

CONTRIBUIÇÃO NO INTERESSE DAS CATEGORIAS: NATUREZA JURÍDICA E A FUNÇÃO DELEGADA*

Ives Gandra da Silva Martins*

CONSULTA

Formula-me, a Instituição, consulta no sentido se seria obrigada ou não, na cobrança da contribuição a que tem direito por força do artigo 8º inciso IV da Constituição Federal ¹, a adotar os procedimentos administrativos a que faz menção os artigos 142 e 145 do CTN ².

* Professor Emérito das Universidades Mackenzie, UNIP, UNIFIEO, UNIFMU, do CIEE/O ESTADO DE SÃO PAULO, das Escolas de Comando e Estado-Maior do Exército - ECEME, Superior de Guerra - ESG e da Magistratura do Tribunal Regional Federal – 1ª Região; Professor Honorário das Universidades Austral (Argentina), San Martin de Porres (Peru) e Vasili Goldis (Romênia); Doutor Honoris Causa das Universidades de Craiova (Romênia) e das PUCs-Paraná e Rio Grande do Sul, e Catedrático da Universidade do Minho (Portugal); Presidente do Conselho Superior de Direito da FECOMERCIO - SP; Fundador e Presidente Honorário do Centro de Extensão Universitária – CEU-Escola de Direito/Instituto Internacional de Ciências Sociais - IICS.

¹ O artigo 8º inciso IV da CF tem a seguinte dicção:

Art. 8º É livre a associação profissional ou sindical, observado o seguinte:

.....

IV - a assembleia geral fixará a contribuição que, em se tratando de categoria profissional, será descontada em folha, para custeio do sistema confederativo da representação sindical respectiva, independentemente da contribuição prevista em lei;

² Estão os artigos 142 e 145 do CTN assim redigidos:

“Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

.....

Art. 145. O lançamento regularmente notificado ao sujeito passivo só pode ser alterado em virtude de:

I - impugnação do sujeito passivo;

Lembra que a jurisprudência do TST é contrária à forma como tem atuado até o presente, entendendo ser obrigatório seguir o que determinou o CTN, nos artigos referentes ao procedimento administrativo, e que a Suprema Corte nega-se a examinar a matéria sob a alegação de que o objeto da divergência diz respeito a conflitos exegéticos de natureza legal e não constitucional ³.

Solicita nossa opinião para saber se haveria ou não possibilidade de se rediscutir a matéria à luz de novos argumentos jurídicos e se estes existiriam.

RESPOSTA

Como sustenta a consulente, a jurisprudência do TST hospeda a tese de que a cobrança da contribuição sindical rural só pode ser feita nos moldes do procedimento conformado pelos artigos 142 e 145 do CTN e a tese da Suprema Corte trabalhista não é examinada pelo Pretório Excelso, sob o fundamento de que a matéria é uma questão concernente à legalidade e não, constitucionalidade. Se inconstitucionalidade houvesse, seria ela apenas indireta, pois o que se discute é diretamente questão legal ⁴.

II - recurso de ofício;

III - iniciativa de ofício da autoridade administrativa, nos casos previstos no artigo 149.”

³ “RECURSO DL EMBARGOS EM RECURSO DE REVISTA, INTERPOSIÇÃO SOB A ÉGIDE DA LEI 11.496/2007. AÇÃO DE COBRANÇA DE CONTRIBUIÇÃO SINDICAL RURAL. NOTIFICAÇÃO PESSOAL DO DEVEDOR. NECESSIDADE. ART. 145 DO CIN. Acórdão embargado em consonância com a jurisprudência reiterada desta Corte Superior, no sentido de ser necessária ao lançamento da contribuição sindical rural a notificação pessoal do sujeito passivo, a teor do art. 145 do CTN, não sendo suficiente a publicação de editais em jornais de grande circulação. Precedentes desta SDI-I. Recurso de embargos conhecido e não provido”. (TST-E-RR-364-47.2010.5.05.0651, rel. min. Hugo Carlos Scheuermann, julgamento em 15-5-2014, SDI-1, DJE de 22-5-2014) (grifos meus).

⁴ AG.REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM AGRAVO 927.118 DISTRICTO FEDERAL RELATOR : MIN. CELSO DE MELLO AGTE.(S) : CONFEDERAÇÃO DA AGRICULTURA E PECUÁRIA DO BRASIL - CNA ADV.(A / S) : MANOEL RODRIGUES LOURENÇO FILHO ADV.(A / S) : LUIZ ANTONIO MUNIZ MACHADO AGDO.(A / S) : MARIA AMÉLIA FERRARI FANTON ADV.(A / S) : DONIZETE JOSÉ MELLADO

E M E N T A: RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM AGRAVO (LEI Nº 12.322/2010) – ALEGADA VIOLAÇÃO A PRECEITOS CONSTITUCIONAIS – OFENSA INDIRETA À CONSTITUIÇÃO – CONTENCIOSO DE MERA LE-

Em outras palavras, a aplicação ou não do CTN seria debate de natureza legal e só indiretamente constitucional, razão pela qual tem negado, a Suprema Corte, exame da matéria.

Com o devido respeito aos ínclitos membros da Suprema Corte, parece-me que não têm razão.

É de se lembrar que a referida contribuição tem uma longa história legislativa, revestida que foi de variada forma, desde seu nascimento, conforme as Constituições Brasileiras foram se sucedendo com a alteração do perfil das obrigações tributárias ⁵.

