



Escola da Magistratura do Estado do Rio de Janeiro

As contribuições Especiais ao longo das Constituições brasileiras

Regina Célia Dourado Vaz Pereira

Rio de Janeiro
2014

Regina Célia Dourado Vaz Pereira

As contribuições Especiais ao longo das Constituições brasileiras

Artigo Científico apresentado como exigência de conclusão de Curso de Pós-Graduação *Lato Sensu* da Escola de Magistratura do Estado do Rio de Janeiro. Professores Orientadores:
Mônica Areal
Néli Luiza C. Fetzner
Nelson C. Tavares Junior

Rio de Janeiro
2014

AS CONTRIBUIÇÕES ESPECIAIS AO LONGO DAS CONSTITUIÇÕES BRASILEIRAS

Regina Célia Dourado Vaz Pereira

Graduada pela Universidade Gama Filho.
Advogada. Pós-graduada em Direito Civil e
Processo Civil pela Universidade Gama Filho.

Resumo: O trabalho visa a esclarecer o conceito e a natureza jurídica das Contribuições Especiais como também constatar quem são os sujeitos desse tributo, que até a Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, trazia a matéria de forma confusa e desconexa. Objetiva-se demonstrar o entendimento antes e depois do advento da Carta Magna: a aplicação, as espécies, a destinação e os sujeitos das Contribuições Especiais. Trazer à tona a discussão sobre sua referibilidade, seu regime jurídico e seus critérios subjetivos. Pretende-se alcançar tal objetivo com o aprofundamento da doutrina e na jurisprudência trazendo suas divergências, dando ênfase ao entendimento moderno da questão, visando, após a discussão, um melhor entendimento sobre a matéria. Dessa forma, busca-se dirimir dúvidas e estabelecer parâmetros para a compreensão do tema que beira a complexidade.

Palavras-chave: Contribuições Especiais, Constituições brasileiras, Constituição Federal, Tributo.

Sumário: Introdução. 1. O Contexto histórico das contribuições 1.2. O Contexto histórico no Brasil. 2. As Constituições Antes de 1988. 3. A Constituição de 1988. Conclusão. Referências.

INTRODUÇÃO

O Artigo Científico pretende romper com a distância existente entre o Direito Tributário e o sujeito passivo das Contribuições Especiais, que em regra são aqueles que se beneficiam daquela despesa, devendo ser observado a exceção a essa regra sob a ótica do princípio da solidariedade.

O tese visa a abordar as divergências doutrinárias sobre o tema, elucidando pontos obscuros pouco comentados, definindo os critérios subjetivos na cobrança e na incidência das

contribuições especiais, sendo relevante para o mundo jurídico pois irá trazer um prisma moderno sobre a questão.

As Contribuições Especiais surgem após uma longa jornada histórica. Diante das mudanças na sociedade mundial, após reviravoltas políticas internas, as Constituições brasileiras foram moldando direitos e garantias, por vezes ignorados, por vezes defendidos, até que em 1988, foi promulgada a Carta Magna que rege o Brasil atual, e foram efetivamente criadas para garantir inúmeros direitos à sociedade brasileira.

Com o amadurecimento do tema Contribuições Especiais ao longo das Constituições, algumas discussões foram em parte pacificadas tendo em vista que a Constituição da Republica Federativa do Brasil de 1988 classificou as Contribuições Especiais como tributo quando as elencou no seu título VI – “Da Tributação e Do Orçamento”. Não obstante a tentativa de pacificar a questão ainda gera duvidas na doutrina e nos Tribunais Superiores, tendo em vista que paira o entendimento de que só seriam tributos se estivessem elencadas no art. 145, CRFB, o qual enumera os tributos.

Dessa forma persiste a duvida quanto a sua extensão e quanto a sua natureza jurídica, se abrange ou não a todas as Contribuições Especiais e, se tem ou não natureza parafiscal.

1. O CONTEXTO HISTÓRICO DAS CONTRIBUIÇÕES.

Para compreender o surgimento das Contribuições Especiais, deve se situar em um contexto geopolítico, mais precisamente na França em uma época cujo Estado era absolutista e os monarcas mantinham um Estado corrupto com cobrança de impostos abusivos, sem qualquer parâmetro e sem respeitar a capacidade contributiva dos contribuintes.

A sensação de impunidade e a certeza da ilegalidade alimentaram a Revolução Francesa, no ano de 1789, o que derrubou o Estado Absolutista¹ e fez nascer o Estado Liberal², com a ajuda do Iluminismo³

A Revolução Francesa baseou-se em concepções filosóficas dos enciclopedistas e dos teóricos do direito natural racional, que defendiam a liberdade individual, a separação entre Estado e Igreja e a ideia de que entre governantes e governados existe um pacto ou contrato social. É deste processo que surge a moderna concepção de democracia.⁴

Por ser uma revolução burguesa defendeu somente os membros dessa classe, o que levou os proletariados a questionar o liberalismo. Surge o movimento da Nova Revolução, que exigia um Estado sensível às questões sociais. Foi então que o Estado Liberal teve sua decadência no fim do século XVIII.

Enquanto isso, nos Estados Unidos da América, incentivados pelo liberalismo econômico, o governo estimulou a produção industrial no início do século XIX, porém, o “super aquecimento” no mercado de produtos industrializados e a ausência de compradores

¹ “sistema político no qual o poder se concentra nas mãos do soberano, que exerce todas as atribuições: legislação, justiça, administração. (Foi o regime das monarquias da Europa ocidental nos séculos XVII e XVIII e da Rússia, até 1905.)” LAROUSSE CULTURAL, *Grande Enciclopédia*. V. 1. São Paulo: Nova Cultural, 1998. p.25

² “Doutrina política que visa a limitar os poderes do Estado em relação às liberdades individuais, bem como aumentar a independência do Legislativo e do Judiciário em relação ao Executivo.” *ibid.* p.3581

³ “Esse movimento intelectual tinha como característica primordial a eleição da razão como instrumento hábil para explicar os fenômenos naturais, sociais e religiosos, visando à desarticulação da doutrina absolutista.” GOUVEIA, Carlos Macedo (org) et al. *Atual Panorama da Constituição*. São Paulo: Saraiva, 2009. p.374

⁴ TANAKA, Sônia Yuriko Kanashiro. *Direito Constitucional*. São Paulo: Malheiros. 2009. p.36/37

dentro e fora dos EUA, tendo em vista o período pós primeira Guerra Mundial, causou a crise financeira de 1929⁵. A falência de inúmeras empresas gerou o desemprego em massa. A solução foi atuar nos setores sociais para contornar a crise.

No Brasil, seguindo a influência mundial, principalmente a Constituição de Weimar⁶, de 1919, acresceu na Carta Magna de 1934 os direitos sociais, o que se tornou constante nas Constituições seguintes de: 1946, EC 1/69 e 1988.⁷

1.2 O contexto histórico no Brasil

Desde a época do Brasil Colônia, o contribuinte brasileiro sente-se lesado ao pagar tributos vultosos, o melhor exemplo é a expressão “o quinto dos infernos” que surgiu decorrente da insatisfação do povo em pagar à Coroa Portuguesa 20% sobre todos os ganhos, logo, um quinto de imposto. O que era chamado de “o quinto da Coroa” ganhou a locução, “dos infernos”, diante da indignação do povo.

As Constituições brasileiras foram criadas a partir de problemas políticos internos, sendo influenciadas pela pressão popular e pelas constituições estrangeiras. Pode-se afirmar

⁵ No início do século XX, a economia Norte Americana era próspera, a revolução industrial aqueceu o mercado, porém, com o início da primeira Guerra Mundial a economia entrou em declínio haja vista que com a Guerra, não havia para onde escoar as mercadorias. O excesso de produção fez com que caíssem os preços, os valores arrecadados não eram suficientes para manter a mecanização. A soma dos fatos causou a quebra da Bolsa de valores Norte Americana e a falência das empresas sob o efeito dominó.

