

**DIREITOS HUMANOS, MEIO AMBIENTE E TRIBUTAÇÃO NO  
ORDENAMENTO BRASILEIRO: SEUS IMPACTOS SOBRE A NATUREZA E  
DESENVOLVIMENTO**

***HUMAN RIGHTS, ENVIRONMENT AND TAXATION IN BRAZILIAN LEGAL  
SYSTEM: IMPACTS IN NATURE AND DEVELOPMENT***

RAFAEL JOSÉ NADIM DE LAZARI

*Universidade de Marília*

prof.rafaeldelazari@hotmail.com

SANDRA CRISTINA MARTINS NOGUEIRA GUILHEME DE PAULA

*Universidade Estadual do Paraná*

drasandradepaulaadv@hotmail.com

**Fecha de recepción:** 30 de agosto de 2019 / **Fecha de aceptación:** 5 de diciembre de 2019

**RESUMO:** O presente artigo analisa a importância da tributação na história, primeiro como instrumento de acumulação de riqueza do Estado e, nos últimos tempos, como fundamento para a realização dos direitos fundamentais e do meio ambiente equilibrado. O artigo abordará o conceito de função fiscal e também extrafiscal do tributo (art. 155, I da Constituição brasileira), e sua relevância na realização dos direitos fundamentais. Analisa o entrelaçamento dos efeitos fiscais e extrafiscais do tributo e a dupla finalidade tributária da Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico - CIDE, sua efetividade sob a ótica da proteção ambiental, bem como o desvio de finalidade da receita das CIDE-Combustíveis, a diminuição de suas alíquotas objetivando controlar os preços dos combustíveis e o prejuízo da sua eficácia enquanto instrumento de proteção ambiental. O estudo traça diretrizes de como o sistema tributário pode contribuir para o desenvolvimento sustentável e proteção ambiental, incentivando condutas e induzindo comportamentos não poluidores, ainda que seja difícil compreender a conexão entre o Direito Tributário e o Direito Ambiental. Por derradeiro, o estudo trata do efetivo controle na destinação adequada dos tributos ambientais. O método a ser utilizado é o dedutivo,

partindo-se de uma análise geral de pesquisas bibliográficas em sites, revistas, jornais, doutrinas, jurisprudência e legislação para extrair conclusões particulares.

**ABSTRACT:** This article analyzes the importance of taxation throughout history, in the beginning as an instrument of wealth accumulation of the state, and recently as a basis to enforce fundamental rights and environment maintenance. The article will broach the concept of fiscal and parafiscal functions of taxes (art. 155, I of Brazilian Constitution) and their relevance in the enforcement of fundamental rights. It analyzes the interlacing of fiscal and parafiscal functions of taxes and the dual tax purpose of the Contribution of Intervention in the Economical Domain - CIDE, its effectivity from the perspective of the environmental protection, as well as the budget's purpose deviation from CIDE-Fuels, the diminishing of its aliquots, aiming to control the prices of fuels and its loss of effectiveness as an instrument of environmental protection. The study outlines how the tax system can contribute to the sustainable development and the environmental protection, encouraging non-polluter behaviors, even though the connection between Tax Law and Environmental Law is difficult to understand. Lastly, the study broaches the effective control of the rightful allocation of environmental taxes'. The deductive method will be used, starting from a broad analysis of bibliographical research in sites, magazines, newspapers, doctrines, jurisprudences and legislation to draw private conclusions.

**RESUM:** Aquest article analitza la importància de la tributació a través de la història, com a instrument d'acumulació de riquesa dels estats en els seus inicis i, recentment, com a base per enfortir els drets humans i la conservació del medi ambient. L'article aborda el concepte de funció fiscal i parafiscal dels tributs (article 155.I de la Constitució brasilera) i la seva rellevància en la protecció dels drets humans. Analitza l'enllaç de les funcions fiscals i parafiscals de la Contribució de la intervenció en l'àmbit econòmic (CIDE, en portuguès), la seva efectivitat des de la perspectiva de la protecció mediambiental, el propòsit del pressupost en la derivació CIDE-Combustibles i els perjudicis davant la seva eficàcia com a instrument de protecció ambiental.

L'estudi aporta les directrius perquè el sistema tributari pugui contribuir al desenvolupament sostenible i la protecció ambiental, incentivant conductes i promovent comportaments dels productors, perquè sigui fàcilment comprensible la connexió entre dret tributari i dret ambiental. Finalment, l'estudi tracta el control efectiu i la destinació adequada dels tributs ambientals. El mètode utilitzat és deductiu, ja que parteix d'una anàlisi general de les recerques bibliogràfiques en pàgines web, revistes científiques especialitzades, jurisprudència i legislació per extreure conclusions particulars.

**PALAVRAS-CHAVE:** Tributo – Extrafiscalidade - Meio Ambiente – CIDE – Controle.

**KEY WORDS:** Taxation – Parafiscality – Environment – CIDE – Control.

**PARAULES CLAU:** tribut, extrafiscalitat, medi ambient, CIDE, control.

**SUMÁRIO:** I. Introdução. II. A importância da tributação como fundamento para a realização dos direitos fundamentais e meio ambiente equilibrado (art. 3º e 174 da Constituição brasileira). III. Entrelaçamento de efeitos fiscais e extrafiscais da CIDE (Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico). Viabilidade e eficácia da destinação da arrecadação com vistas à proteção ambiental. IV O efetivo controle na destinação adequada da arrecadação dos tributos ambientais. V. Conclusão. VI. Referências.

## I. INTRODUÇÃO

A preocupação com a proteção e preservação do meio ambiente e a ameaça da qualidade de vida da humanidade tem motivado diversos organismos internacionais e nacionais e exige uma forte atuação do Estado. É urgente a necessidade de compatibilizar crescimento econômico e a preservação ambiental, como garantia de bem-estar das presentes e futuras gerações.

A Constituição brasileira, em seu art. 225, elevou o meio ambiente saudável e equilibrado a nível de direito fundamental, bem como tratou do dever do Estado e da coletividade em criar condições ao desenvolvimento econômico sustentável. Apesar dos avanços, a Lei Maior brasileira não previu tributo de natureza ambiental, ou seja, que tenham por fato gerador a degradação do meio ambiente ou o uso dos recursos naturais. A inexistência de um tributo ambiental direto exige a utilização dos tributos de forma indireta, ou seja,

através da extrafiscalidade. Assim, o Estado intervém na atividade econômica, que inclui a proteção do meio ambiente equilibrado e saudável, nos termos do art. 170 da Constituição da República Federativa do Brasil.

O artigo fará uma análise do indissociável entrelaçamento dos efeitos fiscais e extrafiscais do tributo e a dupla finalidade tributária da Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico - CIDE. Será abordado, também, o desvirtuamento do referido tributo por parte do Estado, utilizando-o como forma de contenção de preços dos combustíveis, incentivando, assim, o seu consumo e a poluição ambiental, estimulando o uso de automóveis e caminhões. Sob a ótica da proteção ambiental e do desvio de finalidade da receita da CIDE-Combustíveis, a diminuição de suas alíquotas objetivando controlar os preços dos combustíveis e o prejuízo da sua eficácia enquanto instrumento de proteção ambiental deixam de dar efetividade ao tributo.

Ainda, são feitas considerações da contribuição do Direito Tributário (aqui melhor compreendido como sistema tributário), e sua conexão com o Direito Ambiental para a proteção do meio ambiente, incentivando condutas e induzindo comportamentos não poluidores.

Por fim, o estudo trata de um dos assuntos mais tormentosos nesta seara, que é a destinação adequada dos tributos ambientais arrecadados, a ineficácia da fiscalização, e o temerário atendimento a determinados grupos para os quais são criadas isenções, abatimentos e benefícios moldados especialmente com o propósito de permitir a fuga de encargos tributários e a utilização de tributos ambientais como disfarces na política de arrecadação de receita (e não como instrumentos de proteção ambiental).