É de se lembrar que, à luz da Constituição de 1967 e sua emenda abrangente nº 1/69, os tributos foram reduzidos apenas a impostos, taxas e contribuições de melhoria, tendo a jurisprudência entendido que as contribuições especiais, nas suas três configurações, deixaram de ter o caráter tributário, em face de uma deslocação topográfica, no texto maior, do artigo 43 do pretérito diploma supremo, cujo inciso I falava na competência legislativa para impor tributos e o inciso X, em contribuições sociais, sem menção às duas outras espécies (no interesse das categorias e de intervenção no domínio econômico). Eis a redação dos dois incisos:

Art. 43. Cabe ao Congresso Nacional, com a sanção do Presidente da República, dispor sobre todas as matérias de competência da União, especialmente:

I - tributos, arrecadação e distribuição de rendas;

.....

X. contribuições sociais para custear os encargos previstos

GALIDADE – RECURSO IMPROVIDO . – A situação de ofensa meramente reflexa ao texto constitucional, quando ocorrente, não basta, só por si, para viabilizar o acesso à via recursal extraordinária.

A C Ó R D Ã O Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Ministros do Supremo Tribunal Federal, em Segunda Turma, sob a Presidência do Ministro Dias Toffoli, na conformidade da ata de julgamentos e das notas taquigráficas, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de agravo, nos termos do voto do Relator. Brasília, 15 de dezembro de 2015. CELSO DE MELLO – RELATOR (STF, 15/12/2015, SEGUNDA TURMA).

5 Enumero: 1) o Decreto nº 19.770/31; 2) Decreto nº 19.398/30; 3) Decreto nº 24.694/34; 4) Decreto-lei nº 1.402/39; 5) Decreto-lei nº 2.377/40; 6) Decreto-lei nº 4.298/42; 7) Decreto-lei nº 7.038/44; 8) Decreto-lei nº 8.127/45; 9) Lei nº 4.214/63; 10) Lei nº 4.504/64; 11) Lei nº 4.755/65; 12) Decreto-lei nº 27/66; 13) Decreto-lei nº 789/69; 14) Decreto-lei nº 1.166/71 e 15) Lei nº 5.889/73, os quais, de variada forma, ao regularem o Sistema Sindical brasileiro cuidaram de sua forma de manutenção com contribuições próprias, constitucionais, legais ou subvenções.

nos artigos 165, itens II, V, XIII, XVI e XIX, 166, § 1º, 175, § 4º e 178 ⁶.

Com base nesta imperfeição linguística e numa interpretação meramente gramatical, contra a qual diversos eminentes juristas e este velho advogado rebelaram-se, firmou-se entendimento oficial e a jurisprudência no sentido de que todas as contribuições especiais não seriam tributos ⁷.

Na audiência pública de que participei, a pedido dos Constituintes, ao tempo da elaboração da nova Carta, mostrei meu inconformismo com tal inteligência, advogando a tese do texto anterior, de resto defendida por outros mestres que, também convidados, participaram de audiências. Eram audiências de quase um dia em que somente um tributarista era ouvido por sessão. Prevaleceu entre os legisladores supremos de 88 o entendimento de reincluir, entre as normas gerais (artigos 145 a 149), as referidas contribuições no sistema tributário ⁸.

⁶ É bem verdade que o artigo 21, § 2º, fazia menção aos três tipos de contribuição:

“Art. 21, § 2º: A União pode instituir:

“1 - contribuições, observada a faculdade prevista no item 1 deste artigo, tendo em vista intervenção no domínio econômico ou o interesse de categorias profissionais e para atender diretamente à parte da União no custeio dos encargos da previdência social.”

⁷ Escrevi: “O que nos parece, todavia, de relevo reside em sua inclusão, como n. X do art. 43. As contribuições sociais assim consideradas como categoria autônoma não perdem a característica de tributo, na medida em que o n. 1 do mesmo dispositivo cuida dos tributos em geral, mas jungidos apenas à arrecadação e distribuição de rendas entre os poderes tributantes. Ora, o n. X do mesmo dispositivo, que poderia estar inserido, como complemento do n. 1, cuida de tributos exclusivamente dedicados ao custeio de determinados encargos, refugindo à clássica distribuição de rendas.

Assim sendo, não pretendeu o constituinte com tal declaração afirmar que as contribuições sociais não são tributos, mas contrariamente declarar, como a doutrina e o direito comparado sempre afirmaram, que tais imposições são tributos com vinculação específica, diversa dos tributos em geral, representando um pleonismo enfático no concernente à natureza tributária, mas com características distintivas no que diz respeito à sua destinação” (Manual de contribuições especiais – Manuais de Direito Tributário 2, Ed. RT, São Paulo, 1987, p. 30).

⁸ Assim se referiram os parlamentares da Subcomissão à colaboração dos juristas que a assessoraram no primeiro anteprojeto: “Atendendo à sugestão do Constituinte Mussa Demis, vou apenas registrar notável esforço que esta Subcomissão de Tributos, Participação e Distribuição das Receitas realizou, ao longo das últimas 3 semanas, no sentido de ouvir e receber subsídios e sugestões de todos os segmentos da sociedade brasileira interessada em um novo desenho do Capítulo sobre o Sistema Tributário Nacional.

Cumprindo prazo regimental, apresentamos proposta de anteprojeto ao texto da futura Carta Constitucional que, não tendo a pretensão de ser algo perfeito e acabado, deverá sofrer aprimoramentos através das emendas que os membros desta Subcomissão certa-

Minha satisfação maior –acompanhei toda a evolução da conformação do sistema tributário no novo texto, não só pela exposição, mas pelo permanente contato com os encarregados de promover a mudança, entre eles Dornelles, Patury, Mussa Demis, Fernando Bezerra— foi ver albergada a tese que defendi na 2ª Reunião Regional Latino Americana de Direito Tributário, realizada em Porto Alegre, no ano de 1976, de que haveria uma divisão quinquipartida dos tributos, e não apenas a tripartida do artigo 5º do CTN⁹. Com efeito, além dos impostos, taxas e contribuição de melhoria, foram hospedados no artigo 145, os empréstimos compulsórios, no artigo 148, e as contribuições especiais, no artigo 149¹⁰.

mente haverão de apresentar.

