

ASPECTOS CONSTITUCIONAIS DAS CONTRIBUIÇÕES ECONÔMICAS

Ricardo Lobo Torres
- Professor Titular de Direito
Financeiro na UERJ -

Ementa – 1. Conceito. 2. Natureza Tributária. 3. Fato Gerador: A Intervenção no Domínio Econômico. 3.1. Estado Intervencionista. 3.2. Estado da Sociedade de Risco. 4. Contribuinte. 5. Destinação Constitucional. 6. Limitações Constitucionais. 7. Princípios Constitucionais Tributários. 8. Bibliografia.

1. CONCEITO

A contribuição de intervenção no domínio econômico (CIDE) é devida pelo benefício especial auferido pelo contribuinte em virtude da contraprestação de serviço público indivisível oferecida ao grupo social de que participa.

Como em qualquer outra contribuição, dois elementos são indispensáveis para caracterizar o tributo: a contraprestação estatal em favor do grupo, que pode ser qualquer ato de intervenção no domínio econômico de interesse de certa coletividade que se não confunde com a sociedade global; a vantagem especial obtida pelo contribuinte que sobreexceda o benefício genérico das atividades estatais.

As Constituições brasileiras até 1946 apenas cuidavam das contribuições de melhoria e previdenciárias, sendo omissas a respeito das contribuições econômicas.

A Constituição de 1967 estabeleceu no art. 157, § 9º: “Para atender à intervenção no domínio econômico de que trata o parágrafo anterior, poderá a União instituir contribuições destinadas ao custeio dos respectivos serviços e encargos, na forma que a lei estabelecer”. A contribuição vinha estampada no título “Da Ordem Econômica e Social”, topograficamente fora da Constituição Tributária, em coincidência com a própria natureza extratributária do ingresso.

A Emenda Constitucional nº 1, de 1969, é que inseriu na Constituição Tributária aquele ingresso, dando-lhe conseqüentemente o *status* de tributo, ao permitir, no art. 21, § 2º, I, que a União instituisse contribuições “tendo em vista a intervenção no domínio econômico”. No art. 163 a Constituição facultava “a intervenção no domínio econômico e o monopólio de determinada indústria ou atividade, mediante lei federal, quando indispensável por motivo de segurança nacional ou para organizar setor que não possa ser desenvolvido com eficácia no regime de competição e de liberdade de iniciativa, assegurados os direitos e as garantias individuais”, acrescentando, após, no parágrafo único, que “para atender a intervenção de que trata este artigo, a União poderá instituir

contribuições destinadas ao custeio dos respectivos serviços e encargos, na forma que a lei estabelecer’.

A Constituição de 1988 manteve a mesma técnica de separar, topograficamente, a contribuição econômica, colocada no bojo da Subconstituição Tributária, e a intervenção no domínio econômico, disciplinada na Subconstituição Econômica. O art. 149 estabeleceu: “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”. No art. 174, sem qualquer referência à contribuição econômica, ficou dito: “Como agente normativo e regulador da atividade econômica, o Estado exercerá, na forma da lei, as funções de fiscalização, incentivo e planejamento, sendo este determinante para o setor público e indicativo para o setor privado”. Mas já se anuncia a inclusão de normas específicas sobre as contribuições econômicas no corpo da Subconstituição Econômica, como acontece com o Projeto de Emenda Constitucional 277, de 2000, que altera o art. 177, dispondo sobre a CIDE relativa às atividades petrolíferas.

2. NATUREZA TRIBUTÁRIA

É indisfarçável que as contribuições econômicas só a martelo *têm natureza jurídica tributária*. Não podem se adequar ao conceito de tributo, pois correspondem a um serviço não essencial do Estado Fiscal, isto é, consubstanciam um ingresso incidente sobre o exercício do poder de polícia em sua manifestação mais afastada do núcleo do Estado de Direito.

As contribuições econômicas visam a remunerar os gastos do Estado na intervenção econômica que, de modo precário e subsidiário, a Constituição autoriza. Transformar ditas contribuições em tributo significa dar à intervenção estatal um caráter de permanência e essencialidade que não possui no Estado Fiscal. A criação de fundos econômicos e a reserva de contribuições econômicas para emprego em favor de determinadas atividades só pode efetivá-las o Estado para atender a necessidades conjunturais da economia, sob pena de se proceder à estatização do financiamento industrial, desiderato a que não aderiu a Constituição. Conseqüentemente, as contribuições econômicas se caracterizam melhor como fenômeno *extrafiscal* ou *parafiscal*, inconfundível com os tributos. Assim ocorre, por exemplo, na Alemanha e na Itália.

Sucedem que a Emenda Constitucional nº 1/69 e a CF 88 resolveram inserir as contribuições econômicas na Constituição Tributária. Ora, *a natureza jurídica de um tributo não é algo independente da Constituição positiva*, que possa sobrepassar num mundo das essências, impondo-se obrigatoriamente ao contribuinte. A própria natureza das coisas ou os valores jurídicos fundamentais são de tal forma abertos e genéricos que permitem várias opções para a sua positivação. Se a Constituição resolveu categorizar como tributo algo que não tem a essência de tributo, é claro que *a categorização constitucional tem que ser respeitada pelo intérprete*, até porque representa ela (ou representou na época) uma opção em torno da maior estatização da economia e, portanto, um enfraquecimento do Estado Fiscal e da liberdade.

Na Alemanha as contribuições econômicas ou ingressos especiais (*Sonderabgaben*) não se confundem com os tributos (impostos, taxas ou contribuições – *Steuern, Gebühren, Beiträge*), eis que são cobrados *com base no dispositivo constitucional que autoriza a intervenção indireta na economia*. As contribuições especiais não são

exigidas com fundamento nos dispositivos constitucionais que distribuem a competência tributária (art. 105 da GG), mas com apoio na competência concorrente de legislar sobre o “Direito Econômico (minérios, indústria, energia, artesanato, pequena indústria, comércio, regime bancário, bolsa e seguros de direito privado)” prevista no art. 74, item XI, da Constituição alemã, tudo de conformidade com a distinção entre competência de legislar sobre tributos (*Steuergesetzgebungskompetenz*) e competência legislativa genérica (*Gesetzgebungskompetenz*).¹ Os adversários dessa interpretação vêm-na acusando de criar uma Constituição Tributária apócrifa (*eine apokryphe Steuerverfassung*).² É considerado de natureza excepcional o *Sonderabgabe*, e, por isso, necessita sempre de justificativa.³

A jurisprudência do Supremo Tribunal Federal acompanhou sempre, com certa perplexidade, a disciplina constitucional da matéria.