⁶ A Constituição de Weimar, na Alemanha, representa o auge da crise do Estado Liberal do séc. XVIII e a ascensão do Estado Social do séc. XX. Foi o marco do movimento constitucionalista que consagrou direitos sociais, de 2ª geração/dimensão (relativos às relações de produção e de trabalho, à educação, à cultura, à previdência) e reorganizou o Estado em função da Sociedade e não mais do indivíduo. A Constituição de Weimar de 1919, não abolia formalmente o Império Alemão, mas lhe dava uma nova fisionomia, democrática e liberal. A nova constituição substituiu a personalidade do Imperador ou Kaiser pela do Presidente Imperial ou Presidente do Império, que era eleito democraticamente pelo povo, que por sua vez, nomeava o Chanceler do Império, que não mais respondia ao Imperador (neste caso, ao Presidente) e sim ao Parlamento (alemão: *Reichstag*).” Disponível em: http://pt.wikipedia.org/wiki/Constitui%C3%A7%C3%A3o_de_Weimar acesso em 30 de maio de 2011

⁷ GOUVEIA, *op. cit.* p. 377

que as Constituições brasileiras surgem de processos de transição entre períodos de democracia controlada e ditadura aberta, sempre negociada entre os diversos setores das classes dominantes, que buscam manter seus privilégios e colocar sobre controle a participação popular.

Constata-se que no Brasil sempre existiu um abismo entre a ordem jurídica, que caso se possa adjetivar, chamaria de moderna, democrática, garantista e algumas vezes utópica, e a realidade social e política, marcada pela desigualdade, preconceitos, hipocrisia e violência. Tal abismo tornou e torna grande parte das normas constitucionais e infraconstitucionais ineficazes. Diante dessa realidade conclui-se que o Brasil nunca conheceu movimento constitucionalista autêntico.⁸

Conforme a linha histórica traçada, não se pode deixar de fazer um paralelo entre a história mundial e a nacional, motivo pelo qual se observa a Constituição de 1824.

O movimento que elaborou a primeira Carta Magna brasileira desembocou na independência do país, a Constituição do Império foi influenciada pelas ideias liberais⁹ que permeavam o mundo ocidental, principalmente no que diz respeito às características do liberalismo econômico que serviu de fomento para o capitalismo.

Por causa de tais ideias, não havia o interesse na proteção da função social da propriedade, o uso egoísta e individualista e sem qualquer controle predominava.

A Constituição de 1891, a Constituição da República, veio após o despertar dos ideais Republicanos em 1870, o objetivo era a emancipação política, passa-se a implementar a

⁸ TANAKA, *op. cit.* p. 37/38

⁹ “O liberalismo tem por ponto central colocar o homem, individualmente considerado, como alicerce de todo o sistema social. (...). Este constitucionalismo liberal encontrava plena consonância com ideias dominantes à época e mesmo com as de uma elite do País, não deixava, contudo, de encontrar toda a sorte de dificuldades para se tornar eficaz: o pequeno desenvolvimento econômico do País; a falta de participação política; as grandes distâncias e a precariedade dos transportes e das comunicações.” BASTOS, Celso Ribeiro. *Curso de direito constitucional*. 21. ed. São Paulo: Saraiva. 2000. p.98

Federação e a República, aplicando a teoria clássica da repartição de poderes de Montesquieu¹⁰.

Já no século XIX, o surgimento de movimentos sociais que pleiteava melhores condições de vida; trabalho e distribuição de renda, somado à crise de 1929 gerou dúvidas quanto à validade da democracia liberal e do liberalismo econômico.

Em 1930, surge o Governo Provisório a partir da Revolução Vitoriosa¹¹, movimento liderado pela oligarquia do café que obteve vitória política ao forçar Getúlio Vargas a convocar a Assembleia Constituinte. Cria-se o Decreto 19.398, o qual põe fim à Constituição de 1891. Nesse momento, é sepultada a democracia liberal e institui-se a democracia social.¹²

2. AS CONSTITUIÇÕES ANTES DE 1988

As Constituições que antecederam a Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, traziam a matéria Contribuições Especiais de forma confusa e desconexa.

Assim, para se compreender a diferença do entendimento do antes e do depois do advento da Carta Magna no que se refere a aplicação, as espécies, a destinação e os sujeitos das Contribuições Especiais, se faz necessário trazer à tona o apanhado histórico das pretéritas constituições.

¹⁰ “Escritor e pensador francês, um dos principais teóricos do liberalismo político. Em sua obra mais importante ‘Do Espírito das Leis’ (1748), desenvolveu a teoria de separação dos poderes Legislativo, Executivo e judiciário. Suas ideias influenciaram os líderes da independência Norte Americana e parte dos líderes da Revolução Francesa; por essa via, algumas de suas teses encontram-se nas Constituições de muitas nações atuais. LAROUSSE CULTURAL, Grande Enciclopédia. V. 17. São Paulo: Nova Cultural, 1998. p.4069

¹¹ “movimento constitucionalista deflagrado no Estado de São Paulo em 9 de julho de 1932 contra o Governo Federal, apoiada por grupos de Minas Gerais e Rio Grande do Sul.” LAROUSSE CULTURAL, Grande Enciclopédia. Vol. 7. São Paulo. Nova Cultural, 1998. p.1583

¹² BASTOS, Celso Ribeiro. *Curso de direito constitucional*. 21. ed. São Paulo. Saraiva. 2000. p. 111

2.1 A Constituição de 1934

Na Constituição de 1934, com influência da Organização Internacional do Trabalho e a Constituição de Weimar, de 1919, o Estado prestigiou o interesse social. Apesar de sua curta vigência, tendo em vista que foi abolida com o Golpe de 1937, amenizou os ânimos dos contribuintes, pois transmitia a sensação de contraprestação, mesmo que de forma indireta e mediata. O sentido social não se limitou às regulamentações de direitos trabalhistas, mas também compreendeu uma visão global previu direitos à família, educação, saúde, discriminação de rendas tributárias, direitos eleitorais, o voto secreto e permitiu o voto feminino.

Como exemplo da proteção social, cita-se a expressa garantia à liberdade, à subsistência, à segurança individual e à propriedade, que pode-se ver no Título III, Capítulo II, Dos Direitos e das Garantias Individuais em seu artigo 113, item 17:

Art. 113 - A Constituição assegura a brasileiros e a estrangeiros residentes no País a inviolabilidade dos direitos concernentes à liberdade, à subsistência, à segurança individual e à propriedade, nos termos seguintes:

17 - É garantido o direito de propriedade, que não poderá ser exercido contra o interesse social ou coletivo, na forma que a lei determinar. A desapropriação por necessidade ou utilidade pública far-se-á nos termos da lei, mediante prévia e justa indenização. Em caso de perigo iminente, como guerra ou comoção intestina, poderão as autoridades competentes usar da propriedade particular até onde o bem público o exija, ressalvado o direito à indenização ulterior.¹³

Nota-se que ao limitar o uso da propriedade, aos interesses sociais, inicia-se um processo de implementação dos meios de controle da propriedade. Nesse momento, ocorreu uma ruptura com o Estado Liberal, seguindo igualmente a tendência mundial. Aqui não há

¹³ALMEIDA, Fernando H. Mendes De (Org). *Constituições do Brasil*. 5. ed. São Paulo: Saraiva. 1967 p.295

ainda o que se falar na previsão constitucional das contribuições especiais, mas pode se ver nitidamente que os direitos sociais começam a ser resguardados.

A dimensão social, que tal previsão constitucional abrange, refletiu em uma maior intervenção do Estado na economia e em um abandono da concepção tradicional de direitos de propriedade, como direito absoluto e intocável.

No título IV, Da Ordem Econômica e Social, em seu artigo 117 dá a ideia, do que futuramente irá amadurecer e virará a Intervenção no Domínio Econômico;

Art. 117 - A lei promoverá o fomento da economia popular, o desenvolvimento do crédito e a nacionalização progressiva dos bancos de depósito. Igualmente providenciará sobre a nacionalização das empresas de seguros em todas as suas modalidades, devendo constituir-se em sociedades brasileiras as estrangeiras que atualmente operam no País.
Parágrafo único - É proibida a usura, que será punida na forma da Lei.

Para uma sociedade justa e democrática é fundamental que o Estado supervisione alguns nichos da sociedade, como economia, saúde e educação. No caso do artigo 117 da Constituição de 1934, é possível notar a preocupação com a ordem econômica e social quando se prevê o fomento e a nacionalização de bancos e empresas de seguro. Pois já era sabido que empresas nacionais são fundamentais para o desenvolvimento de um país, ainda mais dentro do contexto histórico-social ao qual se encontrava.

Entre os preceitos trabalhistas de direito social trazidos à baila pela Constituição de 1934, é de se destacar o artigo 120, ao afirmar o reconhecimento dos sindicatos e associações profissionais e, o artigo 121, ao listar como garantias mínimas da classe trabalhadora a jornada de oito horas diárias, salário mínimo e férias anuais remuneradas¹⁴.

Art. 120 - Os sindicatos e as associações profissionais serão reconhecidos de conformidade com a lei.