## **II. A IMPORTÂNCIA DA TRIBUTAÇÃO COMO FUNDAMENTO PARA A REALIZAÇÃO DOS DIREITOS FUNDAMENTAIS E MEIO AMBIENTE EQUILIBRADO (ART. 3º E 174 DA CONSTITUIÇÃO BRASILEIRA)**

Analisando a função do tributo na história, verifica-se que ele representou por tempo considerável um instrumento de acumulação e riqueza do Estado,

enquanto forma de diminuição do patrimônio da população, o que contribuiu para a formulação de uma visão negativa sobre o instituto<sup>1</sup>.

Todavia, constata-se que, nas últimas décadas, notadamente no Brasil, o tributo tem se mostrado um instrumento essencial para a manutenção de um Estado Democrático de Direito (dever fundamental de pagar tributos). Isso em razão de que a República Federativa do Brasil é estruturada por uma série de direitos e garantias fundamentais (prestações positivas e negativas do Estado à população), as quais são alcançadas por meio do funcionamento do sistema tributário. José Casalta Nabais explica o Estado Fiscal, ao dizer que:

A ideia de estado fiscal parte do pressuposto [...] que há uma separação essencial e irreduzível entre estado e sociedade. Não uma separação estanque ou absoluta [...] como do estado liberal [...] mas sim uma separação que imponha que o estado se preocupe fundamentalmente com a política, e a sociedade civil [...] com a economia<sup>2</sup>.

Escreve Maria de Fátima Ribeiro:

A tributação é vetor à realização da almejada dignidade da pessoa humana, e, sem dúvida, há de se notar o existente elo interrelacional a realização de políticas públicas condizentes a realização do mínimo existencial. Desse modo, o princípio em tela ganha contornos relevantes à construção e à manutenção do Estado Democrático de Direito<sup>3</sup>.

Portanto, para Ribeiro a tributação é vista como “[...] principal vetor da concretude dos direitos essenciais à dignidade humana”<sup>4</sup>. Registre-se que o tributo, além de ser um mecanismo hábil de arrecadação para o financiamento das políticas públicas do Estado (função fiscal), mostra-se, ainda, no cenário brasileiro, um instrumento de intervenção estatal na ordem econômica, social e ambiental (função extrafiscal), com vistas à promoção do desenvolvimento nacional<sup>5</sup>. Isso em razão de sua natureza financeira, que tem o poder de

---

<sup>1</sup> RIBEIRO, Maria de Fátima; NUNES, Geilson; ALMEIDA, Patrícia Silva. O desenvolvimento dos direitos fundamentais através da tributação: políticas públicas como fomento do bem-estar social. Belo Horizonte: *Meritum*, v. 13, n. 1, p. 128-146, jan-jun/2018.

<sup>2</sup> NABAIS, José Casalta. *O dever fundamental de pagar impostos*. Coimbra: Almedina, 1998, p. 193.

<sup>3</sup> RIBEIRO, Maria de Fátima; NUNES, Geilson; ALMEIDA, Patrícia Silva. O desenvolvimento dos direitos fundamentais através da tributação: políticas públicas como fomento do bem-estar social. Belo Horizonte: *Meritum*, v. 13, n. 1, p. 138, jan-jun/2018.

<sup>4</sup> RIBEIRO, Maria de Fátima; NUNES, Geilson; ALMEIDA, Patrícia Silva. O desenvolvimento dos direitos fundamentais através da tributação: políticas públicas como fomento do bem-estar social. Belo Horizonte: *Meritum*, v. 13, n. 1, p. 140, jan-jun/2018.

<sup>5</sup> DOMINGOS, Terezinha de Oliveira; CUNHA, Leandro Reinaldo da. A tributação como instrumento de concretização da dignidade da pessoa humana em face do desenvolvimento. In: *XXII Encontro Nacional do CONPEDI/UNICURITIBA*. Coordenadores: José Querino Tavares

adentrar na vida social, atividade econômica, cultural, político e ambiental, induzindo comportamentos almejados pelo Estado nesses setores, cumprindo com sua função extrafiscal.

A chamada função extrafiscal do tributo tem fundamento constitucional no art. 151, inciso I, Constituição brasileira, e tem por objetivo a “[...] necessária intervenção do Estado na vida social, a fim de garantir a observância dos direitos individuais e coletivos, bem como a materialização dos objetivos sociais, econômicos e políticos do Estado”. Marins e Teodorovicz entendem a extrafiscalidade (função extrafiscal do tributo) como a utilização da tributação pelo Estado com objetivo diverso do da arrecadação<sup>6</sup>. Consta-se a acentuação desta nova função do tributo (extrafiscalidade) na seara mundial, com a decadência do liberalismo econômico, em meados do século XIX, passando a tributação a ter um papel importante como mecanismo de intervenção do Estado nas esferas econômica e social, viabilizando, assim, o desenvolvimento das nações<sup>7</sup>. Neste sentido, Sarak destaca a ligação do tributo com o desenvolvimento do Estado:

Inegável que o sistema tributário é um fator que exerce importância fundamental para o desenvolvimento de um Estado, pois, o tributo tanto pode fornecer subsídios para a atividade do Estado, como estimular ou desestimular determinadas condutas praticadas pelos agentes econômicos<sup>8</sup>.

Todavia, o autor faz uma ressalva: o tributo, ao mesmo tempo que pode incentivar e viabilizar o desenvolvimento nacional, tem o condão de inibi-lo, especialmente se o Estado abusar do poder e finalidade desse instituto<sup>9</sup>. Daí a importância da tributação nos moldes constitucionais propostos na Lei Maior brasileira, em especial atentando-se aos princípios da ordem econômica.

---

Neto, Raymundo Juliano Rego Feitosa. Florianópolis: FUNJAB, 2013, p. 48-71. Disponível em: <http://www.publicadireito.com.br/artigos/?cod=154aa6866aefb6f8>. Acessado em 20 jun. 2019.

<sup>6</sup> MARINS, James; TEODOROVIC, Jeferson. Rumo à extrafiscalidade socioambiental: tributação diante do desafio social e ambiental contemporâneo. In: *Anais do IX Simpósio Nacional de Direito Constitucional*. Curitiba: Academia Brasileira de Direito Constitucional, 2011, p. 170-199.

<sup>7</sup> RIBEIRO, Maria de Fátima; NUNES, Geilson; ALMEIDA, Patrícia Silva. O desenvolvimento dos direitos fundamentais através da tributação: políticas públicas como fomento do bem-estar social. Belo Horizonte: *Meritum*, v. 13, n. 1, p. 138, jan-jun/2018.

<sup>8</sup> SARAK, Denis. Tributação e desenvolvimento. In: *Revista Estudos Jurídicos UNESP*, Franca, a. 14, n. 19, 2010, p. 254.

<sup>9</sup> SARAK, Denis. Tributação e desenvolvimento. In: *Revista Estudos Jurídicos UNESP*, Franca, a. 14, n. 19, 2010, p. 253-268.

Uma vez delimitada a função extrafiscal do tributo e sua relevância na realização dos direitos fundamentais, importante para o presente estudo é demonstrar sua função na efetividade do direito fundamental ao meio ambiente equilibrado (art. 225, Constituição brasileira de 1988).