Necessário se faz assinalar a valiosa contribuição oferecida a esta Subcomissão pelas autoridades e entidades aqui recebidas em audiência pública: os Profs. e Técnicos Fernando Rezende, Alcides Jorge Costa, Geraldo Ataliba, Carlos Alberto Longo, Pedro Jorge Viana, Hugo Machado, Orlando Caliman, Ives Gandra da Silva Martins, Edvaldo Brito, Souto Maior Borges, Romero Patury Accioly, Nelson Madalena, Luís Alberto Brasil de Souza, Osiris de Azevedo Lopes Filho, o Secretário da Receita Federal, Dr. Guilherme Quintanilha.

⁹ Ives Gandra da Silva Martins, *As Contribuições Especiais numa Divisão Quinquipartida dos Tributos*, coed. ABDF/OAB-RS/IARS/Fac. de Dir. da UFRS/Inst. Int. de Dir. Público. e Intern., Ed. Resenha Tributária, São Paulo, 1976.

¹⁰ O art. 5º do CTN está assim redigido:

“Art. 5º Os tributos são impostos, taxas e contribuições de melhoria”,
os “caputs” dos artigos 145 e 149 têm as seguintes dicções:

“Art. 145. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos:

I - impostos;

II - taxas, em razão do exercício do poder de polícia ou pela utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos a sua disposição;

III - contribuição de melhoria, decorrente de obras públicas.”;

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

estando o artigo 148 está assim redigido:

“Art. 148. A União, mediante lei complementar, poderá instituir empréstimos compulsórios:

I - para atender a despesas extraordinárias, decorrentes de calamidade pública, de guerra externa ou sua iminência;

II - no caso de investimento público de caráter urgente e de relevante interesse nacional,

A partir deste texto, não mais se sustentou a tese de que as contribuições especiais não seriam tributos, passando a Lei Suprema a falar em “impostos, taxas e contribuições”, no artigo 150 § 6º, e “imposto ou contribuição”, no artigo 150 § 7º ¹¹.

Hoje, pacificado está que as contribuições no interesse das categorias são tributos, pois assim determina o artigo 149 da Lei Suprema. No Capítulo dos princípios gerais (145 a 149), de rigor, tem-se apenas três:

1) O princípio das espécies tributárias, a saber: impostos, taxas, contribuições de melhoria, empréstimos compulsórios e contribuições especiais (artigos 145, 148 e 149);

2) O princípio da lei complementar (artigo 146); ¹²

observado o disposto no art. 150, III, “b”.

¹¹Os textos ganharam a seguinte redação:

“§ 6º Qualquer subsídio ou isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão, relativos a impostos, taxas ou contribuições, só poderá ser concedido mediante lei específica, federal, estadual ou municipal, que regule exclusivamente as matérias acima enumeradas ou o correspondente tributo ou contribuição, sem prejuízo do disposto no art. 155, § 2.º, XII, g. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)

§ 7º A lei poderá atribuir a sujeito passivo de obrigação tributária a condição de responsável pelo pagamento de imposto ou contribuição, cujo fato gerador deva ocorrer posteriormente, assegurada a imediata e preferencial restituição da quantia paga, caso não se realize o fato gerador presumido. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)”.

¹² O artigo 146 está assim veiculado:

“Art. 146. Cabe à lei complementar:

I - dispor sobre conflitos de competência, em matéria tributária, entre a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios;

II - regular as limitações constitucionais ao poder de tributar;

III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

a) definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados nesta Constituição, a dos respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes;

b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários;

c) adequado tratamento tributário ao ato cooperativo praticado pelas sociedades cooperativas.

d) definição de tratamento diferenciado e favorecido para as microempresas e para as empresas de pequeno porte, inclusive regimes especiais ou

3) O princípio da capacidade contributiva (artigo 145 § 1º)¹³.

Não cuido do artigo 147, pois o Brasil não tem territórios e, pela dificuldade de voltar a existirem – a meu ver, de impossível criação— o sistema impositivo desta figura de ficção científica não comporta estudo¹⁴.

Ora, no que concerne às contribuições de interesse das categorias, a contribuição corporativa tem seu perfil definido no artigo 8º, inciso IV, da Lei Suprema, nestes termos:

Art. 8º É livre a associação profissional ou sindical, observado o seguinte:

.....

IV - a assembleia geral fixará a contribuição que, em se tratando de categoria profissional, será descontada em folha, para custeio do sistema confederativo da

simplificados no caso do imposto previsto no art. 155, II, das contribuições previstas no art. 195, I e §§ 12 e 13, e da contribuição a que se refere o art. 239. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003)

Parágrafo único. A lei complementar de que trata o inciso III, d, também poderá instituir um regime único de arrecadação dos impostos e contribuições da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, observado que: (Incluído pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003)

I - será opcional para o contribuinte; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003)

II - poderão ser estabelecidas condições de enquadramento diferenciadas por Estado; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003)

III - o recolhimento será unificado e centralizado e a distribuição da parcela de recursos pertencentes aos respectivos entes federados será imediata, vedada qualquer retenção ou condicionamento; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003)

IV - a arrecadação, a fiscalização e a cobrança poderão ser compartilhadas pelos entes federados, adotado cadastro nacional único de contribuintes. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003)”.¹³

¹³ O § 1º do artigo 145 tem o seguinte discurso:

“§ 1º Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultado à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte.”

