



PONTIFÍCIA UNIVERSIDADE CATÓLICA DE GOIÁS  
ESCOLA DE DIREITO E RELAÇÕES INTERNACIONAIS  
NÚCLEO DE PRÁTICA JURÍDICA  
COORDENAÇÃO ADJUNTA DE TRABALHO DE CURSO  
MONOGRAFIA JURÍDICA

**A NATUREZA JURÍDICA DA CONTRIBUIÇÃO SINDICAL PÓS-  
REFORMA TRABALHISTA**

ORIENTANDO: MAURÍCIO COSTA RIBEIRO  
ORIENTADOR: PROF. MS. WEILER JORGE CINTRA

GOIÂNIA  
2021



MAURÍCIO COSTA RIBEIRO

## **A NATUREZA JURÍDICA DA CONTRIBUIÇÃO SINDICAL PÓS-REFORMA TRABALHISTA**

Monografia Jurídica apresentada à disciplina de Trabalho de Curso II, da Escola de Direito e Relações Internacionais, curso de Direito da Pontifícia Universidade Católica de Goiás (PUC-GOIÁS).

Prof. Orientador: Ms. Weiler Jorge Cintra.

GOIÂNIA

2021

MAURÍCIO COSTA RIBEIRO

**A NATUREZA JURÍDICA DA CONTRIBUIÇÃO SINDICAL PÓS-  
REFORMA TRABALHISTA**

Data da Defesa: 02 de junho de 2021.

BANCA EXAMINADORA

---

Orientador: Prof. Ms. Weiler Jorge Cintra nota

---

Examinador Convidado: Prof. Ms. João Batista Valverde Oliveira nota

## SUMÁRIO

<b>RESUMO.....</b>	<b>5</b>
<b>INTRODUÇÃO.....</b>	<b>6</b>
<b>CAPÍTULO I – NATUREZA JURÍDICA.....</b>	<b>8</b>
1.1 NOÇÕES GERAIS.....	8
1.2 CONCEITO.....	9
1.3 NATUREZA JURÍDICA DO DIREITO TRIBUTÁRIO.....	9
<b>CAPÍTULO II – TRIBUTO.....</b>	<b>10</b>
2.1. CONCEITO.....	11
<b>2.1.1 Prestação Pecuniária Compulsória em Moeda ou Cujo Valor Nela se Possa Expressar.....</b>	<b>11</b>
<b>2.1.2 Que não Constitua Sanção de Ato Ilícito.....</b>	<b>12</b>
<b>2.1.3 Instituída em Lei.....</b>	<b>12</b>
<b>2.1.4 E Cobrada Mediante Atividade Administrativa Plenamente Vinculada.....</b>	<b>13</b>
2.2 OBRIGATORIEDADE.....	14
2.3 TEORIA PENTAPARTITE.....	15
2.4 CLASSIFICAÇÃO DOUTRINÁRIA DOS TRIBUTOS.....	17
<b>2.4.1 Quanto a Função.....</b>	<b>17</b>
<b>2.4.2 Quanto a Repercussão Econômica.....</b>	<b>18</b>
<b>2.4.3 Quanto aos Aspectos Subjetivos e Objetivos da Hipótese de Incidência.....</b>	<b>19</b>
<b>2.4.4 Quanto a Vínculo.....</b>	<b>20</b>
<b>2.4.5 Quanto a Alíquota.....</b>	<b>20</b>
2.5 CLASSIFICAÇÃO DAS ESPÉCIES TRIBUTÁRIAS.....	21

<b>2.5.1 Imposto.....</b>	<b>21</b>
<b>2.5.2 Taxa.....</b>	<b>22</b>
<b>2.5.3 Contribuições Especiais.....</b>	<b>23</b>
2.5.3.1 <i>Contribuições Sociais.....</i>	24
2.5.3.2 <i>Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico.....</i>	25
2.5.3.3 <i>Contribuição de Iluminação Pública.....</i>	26
<b>2.5.4 Contribuição de Melhoria.....</b>	<b>27</b>
<b>2.5.5 Empréstimo Compulsório.....</b>	<b>28</b>
<b>CAPÍTULO III – CONTRIBUIÇÃO SINDICAL.....</b>	<b>30</b>
3.1 <b>CONTRIBUIÇÃO SINDICAL NA CONSTITUIÇÃO DE 88.....</b>	<b>31</b>
3.2 <b>CONTRIBUIÇÃO SINDICAL ANTES DA LEI Nº 13.467/17.....</b>	<b>33</b>
3.3 <b>CONTRIBUIÇÃO SINDICAL DEPOIS DA LEI Nº 13.467/17.....</b>	<b>35</b>
3.4 <b>EFEITOS DA LEI Nº 13.467/17 AOS SINDICATOS.....</b>	<b>36</b>
<b>CONCLUSÃO.....</b>	<b>38</b>
<b>REFERÊNCIAS.....</b>	<b>40</b>

## RESUMO

Este presente trabalho teve o objetivo de analisar entre as mudanças trazidas pela Lei nº 13.467, quanto à alteração que se deu no capítulo que rege a contribuição sindical, paga pelos trabalhadores; profissionais liberais e categorias econômicas, para o custeio dos sindicatos e a prestação dos serviços por este ente desvinculado ao poder público. Com uma análise de sua natureza jurídica antes e depois da atualização, foram apontados os principais pontos de modificação, comparando com a redação da Constituição, as demais espécies de tributos e com o direito tributário como um todo. Ao final concluiu se a reforma que a contribuição passou veio para melhorar, ou prejudicar uma determinada categoria da sociedade.

**Palavras-chaves:** reforma, contribuição, trabalhista.

## INTRODUÇÃO

Os sindicatos são um atuante importante dos direitos trabalhistas no Brasil, ente desvinculado com a administração pública e com total autonomia para se impor nas relações empregatícias, é movido pelo ideal de que a junção trará força aos mais fracos. Sua criação é do período da revolução industrial (séculos XVIII e XIX), época de uma exploração excessiva dos empregadores sobre os empregados, sujeitando-os a condições insalubres e um verdadeiro abandono do poder público aos cidadãos.

Agora, os direitos e garantias que protegem os trabalhadores são muito mais expressivos, devendo ser resguardados a todo custo, em razão do sofrimento que muitos passaram para que fosse possível essa evolução.

A lei 13.467 de 14 de julho de 2017 (conhecida também como reforma trabalhista) foi uma das grandes promessas do governo de Michel Temer, realizando alterações no ramo trabalhista, para contento de alguns e pesar da maioria. Um texto legal que foi criado para abarcar melhorias aos empregadores, como o contrato intermitente, férias flexíveis e fracionárias entre outras mudanças.

Este trabalho tenderá a demonstrar a alteração que se deu quanto a contribuição sindical na reforma trabalhista para com o direito tributário, um dos pontos mais rechaçados de todo o texto, pois a tempos que esta vem sendo uma garantia que mantem a maioria dos sindicatos ativos e operando em defesa dos direitos trabalhistas, antes tida como obrigatória, descontada diretamente e repassada aos sindicatos de cada categoria, agora passa ser de expressa concordância do empregado.