Dispõe o mencionado art. 225 do Diploma constitucional: “Todos têm direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado, bem de uso comum do povo e essencial à sadia qualidade de vida, impondo-se ao Poder Público e à coletividade o dever de defendê-lo e preservá-lo para as presentes e futuras gerações”. Infere-se do dispositivo que a proteção do meio ambiente tem por objetivo a promoção do convívio sadio da sociedade atual e futura, estritamente necessária em virtude de um cenário dominado por medidas empresariais que o sacrificam em razão do crescimento econômico. Neste sentido, escreve Maria de Fátima Ribeiro: “Embora o Brasil possua uma legislação bem avançada, se comparada com outros países em desenvolvimento, para atingir os objetivos de crescimento, significa investir em políticas que podem comprometer o meio ambiente”<sup>10</sup>.

Desta forma, constata-se que o legislador constituinte brasileiro, influenciado pelas reivindicações populares de 1988 e visando conferir maior importância à preservação ambiental, inseriu na Constituição Federal que elaborou diversos dispositivos para tanto, além do já mencionado art. 225, dedicando-lhe, ainda, um capítulo específico (Capítulo VI, Título VIII). Verifica-se, ainda, a criação de legislações *infraconstitucionais* com vistas a dar efetividade às disposições da Lei Maior, como o Código Florestal, a Lei sobre a Política Nacional de Meio Ambiente, entre outras.

A partir de então, considera-se o meio ambiente como um bem público e pertencente a todos, devendo ser protegido pela coletividade. Desta forma, o dever de proteção e promoção de um meio ambiente sadio, equilibrado e universal, foi incumbido ao Estado em conjunto com a sociedade; contudo, sem deixar de lado o incentivo ao crescimento econômico do país, pois constata-se

---

<sup>10</sup> RIBEIRO, Maria de Fátima. O papel do Estado no desenvolvimento econômico sustentável: reflexões sobre a tributação ambiental como instrumento de política públicas. In: TORRES, Heleno Taveira (org). *Direito Tributário Ambiental*. São Paulo: Malheiros Editores, 2005, p. 653.

que o equilíbrio entre os dois setores é essencial para o desenvolvimento nacional, dada a importância de ambos institutos.

Neste sentido, a solução constitucional encontrada para manter o equilíbrio entre os dois setores consistiu na criação de comandos e políticas públicas que visassem o “desenvolvimento sustentável”, expressado pela cooperação de todos na adoção de medidas que promovam o bem-estar nos setores social, econômico, ético, ambiental e jurídico-político do Brasil. Paulo Caliendo, em seu estudo, elenca tais comandos constitucionais acerca do desenvolvimento sustentável:

[...] a interpretação sistemática indica que a sustentabilidade foi adotada como valor (axiológico) e princípio (deontológico) explícito, ao constar, no próprio preâmbulo da CF/88, o dever de desenvolvimento, cuja concretização normativa extrai-se dos arts. 3º, II, 174, parágrafo único (planejamento e desenvolvimento equilibrado), art. 192 (sistema financeiro tem de promover o desenvolvimento que serve aos interesses da coletividade), art. 205 (vinculado ao pleno desenvolvimento da pessoa); art. 218 (desenvolvimento científico e tecnológico com o dever de observar os limites ecológicos) e art. 219 fixando, de forma indelével, o compromisso da República Federativa do Brasil de promover o desenvolvimento por esse caminho<sup>11</sup>.

Inegável, pois, a importância da proteção ao meio ambiente no ordenamento jurídico pátrio. Tal proteção encontra na tributação um forte aliado para sua viabilização, vez que “[...] além de constituírem um suporte financeiro da ação do Estado nessa área, teriam também por objetivo a orientação dos comportamentos dos indivíduos e das empresas no sentido da defesa ambiental”<sup>12</sup>; logo, percebe-se que tanto a função arrecadadora, quanto a função extrafiscal do tributo, são um dos instrumentos mais eficazes do cumprimento da legislação ambiental.

Isso porque, segundo Caliendo<sup>13</sup>, a extrafiscalidade dos tributos na seara ambiental promove um desestímulo de certas atividades poluentes pelos contribuintes. De um lado, pode onerar tais atividades, o que representa aumento de custos, sendo economicamente mais vantajoso deixar de praticar

---

<sup>11</sup> CALIENDO, Paulo; MASSIGNAN, Fernando Bortolon. Desenvolvimento sustentável e extrafiscalidade: o dever de intervenção estatal na economia para concretização de valores sustentáveis. In: *Revista de Direito Ambiental e Sociedade*, v. 7, n. 1, 2017, p. 122.

<sup>12</sup> NABAIS, José Casalta. Tributos com fins ambientais. In: *Revista de Finanças Públicas e Direito Fiscal*, Coimbra, ano 1, n. 4, inverno 2008, p. 137.

<sup>13</sup> CALIENDO, Paulo; MASSIGNAN, Fernando Bortolon. Desenvolvimento sustentável e extrafiscalidade: o dever de intervenção estatal na economia para concretização de valores sustentáveis. In: *Revista de Direito Ambiental e Sociedade*, v. 7, n. 1, 2017, p. 123.

atividades poluentes; de outro, tem a capacidade de, ao reduzir a carga tributária do contribuinte (incentivos fiscais), induzir comportamentos benéficos em relação ao meio ambiente.

Desta forma, verifica-se o papel essencial da tributação como instrumento de viabilização dos direitos fundamentais, em especial na concretização do direito constitucional ao meio ambiente equilibrado, tendo em vista a tributação ser mecanismo de indução de comportamentos ambientais dos contribuintes, na medida em que onera ou alivia os custos fiscais dos agentes, fazendo com que estes adotem condutas menos poluentes. Mantém-se, assim, o equilíbrio entre o crescimento econômico do país e a conservação do ambiente para as gerações presentes e futuras, contribuindo diretamente para a concretização de um dos objetivos da República brasileira, a saber, o desenvolvimento nacional.

### **III. ENTRELAÇAMENTO DE EFEITOS FISCAIS E EXTRAFISCAIS DA CIDE (CONTRIBUIÇÃO DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO). VIABILIDADE E EFICÁCIA DA DESTINAÇÃO DA ARRECADAÇÃO COM VISTAS À PROTEÇÃO AMBIENTAL**

Em um cenário em que as atividades econômicas de iniciativa privada irradiam externalidades negativas ao meio ambiente e à saúde da coletividade, muitas vezes sendo o dano irreparável, a proteção da seara ambiental faz-se mais do que necessária para assegurar a dignidade da pessoa humana das gerações presentes e futuras. Ante esta constatação, em Estocolmo, no ano de 1972, aconteceu a Conferência das Nações Unidas que tornou o direito ao meio ambiente equilibrado um direito humano, universal, incumbindo a todos a sua proteção. Neste evento, conscientiza-se os países sobre a necessidade de proteção ambiental, tendo em vista que um meio ambiente equilibrado é condição essencial para a promoção da dignidade humana<sup>14</sup>.

---

<sup>14</sup> TURATTI, Luciana; BUFFON, Marciano; KONRAD, Ana Cristina. A concretização do direito fundamental ao meio ambiente ecologicamente equilibrado mediante a extrafiscalidade. In: *Revista Novos Estudos Jurídicos - Eletrônica*, vol. 21, n. 3, set-dez/2016, p. 1244-1265.

Sob esta influência, a Constituição da República Federativa do Brasil, de 1988, conferiu ao meio ambiente *status* de direito fundamental (art. 225), estabelecendo ainda que deve vigorar o equilíbrio entre a esfera econômica e a ambiental e, para tanto, instituindo mecanismos para assegurar o desenvolvimento sustentável. Desta forma, incontestável o dever de proteção ao meio ambiente disposto no ordenamento jurídico nacional.