Assim aconteceu com a taxa de *renovação da marinha mercante* (Lei nº 3.381, de 24.4.58), mais tarde substituída pelo *adicional ao frete para renovação da marinha mercante* (Decreto-Lei nº 1.142, de 30.12.70). Destina-se à formação de um fundo para a renovação, ampliação e recuperação da frota mercante nacional e para assegurar a continuidade e regularidade de produção à indústria naval. O STF, nos julgados mais antigos, classificou o ingresso como taxa.⁴ Ao depois, por influência de Aliomar Baleeiro, aderiu à tese do imposto com destinação especial, insuscetível de cobrança junto com os impostos únicos.⁵ Após a Constituição de 1967 reconheceu-se a possibilidade de cobrança, como contribuição, dos entes imunes ou dos contribuintes sujeitos ao imposto único.⁶ Com a Emenda Constitucional nº 1/69 o ingresso passou a ser classificado como

¹ Cf. STARCK, Cristian. “Überlegungen zum verfassungsrechtlichen Steuerbegriff”. *Festschrift für Gerhard Wacke*, 1972, p. 206; KIRCHHOF, Paul. *Besteuerungsgewalt und Grundgesetz*. Frankfurt: Athenäum, 1973, p. 72; TIPKE, Klaus. *Steuerrecht*. Köln: Dr. Otto Schmidt, 1978, p. 52; TIPKE-KRUSE, *Abgabenordnung, Finanzgerichtsordnung*. Köln: O. Schmidt, 1978, s 3º, Tz. 12; MAUNZ, Theodor. In: --. DÜRIG, HERZOG, SCHOLZ. *Grundgesetz. Kommentar*. München: C. H. Beck, 1980, art. 104 a, Rdnr. 8.

² A expressão é de SELMER (apud TIPKE-KRUSE, I, § 3º, Tz. 12), seguida por BODENHEIM, Dieter G. *Der Zweck der Steuer. Verfassungsrechtliche Untersuchung zur dichotomischen Zweckformel Fiskalisch-nichtfiskalisch*. Baden-Baden: Nomos Verlagsgesellschaft, 1979, p. 309; KIRCHHOF, Paul. “Besteuerung und Eigentum”. *Veröffentlichungen der Vereinigung der Deutschen Staatsrechtslehrer* 39: 251, 1981; WEBER-FAZ, Rudolf. *Grundzüge des allgemeinen Steuerrecht der Bundesrepublik Deutschland*. Tübingen: Mohr, 1979, p. 6.

³ Cf. KIRCHHOF, Paul. “Die Sonderabgaben”. *Festschrift für K. H. Friauf*, 1994, p. 671: “O tributo especial (*Sonderabgabe*) apenas é permitido como rara exceção (*seltene Ausnahme*), pois existe fora da Constituição Financeira Federal”.

⁴ Cf. RE 5.239, Ac. da 3ª T., de 11.3.66, Rel. Min. Luiz Gallotti, RTJ 37/46; RE 50.732, Ac. do Pleno, de 30.11.66, Rel. Min. Eloy da Rocha, RTJ 43/82.

⁵ RMS 18.742-GB, Ac. da 2ª T., de 4.6.68, Rel. Min. Aliomar Baleeiro, RTJ 46/641: “Taxa de Renovação da Marinha Mercante. I. Apesar da denominação legal, é imposto com aplicação especial. II. Nesse caso, sua exigência aos mineradores e exportadores de minerais é ilegítima, à luz do § 1º da Lei nº 4.425/64”. RE 85.188-RJ, Ac. da 1ª T., de 20.9.77, Rel. Min. Cunha Peixoto, RTJ 90/179; SEM 18.224-GB, Ac. do Pleno, de 18.11.70, Rel. Min. Djaci Falcão, RTJ 57/742.

⁶ Cf. RE 75.063 (E. Decl)-BG, Ac. do Pleno, de 16.10.74, Rel. Min. Aliomar Baleeiro, RTJ 74/410; RE 80.007-RJ, Ac. da 1ª T., de 11.10.77, Rel. Min. Antonio Neder, RTJ 83/849.

contribuição, com fundamento no art. 21, § 2º, item I.⁷ Mas havia acórdãos que declaravam que a contribuição não tinha natureza tributária.⁸ Após a CF 88 pacificou-se a jurisprudência do STF quanto ao tratamento tributário da CIDE.⁹

A taxa de melhoramento de portos, criada como sobretaxa de melhoramento de portos (Decreto-Lei nº 8.311/45 e Lei nº 3.421/58) não teve história mais pacífica. O STF considerou-a de início como adicional do imposto de importação.¹⁰ Depois, como “preço público, mais particularmente, sobrepreço portuário, compreendendo-se entre as taxas portuárias *lato sensu*”.¹¹ Chegou a falar em contribuição, embora não em sentido técnico-jurídico.¹² Prevaleceu a orientação de que era verdadeira taxa, remuneratória de serviços públicos,¹³ e assim incólume à imunidade tributária. Aliomar Baleeiro,¹⁴ entretanto, classificou-a como “parcela que a União pode mandar incluir nos fretes pela atribuição constitucional de fixar-lhes a tarifa”. Outros a consideram como contribuição econômica.¹⁵

O Adicional de Tarifa Portuária (ATP), criado pela Lei 7.700, de 21.12.88, com várias modificações posteriores e já extinto (Lei 9.309, 2.10.96), provocou também grande dispersão de votos ao ser julgado no Supremo Tribunal Federal. Os Min. Carlos Velloso e Marco Aurélio consideram-no uma taxa, por ser remuneratório de um serviço

⁷ RE 77.530-SP, Ac. da 2ª T., de 27.11.73, Rel. Min. Thompson Flores, RTJ 73/842: “Adicional ao frete para renovação da Marinha Mercante. II. Não constitui taxa, nem imposto, com destinação especial. É ele uma contribuição parafiscal, tendo em vista a intervenção no domínio econômico, nos termos do art. 21, § 2º, I c/c o art. 163 e seu parágrafo único da Constituição (Emenda nº 1/69)”: RE 80.613-AM, Ac. da 1ª T., de 18.11.74, Rel. Min. Xavier de Albuquerque, RTJ 73/307; RE 94.553-RJ, Ac. da 1ª T., de 13.4.82, Rel. Min. Néri da Silveira, RTJ 108/1.141.

