

## **CIDE-COMBUSTÍVEIS: TRIBUTAÇÃO INDUTORA E DESENVOLVIMENTO ECONÔMICO E AMBIENTAL**

*Danillo Hamesses Melo Cunha\**

*Mariana Silva Bezerra\*\**

**Resumo:** Apesar da CIDE-combustíveis possuir caráter eminentemente fiscal, a discussão sobre o tributo reside na coexistência ou não da extrafiscalidade, bem como se há o atendimento ou não dos princípios da proporcionalidade e da finalidade, na medida em que se observa a destinação constitucional do seu produto. Com base nessas premissas, destaca-se a importância do estudo de um tributo pouco discutido na doutrina e com raros precedentes na jurisprudência.

**Palavras-chave:** CIDE-combustíveis. Desenvolvimento econômico. Meio ambiente.

**Abstract:** In spite of the CIDE-fuels having an eminently fiscal quality, the discussion of this tribute resides in the coexistence or not of extra fiscal activity and if it satisfies or not the principles of proportionality and of the purpose. This is to the extent that we observe the constitutional allocation of its product. Based on these premises, we highlight the importance of the study of this tribute which little discussed in teaching and the case law has few precedents.

**Key words:** CIDE-fuels. Economic Development. Environment.

---

\* Pós-Graduando no Curso de Especialização de Direito Tributário e Processo Tributário pelo Centro Universitário de João Pessoa (Unipê). Advogado. E-mail: <hamesses@hotmail.com>.

\*\* Pós-Graduanda no Curso de Especialização de Direito Tributário e Processo Tributário pelo Centro Universitário de João Pessoa (Unipê). E-mail: <marianasb87@hotmail.com>.

## **1 Introdução**

Acompanhando a evolução dos modelos socioeconômicos ao redor do globo, o Brasil passou a adotar um comportamento interventor nas atividades econômicas em detrimento de uma postura liberal que prega a não intervenção estatal na economia.

Ante tal realidade, o constituinte de 1988 estabeleceu, no sistema constitucional tributário, importantes ferramentas para a intervenção do Estado na economia denominadas de Contribuições de Intervenção no Domínio Econômico (CIDEs).

As CIDEs são subespécies das contribuições, disciplinadas nos termos do artigo 149 da Constituição Federal. Tais exações tributárias proporcionam a intervenção do Estado no domínio econômico por meio da vinculação da destinação de suas receitas a determinadas atividades, visando incentivá-las.

Mais tarde, com a edição da Emenda Constitucional n.º 33 de 2001, houve a inserção do §4º ao artigo 177 da Constituição Federal e, concomitantemente, a introdução de uma nova contribuição de intervenção no domínio econômico. Trata-se da CIDE-combustíveis, contribuição que incide sobre a importação e comercialização, no mercado interno, de petróleo e seus combustíveis derivados, gás natural e seus derivados e álcool etílico combustível.

Diante de tal conjectura, o presente trabalho tem por escopo examinar a CIDE-combustíveis, fazendo uma análise dos critérios constitucionais de vinculação dos recursos arrecadados por tal tributo e trazendo à discussão o seu caráter fiscal e extrafiscal, com o intuito de verificar se tal contribuição possui ou não aspectos indutores de comportamentos dos contribuintes.

## **2 A contribuição de intervenção do Estado no domínio econômico sobre os combustíveis**

O sistema tributário brasileiro prevê cinco espécies de tributos: os impostos, as taxas, as contribuições de melhoria, os empréstimos

compulsórios e as contribuições. Dessa forma, dispõem os artigos 5, 16, 77, 78, 81 e 82 do Código Tributário Nacional e os artigos 148; 8º, IV, parte final; 149; 149-A; 177, §4º; 195; 212, §5º; 240 todos da Carta da República, além dos artigos 74, 75, 84 e 90 dos Atos das Disposições Constitucionais Transitórias.