Para Nunes e Azevedo, tal proteção tem na política tributária sua maior aliada, tendo em vista que os tributos nesta seara agem com o objetivo de inibir externalidade negativas, compensá-las ou repará-las. Neste sentido, os autores discorrem que:

[...] o tributo será considerado como instrumento de proteção ao meio ambiente quando servir para internalizar custos ambientais que se encontravam externos à atividade, ou seja, quando exprimem o custo da atividade visando eliminar os efeitos nocivos ao meio ambiente causados pela atividade econômica. De tal modo, não se trata de tributar mais excessivamente certas atividades, e com isso restringi-las ou inviabilizá-las, mas simplesmente internalizar custos ambientais que anteriormente caberiam ao Estado e, conseqüentemente, a toda a sociedade<sup>15</sup>.

E complementam ressaltando que:

Destarte, o tributo ambiental não busca punir a empresa pelas externalidades negativas desenvolvidas por suas atividades, mas sim associar o custo sócio-ambiental decorrente da atividade, obtendo receita para reparar os prejuízos ambientais, ao mesmo tempo em que induz o comportamento dos contribuintes visando à adoção de soluções mais econômicas e ambientalmente sustentáveis<sup>16</sup>.

Ante o exposto, tem-se que a tributação possui duas funções essenciais à proteção do meio ambiente e à promoção do desenvolvimento sustentável: a *função fiscal (arrecadatória)* e a *função extrafiscal (indutora de comportamentos)*. Na primeira, o Estado utiliza-se dos tributos para arrecadar com o objetivo de obter recursos necessários à implementação de políticas públicas previstas constitucionalmente, bem como financiar o seu próprio custeio. Na função extrafiscal, por sua vez, verifica-se que apesar de haver

---

<sup>15</sup> NUNES, Cíntia Bezerra de Melo Pereira; AZEVEDO, Flaviana Marques de Azevedo. Tributos ambientais: uma análise da CIDE-combustíveis incidente nas atividades. In: *Revista Direito e Energia*, v. 2, ago-dez/2010, p. 04. Disponível em: <https://periodicos.ufrn.br/direitoenergia/article/view/4236>. Acessado em 25 jun. 2019.

<sup>16</sup> NUNES, Cíntia Bezerra de Melo Pereira; AZEVEDO, Flaviana Marques de Azevedo. Tributos ambientais: uma análise da CIDE-combustíveis incidente nas atividades. In: *Revista Direito e Energia*, v. 2, ago-dez/2010, p. 04. Disponível em: <https://periodicos.ufrn.br/direitoenergia/article/view/4236>. Acessado em 25 jun. 2019.

arrecadação, a intenção principal do Estado não é esta, mas sim intervir economicamente, a fim de satisfazer seus interesses sociais, econômicos ou políticos<sup>17</sup>.

Logo, constata-se a incidência dessa dupla finalidade do tributo na seara ambiental, visando sua proteção. Isso em razão do fato que, na arrecadação, utiliza-se os valores obtidos para custear políticas públicas com vistas a prevenção, precaução e reparação aos danos ambientais; já quando o Estado usa o tributo como instrumento de indução de comportamentos, tem-se a possibilidade de inibir a degradação ambiental. Desta forma, constata-se o entrelaçamento dos efeitos fiscais e extrafiscais do tributo, importando para o presente estudo essa dupla finalidade tributária da Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico - CIDE e sua efetividade sob a ótica da proteção ambiental.

A CIDE - Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico é uma das espécies tributárias de competência da União, com previsão constitucional no art. 149 da Lei Fundamental brasileira, que tem por objetivo a intervenção do Estado no setor privado a fim de induzir comportamentos e financiar políticas públicas em diversos setores como social, ambiental, agrário, dentre outros. Portanto, verifica-se que tal tributo possui essa dupla função tributária (fiscal e extrafiscal).

A CIDE-Combustível foi criada por meio da Emenda Constitucional nº 33, de 11 de dezembro de 2001, com a introdução do §4º no art. 177 da Constituição brasileira, e regulamentada pela Lei nº 10.336, de 19 de dezembro de 2001. Ela incide sobre a importação e a comercialização de gasolina, diesel e respectivas correntes; querosene de aviação e derivados, óleos combustíveis, gás liquefeito de petróleo (GLP), inclusive o derivado de gás natural e de nafta e álcool etílico combustível. Tal tributo possui destinação específica na Constituição brasileira (art. 177, §4º, inciso II, alínea “b”), segundo a qual os recursos arrecadados com este tipo de contribuição serão destinados, entre

---

<sup>17</sup> TURATTI, Luciana; BUFFON, Marciano; KONRAD, Ana Cristina. A concretização do direito fundamental ao meio ambiente ecologicamente equilibrado mediante a extrafiscalidade. In: *Revista Novos Estudos Jurídicos - Eletrônica*, vol. 21, n. 3, set-dez/2016, p. 1244-1265.

outras finalidades, “[...] ao financiamento de projetos ambientais relacionados com a indústria do petróleo e do gás”.

O entrelaçamento dos efeitos fiscais e extrafiscais deste tributo se dá na medida em que a sua receita tem destinação vinculada ao seu objetivo, ou seja, há um cunho arrecadatório (fiscal) no tributo, com vistas ao financiamento de projetos ambientais relacionados com a indústria do petróleo e do gás, e há, ainda, a indução de comportamentos dos agentes econômicos ao inibir o consumo de produtos mais poluentes e degradantes ao meio ambiente. Neste mesmo sentido explica Daniely Silva:

Desta forma, em tese, a CIDE combustíveis instrumentaliza a intervenção do Poder Público sobre o domínio econômico, direcionando condutas daqueles que nele atuam, vez que, ao aumentar gradativamente as alíquotas sobre os produtos mais poluentes e não-renováveis, incentiva o mercado a utilizar outros produtos que sejam ecologicamente corretos além de implementar o escopo do princípio do poluidor-pagador, que é de internalizar os custos ambientais que surgem por conta do uso dos combustíveis tributados, e viabilizar o custeio de políticas de proteção ambiental<sup>18</sup>.

Essa dupla finalidade do tributo (fiscal e extrafiscal), caso efetiva, tem o condão de contribuir significativamente para a promoção de um meio ambiente equilibrado. Todavia, segundo a referida autora, na prática há um desvirtuamento desta CIDE, tendo em vista que o Estado o utiliza para o custeio de despesas correntes e para a geração de superávit financeiro-orçamentário<sup>19</sup>.

Tamanho foi o desvirtuamento que, em outubro de 2007, houve a proposição de uma Ação Direta de Inconstitucionalidade (ainda em andamento)<sup>20</sup>, em relação a qualquer interpretação dada ao art. 177, §4º da Constituição brasileira de 1988, regulado pela Lei da CIDE-Combustível (Lei nº 10.336/2001), que não seja para o fim disposto neste comando legal. O

---

<sup>18</sup> SILVA, Daniely Andressa da. Tributos verdes: proteção ambiental ou uma nova roupagem para antigas finalidades? In: *RIDB - Revista do Instituto do Direito Brasileiro*, nº 8, 2012, p. 5016-5017. Disponível em: [http://www.cidp.pt/revistas/ridb/2012/08/2012\\_08\\_4993\\_5023.pdf](http://www.cidp.pt/revistas/ridb/2012/08/2012_08_4993_5023.pdf). Acessado em 27 jun. 2019.

<sup>19</sup> SILVA, Daniely Andressa da. Tributos verdes: proteção ambiental ou uma nova roupagem para antigas finalidades? In: *RIDB - Revista do Instituto do Direito Brasileiro*, nº 8, 2012, p. 5017. Disponível em: [http://www.cidp.pt/revistas/ridb/2012/08/2012\\_08\\_4993\\_5023.pdf](http://www.cidp.pt/revistas/ridb/2012/08/2012_08_4993_5023.pdf). Acessado em 27 jun. 2019.

<sup>20</sup> Supremo Tribunal Federal. *Ação direta de inconstitucionalidade nº 3970/DF*. Procurador-Geral da República e Presidente da República, Congresso Nacional. Relatora Ministra Rosa Weber.