⁸ RE 88.943-SP, Ac. da 2ª T., de 14.3.78, Rel. Min. Djaci Falcão, RTJ 85/349: “Adicional ao frete para renovação da Marinha Mercante. Dês que não constitui tributo, sob qualquer de suas formas, é exigível sobre a remessa de mercadorias nacionais à Zona Franca de Manaus”.

⁹ Agr. Reg. Em Agravo de Instrumento nº 209.437-6, Ac. da 1ª T., de 28.4.98, Rel. Min. Otavio Gallotti, DJU 28.8.98.

¹⁰ RE 49.782, Ac. da 1ª T., de 1.4.64, DJ 6.6.63; RE 50.586, Ac. da 1ª T., de 5.9.63, DJ de 5.9.63; RE 48.035, Ac. da 1ª T., de 26.10.62, DJ de 4.4.63.

¹¹ RE 82.904-AM, Ac. da 2ª T., de 21.10.75, Rel. Min. Xavier de Albuquerque, RTJ 75/982; RE 83.196, Ac. da 2ª T., de 18.11.75, RTJ 80/182; RE 85.047-SP, Ac. da 1ª T., de 10.9.76, Rel. Min. Antonio Neder, RTJ 80/961.

¹² ERE 80.025-SC, Ac. do Pleno, de 4.3.76, Rel. Min. Bilac Pinto, RTJ 78/851: “Taxa de melhoramento dos portos. Não é adicional do imposto de importação, mas contribuição destinada a cobrir despesas portuárias”.

¹³ Súmula, verbete nº 550; RMS 13.341, Ac. do Pleno, de 22.7.64, Rel. Min. Nunes Leal, RDA 81/65; RE 80.025-SC, Ac. da 2ª T., de 28.2.75, Rel. Min. Cordeiro Guerra, RTJ 73/653; RE 75.285-SP, Ac. da 1ª T., de 4.8.76, Rel. Min. Antonio Neder, RTJ 80/78; RE 115.586-SP, Ac. do Pleno, de 1.6.88, Rel. Min. Rafael Mayer, DJU 140: 985: “Taxa de Melhoramento dos Portos. Tergiversações da Jurisprudência até se afirmar na sua conceituação como taxa, sobretudo a partir do RE 74.674 (Pleno)”.

¹⁴ BALEEIRO, Aliomar. *Limitações Constitucionais ao Poder de Tributar*. Rio de Janeiro: Forense, 1977, p. 293.

¹⁵ Nesse sentido se manifesta THEODORO NASCIMENTO, I, p. 469: “... não há razão para considerar-se contribuição parafiscal a Taxa de Marinha Mercante e não considerar parafiscal, por igual, a Taxa de Melhoramento dos Portos. No mesmo entender uma e outra constituem casos de parafiscalidade de caráter econômico”.

estatal. Prevaleceu, entretanto, a opinião de que era uma contribuição de intervenção no domínio econômico.¹⁶

Em síntese, o que caracteriza as contribuições econômicas, eminentemente extrafiscais, é que não têm a finalidade de contribuir para as despesas essenciais do Estado. Só se classificam como tributo por determinação constitucional. Falta-lhes a *destinação pública, principal ou acessória*. Quando existe finalidade pública, mesmo subalterna, a extrafiscalidade se incorpora à fiscalidade; quando a finalidade é exclusivamente a intervenção na economia ou a proteção de grupos, a extrafiscalidade é autônoma, dando nascimento a ingressos específicos. “As leis que atribuem às imposições para a intervenção econômica a etiqueta de impostos (*Steuern*)”—afirma Tipke¹⁷ – “não são na realidade leis tributárias, mas leis econômicas (tributos não fiscais – *nichtfiskalische Abgaben*)”.

3. FATO GERADOR: A INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO

O fato gerador da CIDE é a intervenção do Estado no domínio reservado pelos cidadãos, no pacto constitucional, para o exercício das atividades econômicas. A intervenção opera em favor do grupo do qual o contribuinte faz parte e tem por finalidade a regulação de certas atividades econômicas específicas. Excluem-se do conceito de CIDE as intervenções macroeconômicas do Estado, no campo monetário, cambial ou de infraestrutura, que são remuneradas pelos impostos em geral.

Cuida-se, sem dúvida, de fato gerador constitucionalmente desenhado, embora de modo amplo e ambíguo.¹⁸ O critério nominalista da nossa Constituição Financeira faz com que da expressão constitucional já decorram certas limitações para o legislador. A CIDE tem como fato gerador, em seu aspecto material, a intervenção do Estado no domínio econômico, conceito que deverá ser complementado pela doutrina, pela jurisprudência e pela legislação, como já aconteceu com o imposto de renda.¹⁹ Não é, conseqüentemente, a prestação de serviços público por órgãos paraestatais que caracteriza a exação, como já disse o Supremo Tribunal Federal, mas o exercício da atividade intervencionista.²⁰ Por outro lado, a cobrança de CIDE sobre fato gerador diferente da

¹⁶ RE 218.061-5, Ac. do Pleno, de 4.3.99, Rel. Min. Carlos Velloso, Revista Dialética de Direito Tributário; 70: 165, 2001: “Constitucional. Tributário. Adicional de Tarifa Portuária-ATP. Lei 7.700, de 1988, art. 1º, § 1º. I – Natureza jurídica do A.T.P. : contribuição de intervenção no domínio econômico, segundo o entendimento da maioria, a partir dos votos dos Ministros Ilmar Galvão e Nelson Jobim. II – Voto do Relator, vencido no fundamento: natureza jurídica do A.T.P.: taxa: criado por lei, Lei 7.700/88, art. 1º, § 1º, remunera serviço público (CF, art. 21, XII, *d e f*; art. 175, Decreto 25.408/34). III- Constitucionalidade do A.T.P.: Lei 7.700/88, art. 1º, § 1º.”