¹⁴ O artigo 147 foi elaborado com esta versão:

“Art. 147. Competem à União, em Território Federal, os impostos estaduais e, se o Território não for dividido em Municípios, cumulativamente, os impostos municipais; ao Distrito Federal cabem os impostos municipais.”

representação sindical respectiva, independentemente da contribuição prevista em lei;

.....¹⁵.

A característica dessa contribuição é que, embora a competência impositiva seja da União, a capacidade arrecadatória pertence a tais entidades sindicais, havendo, pois, uma delegação constitucional para que seja ela exercida pelos entes integrantes do sistema corporativo brasileiro.

Este é um ponto relevante para o deslinde da questão fulcral deste parecer, ou seja, a inteligência de que têm, por força da lei maior, tais entidades, capacidade arrecadatória, **NÃO SENDO ÓRGÃOS DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA**¹⁶.

A delegação de capacidade arrecadatória de tais contribuições torna a imposição tributária, neste ponto, diversa das demais espécies conhecidas, ou seja, impostos, taxas, contribuições de melhoria, contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico e empréstimos compulsórios.

Em todas estas imposições o Estado tem competência impositiva e capacidade arrecadatória, mesmo quando delega suas funções –matéria

¹⁵ Escrevi:

“Já o inciso IV, embora não mencione categoria econômica, pressupõe que para elas também é destinado. Ao dizer: “a assembleia geral fixará a contribuição que, em se tratando de categoria profissional”, está declarando que dos integrantes das duas categorias (profissionais e econômicas) cobrar-se-á a contribuição, mas, para as categorias profissionais, indica a forma pela qual será feita a cobrança da contribuição confederativa, independentemente da contribuição prevista em lei.

Há, pois, para esta imposição, uma delegação constitucional legislativa impositiva do Poder Público para os Sindicatos, que se tornaram, pois, inspetores de uma contribuição que lhes permite existir e atuar” (Revista do TST, vol. 81, n. 1, jan/mar/2015).

¹⁶ Contribuição confederativa e contribuição sindical:

“Constitucional. Sindicato. Contribuição instituída pela Assembleia Geral. Caráter não tributário. Não compulsoriedade. Empregados não sindicalizados. Impossibilidade de desconto. CF, art. 8º, IV. Contribuição confederativa, instituída pela assembleia geral — CF, art. 8º, IV -- distingue-se da contribuição sindical, instituída por lei, com caráter tributário - CF, art. 149 — assim compulsória. A primeira é compulsória apenas para os filiados do sindicato” (STF — 2ª T. — R. Extr. 187.537-2/SP— Rel. p/Acórdão Min. Carlos Velloso, Diário da Justiça, Seção I, 31 out.1997, p. 55.562). No mesmo sentido: STF — “A contribuição confederativa, instituída pela assembleia geral distingue-se da contribuição sindical, instituída por lei, com caráter tributário CF, art. 149 assim compulsória apenas para os filiados do sindicato” (STF — 2ª T. — R. Extr.. nº 198.092-1 - Rel. Min. Carlos Velloso). (grifos meus).

ainda de perfil discutível— pois que, nestas hipóteses, após um processo normal de constituição de crédito tributário, nos termos do artigo 142 do CTN¹⁷, advogados recebem procuração do Poder Impositivo para executar, judicialmente, tais créditos.

Exerce, pois, o Poder Público, sua dupla função de competência e capacidade de arrecadação em todas as espécies tributárias, menos naquela no interesse das categorias¹⁸.

Nesta, o próprio interesses das categorias é o elemento relevante, lembrando que objetiva a manutenção de um regime jurídico capaz de ofertar condições para que cada categoria econômica possa, na sua dupla função empregador-empregado, atuar na defesa do segmento social produtivo, com contribuição ao país e à sociedade, assim como no seu direito reivindicatório de prerrogativas da categoria.

É, pois, uma contribuição não destinada ao Estado e ao exercício de

¹⁷ O artigo 142 do CTN tem a seguinte dicção, que repito:

“Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.”

¹⁸ Alexandre de Moraes ensina:

“Pinto Ferreira define a contribuição sindical, antes denominada de imposto sindical, como uma contribuição parafiscal, afirmando que “na verdade é uma norma de tributo”; e, citando Amauri Mascaro Nascimento, diz que a contribuição sindical é “um pagamento compulsório, devido por todo trabalhador ou empregado, em benefício do respectivo sindicato, pelo fato de pertencerem à categoria econômica ou profissional ou a uma profissão liberal.”

Assim, nenhuma entidade sindical poderá cobrar a contribuição assistencial daquele que se recusou a filiar-se ou permanecer filiado, porém, a contribuição sindical, que a Constituição Federal assegura, desde que prevista em lei, é obrigatória e devida pelos que participam das categorias econômicas ou profissionais ou da profissão liberal representada pelas referidas entidades.

Dessa forma, a contribuição sindical definida em lei é obrigatória, mesmo para os profissionais liberais não filiados, enquanto qualquer outra contribuição assistencial/confederativa é facultativa, e somente pode ser cobrada com autorização por parte do empregado ou trabalhador.