Procurador-Geral da República, em sua justificativa à propositura da ação, relatou que o Ministério do Meio Ambiente “[...] utilizou-se de recursos provenientes da CIDE não apenas para financiamento de projetos ambientais relativos à indústria do petróleo e do gás, como também para custear suas despesas de cunho administrativo”<sup>21</sup>.

Daniely Silva revela, ainda, que em 2002, início da implementação da CIDE-Combustíveis, houve a constatação de desvio de sua finalidade na utilização de sua receita:

É de referir ainda que o Tribunal de Contas da União também já atestou o desvio da destinação constitucional dada aos montantes decorrentes da CIDE combustíveis, citando decisão sobre análise realizada sobre o ano de 2002, em que menos de 1% do montante arrecadado foi destinado ao meio ambiente, sendo que cerca de 26% foi revertido em prol do serviço da dívida interna e de outros encargos, em prol da agricultura e da previdência social<sup>22</sup>.

Jocimar Tasca<sup>23</sup>, já em 2013, fazia crítica em relação ao desvirtuamento da finalidade da CIDE-Combustível pelo Poder Público, em relação à diminuição das alíquotas (chegando a zero em 2012) para conter a inflação e impedir o aumento nos preços dos combustíveis. Entre 2004 e 2012, o Governo publicou sete Decretos<sup>24</sup> alterando os valores da Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico sobre gasolina e diesel. Sobre a questão, escreve o referido autor que:

Segundo o art. 6º, da Lei nº 10.636/2002, o Governo tem como objetivo, em relação à aplicação da CIDE Combustíveis, a redução do consumo de combustíveis automotivos. Porém, nos últimos anos vem usando a CIDE para neutralizar ou até mesmo amortecer os impactos das alterações dos preços dos combustíveis nas refinarias no Brasil, alterando seus valores consideravelmente, chegando até certo ponto a zerar tal valor, tudo visando a conter uma alta da

---

<sup>21</sup> SILVA, Daniely Andressa da. Tributos verdes: proteção ambiental ou uma nova roupagem para antigas finalidades? In: *RIDB - Revista do Instituto do Direito Brasileiro*, nº 8, 2012, p. 5017-5018. Disponível em: [http://www.cidp.pt/revistas/ridb/2012/08/2012\\_08\\_4993\\_5023.pdf](http://www.cidp.pt/revistas/ridb/2012/08/2012_08_4993_5023.pdf). Acessado em 27 jun. 2019.

<sup>22</sup> SILVA, Daniely Andressa da. Tributos verdes: proteção ambiental ou uma nova roupagem para antigas finalidades? In: *RIDB - Revista do Instituto do Direito Brasileiro*, nº 8, 2012, p. 5018. Disponível em: [http://www.cidp.pt/revistas/ridb/2012/08/2012\\_08\\_4993\\_5023.pdf](http://www.cidp.pt/revistas/ridb/2012/08/2012_08_4993_5023.pdf). Acessado em 27 jun. 2019.

<sup>23</sup> TASCA, Jocimar Antonio. CIDE Combustível e sua justa destinação. In: *Âmbito Jurídico, Rio Grande, XVI, n. 119*, dez. 2013. Disponível em: [http://www.ambitojuridico.com.br/site/?n\\_link=revista\\_artigos\\_leitura&artigo\\_id=13953](http://www.ambitojuridico.com.br/site/?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=13953). Acessado em 25 jun. 2019.

<sup>24</sup> Decretos nº 5.060/2004, nº 6.446/2008, nº 6.875/2009, nº 7.095/2010, nº 7.570/2011, nº 7.591/2011, nº 7.764/2012 (todos no âmbito do ordenamento brasileiro).

inflação, levando em consideração que a variação nos preços dos combustíveis no Brasil afeta diretamente no cálculo do IPCA<sup>25</sup>.

Em maio de 2018, motivado pela greve dos caminhoneiros, cuja uma das principais reivindicações era a diminuição do preço do diesel, o Governo novamente reduziu as alíquotas da CIDE-Combustível, por meio do Decreto nº 9.391, de 30 de maio de 2018, sendo esta uma das medidas adotadas para atendimento às reivindicações da categoria<sup>26</sup>.

Desta forma, verifica-se o constante desvirtuamento do referido tributo por parte do Estado, o utilizando como forma de contenção de preços dos combustíveis, incentivando, assim, o seu consumo e a poluição ambiental.

Contudo, verifica-se que os parlamentares têm buscado a criação de uma nova CIDE com o objetivo de proteção ambiental. O Projeto de Lei - PL nº 2.732/2011<sup>27</sup> tem por objetivo a criação de uma Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico sobre Substâncias Perigosas e um Fundo Nacional para a Descontaminação de Áreas Órfãs Contaminadas.

Em março de 2018, no Fórum Brasileiro de Mudanças do Clima, realizado pela CT (Câmara Temática) de Finanças, em Brasília, dentre outras medidas tributárias com vistas à proteção ambiental, foi proposta a conversão da CIDE-Combustível em CIDE-Carbono, em que mudar-se-ia o paradigma de tributação por um critério de intensidade mediado pelo impacto social, sendo incentivado o transporte público de baixo carbono<sup>28</sup>.

Segundo o Consultor Legislativo do Senado, Pedro Fernando Nery, vários países europeus, o Japão, Estados do Canadá e dos Estados Unidos, Índia,

---

<sup>25</sup> TASCA, Jocimar Antonio. CIDE Combustível e sua justa destinação. In: *Âmbito Jurídico, Rio Grande, XVI, n. 119, dez. 2013.* Disponível em: [http://www.ambitojuridico.com.br/site/?n\\_link=revista\\_artigos\\_leitura&artigo\\_id=13953](http://www.ambitojuridico.com.br/site/?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=13953). Acessado em 25 jun. 2019.

<sup>26</sup> BRASIL. *Decreto n. 9.391 de 30 de maio de 2018.* Disponível em: <https://www2.camara.leg.br/legin/fed/decret/2018/decreto-9391-30-maio-2018-786801-publicacaooriginal-155737-pe.html>. Acessado em 25 jun. 2019.

<sup>27</sup> O PL está atualmente na Comissão de Meio Ambiente e Desenvolvimento Sustentável aguardando parecer do relator. Íntegra do PL pode ser encontrada no endereço eletrônico: <https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao?idProposicao=527624>. Acessado em 28 ago. 2019.

<sup>28</sup> SIRKS, Alfredo. *Workshop do Fórum Brasileiro de Mudanças do Clima propõe CIDE-Carbono.* Mar. 2018. Disponível em: <https://www.centrobrasilnoclima.org/single-post/2018/03/12/Workshop-do-FC3B3rum-Brasileiro-de-MudanC3A7as-do-Clima-propC3B5e-CIDE-Carbono>. Acessado em 26 jun. 2019.

África do Sul, México, Costa Rica e Chile possuem um imposto que tem por objetivo desestimular a liberação de carbono sendo que, no Brasil, a criação da CIDE-Carbono, incidindo sobre combustíveis fósseis e abate tardio de bovinos, seria uma ótima medida para redução deste poluente<sup>29</sup>.

Portanto, conclui-se que, em tese, a criação de CIDEs com vistas à proteção ambiental é uma das formas legítimas e positivas de arrecadação dos tributos ambientais e, conseqüentemente, sua conservação. Isso em razão do caráter fiscal/extrafiscal do tributo, bem como da vinculação de sua receita a objetivos específicos. Todavia, na prática, verifica-se que esse desvio de finalidade da receita das CIDE-Combustíveis, bem como a diminuição de suas alíquotas objetivando controlar os preços dos combustíveis, prejudicam sua eficácia enquanto instrumento de proteção ambiental.