¹⁷ *Op. cit.*, p. 49. Cf. tb. STARCK, *op. cit.*, p. 205: “A política conjuntural ou os ingressos com a finalidade de política econômica, sem repercussões para a receita, não se confundem com os tributos”; SPANNER, Hans. “Die Steuer als Instrument der Wirtschaftslenkung”. *Steuer und Wirtschaft*. 1970, p. 378; MATTERN Gerhard. “Der Begriff der Steuer und da Grundgesetz”. *Der Betriebs-Berater*. 1970, p. 1.410; BRODERSEN, Carsten. “Nichtfiskalische Abgaben und Finanzverfassung”. In: VOGEL, K. & TIPKE K. (Coord.). *Verfassung, Verwaltung, Finanzen*. Festschrift für G. WACKE, Köln: Otto Schmidt, 1972, p. 107; MAUNZ, *op. cit.*, art. 104 a, Rdnr. 8; TIPKE-KRUSE, *op. cit.*, § 3, Tz. 12.

¹⁸ Contra: SCHOUERI, Luis Eduardo. “Algumas Considerações sobre a Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico no Sistema Constitucional Brasileiro. A contribuição ao Programa Universidade-Empresa”. In: GRECO, Marco Aurélio. *Contribuições de Intervenção no Domínio Econômico e Figuras Afins*. São Paulo: Dialética, 2001, p. 362.

¹⁹ Já afirmava PONTES DE MIRANDA (*Comentários à Constituição de 1967, com a Emenda Constitucional nº 1*. São Paulo: Ed. Revista dos Tribunais, 1970, v. 2, p. 471): “O conceito de imposto de renda é conceito constitucional, cujo conteúdo a Constituição de 1967 deixou à doutrina”.

²⁰ No julgamento do RE 218.061-5 (Ac. do Pleno, de 4.3.99, Rel. Min. Carlos Velloso, Revista Dialética de Direito Tributário 70: 173, 2001), disse o Min. Ilmar Galvão: “É certo que a exploração dos portos, no Brasil, constitui atividade afeta à União, que a pode realizar diretamente ou mediante autorização, concessão ou

intervenção econômica conduz à transformação desse tributo em imposto com destinação especial e se torna inconstitucional; só as contribuições sociais, nomeadamente COFINS, contribuição sobre o lucro e CPMF, revestem a característica de impostos com destinação especial por previsão da própria Constituição. Compete à lei ulterior descrever o fato gerador de cada CIDE específica, como ocorre, por exemplo, com o FUST, com o programa Universidade-Empresa, etc.

Na Alemanha o *Sonderabgabe* deve “ter um conteúdo econômico; apenas as relações de mercado reguladas ou as intervenções estatais (*Staatsinterventionen*) podem cair no campo de competência do art. 74, Nr. 11, da Constituição”.²¹ No mesmo sentido vem se manifestando o Tribunal Constitucional.²²

O problema relativo ao fato gerador da CIDE consiste em que a intervenção econômica é um conceito com grande *conotação política e econômica*, o que torna o assunto profundamente ideológico. A intervenção no domínio econômico apresenta, no século XX, duas configurações principais: a) a do Estado Intervencionista, fundado em uma Constituição Econômica; b) a do Estado Subsidiário, com a preeminência da idéia da Ordem Econômica.

3.1. Estado Intervencionista

O Estado Intervencionista é o que ocupa o lugar dos cidadãos na vida econômica, promovendo a intervenção direta (por suas empresas) ou indireta (por excesso de regulamentação da atividade dos particulares).²³ Exibe as facetas de Estado-Empresário,²⁴ Estado Regulamentador e Estado de Bem-estar Social. Floresceu no Ocidente entre as décadas de 20 a 70 do século XX.

Funda-se no conceito ontológico de Constituição Econômica, ou seja, na consideração de que a Constituição deve regulamentar a economia social de mercado, idéia que ainda é defendida por alguns autores no Brasil mesmo após as reformas dos anos 90.²⁵

permissão (CF, art. 21, XII, f). Estaria aí configurada uma intervenção no domínio econômico, para fim de instituição da contribuição correspondente? Parece evidente que sim, visto não se estar diante de serviço público “insito à soberania do Estado” ou “prestado no interesse da comunidade” (RE 89.876-RJ, Min. Moreira Alves). Aliás, nenhum dos serviços elencados no inciso XII possui tais características. Não passam de atividades de natureza econômica que, por revestidas, isso sim, de interesse público, a Carta de 88 incumbiu à União, autorizando-a a explorá-las (e não a prestá-las) diretamente ou por via de empresa privada”.

²¹ HENNEKE, Hans-Günter. *Öffentliches Finanzwesen, Finanzverfassung*. Heidelberg: C. F. Müller, 2000, p. 146.

²² BverfGE 82: 159: “1. O tributo especial (*Sonderabgabe*) apenas é permitido, se e enquanto encontra fundamento nas atividades de financiamento da responsabilidade material do grupo tributado. O legislador está obrigado periodicamente a comprovar se uma decisão original para a intervenção, por meio do tributo especial, deve ser mantida”.

²³ SCHEUNER, Ulrich. “Die staatliche Intervention im Bereich der Wirtschaft”. *Veröffentlichung der Vereinigung der Deutschen Staatsrechtslehrer* 11; 26, 1954, distinguia entre a intervenção direta e indireta (*unmittelbaren und mittelbaren Einwirkungen der Staats*); MEIRELLES, Hely Lopes. “O Estado e suas Empresas”. *Revista de Direito Administrativo* 147: 2, 1982 explicava: “A Constituição da República Federativa do Brasil, de 1969, admite a intervenção estatal na propriedade e no domínio econômico por três formas, a saber: pelo condicionamento do uso da propriedade à função social (art. 160); pela intervenção corretiva no domínio econômico, inclusive o monopólio (art. 163); pela exploração direta, mas supletiva de atividade econômica da iniciativa privada (art. 170, §§ 1º e 3º)”.