Portanto, inobstante a separação dos sindicatos da esfera de intervenção do Ministério do Trabalho, a contribuição sindical foi preservada pela nova Constituição Federal, pelo que remanesce seu disciplinamento pela CLT, e os recursos da “conta especial emprego e salário” são descontados a título de contribuição sindical, para finalidade definida em lei, entre elas a própria subsistência e independência sindical, conforme entendimento do STF” (grifos meus) (Constituição do Brasil interpretada e legislação constitucional, 9ª. edição, Atlas, São Paulo, 2013, p. 504).

suas funções vinculadas (todas as espécies) ou não (impostos), mas destinada ao interesse das categorias. É bem verdade que 20% são recolhidos à Conta Especial Emprego e Salário, com o que o Poder Público se auto outorga o direito de atender indiretamente as categorias. Defendi, nos “Comentários à Constituição do Brasil” (volume VI, tomo I) e no livro “Sistema Tributário na Constituição de 1988”, ambos editados pela Saraiva, que se os tributos vinculados tem esta característica qualquer destinação diversa à vinculação violaria a Lei Suprema. A matéria, todavia, ainda está no campo de reflexão acadêmica. Taxa destinada a cobrir serviço público específico e divisível só deveria cobrir o custo do serviço, que não é o que ocorre com a taxa judiciária, e contribuição no interesse das categorias só deveria ser destinada às categorias.

Neste ponto, há de se destacar aspecto relevante, DE NATUREZA CONSTITUCIONAL, que perfila as contribuições no interesse das categorias, ou seja, que a delegação da capacidade arrecadatória para as entidades sindicais é constitucional, de resto reiterada por variada legislação já atrás citada, nas suas diversas formas e denominações, à luz dos diversos textos maiores, desde sua criação ¹⁹.

¹⁹ Bernardo Ribeiro de Moraes em relação à pretérita Constituição entendia que as “contribuições profissionais” eram tributo, ao dizer:

“Em relação às espécies tributárias, foi reservado um capítulo especial (o capítulo V o Título 1) para tratar “do sistema tributário”, admitindo as seguintes figuras específicas:

- a. - IMPOSTOS (artigos 18, 21, 22,23 e 24), onde incluímos os “impostos extraordinários” (art. 22);
- b. - TAXAS (art. 18, 1), limitado o seu conceito a duas causas jurídicas: o exercício regular do poder de polícia e a utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos à sua disposição;
- c. - CONTRIBUIÇÃO DE MELHORIA (art. 18, II), arrecadada dos proprietários de imóveis valorizados por obras públicas;
- d. - EMPRÉSTIMO COMPULSÓRIO (art. 18 § 30; art. 21 § 20, II), para atender casos especiais, definidos em lei complementar;
- e. - CONTRIBUIÇÕES ESPECIAIS (art. 21, § 20, 1), limitado o seu campo às seguintes espécies: CONTRIBUIÇÕES DE DOMÍNIO ECONÓMICO, instituídas tendo em vista a intervenção da União no domínio ou o monopólio de determinada indústria ou atividade (art. 163) e destinadas ao custeio dos respectivos serviços e encargos;

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS, instituídas para atender diretamente a parte da União no custeio dos encargos da previdência social (Emenda Constitucional n. 8, de 14 de abril de 1977, artigo único); e CONTRIBUIÇÕES PROFISSIONAIS, instituídas tendo em vista o interesse de categorias profissionais, e destinadas ao custeio da atividade dos órgãos sindicais e profissionais, bem como para a execução de programas

Ora, tal diferencial é que lhe dá, na delegação constitucional da capacidade arrecadatória, o poder de arrecadar, que, necessariamente, há de ser semelhante, mas não igual aquele relativo aos demais tributos pelo Código Tributário Nacional e legislação posterior.

Com efeito, os artigos 142 a 150 do CTN são artigos destinados exclusivamente a agentes públicos, agentes dos Erários dos diversos entes com poder impositivo.

A própria leitura do artigo 142, assim mais uma vez transcrito:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional” (grifos meus),

determina que a AUTORIDADE PÚBLICA dê início ao lançamento, ATO ADMINISTRATIVO DE SUA COMPETÊNCIA EXCLUSIVA ²⁰.

de interesse das respectivas categorias (art. 166, § 1º)”. (Caderno de Pesquisas Tributárias vol. 2, Ed. Resenha Tributária, 1991, Contribuições Especiais Fundo PIS-PASEP, coordenação de Ives Gandra Martins, p. 63/64).

²⁰ Escrevi:

“Entendo que o lançamento é ato final de procedimento preparatório. É, pois, um ato e um procedimento, explicitando o artigo 142 as linhas mestras do que seja o ato e do que seja o procedimento que no ato se encerra.

O discurso legislativo principia com a afirmação de que a constituição do crédito tributário faz-se pelo lançamento.

O lançamento é, portanto, ato final que reconhece a existência da obrigação tributária e constitui o respectivo crédito, vale dizer, cria, no universo administrativo, o direito à exigência da obrigação nascida, no mais das vezes, preteritamente.

O artigo 139 oferta a dimensão exata da realidade, posto que, identificando sua natureza jurídica, considera, todavia, o crédito decorrencial da obrigação.

O reconhecimento da existência de obrigação, através da constituição do crédito, nos termos legislativos complementares, acontece após procedimento em que se verifica a ocorrência de seu fato gerador, determina-se a matéria tributável, calcula-se o montante do tributo, identifica-se o sujeito passivo e propõe-se a aplicação da penalidade cabível.

Ora, tal exigência é impossível de ser assumida por dirigentes sindicais, na medida em que não são AGENTES PÚBLICOS, de tal maneira que o artigo 142 do CTN, com as responsabilidades e pertinência privativa dos servidores do ESTADO, É DE IMPOSSÍVEL APLICAÇÃO a qualquer outra pessoa que não os próprios agentes.

Tenho há décadas defendido que a obrigação tributária, para sua exigência, impõe ao contribuinte regras de direito tributário e de direito administrativo. Lembro que as obrigações acessórias determinadas por lei ao contribuinte para auxílio da fiscalização, embora assemelhados a procedimentos administrativos, transformam-se em obrigações principais, no descumprimento por parte do sujeito passivo da relação tributária, se a penalidade aplicável for pecuniária. Só, então, ganha caráter tributário. Estão as obrigações sindicais excepcionadas pela lei maior, visto que não são arrecadadas por força de competência e capacidade do ente público tributante.