O tributo contribuição sindical ainda terá os mesmos efeitos que o código tributário garante aos tributos? Sua classificação doutrinária seria modificada após a

perda do caráter obrigatório? Poderá ter a natureza jurídica de tributo, ou será desconsiderado desta característica?

Para responder estas perguntas, primeiro é necessário se analisar o que seria uma natureza jurídica, qual o seu espaço no direito e no direito tributário.

Logo após, há de se dedicar um capítulo ao tributo, começando com uma pesquisa no conceito de tributo, sua obrigatoriedade, classificações que a doutrina lhe implementa e análise dos tributos em espécie, para que assim fiquemos mais familiarizados com o termo tributo.

Por fim, resta a análise da contribuição sindical no capítulo III, os dispositivos que o implementam, como era o texto antigo na Consolidações das Leis Trabalhistas, as inovações que a reforma da lei trouxe, comparar as duas normas e seus efeitos, tanto ao direito tributário como aos sindicatos que dependem desta renda para sua manutenção.

Para auxiliar na resolução destas perguntas, contarei com doutrinadores de várias especialidades, desde os mais didáticos, como Ricardo Alexandre, para as classificações dos tributos, até os mais aprofundadores sobre o tema, Roque Carrazza. Também será necessário a utilização da lei em si, como a Constituição Federal de 1988, já que toda a espinha dorsal do direito tributário está disposta na carta magna, o Código Tributário Nacional e a Consolidação das Leis Trabalhistas, tanto o texto antigo como o da reforma trabalhista. Há de se contar com o suprimento dos textos disponibilizados na internet para eventuais complementações e dados sobre a adaptação que os sindicatos tiveram após a reforma.

## CAPÍTULO I – NATUREZA JURÍDICA

### 1.1 NOÇÕES GERAIS

Antes de analisar sobre o tributo de contribuição sindical é importante adentrar no tema da natureza jurídica. No sentido morfológico de cada palavra tem-se o termo natureza como “conjunto de elementos do mundo natural” e jurídica “relativo a direito”. Assim, pode-se juntar ambos os conceitos para se obter um conjunto de elementos do mundo relativo a direito, conforme explica Delgado:

A pesquisa acerca da natureza de um determinado fenômeno supõe a sua precisa definição — como declaração de sua essência e composição — seguida de sua classificação, como fenômeno passível de enquadramento em um conjunto próximo de fenômenos correlatos. Definição (busca da essência) e classificação (busca do posicionamento comparativo), eis a equação compreensiva básica da ideia de natureza. (DELEGADO, 2019, p. 82).

Razão essa pela qual a natureza jurídica é utilizada por vários pontos de classificação do direito, como um grande classificador em modo geral. Delgado (2018, p. 83) explica que a natureza jurídica:

É “atividade lógica de classificação”, pela qual se integra determinada figura jurídica no conjunto mais próximo de figuras existentes no universo do Direito, mediante a identificação e cotejo de seus elementos constitutivos fundamentais.

Ou seja, procura a essência da norma para tapar todas as suas lacunas e encaixá-la com elementos semelhantes a essa. Nasce aí a necessidade de se definir a natureza jurídica para cada elemento do direito, pois com uma simples alteração na lei em si pode ocasionar em uma mudança drástica em seu modo de classificação.

## 1.2 CONCEITO

A natureza jurídica pode ser conceituada como a busca pela explicação do princípio ou como um instituto do direito, buscando assim classificar vários aspectos que o rondam. Em poucos termos, podemos ditar como o significado daquele objeto de estudo ao direito.

Encontrar a natureza jurídica de um instituto do Direito (ou até de um ramo jurídico, como o Direito do Trabalho) consiste em se apreenderem os elementos fundamentais que integram sua composição específica, contrapondo-os, em seguida, ao conjunto mais próximo de figuras jurídicas (ou de segmentos jurídicos, no caso do ramo justralhista), de modo a classificar o instituto enfocado no universo de figuras existentes no Direito. (DELGADO, 2019, p. 83).

Apesar de ser um instituto utilizado em todo o vasto terreno do direito brasileiro há de se pontuar que não são muitos autores que se arriscam ao mérito de conceituar a natureza jurídica, seja pela dificuldade em se encontrar os termos corretos ou pela quantidade de sentidos que poderia se dar, já que pode ser utilizado em outros ramos de estudo com uma nomenclatura diferente, mas preservando o sentido.

## 1.3 NATUREZA JURÍDICA DO DIREITO TRIBUTÁRIO

Como descrito anteriormente, pode-se destacar a natureza jurídica como o que o objeto em análise quer dizer ao direito, seu significado frente ao direito. Por intermédio deste que os autores de direito civil destacam-no com natureza jurídica privada, por determinar as normas que regem a vida pessoal para com os outras, ou o direito penal que é tratado de natureza pública, em que o Estado direcionará a vida do particular ao momento que este venha cometer uma infração.

O direito tributário é um ramo que trata da relação jurídica tributária entre Estado e Contribuinte, organizando a forma da cobrança, obrigatoriedade, garantia a ambos. Como no direito penal, o Estado que direcionará todo o processo tributário, contudo, não cabe a ele implementar uma cobrança abusiva ao contribuinte, pois o tributo não é meio de obtenção de lucro, mas sim de receita para custeio de despesas.

Assim, chega-se à conclusão de que o direito tributário trata de natureza jurídica pública, pela matéria tratada e a relação que ele redige.

## CAPÍTULO II – TRIBUTO

Por que do tributo? Parece uma questão fácil, mas que constrói uma complexidade entre vários ramos de estudo, seja história, geografia, direito, ciências sociais, entre outros.

Com o surgimento da propriedade privada foi-se dando origem a conflitos internos entre proprietários e subordinados, já que não era possível todos terem uma propriedade, mas todos o almejavam. Na tentativa de resolver estes conflitos necessitou da criação de um ente que governasse a todos, impondo ordem e respeito aos demais, uma voz que teria um tom mais alto que a dos cidadãos, criou-se assim o Estado. Como matéria básica para sua criação e funcionamento, sua população deveria ceder todos os direitos que possuíam ao Estado. Assim, o Estado assume a responsabilidade de "tentar" organizar a vida social.

Como é de se imaginar, para o Estado manter toda essa estrutura organizacional teve que se criar métodos para obtenção de receita, hoje ele detém como uma de suas fontes o lucro das empresas públicas, emissão de títulos da dívida pública, venda de terras públicas etc. Contudo, somente pelo líquido destas ações, não é suficiente para se manter, tendo aí a necessidade de implementar o tributo. Todo esse esforço visa à finalidade do bem comum.

O Estado tem que garantir desde o emprego ao trabalhador de classe baixa, até a infraestrutura ao grande empresário, como é descrito no direito financeiro. A atividade financeira do Estado é a busca de receita para o custeio de despesas, ou seja, o Estado não visa lucro ao desempenhar atividade empresarial, somente fornecer aos indivíduos de sua nação condições mais atrativas de existência, por isso o ideal seria o Estado fora da atividade empresarial.