A regra constitucional que fundamenta as contribuições, denominada de regra matriz das contribuições, pelo Supremo Tribunal Federal e pela doutrina, está prevista no artigo 149. Em regra, a instituição desta espécie de tributo é da competência da União, todavia há exceções previstas na própria Constituição Federal.

É importante sublinhar que a regra matriz das contribuições está dividida pelo constituinte em três espécies: sociais, corporativas ou de interesse de categorias profissionais ou econômicas e contribuições de intervenção no domínio econômico (CIDE) ou interventivas.

A redação original da Constituição Federal de 1988, todavia, não normatizava de forma pormenorizada a contribuição de intervenção no domínio econômico e tão pouco havia disposição expressa sobre a instituição da CIDE-combustíveis.

As edições das emendas constitucionais nº 33/01 e nº 42/03 introduziram novos delineamentos a regra matriz das contribuições. Assim, a instituição das contribuições de intervenção no domínio econômico pelo legislador ordinário passou a obedecer a imunidade sobre as receitas oriundas de exportação, à onerosidade na importação de produtos e serviços, além das espécies de alíquotas a serem aplicadas aos referidos tributos.

Nesse sentido, explana Paulo de Barros Carvalho:

As contribuições sociais e as de intervenção no domínio econômico poderão gravar a importação de produtos e serviços, mas não incidirão sobre as receitas decorrentes de exportação (art. 149, §2º, I e II). Poderão ter alíquota *ad valorem*, tendo por base de cálculo o faturamento, a receita bruta ou o valor da operação e, no caso de importação, o valor

aduaneiro (art. 149, §2º, III, a). [...] As contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico também poderão ter alíquotas específicas, tendo por base de cálculo a unidade de medida adotada (art.149, §2º, III, b). Serve como exemplo a Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico instituída pela Lei n. 10.336/2001, cuja alíquota é um valor pecuniário específico para cada tipo de combustível e a base de cálculo, como regra, é o volume importado ou comercializado. (2008, p. 45; grifo do autor).

Apesar das supracitadas emendas constitucionais terem inserido novos contornos normativos às contribuições de intervenção no domínio econômico, é unânime na doutrina que a Constituição Federal ainda pouco dispõe sobre o regime jurídico dessas contribuições.

Todavia, a CIDE-combustíveis é a única que possui regimento constitucional satisfatório sobre sua instituição tributária, nos termos do artigo 177, §4º, com redação dada pela EC nº 33/01, cabendo, ainda, o cumprimento dos princípios constitucionais gerais da ordem econômica, com fulcro no artigo 170, da Carta Magna, posto que, assim como as demais contribuições de intervenção no domínio econômico, é instrumento de atuação da União na ordem econômica.

O artigo 177, §4º da Constituição Federal prevê a base de cálculo da CIDE- combustíveis, bem como estabelece que sua alíquota possa ser diferenciada em razão do produto e reduzida e restabelecida por ato do Poder Executivo. Assim, é exceção aos princípios constitucionais tributários da legalidade e da anterioridade do exercício financeiro.

Ademais, os recursos arrecadados pela CIDE-combustíveis, conforme a redação do artigo 177, §4º, inciso II da Constituição Federal, serão destinados ao pagamento de subsídios a preços ou transporte de álcool combustível, gás natural e seus derivados e derivados de petróleo; ao financiamento de projetos ambientais relacionados com a indústria do petróleo e do gás; e, por fim, ao financiamento de programas de infraestrutura de transportes.

De outro lado, a Carta Magna estabelece que a União deve repassar 29% do produto da arrecadação da CIDE-combustíveis aos Estados e ao Distrito Federal, com fulcro no artigo 159, inciso III, inserido pela EC nº 44/04. Aos Estados, por sua vez, compete repartir 25 % desta receita com os Municípios, nos termos do artigo 159, §4º do mesmo diploma normativo, incluído pela EC nº 42/03.

Cumpra assinalar que, segundo o artigo 159, III da Carta Magna, os recursos fiscais repassados pela União aos Estados deverão atender a condicionante de serem destinados ao financiamento de programas de infraestrutura de transportes.