Tais obrigações auxiliares, repito, só ganham relevância tributária e administrativa pela cobrança pecuniária, se descumpridas, pois, a partir deste momento, quando detectado o descumprimento, cabe à autoridade administrativa exigí-la, ganhando, a partir deste momento, a mesma conformação de uma obrigação tributária principal correspondente à exigência de tributo ou penalidade ²¹.

Pelo direito posto, portanto, lendo-se o que escrito está, a autoridade administrativa, necessariamente singular, produz o lançamento, atividade exclusiva e indelegável, que é ato final de procedimento anterior, este podendo ser conduzido por grupos ou colegiados.

Não é, pois, o lançamento que gera o procedimento, mas este que se encerra no ato do lançamento, ato que prescinde, por força de lei, de participação extrafuncional” (grifos não constantes do texto) (Caderno de Pesquisas Tributárias – vol. 12, Do lançamento, coordenação Ives Gandra Martins, Coed. Resenha Tributária/Centro de Extensão Universitária-CEU, São Paulo, 1987, p. 32/35).

²¹ O artigo 113 do CTN tem esta dicção:

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

§ 2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

§ 3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.

Nenhuma semelhança com a contribuição sindical corporativa do artigo 8º, inciso IV, da CF/88, exigida e cobrada pela entidade sindical. Tanto a definida por lei, quanto a propriamente sindical.

Quando fiz menção à semelhança e não igualdade do artigo 142 e 145 do CTN, fi-lo porque o princípio geral constitucional que rege os artigos 142 e 145, OU SEJA, A NOTIFICAÇÃO DA EXIGÊNCIA DO TRIBUTO, se descumprida a obrigação, é comum a todos tributos, inclusive à contribuição corporativa, cuja obrigação tem que ser notificada ao devedor ²².

Ora, o princípio decorrencial do artigo 145 do CTN, que repito:

Art. 145. O lançamento regularmente notificado ao sujeito passivo só pode ser alterado em virtude de:
I - impugnação do sujeito passivo;
II - recurso de ofício;
III - iniciativa de ofício da autoridade administrativa, nos casos previstos no artigo 149.”

de notificação do contribuinte devedor é um princípio inerente a qualquer cobrança tributária, algo que, de resto, a CNA tem se utilizado para cientificar o contribuinte da obrigatoriedade de recolhimento da contribuição, com fixação de prazo para pagamento e citação para atualização dos dados que possibilitem a cobrança. Nisto está a semelhança, mas não a igualdade, EM FACE, REPITO, DA IMPOSSIBILIDADE DE NOTIFICAÇÃO DO LANÇAMENTO PRIVATIVO DE AUTORIDADES.

Por isto, para que se cobre o fato notificado, não pode, no que corresponde à forma de constituição do crédito tributário, ser idêntica à do artigo 142 APENAS APLICÁVEL A AUTORIDADE FISCAL. Os poderes que têm as autoridades fiscais de apreensão de livros, de invasão de estabelecimentos, de imposição de atos de infração etc., não os têm as entidades sindicais, por seus agentes. Ora, no momento em que a Justiça Trabalhista impõe um regime de cobrança NÃO IMPLICITAMENTE

22 Os incisos LIV e LV do artigo 5º da CF estão assim redigidos:

“LIV - ninguém será privado da liberdade ou de seus bens sem o devido processo legal;

LV - aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes;”.

CONSTANTE DO INCISO IV do artigo 8º DA LEI SUPREMA - de resto de impossível aplicação, à falta de poderes, que os agentes sindicais não têm -, afronta o direito assegurado pela Lei Suprema, no que concerne à capacidade arrecadatória das entidades sindicais.

Em outras palavras, não há como impor-se a aplicação de dispositivo (art. 142 do CTN) APENAS APLICÁVEL À AUTORIDADES PÚBLICAS COM PODERES SUPERIORES AOS QUE TÊM OS DIRIGENTES SINDICAIS, pois disposição tributária-administrativa, por não possuírem tais poderes os agentes sindicais ²³.

Há, portanto, na decisão do Egrégio Tribunal Superior do Trabalho, em que pese a excelência de seus Ministros, uma clara afronta à Lei Suprema, que delegou às entidades sindicais a capacidade arrecadatória, como entes sindicais e não como autoridades administrativas, oficialmente sendo apenas necessária, para constituir o seu direito a receber o tributo, a notificação pessoal ou por edital, MAS NÃO UM LANÇAMENTO PRIVATIVO PROMOVIDO POR AUTORIDADES PÚBLICAS, conforme determinado pelo artigo 142 do CTN para todos os outros tributos.

É de se lembrar, inclusive, que, à época em que o CTN foi promulgado –sou dos poucos sobreviventes que conviveram com os autores do anteprojeto do Código que este ano comemora 50 anos—, os próprios tributos eram os do artigo 5º, ou seja, impostos, taxas e contribuições de melhoria, apenas para estes SENDO APLICÁVEL O ARTIGO 142 do CTN. As contribuições no interesse das categorias, com outra denominação, tinham cobrança diversa da determinada pelo artigo 142.