## 2.1. CONCEITO

Após este breve histórico da criação e desenvolvimento do tributo há de se defini-lo a termos que hoje são utilizados. A Lei nº 5.172/66 traz a seguinte definição de que

Art. 3º Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada. (BRASIL, 1966):

Entende-se que tributo é todo caráter pecuniário que o Estado obriga o contribuinte a levar aos cofres públicos, bancando a sua própria proteção e a do regime imposto. A doutrina tende a definir tributo como “a prestação pecuniária não sancionatória de ato ilícito, instituída em lei e devida ao Estado ou a entidades não estatais de fins de interesse público” (ALEXANDRE, 2016, p. 39).

### 2.1.1 Prestação Pecuniária Compulsória em Moeda ou Cujo Valor Nela se Possa Expressar

A primeira parte do art. 3º do Código Tributário Nacional menciona que tributo tem valor pecuniário e posteriormente acrescenta que será, a cobrança, realizada em papel moeda ou algo que o Estado julgue ter valor.

Dessa prestação pecuniária, que é obtida a receita pública (derivada). Isto significa dizer que, como o objetivo de realizar as despesas públicas, não é interessante para o estado arrecadar receita que não seja em dinheiro (CARNEIRO, 2020, p. 244).

Primeiramente, cabe ressaltar que o tributo deve ser pago com moeda vigente no Brasil, o real, não se admitindo moeda estrangeira. Contudo, há situações em que o próprio tributo esteja especificado com moeda estrangeira, convertendo-se o valor para moeda nacional pelo indicado ao câmbio do dia que gerou o tributo. “Salvo disposição de lei em contrário, quando o valor tributário esteja expresso em moeda estrangeira, no lançamento far-se-á sua conversão em moeda nacional ao câmbio do dia da ocorrência do fato gerador da obrigação.” art. 143 do CTN (BRASIL, 1966).

O próprio artigo expõe a alternativa de pagamento em valor cuja nela possa se exprimir o da moeda. Tema de bastante debate em suas primeiras

aplicações no direito e algumas situações mirabolantes conforme Alexandre relata (2016, p. 39):

Ou, como já aceito por alguns municípios, seria permitido ao devedor de IPTU quitar suas dívidas pintando prédios públicos ou podando algumas árvores espalhadas pela cidade. As situações beiram o cômico e ilustram a impossibilidade.

Hoje, mais bem trabalhado e definido pela jurisprudência, doutrina e lei, poderá o contribuinte quitar crédito tributário por meio da dação em pagamento de bem imóvel, “art. 156. Extinguem o crédito tributário: (...) XI – a dação em pagamento em bens imóveis, na forma e condições estabelecidas em lei. Assevera que é somente aceito bens imóveis, já que várias ações no Supremo Tribunal Federal foram indeferidas quando ao mérito de se dar a dação em pagamento de crédito tributário com bens móveis.

### **2.1.2 Que não Constitua Sanção de Ato Ilícito**

Não é admitido que o tributo seja gerado pela prática de um crime, sanção é uma pena interposta pelo Estado para repreender um indivíduo que cometeu algum ato ilícito, ou seja, não tem caráter contributivo na aplicação da sanção, somente educativo. Assim, "o tributo tem como finalidade principal o viés arrecadatório, ou seja, dotar os cofres públicos de recursos necessários para fazer frente às despesas públicas" (CARNEIRO, 2020, p. 247).

Todavia, da obrigação tributária pode sim se gerar a sanção caso o contribuinte não cumpra com seu dever, o inadimplemento é considerado uma falta grave que dela pode gerar autos de infração, cumulado com multas e até a penhora de bens do devedor para quitação do débito, já que a fonte de receita do Estado é por meio da tributação e sem esta não seria possível a progressão desta máquina.

“Cumpra obtemperar, entretantes, que o divisor de águas no tocante ao tema repousa na possibilidade de tributar a propriedade ou a renda, mesmo de origem ilícita, não a própria atividade ilícita.” (JARDIM, 2019, p.128). Entende-se então que do tributo não há de se instituir sobre uma sanção, mas de seu inadimplemento produz uma penalidade.

### **2.1.3 Instituída em Lei**

Primazia mais importante do tributo, sendo o que o institui, modifica e extingue. O valor legislativo do tributo é imprescindível, já que portarias, instruções normativas, resoluções etc. não podem implementar tributos, impedindo que haja uma surpresa ao contribuinte ao se ver deparado com várias taxas extras ao final do mês. Se houver a implementação de tributo de um dos exemplos descritos acima será considerado inconstitucional e revogado.

Medida que ajuda a apontar a natureza jurídica do tributo como explica Eduardo Marcial: “em outras palavras, se uma prestação compulsória de direito público conotar o modelo jurídico de tributo, esta será a sua natureza jurídica, quer seja ela criada por lei” (JARDIM, 2019, p. 129).

#### **2.1.4 E Cobrada Mediante Atividade Administrativa Plenamente Vinculada**

Como o Estado implementa a tributação como fonte de renda, não é exigível de sua parte que cada contribuinte saiba o montante com o qual deve contribuir, já que em meio a tantas espécies de tributos o indivíduo saiba qual exatamente deve recair sobre ele necessitaria de um estudo muito aprofundado, tornando-se assim inviável.

Para resolver este impasse que recai a última parte do art. 3º do Código Tributário Nacional, pois esta detém muito mais tempo, disposição e recursos para instituir a cobrança. Assevera também que não só cobrança, mas a revogação, extinção, o lançamento do crédito tributário e mais como se extrai do art. 142 do CTN.

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 (BRASIL, 1966).

A vinculação, como descrito no parágrafo único, tem caráter normativo, correndo pena de responsabilidade funcional caso a descumpra, Eduardo Marcial em sua obra declara.

São aqueles que a administração pratica sem margem alguma de liberdade para decidir-se, pois a lei previamente tipifica qual o único comportamento possível por parte da administração diante da hipótese prefigurada em termos objetivos. (JARDIM, 2019, p.129).

Há esta previsão para impedir que o administrador se abstenha de sua responsabilidade na situação fática real.

## 2.2 OBRIGATORIEDADE

Quando se trata de tributo, automaticamente se discute a obrigatoriedade, tema já extensamente debatido pela doutrina e ideais sociais que questionam sua validade ou aplicabilidade. Tratando somente da questão objetiva quanto ao tópico, a obrigatoriedade é um princípio que todos os cidadãos estão sujeitos indiferente de qualquer questão - entretanto há determinadas situações em que alguns indivíduos não são atingidos pelo tributo declarados assim isentos.

O dever de colaboração é originário e independente da existência de uma obrigação de pagamento específica, tem caráter autônomo, não se cuidando de mero desdobramento ou complemento do dever fundamental de pagar tributos. (PAULSEN, 2020, p. 32).

A imposição da tributação é quase imanente ao Estado, pois se não ocorrer a cobrança ficaria insustentável a manutenção da máquina governamental.