Por outro lado, caso devidamente implementadas, tanto a CIDE-Combustível, quanto as CIDEs em relação ao Carbono e Substâncias Perigosas Poluentes, serão políticas tributárias eficazes para a promoção de um ambiente ecologicamente equilibrado, sendo, ainda, fortes aliadas ao desenvolvimento sustentável nacional.

#### **IV. O EFETIVO CONTROLE NA DESTINAÇÃO ADEQUADA DA ARRECADADAÇÃO DOS TRIBUTOS AMBIENTAIS**

O Estado pode contribuir muito para a proteção e preservação da natureza, através do instituto da tributação, estimulando comportamentos preservacionistas por parte dos contribuintes. Embora o tributo tenha a função arrecadatória, existe a possibilidade deste, exercendo sua função extrafiscal, intervir no domínio econômico e na economia privada, buscando resultados positivos para as questões ambientais. Desta forma, o sistema tributário como

---

<sup>29</sup> BRASIL. Senado Federal. Boletim Legislativo n. 18. *Como nossos impostos afetam o meio ambiente? Política tributária e sustentabilidade*, por Pedro Fernando Nery, 2014, Núcleo de Estudos e Pesquisas do Senado. Consultoria Jurídica. Disponível em: <https://www12.senado.leg.br/publicacoes/estudos-legislativos/tipos-de-estudos/boletins-legislativos/bol18>. Acessado em 26 jun. 2019.

um todo pode contribuir para o desenvolvimento sustentável e proteção ambiental, incentivando condutas e induzindo comportamentos não poluidores.

Embora pareça difícil compreender como o Direito Ambiental possa se conectar com o Direito Tributário (aqui compreendido como um sistema tributário mais amplo e arraigado), a relação fica clara quando se aplicam as normas destas ciências com objetivos e finalidades únicos. A partir do momento que o sistema tributário se utiliza da extrafiscalidade do tributo, concedendo benefícios fiscais ou até mesmo aumentando ou reduzindo a carga tributária daqueles que assumam comportamentos ambientais saudáveis, está-se concretizando o objetivo do Direito Ambiental, que é a proteção.

Em síntese, é possível afirmar que o Direito Ambiental dispõe de objetivos que podem ser concretizados pela ciência tributária. O sistema tributário contribui de várias formas para cumprir a missão constitucional de preservação do meio ambiente, notadamente criando benefícios fiscais. A Constituição brasileira prevê que o Estado deve garantir um meio ambiente ecologicamente equilibrado, assegurando para as presentes e futuras gerações qualidade de vida digna. Segundo Luís Eduardo Schoueri, o constituinte, ao inserir o art. 170 da Lei Maior, consolidou vários princípios em defesa do meio ambiente:

Inconformado com a ordem econômica que encontrara, o constituinte brasileiro houve por bem inserir, no artigo 170, uma série de princípios a serem observados pela atividade econômica, ali arrolando, no inciso VI, *a defesa do meio ambiente, inclusive mediante tratamento diferenciado conforme o impacto ambiental dos produtos e serviços e de seus processos de elaboração e prestação*. Para atingir tal desiderato, o legislador vale-se das ferramentas que encontra à disposição, não abrindo mão do expediente de inserir, na lei tributária, normas indutoras (incentivos e desestímulos) do comportamento desejado<sup>30</sup>.

Para que seja alcançado o desenvolvimento sustentável, é necessário que o objetivo do princípio da dignidade da pessoa humana seja atingido através da junção de vários outros princípios, e o meio ambiente equilibrado é fundamental para garantir esse direito. Keziah Alessandra Viana Silva Pinto afirma:

Não há como se falar em dignidade humana se não houver erradicação da pobreza e se houver subdesenvolvimento. Do mesmo modo, não há se falar em

---

<sup>30</sup> SCHOUERI, Luis Eduardo. Normas tributárias indutoras em matéria ambiental. In: TORRES, Heleno Taveira (org). *Direito Tributário Ambiental*. São Paulo: Malheiros, 2005, p. 235.

dignidade humana se o meio ambiente for degradado, na medida em que não haverá sadia qualidade de vida. Assim, para se alcançar a dignidade humana é necessário que haja erradicação da pobreza e o desenvolvimento sustentável para um meio ambiente ecologicamente equilibrado. Este fim só é alcançado se tivermos uma sociedade solidária nos custos para promover o desenvolvimento e preservar o meio ambiente<sup>31</sup>.

Ainda, sustenta a referida autora:

Um dos instrumentos de que dispõe o Estado para proporcionar a dignidade humana é o tributo, que neste caso terá por finalidade maior não gerar receita, mas promover um meio ambiente ecologicamente equilibrado, como estímulo de comportamentos desejados e desestímulo de comportamentos indesejados<sup>32</sup>.

Os tributos ambientais objetivam a sustentabilidade ambiental, visando à proteção da natureza e ao reaproveitamento dos recursos naturais. O que se espera é que haja uma conscientização da população pela mudança de comportamentos, criando-se hábitos ambientalmente corretos, e não a simples punição pelo ato ilícito. Assim, a tributação ambiental deve provocar uma educação ambiental e uma conscientização da sociedade de que os recursos naturais são finitos. Portanto, a extrafiscalidade, juntamente com a conscientização, são necessários para a proteção do meio ambiente. Os tributos extrafiscais, além de orientados para a proteção do meio ambiente, são influenciadores da economia, já que tornam mais interessante a opção ecologicamente adequada.

No Brasil, várias práticas têm sido adotadas para a utilização do sistema tributário em prol da proteção do meio ambiente. Pode-se citar como exemplo mais significativo a implementação do elemento ambiental nos tributos já existentes, como o Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços (ICMS-Ecológico). O Estado do Paraná, localizado na região Sul do Brasil, foi o precursor na criação do repasse ecológico, determinando a distribuição de 5% do total devido pelos Estados aos Municípios que

---

<sup>31</sup> PINTO, Keziah Alessandra Viana Silva. *Introdução ao direito ambiental tributário*. Campinas: Alínea, 2012, p. 289.

<sup>32</sup> PINTO, Keziah Alessandra Viana Silva. *Introdução ao direito ambiental tributário*. Campinas: Alínea, 2012, p. 289-290.

promoviam a redução do utilização do solo, em virtude de manterem a conservação ambiental<sup>33</sup>.

Dispõe o parágrafo único, do art. 132, da Constituição do Estado do Paraná:

Art. 132. A repartição das receitas tributárias do Estado obedece ao que, a respeito, determina a Constituição Federal. Parágrafo único. O Estado assegurará, na forma da lei, aos Municípios que tenham parte de seu território integrando unidades de conservação ambiental, ou que sejam diretamente influenciadas por elas, ou àquelas com mananciais de abastecimento público, tratamento especial quanto ao crédito da receita referida no art. 158, parágrafo único II da Constituição Federal.

O aumento destes benefícios, atrelados à adoção de políticas de proteção ambiental pelos Municípios, gerou estímulos para as práticas voltadas à consecução do meio ambiente ecologicamente equilibrado, bem como outros valores ligados à dignidade da pessoa humana e à redistribuição de renda entre os entes federativos paranaenses.

Outros exemplos interessantes para a preservação do meio ambiente podem ser observados no Decreto Federal nº 755/1993, que instituiu alíquotas diferentes para automóveis movidos a gasolina e álcool e, reflexamente, contribuiu para a redução da poluição atmosférica, já que o objetivo era incentivar a produção de carros movidos a álcool.

O IPVA - Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores, de responsabilidade dos Estados e do Distrito Federal, utiliza alíquotas diferenciadas, analisando o grau do impacto ambiental causado pelos diferentes modelos de veículo, diminuindo a alíquota daqueles que agridem menos o meio ambiente.