A Lei nº 10.336 de 19 de dezembro de 2001, promulgada após a edição da EC nº 33/01, dispõe sobre as particularidades da Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico incidente sobre a importação e a comercialização de petróleo e seus derivados, gás natural e seus derivados e álcool etílico combustível.

De modo geral, a supracitada Lei ratifica a repartição constitucional da receita da CIDE-combustíveis e estabelece como fatos geradores da exação tributária a comercialização no mercado interno e a importação de gasolina e suas correntes; diesel e suas correntes; querosenes de aviação e outros querosenes; óleos combustíveis (*fuel-oil*); gás liquefeito de petróleo, inclusive o derivado de gás natural e de nafta e álcool etílico combustível, bem como apresenta como sujeitos passivos da contribuição: o produtor, o formulador e o importador, pessoa física ou jurídica, das substâncias descritas acima, nos termos do artigo 2º da legislação em comento.

Já a base de cálculo do tributo, conforme prevê o artigo 4º da Lei nº 10.336/01, varia de acordo com a medida adotada no artigo 3º da supracitada norma para cada um dos produtos sobre os quais incide a contribuição, na importação e na comercialização, no mercado interno. O que corresponde, em termos práticos, à quantidade comercializada do produto.

A alíquota, por sua vez, incidirá no mercado interno, assim como na importação, com fulcro nos artigos 5 e 9, da Lei nº 10.336/01 e no artigo 1º do Decreto nº 4.066/01. Contudo, ressalta-se que o legislador

optou pela utilização da alíquota específica e não pela *ad valorem*, sendo a base imponível da CIDE-combustíveis o volume de combustível.

Impende destacar que serão isentos da CIDE-combustíveis os produtos vendidos a empresa comercial exportadora, conforme definida pela Agência Nacional do Petróleo (ANP), com o fim específico de exportação para o exterior, desde que atendidos os pressupostos do artigo 10 da Lei nº 10.336/01.

Ademais, a supracitada Lei estabelece, ainda, os órgãos competentes de fiscalização, a forma e o prazo da distribuição dos recursos entre os entes políticos, a dedução do valor de CIDE paga em operação anterior e a forma de pagamento.

### **3 CIDE-combustível: tributo fiscal ou extrafiscal**

De início, impende destacar que a contribuição de intervenção no domínio econômico possui duas características essenciais: a primeira é a função conferida constitucionalmente, como instrumento estatal de intervenção no domínio econômico; a segunda é a obrigatoriedade de que os recursos arrecadados apliquem-se somente para o financiamento da atividade que justificou a sua criação, conforme ensina Hugo de Brito Machado (2008, p. 411-412).

Assim como ocorre com todas as contribuições de intervenção no domínio econômico, a Constituição Federal atribuiu destinação específica ao produto da arrecadação da CIDE-combustíveis, qual seja: o pagamento de subsídios a preços ou transportes de álcool combustível, de gás natural e seus derivados e derivados de petróleo; o financiamento de projetos ambientais relacionados com a indústria do petróleo e do gás natural; e o financiamento de programas de infraestrutura de transportes.

A necessidade de intervenção estatal com a finalidade de subsidiar os preços ou o transporte de álcool combustível, gás natural e seus derivados e derivados de petróleo está no fato de que tais combustíveis são fundamentais ao desenvolvimento da nação, já que viabilizam o

deslocamento de bens e pessoas por todo o território nacional, escoando a produção agrícola e industrial para a exportação e facilitando a entrada dos produtos importados.

Ademais, o professor Paulo Roberto Lyrio Pimenta (2002, p.120) destaca que a CIDE-combustíveis representa, nitidamente, um instrumento de intervenção do Estado na economia, na medida em que também visa à redução dos preços dos combustíveis.