A revolução francesa, em seu início, com a inovação de leis que previam garantias e deveres inerentes a pessoa humana mais ampliados, assim discorreu na Declaração dos direitos do Homem e do Cidadão em 1789: “art. 13º. Para a manutenção da força pública e para as despesas de administração é indispensável uma contribuição comum que deve ser dividida entre os cidadãos de acordo com suas possibilidades”, já sendo perspicaz naquela época a necessidade de contribuição dos sujeitos a esta lei.

Há, também, documentos internacionais que o Brasil é membro da sua criação e ratifica conforme a IX Conferência Internacional Americana da Organização dos Estados Americanos que aprovou a Declaração Americana dos Direitos e Deveres do Homem referindo-se a obrigatoriedade: “artigo XXXVI. Toda pessoa tem o dever de pagar os impostos estabelecidos pela Lei para a manutenção dos serviços públicos”.

Intrínseco a esta questão, encontra-se o princípio da legalidade, pois assim como descrito no próprio conceito de tributo - será instituído por lei - e descrito pela Constituição Federal de 1988 no artigo 5º, inciso II “ninguém será obrigado a

fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude da lei”, fortalecendo ainda mais validade que o tributo possui para recair sobre os contribuintes.

Também no Brasil, só a lei pode compelir as pessoas a fazer ou a deixar de fazer alguma coisa. Detalhando, só a ela é dado definir delitos e penas, impor deveres administrativos, determinar tributos (ou seja, as importâncias em dinheiro que os contribuintes deverão desembolsar para fazerem frente às despesas da coletividade) etc. (CARRAZZA, 2013, p. 271).

Da essa importância ao legislativo pois a ele foi concedido o dever de criar as normas que tutelarão a nação, e delas não pode haver exagero nem folga, devendo encontrar um equilíbrio. “Algumas funções típicas, no entanto, não podem ser compartilhadas com outros poderes. É o caso da função de criar ou aumentar tributos que, como veremos, é privativa do Poder Legislativo.” (CARRAZZA, 2013, p. 269), impedindo assim a tributação intensiva ao cidadão.

A legalidade também é utilizada para especificar os tributos, como uma matéria muito complexa, torna-se necessário uma descrição exata de como será implantado o tributo na sociedade.

A lei, em suma, deve indicar todos os elementos da norma jurídica tributária, inclusive os quantitativos, isto é, aqueles que dizem respeito à base de cálculo e à alíquota da exação. Enfatizamos que somente a lei pode (i) criar o tributo e (ii) redimensionar, para mais, o *quantum debeatur*. (CARRAZZA, 2013, p. 276).

## 2.3 TEORIA PENTAPARTITE

A classificação dos tributos demonstra de importante quando há a compreensão de que todos serão instituídos pelos entes federativos observando seus critérios e especificidade, ou seja, cada ente terá sua área de atuação para implementar o tributo reservado a si, caso ocorrer a interferência de um ente na autonomia de tributo de outro, este tributo cairá por si sendo considerado inconstitucional em termos legais e seus efeitos não tendo validade.

Temos, portanto, em nosso País, leis tributárias federais, estaduais, municipais e distritais, todas devendo conviver harmonicamente. Assim, entre nós, o perfeito conhecimento das espécies e subespécies tributárias não é apenas uma exigência acadêmica, mas é fundamental, porque vai permitir que o contribuinte averigue se está sendo tributado de modo correto, pela pessoa política competente, nos termos da Constituição. (CARRAZZA, 2013, p. 598).

Esta preocupação em Estados Unitários não é relevante, já que são submetidos a um ente autónomo só, não necessitando repartir a renda dos tributos

igualmente conforme as necessidades de cada um, bem diferente do que se encontra no Brasil, em razão de ser um Estado Federado dividido em estados membros que necessitam conciliar as cargas tributárias a fim de não prejudicar a população.

“Melhor esclarecendo, não há entre as leis tributárias federais, estaduais, municipais ou distritais aquele vínculo de subordinação que existe, por exemplo, entre os regulamentos e as leis que os preveem” (CARRAZZA, 2013, p. 598). Pois o caráter de subordinação não poderia vigorar em plena equidade sobre os entes federados, já que todos necessitam da obtenção receita para os custos das despesas.

A teoria pentapartite conhecida também como classificação quinquipartida por alguns autores traz as cinco espécies de tributos em seu conteúdo, que são eles: imposto, taxa, contribuição de melhoria, contribuição especial e empréstimos compulsórios. Contudo, há uma disputa doutrinária sobre como esta classificação deveria ser feita, pois como toda teoria há congêneres a essa teoria como a tripartite.

A teoria tripartite parte do quesito relacionado a Constituição Federal de 1988 em que todos os tributos previstos no artigo 145, incisos seriam as espécies e todos os outros são provenientes destes.

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. (BRASIL, 1988)

Reafirmado pelo artigo 5 do Código Tributário Nacional “art. 5º Os tributos são impostos, taxas e contribuições de melhoria”.

Carrazza (2013, p. 601) explica que “porque apadrinhada pelo próprio Código Supremo, há de ser considerada por todos quantos se disponham a estudar as espécies e subespécies tributárias, em nosso País”. Tal ponto de vista é relevante, porém a classificação tem como fundamento uma sistematização do conteúdo para melhor compreensão e a termos brutos, o enquadramento de espécies sobre espécies perde um pouco da didática.

Ressalte-se que tal teoria acaba sendo um desdobramento da teoria bipartida, vez que ou o tributo é vinculado (ao serviço público ou ao poder de polícia, no caso de taxas ou à obra pública, no caso das contribuições de melhoria) ou não é vinculado a qualquer atividade estatal. Dentro dessa

lógica, o fato gerador é o único elemento capaz de determinar as espécies tributárias, inexistindo quarta espécie de fato gerador. (LUCK, 2009).

Paulsen afirma “o art. 145 não classifica os tributos, apenas arrola os tributos da competência tanto da União como de Estados, DF e Municípios, deixando aos arts. 148 e 149 a referência àqueles cuja competência é mais restrita” (2020, p. 67), afirmando assim que o empréstimo compulsório e as contribuições, apenas por serem exclusivas da União, não deixam de integrar nas espécies tributárias, pois delas compartilham muitas semelhanças.

Aqui, além das três modalidades já elencadas, temos ainda, como modalidades autônomas, o empréstimo compulsório e as contribuições sociais, que são classificadas em razão da finalidade ou da destinação do produto de sua arrecadação (ADI 2.925-8). (CARNEIRO, 2020, p. 256).

Outras teorias como a bipartite, quadripartite e hexapartite são mais pouco utilizadas pela doutrina, já que seu conteúdo passa basicamente da teoria pentapartite modificado, por isso não adentraremos em seu mérito.

Insta salientar que ao final não é necessariamente prejudicial se adotar uma ou outra classificação das espécies tributárias, como o Código Tributário Nacional mesmo declara “art. 4º A natureza jurídica específica do tributo é determinada pelo fato gerador da respectiva obrigação, sendo irrelevantes para qualificá-la: I - a denominação e demais características formais adotadas pela lei”, demonstrando a própria lei que a classificação pouco importa na tributação, sendo seu fato gerador o que mais há de se relevar. A decisão de se adotar a teoria pentapartite parte de sua facilidade didática e organizatória que trouxe no arcabouço legal.