²³ É de se lembrar que o artigo 142 cuida de um ato administrativo. É Gilberto de Ulhôa Canto, um dos autores do CTN, que esclarece:

“Em se tratando de ato administrativo vinculado, a necessidade de motivação universalmente reconhecida. E que o lançamento e o procedimento que nele resulta são atos administrativos vinculados, está claramente dito no parágrafo único do art. 142 do CTN, como se observou em 1.3. retro, além de ser reconhecido pela doutrina nacional e pela estrangeira (ver, por interessante, o artigo de ANGELO DUS, publicado na “Revista de Diritto Finanziario e Scienza delle Finanze”, ed. GIUFFRÉ, MILANO, vol. XIX, 1ª parte, págs. 238, em que o autor destaca como discricionárias para o Fisco poucas opções, como as de realizar ou não inspeção fiscal em relação a determinado contribuinte, ou qual o âmbito da inspeção que deseja realizar, ficando no plano da vinculação tudo que possa afetar ou onerar financeiramente o sujeito passivo).” (Caderno de Pesquisas Tributárias – vol. 12, Do lançamento, coordenação Ives Gandra Martins, Coed. Resenha Tributária/ Centro de Extensão Universitária-CEU, São Paulo, 1987, p. 11/12).

Parece-me, pois, que, com o respeito que merecem os eminentes magistrados do Colendo TST, sua tese não procede, sendo inaplicável o artigo 142 do CTN para cobrança da contribuição sindical, que poderá continuar sendo exigida, como sempre o foi, tendo em vista a capacidade arrecadatória delegada constitucionalmente às próprias entidades, desde que prevalecendo o princípio da notificação ao contribuinte devedor ou citação nos casos em que o contribuinte deixou de atualizar os dados fiscais que possibilitem a cobrança.

Entendo mesmo que, constitucionalmente, POR SER TRIBUTO NO INTERESSE DAS CATEGORIAS, a CF outorgou aos interessados o direito de cobrá-lo, sendo tardia a legislação que apenas em 1997 permitiu-lhes tal direito pela lei maior concedido ²⁴.

E, neste particular, entendo, agora de forma perfunctória, em face dos esclarecimentos retro apresentados, que a inteligência da Corte Maior para questões trabalhistas fere diretamente a Constituição, visto que impõe regime de cobrança de tributo não previsto no artigo 8º, inciso IV, da Lei Suprema, ao pretender considerar que a definição constitucional de capacidade de

²⁴ Em estudo a que tive acesso de Manuel Rodrigues Lourenço Filho lembra o autor que: “A partir de 1 de janeiro de 1997, a situação é diferente, visto que a legislação federal, que afastou a autoridade fazendária e possibilitou à Confederação da Agricultura e Pecuária do Brasil - CNA prosseguir com sua cobrança, interpretada conforme a Constituição, não alterou a regra geral de competência para o lançamento, cuja disciplina é reservada à lei complementar por força do art. 146, inciso III, alínea “b”, da Constituição Federal. Justamente por isso, a atividade realizada dentro no seu âmbito, para exigir a contribuição sindical rural, não obstante efetuada nos estritos termos da lei, pois, como tributo, submete-se ao princípio da legalidade, difere do lançamento, não constituindo o respectivo crédito tributário.

Repise-se que a atividade administrativa do lançamento consistente em verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível, compreende também o ato final de constituição do crédito tributário, para o qual os demais atos ou operações lógicas e mentais estiveram orientados.

Nesse contexto, relegado o crédito tributário da contribuição sindical rural a partir de 1º de janeiro de 1997, não pode subsistir o entendimento espelhado na ementa oriunda da Subseção 1 Especializada em Dissídios Individuais - SDI-I, proferido no julgamento do TST-E-RR-364-47.2010.5.05.0651, de “ser necessária ao lançamento da contribuição sindical rural a notificação pessoal do sujeito passivo, a teor do art. 145 do CM, alto sendo suficiente a publicação de editais em jornais de grande circulação”, sob pena de se impedir o legítimo direito da Confederação da Agricultura e Pecuária do Brasil - CNA de exigir receita tributária que lhe pertence, destinada constitucionalmente para a consecução de seus fins, em flagrante violação ao art. 5º, inciso XXXV, da Constituição Federal”.

arrecadação às entidades sindicais deveria seguir regime próprio dos entes tributantes, algo decididamente não conformado na Lei Suprema.

Trata-se de tributo no interesse das categorias, endereçado às categorias, pois é contribuição vinculada à ordem sindical.

A única semelhança com os outros tributos é ser instituída por lei, mas, ao contrário dos outros, não pressupõe interesse direto do Fisco, pois a verdadeira destinatária é a categoria, ressaltando-se apenas a destinação dos 20% à Conta de Emprego e Salário, a meu ver, de duvidosa constitucionalidade para um tributo vinculado ²⁵.

Não se trata, portanto, de inconstitucionalidade indireta, mas de inconstitucionalidade direta, visto que foi outorgada à delegação de capacidade arrecadatória dos sindicatos regime jurídico que a Constituição não previu. Foi, repito, exigido, para tributo no interesse das categorias, regime arrecadatório próprio das AUTORIDADES PÚBLICAS, quando a lei suprema pressupõe regime próprio das entidades sindicais, na cobrança de imposição NO INTERESSE DE SUAS CATEGORIAS e apenas, indiretamente, no interesse do Estado, para manutenção de ordem pública.

Ora, tal regime sugerido jurisprudencialmente pelo Egrégio Tribunal Superior do Trabalho, é de impossível aplicação por agente NÃO PÚBLICO, ferindo a lei suprema, que pressupõe um tributo vinculado diretamente ao interesse das categorias e não do Estado, pela delegação constitucional de capacidade arrecadatória às entidades beneficiárias.