²⁴ A expressão “Estado-Empresário” é a que se emprega mais comumente em vernáculo: CAIO TÁCITO, “Os Tribunais de Contas e o Controle das Empresas Estatais”. *Revista de Direito Administrativo* 148, p. 3. Os alemães se referem ao *Unternehmerstaat* (Estado-Empresário) ou *Eigentümerstaat* (Estado-proprietário).

²⁵ É o caso de GRAU, Eros. *A Ordem Econômica na Constituição de 1988*. São Paulo: Malheiros, 1997, que concebe a Constituição Econômica “como conjunto de preceitos que institui determinada ordem econômica

Nesse contexto proliferam as contribuições econômicas, sempre voltadas para o paternalismo estatal na busca do desenvolvimento econômico.

O Brasil viveu tal situação até o fim dos anos 80 e a CF 88 reflete a mentalidade patrimonialista e paternalista. As contribuições econômicas eram criadas para induzir o desenvolvimento sob a proteção do Estado, como acontecia com as exações destinadas aos extintos Instituto do Açúcar e do Alcool, Instituto Brasileiro do Café, Sunaman, Portobrás, etc.

A Alemanha conheceu movimento semelhante, que se encerrou um pouco mais cedo, no final dos anos 70, até quando se multiplicaram as contribuições econômicas dirigidas à proteção de alguns bens (vinho, leite, carvão, etc.).²⁶

ou como conjunto de princípios e regras ordenadoras da economia” (p. 61), sendo que, na Constituição de 1988, “a ordem econômica liberal é substituída pela ordem econômica intervencionista” (p. 55).

²⁶ Cf. SCHEMMEL, Lothar. *Quasi-Steuern. Gegen den Wildwuchs steuerähnlicher Sonderabgaben*. Wiesbaden: Karl-Bräuer-Intitut, 1980, p. 37.

3.2. Estado Subsidiário

A grande mudança na configuração do Estado surge no final dos anos 70 na Europa e nos Estados Unidos e, retardadamente, a partir dos anos 90 no Brasil.

Inicia-se a vigência do Estado Subsidiário,²⁷ que só intervém sobre a Sociedade quando esta não tenha meios para resolver os seus próprios problemas. O Estado Subsidiário, que privatiza as suas empresas, é um Estado Regulador,²⁸ no sentido de que simplesmente regula e garante as condições de concorrência e consumo, ou um Estado-Parceria.²⁹

Retorna a idéia de que o mercado não deve sofrer regulamentações estatais, de modo que se torna uma demasia a Constituição Econômica, ressurgindo a idéia de Ordem Econômica, que é natural e se abre apenas à correção de algumas disfuncionalidades.³⁰

Nesse quadro é que, no Brasil, já no Governo Collor, a partir início dos anos 90, são revogadas inúmeras contribuições econômicas, como as destinadas ao IAA, IBC, Embrafilme, etc. No Governo Fernando Henrique Cardoso se aprofunda a reforma constitucional, com a queda dos monopólios estatais e com o redirecionamento das contribuições econômicas, que passam a ter a finalidade de controlar o abuso do poder econômico, zelar pela concorrência, estabilizar preços, transformar em consumidores as populações marginalizadas e promover o avanço tecnológico da economia. Diversas foram as contribuições criadas nos últimos tempos, como, entre outras, as destinadas: ao Fundo de Universalização dos Serviços de Telecomunicações – FUST (Lei nº 9.998, de 17.8.2000);

²⁷ Cf. MOREIRA NETO, Diogo de Figueiredo. *O Sistema Judiciário Brasileiro e a Reforma do Estado*. São Paulo: Celso Bastos Ed., 1999, p. 44: “Esses dois momentos, o da *fundação* e o do *ressurgimento* do Estado Liberal, têm seus carismas próprios: a fundação se caracterizou pelo primado das manifestações de liberdade do *individuo* e pelo emprego direto da fonte de direito estatal para lograr-se a proteção de certos interesses caracterizados como públicos, o que explicava a ênfase na construção do *Estado de Direito*, enquanto que o ressurgimento do *Estado Liberal* se caracteriza pelo primado das manifestações de liberdade da *sociedade* e pela acolhida das fontes alternativas de direito por elas garadas para a proteção de novas configurações de interesses, o que justifica a ênfase na construção do *Estado Democrático*”.

²⁸ Cf. SUNSTEIN, Cass. *After the Rights Revolution. Reconceiving the Regulatory State*. Cambridge: Harvard University Press, 1990.

²⁹ Cf. WALD, Arnold. “O Novo Papel do Estado no Plano Interno e Internacional: O Advento do Estado Parceria”. *Revista da Associação dos Procuradores do Novo Estado do Rio de Janeiro* v. VI, p. 87-136, 2000.

³⁰ Cf. MOREIRA NETO, Diogo de Figueiredo. *Ordem Econômica e Desenvolvimento na Constituição de 1988*. Rio de Janeiro: APEC, 1989, p. 60: “A ordem econômica normativa existe para corrigir disfuncionalidades do sistema econômico real e, por isso, todos os seus princípios devem ter expressão eficaz no mundo jurídico.”

ao Fundo para o Desenvolvimento Tecnológico das Telecomunicações-FUNTTEL (Lei 10.052, de 28.11.2000); ao Programa de Estímulo à Interação Universidade-Empresa para o Apoio à Inovação (Lei 10.168, de 29.12.2000).

Na Alemanha o fenômeno é semelhante. Privatizam-se intensamente as empresas estatais, principalmente as da extinta República Democrática Alemã. Diversas contribuições econômicas são criadas, especialmente as ligadas ao meio-ambiente e à estabilização financeira.³¹ O Tribunal Constitucional incumbe-se de dar melhor contorno jurídico às exações.

O redirecionamento das contribuições às vezes exige mudança constitucional, como está a acontecer com a CIDE do petróleo. Mas não traz problemas jurídicos graves com relação aos aspectos temporais, ao contrário do que ocorreu com as modificações introduzidas nas contribuições de seguridade, em decorrência do declínio da intervenção estatal na área social, que trouxeram a necessidade de proibição de retrocesso em nome dos direitos adquiridos.³²

4. CONTRIBUINTE

Até mesmo em decorrência do núcleo do fato gerador da CIDE, que consiste em atividade de intervenção no domínio econômico, o contribuinte só pode ser a pessoa que pertença ao grupo em favor do qual se desenvolverá a intervenção estatal.