## 2.4 CLASSIFICAÇÃO DOUTRINÁRIA DOS TRIBUTOS

Paralelamente as classificações quanto a espécie dos tributos, alguns doutrinadores tendem a separar os tributos quanto a suas peculiaridades, apontando a área de atuação de cada tributo.

### 2.4.1 Quanto a Função

A finalidade do tributo tende a decidir em que é o objetivo do que for arrecadado.

Fiscais são os arrecadatários ao Estado, sua finalidade é, unicamente, arrecadar recursos, custeando a operação da máquina estatal, como descreve Claudio Carneiro, “é a mera captação de recursos financeiros para os cofres públicos.” (2020, p. 252). São exemplos: Imposto de Renda, Imposto Sobre Serviço, Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços etc.

Extrafiscais tendem a manejar a economia, o caráter é interventivo para proteção do mercado, “são os casos, entre outros, dos impostos de importação e exportação, que, antes de arrecadar, objetivam o controle do comércio internacional brasileiro, podendo, às vezes, servir de barreira protetiva da economia nacional” (ALEXANDRE, 2016, p.101). Os tributos extrafiscais ainda tendem a recolher recursos aos cofres públicos, mas não tira sua principal função de garantir um mercado saudável e concorrente. Compõe esse quadro: Imposto sobre Produto Industrializado, Imposto sobre Operação Financeira etc.

Há um ponto interessante sobre os tributos extrafiscais, em que o princípio da anterioridade é mitigado seu efeito quanto a aquele, porque tem o objetivo de atuar diretamente na economia, não podendo esperar um lapso temporal muito longo como previsto na anterioridade, assim, a depender da necessidade em que o país necessita desta alteração, os tributos desta classe poderão ser modificados mais rapidamente.

Ao fim resta os parafiscais, que são arrecadados para entidades paraestatais administrá-los e aplicá-los, criados e repassados pela União, pois tais entidades não tem legitimidade para instituir tributos.

O fato de ser atribuída às entidades privadas a possibilidade de arrecadação não as faz titular da competência tributária, não podendo estas serem consideradas como sujeitos ativos da relação jurídica tributária, embora possuam capacidade tributária. (CARNEIRO, 2020, p. 253).

Este fato também não permite que modifiquem a quantia, sendo considerado inconstitucional.

#### **2.4.2 Quanto a Repercussão Econômica**

Essa categoria trata dos tributos que causam repercussão na economia, ou seja, se na implementação da tributação acarretará uma transferência de encargo financeiro a posterior.

Direto é a pessoa repassando dinheiro ao Estado sem a interferência de repasses, ou seja, não há transferência de encargo financeiro a outra pessoa, pois o tributo é cobrado na pessoa do contribuinte. Como explica melhor Ricardo Alexandre, “no caso do imposto de renda, não há previsão de transferência oficial do encargo para os consumidores. A pessoa que obtém a renda é que teoricamente sofre o respectivo ônus.” (ALEXANDRE, 2016, p. 103).

Há certa crítica dos economistas quanto aos tributos diretos em que declaram que todos os tributos têm possibilidade de repasses, nesse caso, segundo eles, quem oferece bens e serviços não pode arcar com despesas ficando inviável a atividade econômica. Contudo, esta não seria uma falha da teoria e sim de quem repassa os tributos, pois em tese não estaria cumprindo com os parâmetros dele.

O tributo indireto é o que possui repercussão econômica, em um caso concreto, o consumidor de bens e serviços que arca no encargo de seu pagamento, incidindo no preço do produto. Tema já muito debatido no muito jurídico, como o julgamento no Supremo Tribunal Federal e dando ensejo para a criação da súmula 71 “embora pago indevidamente, não cabe restituição de tributo indireto” (2010). Com a definição de tributo indireto há de se entender que não é mesmo cabimento na restituição de imposto que foi transferido a encargo de outro.

### **2.4.3 Quanto aos Aspectos Subjetivos e Objetivos da Hipótese de Incidência**

Tal aspecto leva em consideração a pessoa ou a coisa sobre a qual recai o tributo, dividindo-se em reais e pessoais.

Os tributos pessoais levam o caráter subjetivo sobre quem está se incidindo em consideração, assim, a depender do caso, há de se cobrar mais ou menos sobre esse contribuinte.

Nessa linha de raciocínio, o imposto de renda é pessoal, pois sua incidência leva em consideração características pessoais do sujeito passivo, como a quantidade de dependentes, e os gastos com saúde, educação, previdência social etc. (ALEXANDRE, 2016, p. 104).

O aspecto pessoal do tributo visa à garantia de uma equidade na cobrança, pois quem ganha mais tem uma capacidade contributiva maior.

Quanto aos tributos reais tendem a cobrança mais igualitária entre os contribuintes, visto que não levam em consideração características subjetivas de

quem se cobra, somente no produto que vai incidir. Assim, quando se compra um carro está se pagando a mesma quantidade de tributação que outra pessoa ao comprar o mesmo modelo.

#### **2.4.4 Quanto a Vínculo**

Alguns tributos são de criação específica para sustentar, produzir ou implementar alguma política em específico, tendo um vínculo entre o objeto de arrecadação e a utilização final desta renda.

Primeiramente, vinculados são prestações tributárias que a incidência está ligada a uma contraprestação estatal específica, como o empréstimo compulsório descrito no artigo 148 da Constituição Federal de 1988.

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, observado o disposto no art. 150, III, "b".

Parágrafo único. A aplicação dos recursos provenientes de empréstimo compulsório será vinculada à despesa que fundamentou sua instituição. (BRASIL, 1988).

Percebe-se que o parágrafo único traz uma indicação expressa das circunstâncias que poderá implementar tal tributo.

Contrário a este, os não vinculados utilizam-se livremente pelo Estado, não tendo uma contraprestação específica a cumprir. Pontua-se que não exige o instituidor na prestação de serviços públicos, somente não será uma prestação específica sendo mais livre a sua aplicação, mas todo e qualquer quantia arrecadada será utilizada no cumprimento do dever estatal. A exemplo, o Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores não é vinculado a melhoria de estradas ou construção de pontes, poderá ser utilizado nessas circunstâncias, mas também é de utilização na saúde, educação etc.

#### **2.4.5 Quanto a Alíquota**

A alíquota de um tributo diz respeito a base de cálculo para obter o valor exato na quantia a se cobrar, dependendo de cada tributo na sua alteração.

Podem ser proporcionais se a base de cálculo na cobrança não for diferente, como é o caso de um carro que é cobrado Imposto sobre Produto Industrializado (IPI) na compra, todos os carros daquele modelo vão deter o mesmo valor de IPI, tendo assim alíquota proporcional.

Contrário a aqueles, alíquota progressiva altera sua cobrança, aumentando progressivamente a capacidade de cada contribuinte, o Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana (IPTU) leva o caráter da propriedade que se tem, assim, quanto maior; em um local mais visado e a depender da construção estiver localizado o imóvel é maior o valor do IPTU.