¹⁴ SILVA NETO, Manoel Jorge. *Curso de direito constitucional*. 6.ed. Rio de Janeiro: Lumen júris. 2010. p.65

Art. 121 - A lei promoverá o amparo da produção e estabelecerá as condições do trabalho, na cidade e nos campos, tendo em vista a proteção social do trabalhador e os interesses econômicos do País.

§ 1º - A legislação do trabalho observará os seguintes preceitos, além de outros que colimem melhorar as condições do trabalhador:

h) assistência médica e sanitária ao trabalhador e à gestante, assegurando a este descanso antes e depois do parto, sem prejuízo do salário e do emprego, e instituição de previdência, mediante contribuição igual da União, do empregador e do empregado, a favor da velhice, da invalidez, da maternidade e nos casos de acidentes de trabalho ou de morte;

A presente Constituição discriminou com mais rigor as rendas tributárias entre a União, Estados e Municípios, outorgando a esses, base econômica em que se assentassem a autonomia que lhes assegurava.

Surge no Brasil a figura das Contribuições e Melhorias, artigo 124.

Art. 124 - Provada a valorização do imóvel por motivo de obras públicas, a administração, que as tiver efetuado, poderá cobrar dos beneficiados contribuição de melhoria.

Um tributo vinculado sua cobrança depende de uma específica atuação do Estado, uma obra pública que tenha como consequência um incremento do valor do imóvel pertencente aos potenciais contribuintes.

Não obstante o esforço em manter o interesse social, os resultados não foram os esperados. Como a Constituição resultou na necessidade de atender à massa urbana proletária existente, tais atividades sociais geraram significativas perdas para a economia de exportação do país, o governo de Getúlio Vargas passou a exercer controle sobre os sindicatos. Visando a exterminar outros direitos sociais tornou se impossível a aplicação da Constituição de 1934, advindo assim o Golpe de 1937.¹⁵

2.2 A Constituição de 1937

¹⁵ BASTOS, *op. cit.* p.118/120

Getúlio Vargas, no poder que lhe foi atribuído a Constituinte anterior, temendo o comunismo, dissolve a Câmara e o Senado, revoga a Constituição de 1934 e outorga em 10 de novembro de 1937 a Carta Constitucional de 1937.

Implantava-se a nova ordem denominada Estado Novo¹⁶, o qual concentrou funções executivas e legislativas, eliminou a autonomia dos Estados Membros, destituiu governadores e nomeou interventores.

A Constituição de 1937¹⁷, apesar de inspirada no modelo fascista, aparentava conservar fundamentos da democracia, quando aproveitou as garantias trazidas pela Constituição de 1934 e, aprimorou os direitos econômicos, sindicais e sociais.

No entanto, esse rol de pretensos direitos fundamentais não contemplava o princípio da legalidade, nem o da irretroatividade das leis, não previa o Mandado de Segurança, possibilitava a pena de morte para crimes políticos e para os homicídios cometidos por motivo fútil e com extremos de perversidade, previa a censura prévia da imprensa e demais formas de comunicação e entretenimento¹⁸ A greve era vista como recurso antissocial, nocivo ao trabalho e ao capital e incompatível com os superiores interesses da produção nacional.¹⁹

Na realidade, a Constituição para entrar em vigor precisava de um plebiscito, que nunca ocorreu, nunca foi convocado, o que permitiu que Getúlio governasse por meios de decretos-leis e decretos presidenciais²⁰, por fim, instituiu uma ditadura.

¹⁶ SILVA, José Afonso da. *Curso de Direito Constitucional Positivo*. 32.ed. São Paulo: Malheiros. 2009. p.82

¹⁷BRASIL. *Constituição Dos Estados Unidos Do Brasil, de 10 de novembro de 1937*. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br/ccivil/Constituicao/Constitui%C3%A7ao37.htm>>. Acesso em 10 de maio de 2011

¹⁸ PAULO, Vicente. ALEXANDRINO, Marcelo. *Direito Constitucional Descomplicado*.6 .ed. São Paulo: Método. 2010. p. 28

¹⁹ MARTINS, Flávia Bahia. *Direito Constitucional*. Rio de janeiro: Impetus. 2010. p. 35

²⁰ Alguns decretos não foram revogados após a redemocratização, incorporando-se ao sistema jurídico brasileiro nas décadas seguintes. TANAKA, op. cit. p. 46

É de grande relevância tratar dos dispositivos dessa Carta, ainda que, sem nunca ter entrado em vigor, para que fique claro a evolução dos direitos, que na Carta de 1988, serão chamados de “contribuições especiais”.

No que tange à matéria econômica, somente nessa Constituição, 1937, é que passou a constar, de forma clara, as primeiras regulamentações sobre a intervenção no domínio econômico, no título “Da Ordem Econômica” em seu artigo 135, 141, como afirmado, tais medidas não foram colocadas em prática, diante da crise política nacional, somente tendo efetiva aplicação com a Constituição de 1946.

Art. 135 - Na iniciativa individual, no poder de criação, de organização e de invenção do indivíduo, exercido nos limites do bem público, funda-se a riqueza e a prosperidade nacional. A intervenção do Estado no domínio econômico só se legitima para suprir as deficiências da iniciativa individual e coordenar os fatores da produção, de maneira a evitar ou resolver os seus conflitos e introduzir no jogo das competições individuais o pensamento dos interesses da Nação, representados pelo Estado. A intervenção no domínio econômico poderá ser mediata e imediata, revestindo a forma do controle, do estímulo

Art. 141 - A lei fomentará a economia popular, assegurando-lhe garantias especiais. Os crimes contra a economia popular são equiparados aos crimes contra o Estado, devendo a lei cominar-lhes penas graves e prescrever-lhes processos e julgamentos adequados à sua pronta e segura punição.²¹

A previsão da intervenção do Estado no domínio econômico para suprir as deficiências das atividades individuais é vital para a vida sócio econômica de qualquer Estado. Nota-se uma evolução nítida quanto à previsão da intervenção econômica da Constituição de 1934 para a intervenção econômica da Constituição de 1937. Isso demonstra os anseios sociais de um Brasil em crescimento.

Quanto aos direitos trabalhistas, os sindicatos e as associações profissionais, reconhecidas pelo Estado, ganharam o direito de cobrar contribuições e de defender os interesses de seus associados no artigo 138, mas tais garantias, igualmente, não saíram do

²¹ ALMEIDA, *op. cit.* p.465 e 468

papel, a crise política nacional, em meio ao Golpe, somente demonstrava o excessivo controle de Getúlio Vargas perante os sindicatos.

Art. 138 - A associação profissional ou sindical é livre. Somente, porém, o sindicato regularmente reconhecido pelo Estado tem o direito de representação legal dos que participarem da categoria de produção para que foi constituído, e de defender-lhes os direitos perante o Estado e as outras associações profissionais, estipular contratos coletivos de trabalho obrigatórios para todos os seus associados, impor-lhes contribuições e exercer em relação a eles funções delegadas de Poder Público.²²

Getúlio Vargas, tão preocupado com os movimentos sindicais, proibiu as greves e o *lock-out*²³. Considerava esses movimentos verdadeiros delitos. Afirmava que nada poderia deter a produção nacional. Nota-se que havia a previsão constitucional que garantia direitos trabalhistas. Getúlio governava de forma absoluta, ignorando qualquer garantia.

Art. 137 - A legislação do trabalho observará, além de outros, os seguintes preceitos:

l) assistência médica e higiênica ao trabalhador e à gestante, assegurado a esta, sem prejuízo do salário, um período de repouso antes e depois do parto;²⁴

No entanto, como já afirmado, a Constituição de 1937 jamais entrou em vigor, já que nos termos do seu artigo 187, era imprescindível a submissão ao plebiscito nacional na forma regulada pelo presidente da República.

Art 187 - Esta Constituição entrará em vigor na sua data e será submetida ao plebiscito nacional na forma regulada em decreto do Presidente da República.²⁵

O que prevaleceu até a Constituição de 1946 foi o Estado Novo, um regime arbitrário e sem qualquer controle jurídico sob a vontade e a ordem de Getúlio Vargas.