O IPTU - Imposto Predial e Territorial Urbano, municipal, é também um exemplo clássico de extrafiscalidade. Ficou destinado aos Municípios a aplicação progressiva deste tributo a fim de que a propriedade urbana cumpra sua função social.

O ITR - Imposto Territorial Rural, de competência federal, estabelece isenções para áreas de proteção ambiental e reserva legal (art. 10, inciso II, da Lei Federal nº 9.393/1996). O referido dispositivo legal deixa evidente a

---

<sup>33</sup> CAVALCANTE, D. L.; MENDES, A. S. V. Constituição, direito tributário e meio ambiente. In: *Revista do Curso de Mestrado em Direito da UFC, vol.28, n. 2, p. 29-40, 2008.*

preocupação da União em proteger a flora e a fauna nacional. A Lei nº 5.106/1966 estabelece que as importâncias empregadas em florestamento e reflorestamento poderão ser abatidas ou descontadas nas declarações de rendimento das pessoas físicas e jurídicas, estimulando o contribuinte a preservar as espécies florestais nativas.

Não só através de impostos o processo funciona, mas também através das chamadas taxas ambientais. Ou seja, o Poder Público cobra do contribuinte pela utilização dos recursos naturais e a receita obtida deverá ser aplicada em programas de preservação ecológica, assegurando a manutenção do equilíbrio ambiental do espaço. Em Fernando de Noronha, a Taxa de Preservação Ambiental, criada pela Lei estadual nº 10.403/1989, que é paga pelos visitantes e turistas, é destinada à manutenção das condições ambientes e ecológicas do arquipélago. Também a cidade de Bombinhas (no Estado de Santa Catarina) passou a cobrar a TPA - Taxa de Preservação Ambiental, que foi instituída pela Lei Complementar nº 185, de 19 dezembro de 2013 e foi criada sob o fundamento da necessidade de proteção ambiental em virtude da degradação ambiental que o Município vem sofrendo ao longo dos anos, largamente comprovada em diversos estudos ambientais, sociais e econômicos que precederam a constituição da presente lei, sendo esta a única alternativa de conter os prejuízos ambientais em razão da excessiva visitação de pessoas durante o período de novembro a abril (§2º, do art. 2º). O art. 7º da referida lei estabelece como deverão ser aplicados tais recursos:

Os recursos obtidos através da cobrança da Taxa de Preservação Ambiental deverão ser aplicados nas despesas realizadas em seu custeio administrativo; em infraestrutura ambiental; manutenção das condições gerais de acesso e preservação dos locais turísticos de natureza ambiental; preservação do meio ambiente com seus ecossistemas naturais; fiscalização, autuação de arbitrios cometidos contra o meio ambiente, inclusive nas áreas de costões rochosos; regulação de áreas ambientais de preservação permanente sujeitas a visitação; projetos de educação ambiental; limpeza e conservação das áreas ambientalmente protegidas; e limpeza pública e ações de saneamento.

Importante, ainda, se fazer referência ao princípio do poluidor-pagador. Tal princípio, com nítida função preventiva, surgiu como um mecanismo para atribuir ao poluidor os custos das medidas adotadas pelo Poder Público para prevenir a poluição. De um modo geral o princípio significa muito mais, já que

poluidor fundamentalmente arca com a responsabilidade material e financeira pela proteção ambiental, que ele, através de parcial prevenção ou eliminação ou compensação financeira da degradação ambiental, tem que satisfazer. Por demais, importante e oportuno lembrar que também no âmbito do Direito Internacional, a Declaração de Estocolmo, elaborada no ano de 1972, já havia se manifestado de forma favorável em relação ao instituto da responsabilização. Assim, no Preâmbulo nº 7 da referida Declaração consta que atingir tal fim, em relação ao meio ambiente, exigirá a aceitação de responsabilidades por parte de cidadãos e comunidade, e por empresas e instituições, em todos os níveis, participando de maneira justa nos esforços comuns.

Pois bem. Apesar de se sustentar a criação de tais tributos, em verdade, no geral não se pode dizer que os mesmos estão sendo utilizados para os fins aos quais foram propostos. Infelizmente, o que se tem chamado de “tributo ambiental” tem, na verdade, se mostrado um mero instrumento de arrecadação estatal e atendimento a interesses de grupos econômicos. Ao se analisar as decisões sobre as políticas ambientais, o que se verifica é que elas estão relacionadas ao anseio político por uma maior arrecadação, bem como proporcionando oportunidades a determinados grupos de interesses como troca de favores políticos.

Daniely Andressa da Silva<sup>34</sup>, citando Ciocirlan e Yandle em seu texto, aduz que ao se implementar um instrumento tributário de cunho ambiental, em verdade os políticos assumem como objetivos a geração de oportunidade de renda para o Estado e de competitividade da indústria, e a questão ambiental é utilizada como mero pretexto. Ciocirlan e Yandle relatam que de um modo geral os tributos ambientais de fato não desestimulam a utilização dos produtos altamente poluentes, como por exemplo acontece com o carvão. Afirmam, ainda, que a tributação incide sobre produtos que “não interessam”. Também citam como exemplo o fato de que diversos países da OCDE (Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico) tributam a eletricidade,

---

<sup>34</sup> SILVA, Daniely Andressa da. Tributos verdes: proteção ambiental ou uma nova roupagem para antigas finalidades? In: *RIDB - Revista do Instituto do Direito Brasileiro*, nº 8, 2012, p. 5018. Disponível em: [http://www.cidp.pt/revistas/ridb/2012/08/2012\\_08\\_4993\\_5023.pdf](http://www.cidp.pt/revistas/ridb/2012/08/2012_08_4993_5023.pdf). Acessado em 27 jun. 2019.

mas não o teor do carbono que compõe o referido combustível responsável pela geração de eletricidade, ou ainda o fato de a taxa do imposto sobre a gasolina sem chumbo ser significativamente superior à taxa aplicada para o diesel, utilizado em larga escala.

Outra crítica pesada feita pelos autores é sustentar que em atendimento a determinados grupos são criadas isenções, abatimentos e benefícios moldados especialmente para permitir a este pequeno e privilegiado grupo a fuga de encargos tributários.

Com tudo isso, não se pode falar em eficácia dos tributos ambientais, já que a tributação que deveria promover a mudança de comportamento das empresas é suprimido em nome da rentabilidade e competitividade, bem como em razão de favores políticos e da maximização das receitas estatais. Ou seja, os tributos são criados, mas para não prejudicar a competitividade concedem-se benefícios fiscais.

Portanto, os chamados tributos ambientais têm sido utilizados como “disfarces” na política de arrecadação de receita e não como instrumentos de proteção ambiental. Ao invés de serem utilizados ao propósito para os quais foram criados, acabam se misturando ao Orçamento Geral do Estado sem uma destinação específica.

Conforme a Emenda Constitucional nº 33, de 11 de dezembro de 2001, que acrescentou o §4º ao art. 177, da Constituição brasileira, a Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico sobre os Combustíveis (CIDE-Combustíveis) prevê a possibilidade de diferenciação de alíquotas de acordo com o produto, ou com o uso deste, em razão, especialmente, da proteção ambiental. Porém, ainda que a intenção ambiental que envolve esta contribuição seja boa, sua utilização também tem sido feita de forma desvirtuada, guiada por fins eminentemente arrecadatários. O que se pode concluir é que a utilização deturpada destes recursos afeta diretamente a eficácia deste tributo como instrumento de proteção ambiental, que já não são destinados exclusivamente para o meio ambiente. Mesmo que se pudesse admitir os benefícios que a arrecadação dos tributos ambientais poderia

implementar no setor ambiental, o que de fato se observa é que uma pequena parte é destinada para a defesa do meio ambiente.