Assim, a destinação dos recursos arrecadados pela CIDE-combustíveis, conforme o disposto no §4º, inciso II, alínea “a”, do artigo 177 da Constituição Federal, se ajusta a finalidade pretendida pelo próprio diploma normativo, qual seja: o financiamento de atividades relacionadas ao setor ou ao grupo econômico alcançado pela intervenção.

No que diz respeito à segunda finalidade da CIDE-combustíveis, a razão para o financiamento de projetos ambientais está na recuperação dos recursos naturais, por vezes atingidos pelas indústrias petrolíferas.

Nesse contexto, a CIDE-combustíveis apresenta robustas características de tributo ambiental, bem como traduz o dever do Estado e da coletividade com o desenvolvimento sustentável, cujo propósito consiste na harmonização entre o desenvolvimento econômico e a preservação do meio ambiente ecologicamente equilibrado.

Desse modo, o supracitado objetivo está em consonância com os artigos 170, inciso VI e 225, ambos da Constituição Federal, que prevêm como deveres do Estado e da coletividade a defesa e a preservação do meio ambiente.

Pode-se dizer, então, que a CIDE-combustíveis é um tributo extrafiscal, na medida em que, apesar de ter sido criada, a princípio, para o abastecimento dos cofres públicos, concomitantemente é um instrumento de atuação da União no domínio econômico e no meio ambiente, já que sua cobrança serve de estímulo ou desestímulo de condutas e de atividades econômicas, assim como para o financiamento de atividades relacionadas ao setor ou ao grupo econômico alcançado pela intervenção. Nestes termos, ensina Estevão Horvath:

[...] poderíamos dizer que a *natureza* das contribuições é *extrafiscal*. De fato, quando a Constituição reza que a União poderá instituir contribuição de intervenção no domínio econômico, como *instrumento de sua atuação nas respectivas áreas* (art. 149, *caput*) já está apontando para que a circunstância de que a sua arrecadação existirá *para ser aplicada na atuação da União no domínio econômico*, visando, portanto, prestigiar situações economicamente valiosas, no dizer de Paulo de Barros Carvalho, o que, de per si, não deixa de ser consideração extrafiscal. (2009, p. 56; grifo do autor).

O artigo 5, da Lei nº 10.336/01, estabelece, ainda, um sistema de exação tributária implícita que varia de acordo com o grau de nocividade que os combustíveis causam ao meio ambiente. Desse modo, a contribuição em comento demonstra novamente sua clara função extrafiscal de desestimular o consumo e a produção de combustíveis mais nocivos, conforme explana Melissa Guimarães Castello (2006, p. 89).

Importante salientar que a Lei nº 10.336/01 não estabeleceu critérios objetivos para o financiamento e a fiscalização dos projetos ambientais relacionados com a indústria do petróleo e do gás. Todavia, com a promulgação da Lei nº 10.636 de 30 de dezembro de 2002 a omissão foi suprimida. Dessa forma, os programas ambientais devem ser administrados pelo Ministério do Meio Ambiente e abrangerão as finalidades previstas no artigo 4 da Lei em comento.

Sobremais, o §1º do artigo 4º da Lei nº 10.636/2002 prevê que os valores arrecadados não poderão ser aplicados em projetos e ações definidas como de responsabilidade dos concessionários nos respectivos contratos de concessão firmados com a Agência Nacional do Petróleo.

Tal dispositivo legal, claramente, tenta evitar que a receita da CIDE-combustíveis seja reinvestida nas empresas causadoras do dano ambiental, o que, conforme conclui Melissa Guimarães Castello (2006,

p.91.), demonstra a adequação da destinação da receita ao princípio constitucional ambiental do poluidor pagador, previsto no artigo 225 da Constituição Federal e regulamentado nos artigos 3 e 4, inciso VII, da Lei nº 6.938/81.