²² *ibid.* p.467

²³ Lock-out é a quando a empresa impede o funcionário de trabalhar a fim de forçá-los a aceitar suas propostas ou condições de salários. SANTOS, Agenor Soares dos. *Dicionário de Anglicismos. E de palavras inglesas correntes em português*. Rio de Janeiro. Campus, 2006. p.243

²⁴ ALMEIDA, *op. cit.* p.467

²⁵ *ibid* p.482

No início de 1945, com o intuito de se atualizar junto ao contexto internacional, pois já se presumia qual seria o desfecho da Segunda Guerra Mundial, Getúlio Vargas edita Lei Complementar que emenda a Constituição de 1937 fixando data para eleições para dezembro daquele ano. Em 29 de outubro, a pressão política traz a queda do presidente, assume o presidente do Supremo Tribunal Federal, o qual convoca a Constituinte.²⁶

2.3 A Constituição de 1946

A Constituição de 1946, denominada de Constituição dos Estados Unidos do Brasil, trouxe meios que poderiam levar ao fim do Estado autoritário e que pretendia reprimir o abuso de poder econômico. A busca era por um Estado Democrático que melhor assegurasse os direitos individuais.

A assembleia constituinte instala-se em 02 de fevereiro de 1946 e pela primeira vez no Brasil com a participação de deputados comunistas, mas predominava a opinião conservadora. Independente da corrente de opinião era clara a preocupação com a república, a separação dos poderes e com os direitos trabalhistas.

A Constituição dos Estados Unidos do Brasil foi promulgada em 18 de setembro de 1946, com forte inspiração liberal e tomando como base importantes conquistas das Constituições de 1881 e de 1934.²⁷ Foi ainda garantido alguns direitos como o princípio da inafastabilidade de jurisdição, exclusão da pena de morte e o banimento do confisco, passa a ser constitucional o direito a greve dos trabalhadores e se institui a liberdade na criação de partidos políticos.

²⁶ BASTOS, *op. cit.* p.121/124

²⁷ TANAKA, *op. cit.* p. 47

José Afonso da Silva, afirma²⁸ que a Constituição de 1946 não conseguiu realizar-se plenamente por ter sido escrita “de costas para o futuro”, mas que mesmo assim, não deixou de cumprir sua tarefa de redemocratização, propiciando as condições para o desenvolvimento do país durante os vinte anos que o regeu.

O liberalismo dessa Carta era uma reação contra o regime ditatorial imposto por Getúlio Vargas. Porém, apesar de reconhecer o partido comunista, em apenas dois anos eles voltaram a ser alvos de perseguições, colocados à margem da ilegalidade.

Preocupado com o desenvolvimento do país é mantido e aprimorado a previsão da intervenção no domínio econômico, artigos: 146 e 148. Vale recordar que não obstante ter existido tal previsão na Constituição de 1937, essa nunca entrou em vigor, somente sendo efetiva tal previsão em 1946.

Art 146 - A União poderá, mediante lei especial, intervir no domínio econômico e monopolizar determinada indústria ou atividade. A intervenção terá por base o interesse público e por limite os direitos fundamentais assegurados nesta Constituição.²⁹

Art 148 - A lei reprimirá toda e qualquer forma de abuso do poder econômico, inclusive as uniões ou agrupamentos de empresas individuais ou sociais, seja qual for a sua natureza, que tenham por fim dominar os mercados nacionais, eliminar a concorrência e aumentar arbitrariamente os lucros.

Manoel Jorge Silva Neto afirma em sua obra³⁰ que é indiscutível que o dispositivo mais característico do texto constitucional de 1946 é o artigo 148, que trata da repressão ao abuso do poder econômico, sendo repetido nas demais constituições que sucederam.

A Constituição de 1934 criou direitos trabalhistas, porem só a Constituição de 1946 lhe conferiu caráter jurisdicional, o qual assegurou igualmente a proteção sindical, artigo 159, nota-se que não está previsto a contribuição sindical.

²⁸ SILVA, *op. cit.* p.85

²⁹ BRASIL. [Constituição Dos Estados Unidos Do Brasil, de 18 de setembro de 1946](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constitui%C3%A7ao46.htm). Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constitui%C3%A7ao46.htm> acesso em 10 de maio de 2011.

³⁰ SILVA NETO, *op. cit.* p. 83

Art 159 - É livre a associação profissional ou sindical, sendo reguladas por lei a forma de sua constituição, a sua representação legal nas convenções coletivas de trabalho e o exercício de funções delegadas pelo Poder Público.

Ainda em consonância com direitos dos trabalhadores, surge pela primeira vez, a previsão sutil da contribuição social nos artigos, 5º, XV, “b” e 157, XVI.

Art 5º - Compete à União:

XV - legislar sobre:

b) normas gerais de direito financeiro; de seguro e previdência social; de defesa e proteção da saúde; e de regime penitenciário;

Art 157 - A legislação do trabalho e a da previdência social obedecerão nos seguintes preceitos, além de outros que visem a melhoria da condição dos trabalhadores:

XVI - previdência, mediante contribuição da União, do empregador e do empregado, em favor da maternidade e contra as consequências da doença, da velhice, da invalidez e da morte³¹

Ao tempo dessa Carta Magna, os princípios constitucionais concernentes ao direito tributário ainda eram inconsistentes, somente na década de 50, quando se iniciou o projeto que visava a sistematizar o direito tributário que os princípios ganharam alicerces. Mais tarde, em 1966, seria publicado o Código Tributário Nacional.

Getúlio Vargas é eleito em 1950, em 1954 se suicida, Café Filho assume a presidência, adoece e é impedido de retornar à presidência pelos militares, Juscelino Kubitschek toma posse. Conspirações políticas o impedem de terminar seu mandato e em 1959 é eleito Jânio Quadros que renuncia em 1961. Assume a presidência seu Vice, João Goulart, ligado a Getúlio Vargas e aos movimentos sindicais. Os militares reagem para impedir sua posse, vota-se às pressas uma Emenda Constitucional Parlamentarista, EC. Numero 4 de 2 de setembro de 1961, chamada de ato adicional, a qual retirava do Presidente ponderáveis poderes. Ao levar a emenda a plebiscito, o povo fica contra o parlamentarismo e retorna o presidencialismo. Motivo pelo qual é aprovada no congresso a Emenda Constitucional numero 6 de 23 de janeiro de 1963 que revoga o ato adicional

³¹ ALMEIDA, *op. cit.* p.679, 681, 686, 600, 684,685

Após a Emenda constitucional n.º6 de 1963, retorna a plenitude de poderes ao Presidente da República, mas ainda sim, uma crise se instaura no País, com o quadro político deteriorado, as Forças Armadas intervêm e tomam o poder para si em 31 de março de 1964. Instaurada, a ordem revolucionária mantém a Constituição de 1946 nos termos do Ato Institucional n.º01³², de 9 de abril de 1964. Por causa de uma nova crise instaura-se o Ato Institucional n.º 02³³, de 27 de outubro de 1964, e posteriormente o Ato Institucional n.º 3, de 05 de fevereiro de 1966.

Diante de tantos desgastes, entendeu-se necessária a convocação de nova Constituinte para elaboração de nova Constituição³⁴. Esse foi o objetivo do Ato Institucional n.º 4 de 7 de dezembro de 1966.³⁵ Em 24 de janeiro de 1967 é outorgada a Constituição de 1967.

2.4 A Constituição de 1967 e Emenda Constitucional n.º1 de 1969

A Constituição de 1967, denominada “Constituição do Brasil”³⁶, era inspirada na Carta de 1937, trazia preocupações com a segurança nacional, foi inovadora na área do Direito Tributário, já que reestruturou o Sistema Tributário Nacional e a discriminação de

³² “Para legitimar o movimento revolucionário foi editado o Ato Institucional n.º01, estabelecendo, entre outras modificações de cunho autoritário: eleição indireta para Presidente e Vice-Presidente da república (artigo 2º), possibilidade de suspensão dos direitos políticos por dez anos, com a cassação de mandatos eletivos (artigo 10) e inviabilidade do controle judicial dos atos do governo militar.” SILVA NETO, *op. cit.* p. 85

³³ “Foi por via do Ato Institucional n.º02, que por definitivo, se fez ruir todo o sistema constitucional anterior, quando no artigo 33, foi determinada a vigência do referido Ato em face da Constituição de 1946.” SILVA NETO, *op. cit.* p. 85

³⁴ “Em dezembro de 1966, o presidente Castelo Branco enviou ao Congresso Nacional o projeto da nova Constituição do Brasil, porquanto a Constituição de 1946, a par de ter sido destruída pelo Ato Institucional n.º 02, o número excessivo de emendas a desfigurara por completo.” SILVA NETO, *op. cit.* p. 83

³⁵ BASTOS, *op. cit.* p. 132/146

³⁶ PAULO, *op. cit.* p. 30

rendas. Com uma acentuada centralização, alterou as técnicas orçamentárias, criando a técnica do orçamento-programa e estabelecendo programas plurianuais de investimentos.