## V. CONCLUSÃO

O artigo evidenciou que a Constituição da República Federativa do Brasil, em seu art. 225, elevou o meio ambiente saudável e equilibrado a nível de direito fundamental, bem como tratou do dever do Estado e da coletividade em criar condições ao desenvolvimento econômico sustentável. No entanto, não foi criado com a Constituição brasileira nenhum tributo de natureza ambiental, ou seja, que tenha por fato gerador a degradação do meio ambiente ou o uso dos recursos naturais. A inexistência deste tributo ambiental direto exige a utilização dos tributos de forma indireta, ou seja, através da extrafiscalidade.

Ato contínuo, foram feitas considerações da contribuição do Direito Tributário (neste trabalho melhor compreendido como sistema tributário mais amplo e arraigado) e sua conexão com o Direito Ambiental para a proteção do meio ambiente, incentivando condutas e induzindo comportamentos não poluidores. Ficou evidenciado o papel essencial da tributação como instrumento de viabilização dos direitos fundamentais, em especial na concretização do direito constitucional ao meio ambiente equilibrado.

A tributação é mecanismo de indução de comportamentos ambientais dos contribuintes, na medida em que onera ou alivia os custos fiscais dos agentes, fazendo com que estes adotem condutas menos poluentes. Mantém-se, assim, o equilíbrio entre o crescimento econômico do Brasil e a conservação do ambiente para as gerações presentes e futuras, contribuindo diretamente para a concretização de um dos objetivos da República: o desenvolvimento nacional.

Portanto, conclui-se que em tese, a criação de CIDEs - Contribuições de Intervenção no Domínio Econômico com vistas a proteção ambiental é uma das formas legítimas e positivas de arrecadação dos tributos ambientais e, conseqüentemente, sua conservação. Isso em razão do caráter fiscal e também extrafiscal do tributo, bem como da vinculação de sua receita a

objetivos específicos. Todavia, na prática, verificou-se que esse desvio de finalidade da receita das CIDE-Combustíveis, bem como a diminuição de suas alíquotas objetivando controlar os preços dos combustíveis, prejudicam sua eficácia enquanto instrumento de proteção ambiental.

Por outro lado, não se pode deixar de afirmar que se devidamente implementadas, tanto a CIDE-Combustível, quanto as CIDEs em relação ao Carbono e Substâncias Perigosas Poluentes, serão políticas tributárias eficazes para a promoção de um ambiente ecologicamente equilibrado sendo, ainda, fortes aliadas ao desenvolvimento sustentável nacional.

## VI. REFERÊNCIAS

BRASIL. Senado Federal. Boletim Legislativo n. 18. *Como nossos impostos afetam o meio ambiente? Política tributária e sustentabilidade*, por Pedro Fernando Nery, 2014, Núcleo de Estudos e Pesquisas do Senado. Consultoria Jurídica. Disponível em: <https://www12.senado.leg.br/publicacoes/estudos-legislativos/tipos-de-estudos/boletins-legislativos/bol18>. Acessado em 26 jun. 2019.

CALIENDO, Paulo; MASSIGNAN, Fernando Bortolon. Desenvolvimento sustentável e extrafiscalidade: o dever de intervenção estatal na economia para concretização de valores sustentáveis. In: *Revista de Direito Ambiental e Sociedade*, v. 7, n. 1, 2017.

CAVALCANTE, D. L.; MENDES, A. S. V. Constituição, direito tributário e meio ambiente. In: *Revista do Curso de Mestrado em Direito da UFC*, vol. 28, n. 2, p. 29-40, 2008.

DOMINGOS, Terezinha de Oliveira; CUNHA, Leandro Reinaldo da. A tributação como instrumento de concretização da dignidade da pessoa humana em face do desenvolvimento. In: *XXII Encontro Nacional do CONPEDI/UNICURITIBA*. Coordenadores: José Querino Tavares Neto, Raymundo Juliano Rego Feitosa. Florianópolis: FUNJAB, 2013, p. 48-71. Disponível em: <http://www.publicadireito.com.br/artigos/?cod=154aa6866aefb6f8>. Acessado em 20 jun. 2019.

MARINS, James; TEODOROVIC, Jeferson. Rumo à extrafiscalidade socioambiental: tributação diante do desafio social e ambiental contemporâneo. In: *Anais do IX Simpósio Nacional de Direito Constitucional*. Curitiba: Academia Brasileira de Direito Constitucional, 2011.

NABAIS, José Casalta. Tributos com fins ambientais. In: *Revista de Finanças Públicas e Direito Fiscal*, Coimbra, ano 1, n. 4, inverno 2008.

NABAIS, José Casalta. *O dever fundamental de pagar impostos*. Coimbra: Almedina, 1998.

NUNES, Cíntia Bezerra de Melo Pereira; AZEVEDO, Flaviana Marques de Azevedo. Tributos ambientais: uma análise da CIDE-combustíveis incidente nas atividades. In: *Revista Direito e Energia*, v. 2, ago-dez/2010. Disponível em: <https://periodicos.ufrn.br/direitoenergia/article/view/4236>. Acessado em 25 jun. 2019.

PINTO, Keziah Alessandra Viana Silva. *Introdução ao direito ambiental tributário*. Campinas: Alínea, 2012.

RIBEIRO, Maria de Fátima; NUNES, Geilson; ALMEIDA, Patrícia Silva. O desenvolvimento dos direitos fundamentais através da tributação: políticas públicas como fomento do bem-estar social. Belo Horizonte: *Meritum*, v. 13, n. 1, p. 128-146, jan-jun/2018.

RIBEIRO, Maria de Fátima. O papel do Estado no desenvolvimento econômico sustentável: reflexões sobre a tributação ambiental como instrumento de política públicas. In: TORRES, Heleno Taveira (org). *Direito Tributário Ambiental*. São Paulo: Malheiros Editores, 2005.

SARAK, Denis. Tributação e desenvolvimento. In: *Revista Estudos Jurídicos UNESP*, Franca, a. 14, n. 19, 2010.

SCHOUERI, Luis Eduardo. Normas tributárias indutoras em matéria ambiental. In: TORRES, Heleno Taveira (org). *Direito Tributário Ambiental*. São Paulo: Malheiros, 2005.

SILVA, Daniely Andressa da. Tributos verdes: proteção ambiental ou uma nova roupagem para antigas finalidades? In: *RIDB - Revista do Instituto do Direito Brasileiro*, nº 8, 2012, p. 5016-5017. Disponível em: [http://www.cidp.pt/revistas/ridb/2012/08/2012\\_08\\_4993\\_5023.pdf](http://www.cidp.pt/revistas/ridb/2012/08/2012_08_4993_5023.pdf). Acessado em 27 jun. 2019.

SIRKS, Alfredo. *Workshop do Fórum Brasileiro de Mudanças do Clima propõe CIDE-Carbono*. Mar. 2018. Disponível em: <https://www.centrobrasilnoclima.org/single-post/2018/03/12/Workshop-do-FC3B3rum-Brasileiro-de-MudanC3A7as-do-Clima-propC3B5e-CIDE-Carbono>. Acessado em 26 jun. 2019.

TASCA, Jocimar Antonio. CIDE Combustível e sua justa destinação. In: *Âmbito Jurídico, Rio Grande, XVI, n. 119*, dez. 2013. Disponível em: [http://www.ambitojuridico.com.br/site/?n\\_link=revista\\_artigos\\_leitura&artigo\\_id=13953](http://www.ambitojuridico.com.br/site/?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=13953). Acessado em 25 jun. 2019.

TURATTI, Luciana; BUFFON, Marciano; KONRAD, Ana Cristina. A concretização do direito fundamental ao meio ambiente ecologicamente

equilibrado mediante a extrafiscalidade. In: *Revista Novos Estudos Jurídicos - Eletrônica*, vol. 21, n. 3, set-dez/2016.