## 2.5 CLASSIFICAÇÃO DAS ESPÉCIES TRIBUTÁRIAS

Devido a teoria pentapartite será analisado aqui os tributos: imposto, taxa, contribuições especiais, contribuição de melhoria e empréstimo compulsório.

### 2.5.1 Imposto

Com previsão legal pela carta magna no artigo 145, inciso primeiro.

Art. 145. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos:  
I - impostos; (BRASIL, 1988)

Conhecido e debatido pela população em geral, imposto é uma espécie de tributo que obriga o contribuinte ao recolhimento pelo Estado após praticar algum fato. Os exemplos mais comuns são o Imposto sobre Propriedade de Veículo Automotor e o Imposto Predial e Territorial Urbano.

O Estado utiliza o dinheiro arrecadado com este tributo nas atividades gerais e universais, pois “no tocante à destinação de suas receitas, é de mister compreender que o regime jurídico constitucional do gravame quer que o produto de sua arrecadação tenha destinação genericamente orçamentária” (JARDIM, 2019, p. 138), ou seja, não devolve ao contribuinte uma contraprestação específica, como determina o Código Tributário Nacional (CTN).

Art. 16. Imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte. (BRASIL, 1966).

Cabe demonstrar que imposto incide sobre a pessoa que está pagando, tendo alíquota variável ao caráter pessoal da pessoa, como é determinado no parágrafo primeiro do artigo 145 da CF.

§ 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. (BRASIL, 1988).

Contudo, também podem ser utilizados com base na coisa que se está comprando (reais), possuir repercussão econômica (indireto) e interferirem diretamente na economia (extrafiscais), como o Imposto sobre os Produtos Industrializados ou o Imposto sobre Importação e Exportação.

Como descrito no artigo 145 da carta maior, o imposto é instituído por todos os entes federativos, cabendo a lei partilhar as várias subespécies deste tributo entre eles, podendo citar o Imposto sobre Importação, Imposto sobre Exportação e Imposto sobre Produto Industrializado de responsabilidade da União, aos Estados membros o Imposto Causa Mortis ou doação e aos Municípios o Imposto Predial e Territorial Urbano.

Classifica-se o imposto como um tributo fiscal e extrafiscal a depender da aplicação, direto e indireto, de caráter pessoal e real, não vinculado a uma contraprestação específica ao contribuinte e tendo alíquota variável ou fixa.

## **2.5.2 Taxa**

A posterior do imposto, o inciso II do artigo 145 da CF determina que há instituição do tributo “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;”, tendo a característica discriminada de vínculo a uma contraprestação, as taxas são tributos cobrados de determinada parcela dos contribuintes, quando eles utilizam dos serviços públicos, permitindo assim um rateio mais igualitário do pagamento das despesas públicas em relação aos serviços mais específicos.

Segundo o STJ, “convém classificar como Taxas do Poder de Polícia aquelas que têm origem, ensejo e justificativa no vigiar e punir, ou seja, na fiscalização, que é interesse eminentemente estatal, reservando a categoria das taxas de serviço para aquelas que se desenvolvem em função do interesse do usuário, ante a compreensão de que esse interesse é relevante para definir a atividade como serviço”. (PAULSEN, 2020, p. 72).

A própria lei esclarece o conceito de poder de polícia no CTN.

Art. 78. Considera-se poder de polícia atividade da administração pública que, limitando ou disciplinando direito, interesse ou liberdade, regula a prática de ato ou abstenção de fato, em razão de interesse público concernente à segurança, à higiene, à ordem, aos costumes, à disciplina da produção e do mercado, ao exercício de atividades econômicas dependentes de concessão ou autorização do Poder Público, à tranqüilidade pública ou ao respeito à propriedade e aos direitos individuais ou coletivos. (BRASIL, 1966).

Quanto aos serviços públicos são os de uso em geral na maioria, porém não é de todo as prestações como explica o ilustrado doutrinador Leandro Paulsen.

Não se admite, porém, a cobrança de taxa pela prestação de serviços que a Constituição diz serem deveres do Estado e direito de todos, tais como os de saúde e de segurança, devem ser prestados gratuitamente, não podendo dar ensejo à instituição e cobrança de taxas. (PAULSEN, 2020, p. 73).

Estes serviços são custeados por outros métodos de obtenção de receita do Estado, como a proveniente dos impostos que tem características de uso generalizado.

Como um tributo cobrado a depender da atividade que há de exercer, este deve estar em consonância com a capacidade da pessoa que esta se cobrando, conforme já foi decidido pelo Supremo Tribunal Federal.

O STF, conforme seu informativo (o acórdão ainda não fora publicado quando do fechamento desta edição) frisou que “tem reiteradamente decidido que o princípio da capacidade contributiva se aplica às taxas, e que seu valor, por força da aplicação do princípio da justiça comutativa, deve guardar razoável proporção com os custos da atuação estatal subjacente”, sendo que “os princípios da capacidade contributiva e da justiça comutativa devem ser ponderados na fixação do valor das exações dessa espécie”. (PAULSEN, 2020, p. 75).

Pela classificação doutrinária, a taxa seria um tributo fiscal (exclusivamente para custear as despesas públicas), direto (não há repasse da tributação, o contribuinte paga diretamente o estado pela prestação do serviço) pessoal (rege pelo princípio da capacidade contributiva), vinculado (expresso no artigo 145) e com alíquota variável (por depender da capacidade de quem está se cobrando).

### **2.5.3 Contribuições Especiais**

Um dos tributos mais ramificados quanto a subdivisão, as contribuições especiais são de uso exclusivo da União, salvo previsão do artigo 149-A da Constituição Federal, de caráter. O artigo 149 da Constituição Federal determina.

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. (BRASIL, 1988).

No parágrafo primeiro deste artigo também é trazido a oportunidade aos Estados, Distrito Federal e Municípios a criação de contribuição para regime de previdência social de seus servidores, ficando a cargo destes a escolha de implementação deste regime.

§ 1º A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios instituirão, por meio de lei, contribuições para custeio de regime próprio de previdência social, cobradas dos servidores ativos, dos aposentados e dos pensionistas, que poderão ter alíquotas progressivas de acordo com o valor da base de contribuição ou dos proventos de aposentadoria e de pensões. (BRASIL, 1988).

O artigo prevê três subespécies da contribuição especial, são elas a contribuições sociais, contribuição de intervenção no domínio econômico e contribuição de interesse das categorias profissionais. Passemos agora a análise de cada uma.

### *2.5.3.1 Contribuições Sociais*

As subespécies de contribuições mais implementadas e diversificadas da União, como o próprio nome já diz, elas têm a objetividade de auxiliar o social, são ainda divididas em mais subespécies.

O plano de previdência social, que é custeado por meio da contribuição de seguridade social é a mais conhecida do público em geral, por meio desta que um trabalhador médio é garantido de uma aposentadoria, assim como um servidor público. Pontua que com a formação do regime próprio de previdência social dos Estados, Distrito Federal e Municípios não exime a cobrança das contribuições sociais abaixo descrita.