Nesse sentido, trouxe mais competências para o âmbito federal, conferiu muitos poderes ao presidente, reduziu a autonomia individual e no contexto da ordem econômica se mostrou menos intervencionista, como se vê no Título III, da ordem econômica e social:

Art. 157 - A ordem econômica tem por fim realizar a justiça social, com base nos seguintes princípios:

VI - repressão ao abuso do poder econômico, caracterizado pelo domínio dos mercados, a eliminação da concorrência e o aumento arbitrário dos lucros.³⁷

O Código Tributário Nacional, publicado em 25 de outubro de 1966, foi aprovado em votação simples, tendo a forma de Lei Ordinária, já que a norma constitucional de 1946 não fazia a exigência do *quorum* qualificado. Apesar disso, a natureza do Código Tributário Nacional sempre foi de norma estabilizadora e, por ter essa natureza, com o advento da Constituição de 1967, foi recepcionado como Lei Complementar, que exigia tal forma para a matéria.

A Lei Ordinária é aquela que edita normas gerais e abstratas, seu critério de escolha é residual, toda lei que não for Complementar ou Delegada é Ordinária. Para sua votação não há a necessidade de *quórum* qualificado, bastando a maioria simples, metade mais um, dos votos dos parlamentares presentes, em cada casa, para sua aprovação.

A Constituição de 1967 faz a distinção entre Lei Complementar e Lei Ordinária no seu artigo 53. “As leis complementares à Constituição serão votadas por maioria absoluta dos membros das duas Casas do Congresso Nacional, observados os demais termos da votação das leis ordinárias”. Ou seja, a Lei Complementar exige *quorum* qualificado, sendo necessário, a maioria absoluta dos votos dos parlamentares existentes em cada casa, para sua aprovação.

³⁷ ALMEIDA, *op. cit.* p.1040

Em seu artigo 19, §1º traz a expressa previsão de que caberá a Lei Complementar estabelecer normas gerais de Direito Tributário:

Art. 19 - Compete à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios arrecadar:

I - os impostos previstos nesta Constituição;

II - taxas pelo exercício regular do poder de polícia ou pela utilização de serviços públicos de sua atribuição, específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos à sua disposição;

III - contribuição de melhoria dos proprietários de imóveis valorizados pelas obras públicas que os beneficiaram.

§ 1º - Lei complementar estabelecerá normas gerais de direito tributário, disporá sobre os conflitos de competência tributária entre a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, e regulará as limitações constitucionais do poder tributário. [...]

No Código Tributário Nacional em seu artigo 217, na redação dada pelo Decreto Lei 27/1966³⁸, retirava a dúvida quanto à exigibilidade das contribuições parafiscais, afirma que os mencionados dispositivos do diploma não excluem a incidência e a exigibilidade.

Em análise ao Decreto Lei n.º 27 de 14 de novembro de 1966, dispositivo mencionado, encontra-se a justificativa para garantir a exigibilidade das Contribuições.

CONSIDERANDO a necessidade de deixar estreme de dúvidas a continuação da incidência e exigibilidade das contribuições para fins sociais, paralelamente ao Sistema Tributário Nacional, a que se refere a Lei número 5.172, de 25 de outubro de 1966;

CONSIDERANDO as patentes implicações das mencionadas contribuições, no tocante à Paz Social, que se reflete necessariamente na Segurança Nacional, Decreta: [...]³⁹

Em meio a tantos conflitos e incertezas, o Presidente Castelo Branco entendeu por bem editar o Decreto rechaçando toda e qualquer dúvida acerca da exigibilidade das Contribuições, e assim foi acrescido ao CTN o artigo 217, seus incisos.

³⁸ É necessário atenção quanto ao do tratamento da evolução do Código Tributário Nacional, que apesar de estar no subitem: “Constituição de 1967”, quando houver referência à data anterior a vigência desse, deverá ser observado que estará a se falar da Constituição de 1946.

³⁹BRASIL. Decreto Lei n.º 27, de 14 de novembro de 1966. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/1965-1988/Del0027.htm> acesso em 25 de abril de 2014

Art. 217. As disposições desta Lei, notadamente as dos arts 17, 74, § 2º e 77, parágrafo único, bem como a do art. 54 da Lei 5.025, de 10 de junho de 1966, não excluem a incidência e a exigibilidade: (Incluído pelo Decreto-lei nº 27, de 14.11.1966)

I - da "contribuição sindical", denominação que passa a ter o imposto sindical de que tratam os arts 578 e seguintes, da Consolidação das Leis do Trabalho, sem prejuízo do disposto no art. 16 da Lei 4.589, de 11 de dezembro de 1964; (Incluído pelo Decreto-lei nº 27, de 14.11.1966)

II - das denominadas "quotas de previdência" a que aludem os arts 71 e 74 da Lei 3.807, de 26 de agosto de 1960 com as alterações determinadas pelo art. 34 da Lei 4.863, de 29 de novembro de 1965, que integram a contribuição da União para a previdência social, de que trata o art. 157, item XVI⁴⁰, da Constituição Federal; (Incluído pelo Decreto-lei nº 27, de 14.11.1966) (Vide Ato Complementar nº 27, de 08.12.1966)

Diante da análise dos dois primeiros incisos, em conjunto com a Constituição de 1946 e a Constituição de 1967, pode-se constatar que não havia a previsão expressa da Contribuição Sindical nas mencionadas Cartas, porém, nota-se uma evolução quanto a Contribuição Previdenciária.

A Constituição de 1946, conforme remete o inciso II, para o artigo 157, XVI, de 1946, e assegura que a legislação do trabalho e a previdência social, note o verbo, “obedecerão” os preceitos que visem à melhoria dos trabalhadores. E no inciso XVI, elenca a previdência mediante a contribuição da União do empregador e do empregado, em favor da maternidade e contra as consequências da doença, da velhice, da invalidez e da morte. A matéria não era tratada na Constituição, apenas prevista.

Art 157 - A legislação do trabalho e a da previdência social obedecerão nos seguintes preceitos, além de outros que visem a melhoria da condição dos trabalhadores:

XVI - previdência, mediante contribuição da União, do empregador e do empregado, em favor da maternidade e contra as consequências da doença, da velhice, da invalidez e da morte

Tal fato é relevante, pois é de fácil constatação a evolução protetiva quando se analisa o artigo 158, XVI, da Constituição de 1967, que não mais afirma que lei

⁴⁰. Artigo referente à Constituição de 1946.

infraconstitucional obedecerá, mas ela, repare no verbo, “assegura” aos trabalhadores os direitos que elenca, dentre eles o inciso XVI, que elenca a previdência social mediante a contribuição da União, do empregador e do empregado, para seguro-desemprego, proteção da maternidade e, nos casos de doença, velhice, invalidez e morte.

Ainda que não citado, o parágrafo segundo do dispositivo em questão é de grande relevância para o desenvolvimento do tema, pois demonstra a preocupação orçamentária no contexto histórico da vigência da Constituição de 1967.

Art 158 - A Constituição assegura aos trabalhadores os seguintes direitos, além de outros que, nos termos da lei, visem à melhoria, de sua condição social:
XVI - previdência social, mediante contribuição da União, do empregador e do empregado, para seguro-desemprego, proteção da maternidade e, nos casos de doença, velhice, invalidez e morte
§ 2º - A parte da União no custeio dos encargos a que se refere o nº XVI deste artigo será atendida mediante dotação orçamentária, ou com o produto de contribuições de previdência arrecadadas, com caráter geral, na forma da lei.

Seguindo a análise dos incisos do artigo 217, CTN, com a redação dada pelo Decreto Lei n.º 27 de 14 de novembro de 1966, nota-se igualmente que não havia a previsão constitucional, da contribuição destinada a constituir o Fundo de Assistência e Previdência do Trabalhador Rural e a contribuição destinada ao Fundo de Garantia do Tempo de Serviço, mas somente a previsão infraconstitucional, tendo inclusive os dispositivos mencionado as Leis 4.214 de 1963 e 5.107 de 1966, respectivamente.