Se fosse cobrada de toda a sociedade, como vem acontecendo com algumas contribuições sociais (COFINS, contribuição sobre o lucro, CPMF), transformar-se-ia em imposto com destinação especial.

Na Alemanha o Tribunal Constitucional vem dando relevância a esse aspecto.³³

³¹ Cf. HENNEKE, Hans-Günter, *op.cit.*, p. 143.

³² Cf. SARLET, Ingo. “O Estado Social de Direito, a Proibição de Retrocesso e a Garantia Fundamental da Propriedade”. *Revista de Direito da Associação dos Procuradores do Novo Estado do Rio de Janeiro*, vol. VI, p. 131-150, 2000.

³³ BVerGE 55, 275, 1981: “A carga de não-imposto (*aussersteuerliche Belastung*) dos cidadãos pertencentes a um grupo pressupõe que entre o encargo e o benefício efetivado pelo tributo especial (*Sonderabgabe*) exista um vínculo material (*sachgerechte Verknüpfung*). Este é o caso quando a arrecadação do tributo seja aplicado no interesse do grupo dos obrigados ao tributo (*im Interesse der Gruppe der Abgabepflichtigen*), portanto, seja útil ao grupo (*gruppenützig*).

5. DESTINAÇÃO CONSTITUCIONAL

Sabe-se, de acordo com o art. 4º, II, do CTN, que “a natureza jurídica específica do tributo é determinada pelo fato gerador da respectiva obrigação, sendo irrelevante para qualificá-la... a destinação legal do produto da sua arrecadação”. Assim, a destinação da CIDE a órgãos públicos, ao BNDES ou a fundos não lhe altera a natureza tributária.

Outra coisa é a destinação constitucional do tributo, que entende com a finalidade da exação estipulada pela própria Constituição. Algumas contribuições sociais, por exemplo, são destinadas à seguridade social, o que torna desimportante o órgão público que as recolha, tendo em vista que só a destinação à cobertura das despesas de previdência social, assistência social e assistência médica têm relevância, como já disse o Supremo Tribunal Federal.³⁴ A mesma coisa acontece com a CIDE: só a destinação às atividades de intervenção no domínio econômico preenche a finalidade constitucional do ingresso, necessária e impostergável, como vêm afirmando a doutrina³⁵ e a jurisprudência do STF.³⁶

Na Alemanha, o tributo especial (*Sonderabgabe*) vem sendo cobrado sem a finalidade, principal ou acessória, de obtenção de receita para as necessidades públicas, como proclamam a doutrina dominante³⁷ e Tribunal Constitucional.³⁸ Tem apenas a finalidade de intervir no mercado de determinados produtos. Por isso mesmo a arrecadação dos *Sonderabgaben* destina-se a fundos especiais (*Sonderfonds*), à margem do orçamento do Estado.³⁹

6. LIMITAÇÕES CONSTITUCIONAIS

As contribuições econômicas *não constituem dever fundamental do cidadão nem se limitam pelas liberdades fundamentais*. As contribuições especiais são cobradas em favor de grupos ligados a profissões e interesses,⁴⁰ pelo que não representam dever

³⁴ Voto do Min. Moreira Alves no RE 146.733, Ac. do Pleno, de 29.6.92, RTJ 143: 691: “Assim, é da essência do regime jurídico específico da contribuição para a seguridade social a sua destinação constitucional. Não a destinação legal do produto de sua arrecadação, mas a destinação constitucional, vale dizer, o vínculo estabelecido pela própria Constituição entre a Constituição e o sistema de seguridade social, como instrumento de seu financiamento direto pela sociedade, vale dizer, pelos contribuintes”.

³⁵ Cf. GRECO, Marco Aurélio. “Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico – Parâmetros para sua Criação”. In: --. (Coord.). *Contribuições de Intervenção no Domínio Econômico e Figuras Afins*. São Paulo: Dialética, 2001, p. 26; L.E. SCHOUERI, *op. cit.*, p. 361.

³⁶ RE 218.061-5, Ac. do Pleno, de 4.3.99, Rel. Min. Carlos Velloso, Revista Dialética de Direito Tributário 70: 180, 2001.

³⁷ Cf. SPANNER, *op. cit.*, p. 378; STARCK, *op. cit.*, p. 198; K. MÜLLER, “Der Steuerbegriff des Grundgesetz”. *Der Betriebs-Berater* 1970, p. 1105; SCHEMEL, *op. cit.*, p. 41; W. RICHTER, *Zur Verfassungsmässigkeit von Sonderabgaben*. Baden-Baden: Nomos Verlag, 1977, p. 36; H. G. HENNEKE, *op. cit.*, p. 144: “A Constituição proíbe ao legislador, mesmo utilizando a competência material, cobrar tributos especiais (*Sonderabgaben*) para a obtenção de receita para as necessidades financeiras gerais de um órgão público e empregar a arrecadação de tais tributos para o financiamento das incumbências gerais do Estado (*allgemeiner Staatsaufgaben*). Contra: BODENHEIM, *op. cit.*, p. 304.

³⁸ Cf. BVerfGE 37, I (16). Contribuição pró-vinho (*Weinwirtschaftsabgabe*): “Não se destina à obtenção de meios para as necessidades gerais do Estado (*allgemeinen Staatsbedarf*) mas exclusivamente ao financiamento de fundos de estabilização e à função de transferência de fundos para regular o mercado de vinho”; BVerfGE 55, 274: “Os tributos especiais (*Sonderabgaben*) não podem ser cobrados para a formação de receita destinadas às necessidades gerais financeiras de uma comunidade pública e o seu produto não pode ser empregado para financiar incumbências gerais do Estado”.

³⁹ Cf. MAUNZ, *op. cit.*, art. 104 a, Rdnr. 8; TIPKE-KRUSE, *op. cit.*, § 3º, Tz. 12; SCHEMEL, *op. cit.*, p. 13.