O artigo 195 da Constituição Federal demonstra a contribuição de seguridade social e as contribuições sociais gerais.

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:

I - do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre:

a) a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício;

b) a receita ou o faturamento;

c) o lucro;

II - do trabalhador e dos demais segurados da previdência social, podendo ser adotadas alíquotas progressivas de acordo com o valor do salário de contribuição, não incidindo contribuição sobre aposentadoria e pensão concedidas pelo Regime Geral de Previdência Social;

III - sobre a receita de concursos de prognósticos.

IV - do importador de bens ou serviços do exterior, ou de quem a lei a ele equiparar. (BRASIL, 1988)

Posterga que estes não são as únicas formas há possibilidade de criação de outros tributos dessa faixa, o parágrafo quarto do mesmo artigo detalha que “4º A lei poderá instituir outras fontes destinadas a garantir a manutenção ou expansão da seguridade social, obedecido o disposto no artigo 154, I.” (BRASIL, 1988), ficando a cargo da União a implementação de novas contribuições, observando o fato gerador ou base de cálculo, além não poder saturar outra contribuição já existente.

Junta-se neste grupo de subespécies as contribuições sociais gerais, tendo como destaque a contribuição ao sistema “s”.

Os chamados Serviços Sociais Autônomos (SESI, SESC, SENAI etc.) são pessoas jurídicas de direito privado, não integrantes da administração pública, mas que realizam atividades de interesse público e, justamente por isso, legitimam-se a ser destinatários do produto da arrecadação de contribuições. (ALEXANDRE, 2016, p. 86).

A implementação de tal contribuição visa instituir tributos para equiparação social, tapando lacunas das desigualdades entre classes. Como descrito na Constituição Federal, artigo 240, esta contribuição é paga pelo empregador descontado diretamente na folha de salários conforme a disposição do artigo 195, inciso I, “a”.

O salário-educação também é um integrante as contribuições sociais gerais, visando a manutenção e desenvolvimento do ensino, é cobrada diretamente das empresas conforme artigo 212, §5º da CF.

### *2.5.3.2 Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico*

Seguindo o caminho do artigo 149 da CF, a CIDE é um tributo de extrafiscal, mas seu objetivo não é a tributação em determinados pontos para o favorecimento de outra parte, na verdade ela se utiliza do que foi recolhido para posterior implementação no desenvolvimento de uma atividade.

Assim, se, em determinado momento, era interesse do Estado aumentar a concorrência sobre a indústria nacional de bens de informática, uma das medidas possíveis seria a diminuição do imposto de importação incidente nas operações de aquisição destes bens no mercado externo. Já nas CIDE, a intervenção ocorre pela destinação do produto da arrecadação a uma determinada atividade, que, justamente por conta desse “reforço orçamentário”, tem-se por incentivada. (ALEXANDRE, 2016, p. 90).

Pode-se citar o exemplo da CIDE Combustível, aplicada na importação de combustíveis (tanto naturais quanto refinados) para comercialização no Brasil, o utilizando no pagamento do transporte que é feito, além de incentivar financeiramente projetos de infraestrutura e ambientais ligados a extração de combustíveis no território nacional.

A União tem autonomia relativamente grande para instituir as CIDE, pois, desde que não se desvie do referido “elemento teleológico”, a liberdade para a criação das CIDE é bastante ampla. Isso se deve ao fato de a Constituição Federal de 1988 não ter explicitado quais as bases econômicas sobre as quais o tributo pode incidir. (ALEXANDRE, 2016, p. 91).

Seria difícil restringir a aplicabilidade da CIDE, pois a todo o momento o Estado poderia interferir em uma área específica, para garantir a ordem econômica e desenvolvimento da economia.

### *2.5.3.3 Contribuição de Iluminação Pública*

Integrada pela Emenda Constitucional nº 39/2002 é descrita no diploma legal: “Art. 149-A Os Municípios e o Distrito Federal poderão instituir contribuição, na forma das respectivas leis, para o custeio do serviço de iluminação pública, observado o disposto no art. 150, I e III” (BRASIL, 1988). Sua criação se deu após vários clamores de prefeitos declarando a incapacidade de arcar com despesas públicas quanto a iluminação das cidades, o que porventura causaria na irresponsabilidade das contas dos Municípios.

A constitucionalidade da Contribuição de Iluminação Pública (CIP ou CCIP ou COSIP, como são chamadas) é questionada pela doutrina, já que o serviço de iluminação pública que antes era cobrado mediante taxa (taxa de iluminação pública), foi declarado inconstitucional, por não ser um serviço específico e divisível. (CARNEIRO, 2020, p. 336).

Por fim não há declaração de inconstitucionalidade da norma pelo Supremo Tribunal Federal. A cobrança poderá ser feita na fatura de consumo de cada contribuinte, segundo o parágrafo único do mesmo artigo que o institui.

#### **2.5.4 Contribuição de Melhoria**

Pela doutrina é demonstrado que a criação deste tributo se deu por volta do século XV.

Em 1605, na Inglaterra, a coroa inglesa realizou uma obra de grande porte e com enorme dispêndio de dinheiro para retificar e sanear as margens do Rio Tâmis, tornando-o mais navegável e estimulando o incremento da atividade econômica nas áreas ribeirinhas. Os proprietários dos imóveis localizados nessas áreas foram muito beneficiados, pois passaram a ter suas terras, antes sujeitas a frequentes alagamentos, bastante valorizadas. Visando a sanar o enriquecimento sem causa, foi criado, por lei, um tributo (betterment tax), a ser pago pelos beneficiários, limitado ao montante da valorização individual. Nascia a contribuição de melhoria, até hoje responsável pelo financiamento de obras de grande vulto. (ALEXANDRE, 2016, p. 69).

Separado das contribuições especiais, mas preservando seu caráter vinculativo, a contribuição de melhoria incide sobre determinados imóveis que se aproveitam de obras públicas na valorização do terreno, tornando-se incabível o enriquecimento de um em razão do dinheiro público, devendo este uma parcela do lucro de volta ao poder público. Encontra-se disposto no Código Tributário Nacional.

Art. 81. A contribuição de melhoria cobrada pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal ou pelos Municípios, no âmbito de suas respectivas atribuições, é instituída para fazer face ao custo de obras públicas de que decorra valorização imobiliária, tendo como limite total a despesa realizada e como limite individual o acréscimo de valor que da obra resultar para cada imóvel beneficiado. (BRASIL, 1966).

Com bem-dito no disposto legal, sua cobrança é após a conclusão da obra, não antes para a construção desta, impedindo o desvio do vínculo de tal contribuição para outro objetivo diferente do disposto em lei.

Como a contribuição é decorrente de obra pública e não para a realização de obra pública, não é legítima a sua cobrança com o intuito de obter recursos a serem utilizados em obras futuras, uma vez que a valorização só pode ser aferida após a conclusão da obra. (ALEXANDRE, 2016, p. 70).