Todavia, há quem se oponha ao disposto no §4º, inciso II, alínea b, da Constituição Federal, pois se suscita supostas incongruências com os princípios da proporcionalidade e da finalidade, bem como com o critério subjetivo da hipótese de incidência, por entender que o destino da receita da CIDE-combustíveis deve ser estritamente o setor ou grupo econômico alcançado pela intervenção e não toda a coletividade. Filiou-se a esse posicionamento Paulo Roberto Lyrio Pimenta:

O segundo objetivo perseguido pela CIDE beneficiará a toda uma coletividade, e não apenas os contribuintes da exação. Ou seja, a contribuição será exigida de um determinado grupo econômico (produtor, formulador e importador de combustíveis) para custear projetos ambientais relacionados à indústria do petróleo e do gás, os quais proporcionarão benefícios a toda uma coletividade. Ex.: a CIDE pode custear um projeto de redução do nível de gás carbônico despejados pelos veículos movidos a gasolina, beneficiando, em tese, a todos, e não apenas aos contribuintes desse tributo. (2002, p. 120-121)

Como se vislumbra, com base na finalidade da CIDE-combustíveis se extraiu quem seriam os contribuintes alcançados pela exação. Esses também foram determinados pelo aspecto adequação do princípio da proporcionalidade, já que o produto da arrecadação dessa espécie tributária deve retornar apenas ao setor ou grupo econômico que o custeou. Como esse repasse fiscal privativo não ocorre, segundo a corrente doutrinária minoritária, há, portanto, inadequação entre o critério subjetivo da hipótese de incidência e a finalidade do tributo.

Cumprir elucidar, ainda, que, apesar do referido princípio da finalidade, previsto no artigo 149 da Constituição Federal, não ser cláusula pétrea, o princípio da proporcionalidade compõe o referido núcleo constitucional insuscetível de modificação, nos termos do artigo 60, §4º, da Carta Magna, bem como se encontra implícito na redação do artigo 5º, §2º, do texto constitucional. Portanto, a definição do sujeito passivo da CIDE-combustíveis não poderia ter sido modificada pelo poder constituinte derivado por meio da edição da Emenda Constitucional nº33/01, conforme preleciona Roberto Lyrio Pimenta (2002, p. 121).

Por sua vez, a terceira finalidade da CIDE-combustíveis, prevista no §4º inciso II alínea “c” do artigo 177 da Constituição Federal, justifica-se, pois o investimento em infraestrutura de transportes reduz o consumo de combustíveis automotivo, facilita o escoamento de mercadorias e melhora a qualidade de vida da coletividade.

O fundamento apontado encontra respaldo na redação do artigo 6º da Lei nº 10.636, que dispõe sobre a aplicação dos recursos originários da CIDE-combustíveis, atendendo o disposto no § 2º do artigo 1º da Lei nº 10.336, de 19 de dezembro de 2001, cria o Fundo Nacional de Infraestrutura de Transportes (FNIT) e dá outras providências.

Contudo, é unânime na doutrina que há incoerência na destinação da CIDE-combustíveis para o financiamento de programas de infraestrutura de transportes, posto que se esquivia completamente da finalidade da instituição da referida contribuição, qual seja: a vinculação dos seus recursos para o custeio de atividades relacionadas ao setor ou ao grupo econômico alcançado pela intervenção. Nesse sentido, é o que sublinha Paulo Roberto Lyrio Pimenta:

Já o terceiro objetivo, atingirá, indubitavelmente, setor econômico não alcançado pela exação: o setor de transportes. Desse modo, neste particular um determinado grupo estará sofrendo um ônus financeiro (contribuintes da CIDE) para que outro setor seja beneficiado. Ex.: a CIDE poderá financiar um programa de melhoria das ferrovias federais,

beneficiando o setor de transporte ferroviário.  
(2002, p. 121).