III - da contribuição destinada a constituir o "Fundo de Assistência" e "Previdência do Trabalhador Rural", de que trata o art. 158 da Lei 4.214, de 2 de março de 1963; (Incluído pelo Decreto-lei nº 27, de 14.11.1966)
IV - da contribuição destinada ao Fundo de Garantia do Tempo de Serviço, criada pelo art. 2º da Lei 5.107, de 13 de setembro de 1966; (Incluído pelo Decreto-lei nº 27, de 14.11.1966)

O último inciso trata do orçamento próprio do Fundo Comum da Previdência Social, previsto na Lei 4.863 de 1965 e da a previsão do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço da Lei 5.107 de 1966, que trazia e nos mencionados artigos previa a competência da Justiça do

Trabalho para julgar os dissídios entre os empregados e as empresas oriundo da aplicação do próprio diploma e extingua para as empresas um rol de contribuições com fins trabalhistas.

V - das contribuições enumeradas no § 2º do art. 34⁴¹ da Lei 4.863, de 29 de novembro de 1965, com as alterações decorrentes do disposto nos arts 22 e 23⁴² da Lei 5.107, de 13 de setembro de 1966, e outras de fins sociais criadas por lei. (Incluído pelo Decreto-lei nº 27, de 14.11.1966)

Convém ressaltar as previsões constitucionais que levarão ao entendimento atual das contribuições que hoje existem no ordenamento pátrio. Passa-se então a análise dos

⁴¹ Art 34. Para atender aos encargos decorrentes dessa lei, no tocante aos Institutos de Aposentadoria e Pensões, ao Serviço de Alimentação da Previdência Social e ao Serviço de Assistência Médica Domiciliar e de Urgência, e com a destinação específica de cobertura da contribuição da União, nos termos do artigo 69, letra *d*, da Lei número 3.807, de 26 de agosto de 1960, fica elevado para mais 2% (dois por cento) o valor da percentagem de incidência das taxas cobradas diretamente ao público sob a denominação genérica de "quota de previdência", referidas no artigo 71, itens I e IV, e para mais 3% (três por cento) o da referida no art. 74, letra " *b* " e " *c* " da mesma lei, assim como atualizadas para 5% (cinco por cento) sobre o valor respectivo as taxas de que trata o artigo 4º, inciso IV, letras " *a* " e " *b* ", do Decreto-lei nº 651, de 26 de agosto de 1939, e art. 14, do Decreto-Lei nº 3.832, de 18 de novembro de 1941.

§ 2º O orçamento próprio do Fundo Comum da Previdência Social, a que se refere o art. 164 da Lei nº 3.807, de 26 de agosto de 1960, compreenderá as despesas referentes à administração do referido Fundo, inclusive as da Fiscalização de que trata o § 1º e as de reaparelhamento do órgão administrador, nos termos do artigo 89, item V, da mesma Lei, até o limite de 1% (um por cento) sobre a arrecadação, vedada a admissão de pessoal a qualquer título à conta de suas dotações.

BRASIL, Lei 4.863 de 29 de novembro de 1965. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/1950-1969/L4863.htm> acesso em 25 de abril de 2014.

⁴² Art. 22 É competente a Justiça do Trabalho para julgar os dissídios entre os empregados e as empresas oriundo da aplicação desta Lei, mesmo quando o BMH e a Previdência Social figurem no feito como litisconsortes. ([Renumerado do art 21, pelo Decreto Lei nº 20, de 1966](#))

Art. 23 Ficam extintos, a partir da vigência desta Lei, os seguintes ônus a cargo das empresas: ([Renumerado do art 22, pelo Decreto Lei nº 20, de 1966](#)) ([Regulamento](#))

I – O Fundo de Indenizações Trabalhistas, criado pelo [art. 2º § 2º](#), e a contribuição prevista no [§ 3º da Lei nº 4.357, de 16 de julho de 1964](#), com a alteração feita pelo art. 6, parágrafo único, letra a, da Lei nº 4.923, de 23 de dezembro de 1965;

II – a contribuição estabelecida pelo art. 6º, parágrafo único, letra a, da Lei nº 4.923, de 23 de dezembro de 1965, para o Fundo de Assistência ao Desemprego;

III – a contribuição para o BNH, prevista no art. 22 da Lei nº 4.380, de 21 de agosto de 1964, com a alteração feita pelo art. 35, § 2º, da lei nº 4.863, de 29 de novembro de 1965;

IV – a contribuição para a Legião Brasileira de Assistência, prevista no Decreto-Lei nº 4.830, de 15 de outubro de 1942 alterado pelo disposto no Decreto-lei nº 8.252, de 29 de novembro de 1945.

Parágrafo único – A manutenção dos serviços da LBA correrá à conta dos recursos orçamentários anualmente incluídos no orçamento da União, ficando aberto, no corrente exercício, o crédito especial de Cr\$ 35.000.000.000 (trinta e cinco bilhões de cruzeiros) para este fim.

BRASIL. Lei 5.107 de 13 de setembro de 1966. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5107.htm> acesso em 26 de setembro de 2011

artigos 163, parágrafo único, 165, XVI, 166, §1, da Constituição de 1967, alterados pela EC. Nº1/69⁴³.

Quanto à Intervenção no Domínio Econômico, prevê o parágrafo único do artigo 163 da Constituição de 1967 que a União poderá instituir contribuições destinadas ao custeio dos respectivos serviços e encargos, na forma que a lei estabelecer.

Art. 163. São facultados 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 garantias individuais.

Parágrafo único. 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.

Quanto às contribuições sociais para custear a previdência social encontra-se as garantias referente a: previdência social, nos casos de doença, velhice, invalidez e morte, seguro-desemprego, seguro contra acidentes do trabalho e proteção da maternidade, mediante contribuição da União, do empregador e do empregado; a livre a associação profissional ou sindical; a sua constituição, a representação legal nas convenções coletivas de trabalho.

Art. 165. A Constituição assegura aos trabalhadores os seguintes direitos, além de outros que, nos termos da lei, visem à melhoria de sua condição social:

XVI - previdência social nos casos de doença, velhice, invalidez e morte, seguro-desemprego, seguro contra acidentes do trabalho e proteção da maternidade, mediante contribuição da União, do empregador e do empregado;

Art. 166. É livre a associação profissional ou sindical; a sua constituição, a representação legal nas convenções coletivas de trabalho e o exercício de funções delegadas de poder público serão regulados em lei.

§ 1º Entre as funções delegadas a que se refere este artigo, compreende-se a de arrecadar, na forma da lei, contribuições para custeio da atividade dos órgãos sindicais e profissionais e para a execução de programas de interesse das categorias por eles representados.

⁴³BRASIL. *Constituição Da Republica Federativa do Brasil*, de 17 de outubro de 1969. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/Emendas/Emc_anterior1988/emc01-69.htm> acesso em 10 de abril de 2014

A Emenda constitucional n.º8 de 1977, alterou os artigos 21, §2º, I, e 43, X, o qual reiterou a intervenção no domínio econômico e trouxe expressamente as contribuições sociais para custear os encargos previstos nos artigos 165.

Art. 21. Compete à União instituir imposto sobre:

§ 2º A União pode instituir:

I - contribuições, nos termos do item I deste artigo, tendo em vista intervenção no domínio econômico e o interesse da previdência social ou de categorias profissionais; e ([Posteriormente com a Redação alterada pela Emenda Constitucional n.º 8, de 1977](#))

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

X - Contribuições sociais para custear os encargos previstos nos artigos 165, itens II, V, XIII, XVI e XIX, 166, § 1º, 175, § 4º e 178. (Incluído pela Emenda Constitucional n.º 8, de 1977)

Enquanto isso, no contexto histórico, não obstante o texto Constitucional manter praticamente o texto das Constituições anteriores, ficou claro com o passar do tempo que o que predominava era a censura e a perseguição política dos que se opunham à Ditadura. Nesse contexto, inúmeros movimentos populares desafiavam as autoridades, como reflexo foi instituído o Ato Institucional n.º5, em 13 de dezembro de 1968, marcado por um autoritarismo jamais visto no Brasil, a Constituição continuou em vigor e deveria ser compatibilizada com o A.I. 5⁴⁴. Porém, a ordem Constitucional de 1969, somente foi formalizada pela Emenda Constitucional n.º1 de 1969 em 17 de outubro de 1969.

Como se pode notar, mesmo em meio à crise política e a Golpes Militares, a Constituição de 1967 após a EC. n.º1/69 e posterior EC. n.º8/77 trouxe um maior número de garantias sociais do que as pretéritas, isso porque o Estado era nacionalista e visava, dentro da sua realidade, ao interesse social.