É de se lembrar, inclusive, que à época em que o próprio Poder Público arrecadava o tributo, por delegação legislativa auto outorgada, a quase totalidade do produto da arrecadação era transferido para as entidades sindicais. Ora, no momento em que o princípio constitucional da delegação tal qual estabelecido na Lei Suprema foi implementado pela lei ordinária (1997), ou seja, que caberia à entidade sindical a arrecadação, não se colocou na lei a questão ora levantada junto ao TST ²⁶. Desta forma, tal capacidade não decorre

²⁵ Ferrara alertara que não cabe ao intérprete colocar na lei o que na lei não está, por preferência pessoal ou dela excluir o que nela estiver por discordância (Interpretação e aplicação das Leis, 2ª. Ed., Coimbra, p. 129). Não vejo como adotar o regime do artigo 142 que não está no princípio constitucional, nem em qualquer lei sobre a matéria.

²⁶ Cessou a cobrança da contribuição sindical rural pela SRF em 31/12/1996, por força do artigo 24, inciso I, da Lei 8894/94, com a celebração do Convênio autorizado pelo artigo 17, inciso II, da Lei 9393/96, com a CNA passando a exercer a capacidade arrecadatória sem os entraves ora cobrados pelo TST.

nem de lei ordinária, nem de lei complementar, mas de implícita delegação constitucional de capacidade arrecadatória para as entidades sindicais.

Parece-me, pois, que a questão deveria ser reexaminada pela Suprema Corte, pois há uma violação direta à lei suprema na pretendida aplicação do regime arrecadatório do artigo 142 do CTN, ao direito assegurado pela Constituição Federal às entidades sindicais de exigir o tributo seguindo regime próprio.

Não desconheço a jurisprudência firmada pelo TST e não aceita pelo Supremo Tribunal Federal de recursos objetivando reformular as decisões daquela Corte sob a alegação de que haveria uma inconstitucionalidade apenas indireta, por ser um conflito exclusivamente de legalidade²⁷.

Particpei ativamente do processo constituinte, no concernente ao sistema tributário. Algumas sugestões foram hospedadas pela lei suprema, principalmente aquela que salvou parte considerável do CTN, ao conseguir dos constituintes a transformação de “*numerus clausus*”, na lista de matérias próprias de legislação complementar, em lista exemplificativa, sugerindo e obtendo dos contribuintes a introdução do advérbio “especialmente” no artigo 146, mesmo após a aprovação do texto pela Subcomissão de Tributos²⁸.

Estou convencido de que o constituinte, ao aceitar a reinclusão das contribuições especiais no sistema tributário (artigo 149) e ao determinar que aquelas no interesse das categorias, seriam de capacidade arrecadatória das entidades sindicais, com regime próprio e não idêntico ao dos outros tributos, afastou qualquer procedimento administrativo para sua cobrança. Tais diretrizes constitucionais foram desconsideradas pelo TST, com o que a implicitude dos princípios constitucionais das contribuições no interesse das categorias, ficou maculado. E esta maculação atingiu diretamente o determinado no artigo 8º, inciso IV, da Lei Suprema.

²⁷ Norberto Bobbio em “A era dos direitos”, ao afirmar que o Século XX seria o século da enunciação dos direitos, mas suas garantias seria a característica maior do Século XXI realça o papel dos Poderes e, principalmente, do Judiciário em consagrá-las. A revisão da jurisprudência parece essencial para que não se tenha um direito de impossível exercício por impossibilidade material de ter-se regime exclusivo do agente público aplicado a entidades sindicais.

²⁸ O texto inicial dispunha no artigo 14 “lei complementar disporá sobre ...”.

Conseguí que Dornelles, que, creio, presidia a Subcomissão de Tributos colocasse o advérbio “especialmente”, mesmo após a aprovação pela Subcomissão do texto, mostrando-lhe que não fora intenção da Subcomissão incinerar parte substancial do CTN. Disse-lhe que se deveria esclarecer que o acréscimo decorreu de revisão gramatical pela Comissão de Redação.

Creio que, à luz destes argumentos, pode a questão ser reaberta na Suprema Corte, pois ao regime de cobrança das contribuições do artigo 8º, inciso IV, não se aplica o artigo 142 do CTN e a jurisprudência do Egrégio Tribunal Superior do Trabalho feriu diretamente a lei suprema, regulando matéria constitucional de forma diversa da adotada pelo constituinte.

Merece tal jurisprudência, pois, revisão pelo Pretório Excelso ²⁹.

²⁹ A Lei Complementar ela apenas pode explicitar a Lei Suprema, mas não dispor diversamente do que a Lei Suprema estabeleceu. Leia-se do Ministro Moreira Alves:

“E, a meu ver, está absolutamente correto. Porque não é possível se admitir que uma lei complementar, ainda que a Constituição diga que ela pode regular limitações à competência tributária, possa aumentar restrições a essa competência. Ela pode é regulamentar. – Se é que há o que regulamentar em matéria de imunidade, no sentido de amplia-la ou reduzi-la. Porque isso decorre estritamente da Constituição. Quando se diz, por exemplo, “para atender às suas finalidades essenciais” não é a lei que vai dizer quais são as finalidades essenciais. Quem vai dizer quais são as finalidades essenciais é a interpretação da própria Constituição. Porque Constituição não se interpreta por lei infraconstitucional, mas a lei infraconstitucional é que se interpreta pela Constituição. De modo que, obviamente, tanto fazia ser lei complementar, como ser lei ordinária, como ser decreto-lei, enfim, qualquer tipo de norma infraconstitucional. O Ministro Soares Muñoz não estava dizendo: “Não. Não pode, porque não é lei complementar.” Mas dizia: “Esse decreto-lei impõe uma restrição que não está no texto constitucional.” (Pesquisas Tributárias Nova Série – 5, Processo Administrativo Tributário, coordenação Ives Gandra Martins, Coed. CEU/Ed. Revista dos Tribunais, São Paulo, 1999, p. 31/32).