives Gandra da Silva. (Coord.). **Contribuição de intervenção no domínio económico**. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2002