⁴⁴ Ato Institucional n.º 5 que municiou o Presidente da República com a espécie normativa mais autoritária de que se tem notícia em nossa história. (...) conferiu supremos poderes ao Presidente da República, decretou o recesso do Congresso Nacional, de qualquer Assembleia Legislativa ou Câmara dos Vereadores, autorizou intervir em Estados ou Municípios, mesmo sem previsão constitucional, suspendeu direitos políticos de qualquer cidadão, decretou que após investigação seria possível o confisco de bens de todos que tenham enriquecido ilícitamente, suspenso a ordem de *habeas corpus* e proibida a apreciação judicial de qualquer ato atinente ao governo militar. SILVA NETO, op. cit. p. 86

O Ato Institucional n.º5 é revogado em 1978, no governo Geisel. Em Março de 1979, Figueiredo toma posse e concede anistia aos condenados por crimes políticos. Em 1985, Tancredo Neves é eleito, mas não chega a ser empossado, Sarney, seu vice, assume a presidência e em 1986 convoca a Assembleia Constituinte.

3. A CONSTITUIÇÃO DE 1988

A Assembleia Constituinte deu início aos trabalhos em 1987 e teve como membros os congressistas do Congresso Nacional. Após um árduo trabalho que começou do zero e gerou infinitas discussões, em julho de 1988, fica pronta a Constituição da República Federativa do Brasil.

A Carta Magna trouxe garantias fundamentais e temia o reencontro com o período tenebroso o qual se encerrava, assim, tratou de proteger o cidadão, conferindo liberdade de expressão e a inafastabilidade do judiciário, vedou os tribunais de exceção. Garantiu a proteção à ordem econômica e financeira, a valorização do trabalho humano e a livre iniciativa. Assegurou a propriedade e sua função social, a educação, a saúde, o lazer e a dignidade da pessoa humana.⁴⁵

O sistema tributário foi inserido nos artigos 145 a 156 da CRFB. No entanto, há outros artigos relacionados ao sistema tributário em outros pontos da Constituição, como os artigos 162 e 195.

⁴⁵ BASTOS, *op. cit.* p. 142/146

A CRFB trouxe, expressamente, a previsão sobre contribuições especiais em seu artigo 149, o qual remete aos artigos 146, III, 150, I e III⁴⁶ e 195, § 6º e, ainda, especificou a previsão da contribuição de intervenção no domínio econômico em seus artigos 173, 177, §4º.

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

A importância do dispositivo está nas especificações das contribuições. A intervenção no domínio econômico pode ser instituída pela União quando seu interesse for predominante. Hoje critica-se a banalização dessa forma de contribuição, CIDEs, Respeitados doutrinadores entendem que passou a ser uma forma de adquirir verbas sem a seriedade que o assunto exige.⁴⁷

A CIDE, conforme entendimento do Superior Tribunal de Justiça, é um Tributo destinado a viabilizar a intervenção estatal na economia, para organizar e desenvolver setores essenciais, que não poderiam ser desenvolvidos, com eficácia, no regime de competição de liberdade de iniciativa.

A hipótese de incidência dessa contribuição é forma de atuação estatal indiretamente referida ao contribuinte, diferenciada dos impostos, que não possuem qualquer conexão com a atividade estatal, ainda que indireta.⁴⁸

⁴⁶ Art. 146. Cabe à lei complementar: 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)

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: I - exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça; III - cobrar tributos: b) no mesmo exercício financeiro em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou; Constituição da República Federativa do Brasil < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constitui%C3%A7ao.htm> acesso em 25 de abril de 2014

⁴⁷PAUSEN, Leandro, VELLOSO; Andrei. *Contribuições, teoria geral, contribuições em espécie*. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2010. p.241

⁴⁸ BRASIL, Superior Tribunal de Justiça, 1ª Turma, Resp.1.121.302/RS Ministro Benedito Gonçalves j. 20/04/2010, DJ 03/05/2010 Acesso em 20 de abril de 2014

A CRFB traz em seu artigo 177, §4 um exemplo constitucional de intervenção no domínio econômico, a intervenção relativa às atividades de importação ou comercialização de petróleo e seus derivados, gás natural e seus derivados e álcool combustível

Art. 177. Constituem monopólio da União:

§ 4º A lei que instituir contribuição de intervenção no domínio econômico relativa às atividades de importação ou comercialização de petróleo e seus derivados, gás natural e seus derivados e álcool combustível deverá atender aos seguintes requisitos: (Incluído pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001)

I - a alíquota da contribuição poderá ser: (Incluído pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001)

a) diferenciada por produto ou uso; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001)

b) reduzida e restabelecida por ato do Poder Executivo, não se lhe aplicando o disposto no art. 150, III, b; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001)

II - os recursos arrecadados serão destinados: (Incluído pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001)

a) ao pagamento de subsídios a preços ou transporte de álcool combustível, gás natural e seus derivados e derivados de petróleo; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001)

b) ao financiamento de projetos ambientais relacionados com a indústria do petróleo e do gás; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001)

c) ao financiamento de programas de infra-estrutura de transportes. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001)

Chamada de CIDE- Combustíveis, trata-se de uma intervenção direta na economia, mediante a exploração estatal de atividade econômica. O inciso II, §4º do mencionado dispositivo prevê a destinação dos recursos a projetos ambientais, o que demonstra a evolução no instituto como nunca visto antes.

Outra espécie de contribuições prevista no caput do artigo 149 é a de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas. Trata-se de contribuições especiais corporativas por serem atividades laborais, mas apesar de relacionadas não se confundem: as categorias profissionais dizem respeito ao ofício, e as econômicas, às áreas específicas de produção, comércio ou prestação de serviço.⁴⁹.

Tem-se a última espécie de contribuição prevista no caput do art. 149. Trata-se das contribuições sociais prevista no artigo 195. Tais contribuições são destinadas ao custeio das

⁴⁹ PAUSEN, op. cit. p. 277/279.

metas fixadas na Ordem Social, Título VIII, a partir do artigo 193, CRFB, e dos direitos sociais, sendo inconfundíveis com aquelas da intervenção no domínio econômico e com as corporativas.⁵⁰

Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

§ 6º - As contribuições sociais de que trata este artigo só poderão ser exigidas após decorridos noventa dias da data da publicação da lei que as houver instituído ou modificado, não se lhes aplicando o disposto no art. 150, III, "b".

A Emenda Constitucional n.º 39 de 2002 acresceu à Constituição o artigo 149-A, o qual instituiu a Contribuição da Iluminação Pública, a COSIP. Tal acréscimo gerou um forte entendimento de que a parafiscalidade caiu por terra. Isso porque o objetivo da COSIP não se enquadra em nenhuma espécie existente de contribuição.

A Carta magna de 1988 previa a existência de três modalidades de contribuições, as já mencionadas: sociais, artigo 195, de intervenção no domínio econômico, artigo 149, e de interesses das categorias profissionais, artigo 149. A COSIP não se enquadra em nenhuma dessas três hipóteses. Iluminação pública é serviço público, que deveria ser provido pelo Estado. A falta de dialética é tanta que igualmente não pode ser considerado um tributo, pois está diretamente vinculada ao custeio de serviço público, é contraprestacional e retributivo, o que é vedado pelo art. 167, IV. Além de tal vedação, o art. 145, II, da CF, afirma que só podem ser criadas taxas para remunerar serviços públicos que sejam específicos e divisíveis, logo a instituição de imposto remuneratório de serviços inespecíficos e indivisíveis mostra-se uma violação a restrição estabelecida pelo dispositivo constitucional.

Pode-se concluir então que a COSIP não se enquadra na classificação de contribuição parafiscal e igualmente não pode ser classificada como imposto.

⁵⁰ DEZI, Misabeu . Nota de atualização à obra de Aliomar Baleeiro, *limitações constitucionais ao poder de tributar*, 7ª edição. Forense, 1997, p.594/595.

Os empréstimos compulsórios, previstos no art. 148, e as contribuições de melhoria, previstos no art. 145, III, são espécies tributárias claramente incompatíveis com a hipótese de incidência da contribuição de iluminação.

Há doutrinadores que defendam a tese de que a Emenda Constitucional n.º39 foi usada como subterfugio para legalizar o que outrora foi chamado de taxa de iluminação pública, julgada por diversas vezes inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal⁵¹. É claro que o instituto é incompatível com o Sistema Tributário Nacional o que fragiliza a segurança jurídica.