⁴⁰ Cf. SCHEMEL, *op. cit.*, p. 15.

fundamental dos cidadãos. Como têm o objetivo precípua de proteger ou regular certas atividades econômicas, não se lhes aplicam as imunidades que protegem contra a cobrança de impostos,⁴¹ pois deles não se pode dizer, à diferença daqueles, que prejudicam a propriedade privada ou a liberdade individual. O legislador dispõe de maior discricionariedade no impor os ingressos especiais, eis que, revertendo imediatamente para fundos especiais e destinando-se diretamente a grupos ou atividades, são menos aptos que os impostos a ferir os direitos fundamentais.⁴² Assim sendo, só haveria ofensa aos direitos fundamentais no caso de exacerbação da cobrança. Aqui as limitações constitucionais, especialmente a garantia da propriedade, a liberdade de profissão e a proibição de confisco, são fracas, ao contrário do que ocorre com os impostos.⁴³ Kirchhof/Walter⁴⁴ chegam a afirmar que o cidadão transforma a sua posição passiva em ativa, obrigando-se a adotar uma conduta dirigida à estabilidade econômica.

As contribuições econômicas, mesmo consideradas como tributo, podem ser cobradas das pessoas imunes ao poder de imposição. A imunidade tributária do art. 150, VI da CF apenas protege contra a cobrança de impostos, mas não alcança os tributos contraprestacionais.⁴⁵ Toda a discussão que se travou no STF a propósito da Taxa de Renovação da Marinha Mercante, por exemplo, girou em torno do cabimento da imunidade: se aquele adicional fosse imposto com destinação especial, como de início declarou o Pretório Supremo, não obrigava os entes imunes;⁴⁶ se fosse realmente contribuição, como veio a prevalecer, poderia ser cobrada apesar das imunidades.⁴⁷ A mesma coisa aconteceu com a Taxa Melhoramento dos Portos, cuja cobrança foi admitida mesmo com relação aos que gozam de imunidade.⁴⁸

7. PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS TRIBUTÁRIOS

As contribuições econômicas, em virtude de estarem mal classificadas como tributo, não se subordinam a princípios exclusivamente constitucionais tributários.

O *princípio do Estado Fiscal*, por exemplo, está em plena contradição com as contribuições econômicas tributárias, eis que o que o caracteriza é justamente reservar a fiscalidade para a defesa da liberdade, tornando-a inconfundível com os ingressos que tenham por objetivo subvencionar a intervenção estatal.⁴⁹

Os princípios decorrentes da idéia de justiça tributária também não se aplicam às contribuições econômicas: nem a *capacidade contributiva*,⁵⁰ nem o

⁴¹ Cf. SPANNER, *op. cit.*, p. 388.

⁴² Cf. MEESEN, Mathias. “Zur verfassungsrechtlichen Zulässigkeit von Sondrabgaben”. *Betriebs-Berater* 1971, p. 931.

⁴³ *Id.*, *ibid.*, p. 929.

⁴⁴ Cf. KIRCHHOF, Paul & WALTER, Hannfried. “Die verfassungsrechtliche Problematik des rückzahlbaren Konjunkturzuschlags”. *Neue Juristische Wochenschrift* 1970: 1580.

⁴⁵ Cf. MAYER, Luiz Rafael. “Contribuição Parafiscal. Adicional ao Frete para Renovação da Marinha Mercante”. *Revista de Direito Administrativo* 117: 365, 1974.

⁴⁶ Cf. RE 85.188-RJ, Ac. da 1ª T., de 20.9.77, Rel. Min. Antonio Neder, RTJ 90/179, que negou a possibilidade de cobrança de Taxa de Renovação da Marinha Mercante de autarquia federal (IAA), relativamente a fato gerador ocorrido antes da Constituição de 1967.

⁴⁷ Cf. RE 77.530-SP, Ac. da 2ª T., de 27.11.73, Rel. Min. Thompson Flores, RTJ 73/842: “Legal, pois, a exigência desta contribuição, a qual, porque não constitui imposto, pode ser cobrada mesmo daqueles que gozam da imunidade a que se refere o art. 19, III, d, da Carta”.

⁴⁸ Cf. RE 74.674-SP, Ac. do Pleno, de 19.9.77, Rel. Min. Thompson Flores, RTJ 67/503; RE 75.379-SP, Ac. da 1ª T., de 30.9.75, Rel. Min. Eloy da Rocha, RTJ 80/527; RE 75.338-SP, Ac. da 1ª T., de 31.10.79, Rel. Min. Eloy da Rocha, RTJ 80/799.

⁴⁹ Cf. GÖTZ, Volkmar. “Grundpflichten als verfassungsrechtliche Dimension”. *Veröffentlichungen der Vereinigung der Deutschen Staatsrechtslehrer*. 1983, p. 35.

⁵⁰ Cf. MARCO AURÉLIO GRECO, *op. cit.*, p. 28.

custo/benefício característico dos tributos contraprestacionais fundamentam a sua cobrança. As contribuições econômicas se subordinam ao princípio do benefício do grupo (*gruppenmässige Äquivalenz*).⁵¹ A igualdade, como princípio constitucional, só prevalece com relação aos grupos beneficiados.⁵²

Também os princípios vinculados à idéia de segurança pouco se aplicam a esses ingressos. A *legalidade* deve ser observada, o que, entretanto, não é nenhum

⁵¹ Cf. SCHMEL, *op. cit.*, p. 16.