Como se sabe, os recursos da CIDE-combustíveis devem se ajustar às atividades de importação e comércio do petróleo e seus derivados, do gás natural e seus derivados e do álcool combustível. No entanto, a destinação de sua receita financia serviços públicos, conforme dispõem os artigos 21, inciso XII, alíneas “c”, “d” e “e”; 30, inciso V e 25, § 1º, todos da Constituição Federal, quando estes deveriam ser satisfeitos pelas receitas dos impostos. Neste esteio, corrobora o professor Estevão Horvath:

[...] Financiar infra-estrutura de transportes não é intervenção no domínio econômico [...] “Financiar programas de infra-estrutura de transportes”, na realidade, significa reparar as estradas federais brasileiras, a maior parte das quais em estado lastimável. Isto se deduz facilmente da leitura do art. 1º-A e seus parágrafos 1º e 2º da Lei em comento (incluído pela Lei nº 10.866, de 2004), ao dizer que parcela da arrecadação desta Cide irá para Estados e Distrito Federal *proporcionalmente à extensão da malha viária federal e estadual pavimentada existente em cada Estado e no Distrito Federal*. Ora, por mais louvável que seja o propósito, esta destinação não se coaduna com a finalidade para a qual se alegou ter sido criada a contribuição interventiva de que se trata, faltando, portanto, competência para a sua instituição. (2009, p.128-129; grifo do autor).

Desse modo, frisa-se que houve violação aos princípios constitucionais da finalidade e da proporcionalidade. Em sendo este último cláusula pétrea e o artigo 177, §4º, inciso II, alínea “c”, da Carta Magna, consequência da alteração da EC nº 33/01, a destinação de sua receita encontra impedimento nos artigos 5º e 60, §4º, do supracitado diploma normativo, ou seja, no poder derivado que não pode modificar os direitos e garantias individuais e as cláusulas pétreas.

Infere-se, destarte, que o produto da arrecadação da receita da CIDE-combustíveis, obrigatoriamente, deve estar vinculado à finalidade normatizada na Constituição.

## **5 Considerações finais**

Tendo em vista a análise desenvolvida, apresentam-se algumas conclusões, a seguir sintetizadas.

Ante a necessidade de impulsionar o desenvolvimento e a expansão de determinadas atividades econômicas, com singular importância para crescimento do Estado, constata-se que a CIDE-combustíveis representa um valioso instrumento a favor da administração pública para a promoção de incentivos industriais e do comércio de combustíveis.

Percebe-se, ainda, que, além da sua finalidade arrecadatória, a CIDE-combustíveis possui também forte característica intervencionista, na medida em que confere destinação específica da receita arrecadada para subsidiar preços ou transportes de combustíveis, financiar projetos ambientais relacionados com a indústria do petróleo e do gás natural e programas de infraestrutura de transportes.

Ademais, constata-se que a CIDE-combustíveis possui ainda desiderato extrafiscal, sobretudo no que tange às peculiaridades de sua legislação instituidora que prevê a incidência de alíquotas mais elevadas sobre combustíveis que apresentam maior grau de nocividade ao meio ambiente.

Contudo, apesar de seus inegáveis benefícios, a CIDE-combustíveis não é tributo isento de críticas. Com efeito, parcela substancial da doutrina aponta a incoerência na destinação de sua receita para o financiamento de programas de infraestrutura de transportes, posto que a aplicação de recursos para tal propósito se distancia da finalidade de custear as atividades relacionadas ao setor ou ao grupo econômico alcançado pela intervenção.

Ante toda argumentação expendida linhas acima, conclui-se pela inegável contribuição positiva da CIDE-combustíveis ao

ordenamento jurídico tributário pátrio, bem como pela necessidade do surgimento de mais estudos científicos acerca deste tributo que, apesar de sua importância, é tão pouco explorado pelos doutrinadores.

### **REFERÊNCIAS**

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 20. ed. São Paulo: Saraiva, 2008.

CASTELLO, Melissa Guimarães. Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico sobre os Combustíveis: Um superfundo brasileiro? **Revista de Direito Ambiental**, n. 44. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2006.

HORVATH, Estevão. **Contribuições de Intervenção no Domínio Econômico**. São Paulo: Dialética, 2009.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 29.ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2008.

PIMENTA, Paulo Roberto Lyrio. **Contribuições de intervenção no domínio econômico**. São Paulo: Dialética, 2002.