Há ainda as Contribuições Especiais decorrentes de legislação, como é o caso da Lei 10.168. O caminho seguido pela Lei n.º 10.168/2000⁵², que institui contribuição de intervenção de domínio econômico destinada a financiar o Programa de Estímulo à Interação Universidade-Empresa para o Apoio à Inovação, não é o de incentivo fiscal, diferente dos casos do caso do Dec.-Lei 2433 e da Lei 8661, mas de intervenção através de oneração da importação de tecnologia e pagamento de direitos de propriedade intelectual, destinando-se o valor arrecadado para a pesquisa e desenvolvimento tecnológicos.

A União interfere no fluxo de pagamentos relativos à importação ou uso de direitos de titulares estrangeiros, para gerar fundos tidos por capazes, exatamente, de criar uma alternativa nacional em matéria de tecnologia e de direitos de propriedade intelectual.

Não há um puro financiamento de atividades através da CIDE. Ao onerar a importação e, simultaneamente e pelo mesmo instrumento, favorecer a substituição de importações, tem-se uso autêntico de mecanismo interventivo, que não precisa se resumir à mera arrecadação.

⁵¹ BRASIL, Supremo Tribunal Federal, 2ª Turma, STF - AG.REG.NO AGRAVO DE INSTRUMENTO AI-AgR 479587 MG Ministro Joaquim Barbosa D j. 20/03/2009, DJ 03/03/2009 Acesso em 20 de abril de 2014

⁵²BRASIL. *Lei 10.168 de 29 de novembro de 2000*. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/110168.htm> acesso em 05 de abril de 2014

A necessidade de criar estímulos fiscais ao desenvolvimento tecnológico próprio se faz sentir em toda parte. Não discrepa desse entendimento a política vigente, não só no Brasil, como nos países desenvolvidos de economia de mercado. Assim, a prática de intervenção no domínio econômico para incentivo tecnológico é extensa e quase que universal. Verifica-se, nesses termos, a necessidade e razoabilidade da intervenção.

CONCLUSÃO

Nota-se de forma clara uma evolução democrática. O sistema tributário foi se redefinido, as receitas dos municípios foram fortalecidas e as garantias dos contribuintes aprimoradas. A seguridade social foi estendida quanto as suas atividades e serviços, e quanto aos seus beneficiários, sendo essa, sem dúvida, uma das maiores fontes do grande aumento da necessidade de obtenção de recursos pelo Estado.

O Sistema Constitucional Tributário permite a criação de contribuições Especiais. O critério material da hipótese de incidência dessa exação descreve uma atuação, mediata ou imediata, do Estado em relação ao sujeito passivo da obrigação tributária.

Assim como ocorre com os impostos, o pressuposto material de incidência dessas exações é um fato que exprime uma grandeza econômica relativa ao sujeito passivo da obrigação tributária. A bem da verdade, a diferença entre ambas as espécies tributárias (impostos e contribuições) reside exatamente no que poderíamos chamar de referibilidade.

Nas contribuições parafiscais, deve existir uma correlação lógica entre o sujeito receptor e o sujeito passivo da obrigação tributária. A finalidade em vista da qual é instituída a contribuição parafiscal deve se referir, mediata ou imediatamente, a uma especial característica do sujeito passivo.

Existe uma radicação constitucional do requisito da referibilidade: se o art. 149 da Carta Magna autoriza uma contribuição, diversa do imposto e da taxa, é para cumprir a finalidade específica do desenho constitucional.

Quem procura um tributo vinculável à determinada aplicação, tem a taxa, e as contribuições; mas estas têm propósitos determinados, dos quais a intervenção no domínio econômico é modalidade. Arrecadação sem intervenção, é imposto, e assim, sem mandato constitucional. Onerar uma atividade sem pertinência à intervenção é, em princípio, exercer dupla irregularidade: arrecadar imposto fora da hipótese constitucional, e tentar vincular imposto.

Como "não se interpreta a Constituição em tiras", o seu art. 170 deve ser lido em conjugação com o restante dos dispositivos constitucionais. Daí que o Estado está autorizado a intervir na economia almejando dar concretude aos preceitos escritos no aludido artigo, e quando se prevê que possa fazê-lo utilizando a política tributária, nos moldes do art. 149, não se quer limitar a atuação estatal à alocação direta e canalizada de recursos para tais metas. Isto é, o Estado pode interferir na economia, de forma a promover os princípios da ordem econômica, mas esta intervenção pode ser instrumentalizada por vias outras, tais como a descrita pela Lei 10.168/00.

Ademais, dentre os objetivos da ordem econômica vertidos no art. 170, está a redução das desigualdades regionais e sociais (inc. VII). A Lei 10.168/00 não desvia dessa aspiração, consoante se colhe do seu art. 6º.

As Contribuições Especiais tem natureza definida como tributo, a referibilidade irá depender da forma de intervenção estatal na economia e na forma com a qual irá organizar e desenvolver os setores essenciais que não possam ser desenvolvidos com eficácia no regime de competição e liberdade de iniciativa. A hipótese de incidência dessas contribuições são

formas de atuação estatal, podendo ser indiretamente referida ao contribuinte, algumas vezes diferenciada dos impostos.

Infere-se, pois, que as Contribuições Especiais, hoje, constituem espécie tributaria autônoma, a elas devendo ser aplicada os mesmos princípios reservados a todos os tributos do Sistema Tributário Nacional.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ALMEIDA, Fernando H. Mendes De (org). *Constituições do Brasil*. 5. ed. São Paulo: Saraiva, 1967.

AMARO, Luciano. *Direito Tributário Brasileiro*, 11. ed., São Paulo: Saraiva, 2005.

ATALIBA, Geraldo. Hipótese de incidência tributária. 10. ed., São Paulo: Malheiros, 2002.

BALEEIRO, Aliomar, atualização de Misabel Abreu Machado Derz, *limitações constitucionais ao poder de tributar*. 7. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1997.

_____. Aliomar. *Direito Tributário brasileiro*. 11. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2010.

BASTOS, Celso Ribeiro. *Curso de direito constitucional*. 21. ed. São Paulo: Saraiva, 2000.

BRASIL. Constituição Dos Estados Unidos Do Brasil, de 10 de novembro de 1937. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br/ccivil/Constituicao/Constitui%C3%A7ao37.htm>>. Acesso em: 05 abr. 2014.

_____. Decreto Lei n.º 27, de 14 de novembro de 1966. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/1965-1988/De10027.htm>. Acesso em: 25 abr. 2014.

_____. Lei 4.863 de 29 de novembro de 1965. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/1950-1969/L4863.htm>. Acesso em: 15 abr. 2014.

_____. Lei 5.107 de 13 de setembro de 1966. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5107.htm>. Acesso em: 15 abr. 2014.

_____. Constituição Da Republica Federativa do Brasil, de 17 de outubro de 1969. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/Emendas/Emc_anterior1988/emc01-69.htm>. Acesso em: 15 abr. 2014.

_____. Constituição Federal de 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/ConstituicaoCompilado.htm>. Acesso em: 15 abr. 2014.

COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. *Curso de Direito Tributário Brasileiro*. 5. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2000.

GRECO, Marco Aurélio. *Contribuições uma Figura sui generis*. São Paulo: Dialética, 2000.

GOUVEIA, Carlos Macedo (Org) et al. *Atual Panorama da Constituição*. São Paulo: Saraiva, 2009.

LAROUSSE CULTURAL. *Grande Enciclopédia*. V. 1. São Paulo: Nova Cultural, 1998.

MACHADO, Hugo de Brito. *Curso de Direito Tributário*. 15. ed., São Paulo: Malheiros, 2010.

_____. Hugo de Brito (org). *As Contribuiçõesno Sistema Tributário Brasileiro*. São Paulo: Dialética, 2003.

MARTINS, Flavia Bahia. *Direito Constitucional*. Rio de janeiro: Impetus, 2010.

PAULO, Vicente; ALEXANDRINO, Marcelo. *Direito Constitucional Descomplicado*.6. ed. São Paulo: Método, 2010.

PAULSEN, Leandro. *Contribuições - Teoria Geral - Contribuições em Espécie*, Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2010.

_____. Leandro. *Curso de Direito Tributário* – 3. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2010.

SANTOS, Agenor. *Dicionário de Anglicismos*. E de palavras inglesas correntes em português. Rio de Janeiro: Campus, 2006.

SILVA, José Afonso da. *Curso de Direito Constitucional Positivo*. 32.ed. São Paulo: Malheiros, 2009.

SILVA NETO, Manoel Jorge. *Curso de direito constitucional*. 6.ed. Rio de Janeiro: Lumen júris, 2010.

TANAKA, Sônia Yuriko Kanashiro. *Direito Constitucional*. São Paulo: Malheiros, 2009.