⁵²Cf. W. RICHTER, *op. cit.*, p. 174; MEESEN, *op. cit.*, p. 929; KIRCHHOF, “Die Sonderabgaben”, *cit.*, 674.

privilégio dos tributos, eis que sempre se entendeu que as contribuições econômicas não poderiam ser criadas por ato administrativo.⁵³

8. BIBLIOGRAFIA

- BALEEIRO, Aliomar. *Limitações Constitucionais ao Poder de Tributar*. Rio de Janeiro: Forense, 1977.
- BODENHEIM, Dieter G. *Der Zweck der Steuer. Verfassungsrechtliche Untersuchung zur dichotomischen Zweckformel Fiskalisch-nichtfiskalisch*. Baden-Baden: Nomos Verlagsgesellschaft, 1979.
- BRODERSEN, Carsten. “Nichtfiskalische Abgaben und Finanzverfassung”. In: VOGEL, K. & TIPKE K. (Coord.). *Verfassung, Verwaltung, Finanzen*. Festschrift für G. WACKE, Köln: Otto Schmidt, 1972.
- GÖTZ, Volkmar. “Grundpflichten als verfassungsrechtliche Dimension”. *Veröffentlichungen der Vereinigung der Deutschen Staatsrechtslehrer* 41:35, 1983.
- GRAU, Eros Roberto. *A Ordem Econômica na Constituição de 1988*. São Paulo: Malheiros, 1997.
- GRECO, Marco Aurélio. “Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico – Parâmetros para sua Criação”. In: --. (Coord.). *Contribuições de Intervenção no Domínio Econômico e Figuras Afins*. São Paulo: Dialética, 2001.
- HENNEKE, Hans-Günter. *Öffentliches Finanzwesen, Finanzverfassung*. Heidelberg: C. F. Müller, 2000.
- KIRCHHOF, Paul. *Besteuerungsgewalt und Grundgesetz*. Frankfurt: Athenäum, 1973.
- _____. “Besteuerung und Eigentum”. *Veröffentlichungen der Vereinigung der Deutschen Staatsrechtslehrer* 39: 213-280, 1981.
- _____. “Die Sonderabgaben”. *Festschrift für Karl Heinrich Friauf*, 1994, p. 669-682.
- KIRCHHOF, Paul & WALTER, Hannfried. “Die verfassungsrechtliche Problematik des rückzahlbaren Konjunkturzuschlags”. *Neue Juristische Wochenschrift* 1970: 1580.

⁵³ Cf. MIGUEL REALE, *Direito Administrativo*. Rio de Janeiro: Forense, 1969, p. 389, a propósito da contribuição compulsória das usinas de açúcar da Região Centro-Sul; o Supremo Tribunal Federal declarou “inconstitucional a chamada taxa de aguardente, do Instituto do Açúcar e do Alcool” (Súmula 126), por contrate com o princípio da reserva da lei”.

- MATTERN, Gerhard. “Der Begriff der Steuer und da Grundgesetz”. *Der Betriebs-Berater*. 1970: 1405-1412.
- MAUNZ, Theodor. In: --. DÜRIG, HERZOG, SCHOLZ. *Grundgesetz. Kommentar*. München: C. H. Beck, 1980, art. 104 a, Rdnr. 8.
- MAYER, Luiz Rafael. “Contribuição Parafiscal. Adicional ao Frete para Renovação da Marinha Mercante”. *Revista de Direito Administrativo* 117: 362-365, 1974.
- MEESEN, Mathias. “Zur verfassungsrechtlichen Zulässigkeit von Sondrabgaben”. *Betriebs-Berater* 1971: 928-931.
- MEIRELLES, Hely Lopes. “O Estado e suas Empresas”. *Revista de Direito Administrativo* 147: 1-6, 1982.
- MOREIRA NETO, Diogo de Figueiredo. *Ordem Econômica e Desenvolvimento na Constituição de 1988*. Rio de Janeiro: APEC, 1989.
- _____. *O Sistema Judiciário Brasileiro e a Reforma do Estado*. São Paulo: Celso Bastos Ed., 1999.
- MÜLLER, Klaus. “Der Steuerbegriff des Grundgesetz”. *Der Betriebs-Berater* 1970: 1105-1109.
- PONTES DE MIRANDA. *Comentários à Constituição de 1967, com a Emenda Constitucional nº 1*. São Paulo: Ed. Revista dos Tribunais, 1970.
- REALE, Miguel. *Direito Administrativo*. Rio de Janeiro: Forense, 1969.
- RICHTER, Wolfgang. *Zur Verfassungsmässigkeit von Sonderabgaben*. Baden-Baden: Nomos Verlag, 1977.
- SARLET, Ingo. “O Estado Social de Direito, a Proibição de Retrocesso e a Garantia Fundamental da Propriedade”. *Revista de Direito da Associação dos Procuradores do Novo Estado do Rio de Janeiro*, vol. VI, p. 131-150, 2000.
- SCHEMEL, Lothar. *Quasi-Steuern. Gegen den Wildwuchs steuerähnlicher Sonderabgaben*. Wiesbaden: Karl-Bräuer-Intitut, 1980.
- SCHEUNER, Ulrich. “Die staatliche Intervention im Bereich der Wirtschaft”. *Veröffentlichung der Vereinigung der Deutschen Staatsrechtslehrer* 11: 1-74, 1954.
- SCHOUERI, Luis Eduardo. Algumas Considerações sobre a Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico no Sistema Constitucional Brasileiro. A contribuição ao Programa Universidade-Empresa”. In: GRECO, Marco Aurélio. *Contribuições de Intervenção no Domínio Econômico e Figuras Afins*. São Paulo: Dialética, 2001, p. 357-373.
- SPANNER, Hans. “Die Steuer als Instrument der Wirtschaftslenkung”. *Steuer und Wirtschaft* 1970: 378-392.
- STARCK, Cristian. “Überlegungen zum verfassungsrechtlichen Steuerbegriff”. *Festschrift für Gerhard Wacke*, 1972, p. 193-210.
- SUNSTEIN, Cass. *After the Rights Revolution. Reconceiving the Regulatory State*. Cambridge: Harvard University Press, 1990.
- TÁCITO, Caio. “Os Tribunais de Contas e o Controle das Empresas Estatais”. *Revista de Direito Administrativo* 148: 1-12.
- TIPKE, Klaus. *Steuerrecht*. Köln: Dr. Otto Schmidt, 1978.
- TIPKE, K. e KRUSE, H. W. *Abgabenordnung, Finanzgerichtsordnung*. Köln: O. Schmidt, 1978, s 3º, Tz. 12.
- WALD, Arnold. “O Novo Papel do Estado no Plano Interno e Internacional: O Advento do Estado Parceria”. *Revista da Associação dos Procuradores do Novo Estado do Rio de Janeiro* v. VI, p. 87-136, 2000.
- WEBER-FAZ, Rudolf. *Grundzüge des allgemeinen Steuerrecht der Bundesrepublik Deutschland*. Tübingen: Mohr, 1979.