A restrição da cobrança é feita pelo artigo seguinte, dela se extrai que somente se recairá o tributo aos beneficiados da obra pública, a doutrina complementa: “em síntese, podemos dizer que prevalece o critério da ‘valorização’ em detrimento do ‘benefício’, por esse motivo a cobrança da contribuição de

melhoria somente pode ser feita após a realização de obras públicas,” (CARNEIRO, 2020, p. 305).

Ao final o artigo 81 limita o quanto será cobrado, não excedendo a quantia gasta na obra nem a quantia maior do que foi acrescido, essa base de cálculo deve limitar o poder público a uma tributação excessiva.

### **2.5.5 Empréstimo Compulsório**

Modalidade um pouco controversa na doutrina, trata-se de um tributo de causas impremeditadas, suas circunstâncias são de extrema necessidade e agilidade na implementação, motivo que explica a celeridade da cobrança é dado pela leitura do artigo que o institui.

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, observado o disposto no art. 150, III, "b". Parágrafo único. A aplicação dos recursos provenientes de empréstimo compulsório será vinculada à despesa que fundamentou sua instituição (BRASIL, 1988).

A Constituição deixa bem claro que o empréstimo compulsório tem vínculo imanente com sua criação, não podendo ser desviado das situações previstas nos incisos transcritos, questão essa deixada bem claro com a leitura do parágrafo único do artigo. O apelo pela situação extraordinária que funda o dispositivo legal descreve a necessidade, poderia ser considerada uma exploração do Estado ao contribuinte?

Já o fundamento ético do empréstimo compulsório, considerando que não vai servir para a manutenção de seus objetivos imediatos, seria configurar um pacto entre gerações, pois a guerra será custeada para a sobrevivência e desenvolvimento do país, e, por isso, deve ser arcado pelas gerações futuras. (CARNEIRO, 2020, p. 315).

Entende-se que não, já que como bem-dito pelo doutrinador, o empréstimo compulsório pode se assemelhar a um pacto entre o poder público e o contribuinte de que toda renda proveniente deste tributo será para superar momentos de crise, o que irá beneficiar a nação e o próprio contribuinte a posterior.

Cabe ressaltar que o Estado é obrigado a restituir o empréstimo compulsório assim que é passada a crise, como se observa na leitura do parágrafo único do artigo 15 do Código Tributário Nacional “Parágrafo único. A lei fixará obrigatoriamente o prazo do empréstimo e as condições de seu resgate, observando, no que for aplicável, o disposto nesta Lei.” (BRASIL, 1966). Ora, nada

mais justo quanto a quem teve que arcar com uma despesa imprevista ter seu direito de ressarcimento garantido.

Entendemos que a restituição é obrigatória, já que é prevista expressamente no CTN, e, na medida em que é prevista em lei, constitui para o sujeito passivo um direito subjetivo. No momento de incidência da norma, incide também a norma que prevê a restituição, ou seja, o tributo já incide com a condição de ser restituído. (CARNEIRO, 2020, p. 315, 316).

A controvérsia na doutrina se dá devido à forma que é aplicado o empréstimo compulsório, pois como se caracteriza como um tributo, se após superado a crise todo montante é devolvido aos contribuintes.

Primeiramente, empréstimo compulsório encaixa perfeitamente no conceito de tributo, sendo uma prestação pecuniária compulsória, paga pelo contribuinte em papel moeda, instituída por lei, não constitui sanção por ato ilícito e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.

Quanto à devolução da quantia tributada é uma característica específica deste tributo, sua constituição teve em mente a superação de crises que o país possa enfrentar, e como mencionado antes, não cabe ao contribuinte arcar com despesas imprevisíveis que o Estado o sobrepõe, sendo nada mais que justo a devolução da quantia.

### CAPÍTULO III – CONTRIBUIÇÃO SINDICAL

Instituído pelo diploma da carta magna, a contribuição sindical é um reflexo do governo de Getúlio Vargas, com o objetivo de unir a classe trabalhadora obtendo mais força e voz perante as empresas, movimento este que já vinha se espalhando pelo mundo na época.

Sindicatos são entidades associativas permanentes, que representam trabalhadores vinculados por laços profissionais e laborativos comuns, visando tratar de problemas coletivos das respectivas bases representadas, defendendo seus interesses trabalhistas e conexos, com o objetivo de lhes alcançar melhores condições de labor e vida. (DELEGADO, 2019, p. 1590).

Todavia, com o avanço da sociedade e este conceito veio a se adaptar, envolvendo outras classes da sociedade, como explica Maurício Godinho “sindicatos seriam entidades associativas permanentes, que representam, respectivamente, trabalhadores, *‘lato sensu’*, e empregadores, visando a defesa de seus correspondentes interesses coletivos.” (DELEGADO, 2019, p. 1590).

Esta entidade ainda não alcançou seu objetivo final quanto à autonomia perante o Estado brasileiro, pois ainda é perceptível os resquícios de dominação na legislação vigente, conforme explica o doutrinador mineiro.

O ponto cardeal do presente debate é interpretar-se a correta extensão do art. 8º, I, da Constituição, que vedou ao Estado a interferência e a intervenção na organização sindical. Isso em contraponto ao Título V da CLT, que regula a organização sindical e assemelha-se, muitas vezes, a um estuário de dispositivos censórios, restritivos e, até mesmo, em certas circunstâncias, inviabilizadores de razoáveis organização e operação sindicais. (DELEGADO, 2019, p. 1.600, 1.601).

Por mais que ainda interferente no poder sindical, notável é os esforços e avanços conquistados ao passar dos anos quanto a vedação de tal medida.

Em primeiro lugar, parece claro que o comando constitucional de não interferência e intervenção do Estado na organização sindical, corolário do

princípio da autonomia dos sindicatos, é franco e cristalino no tocante a interferências político-administrativas estatais, por meio de seu aparelho administrativo, o Ministério do Trabalho — estas não podem, efetivamente, ocorrer. (DELEGADO, 2019, p. 1.601).

Assim, pode-se concluir que ainda se está longe de adquirir um sindicato livre e autônomo, mas esta é uma luta constante que algum dia obterá seu sucesso, até lá resta defender e exigir melhorias ao sindicalismo na nação brasileira.

### 3.1 CONTRIBUIÇÃO SINDICAL NA CONSTITUIÇÃO DE 88

A contribuição sindical teve um grande diferencial entre as demais contribuições, por mais que se retrata no título referente as regras especiais de tributo dentro do capítulo do sistema tributário nacional, onde está disposto as várias espécies tributárias, já mencionadas anteriormente, com próprio artigo 149 da CF descrevendo a competência da União em instituir contribuições de interesse das categorias profissionais (BRASIL, 1988), localiza no capítulo II dos direitos sociais do título II direitos e garantias fundamentais as normas implementadoras desta contribuição, junta-se a isto, que alguns doutrinadores não o incluíam nas contribuições especiais, mesmo reconhecendo o caráter de tributo que continha.

A Constituição Federal de 1988 em seu art. 8º dispõe que:

Art. 8º É livre a associação profissional ou sindical, observado o seguinte: I - a lei não poderá exigir autorização do Estado para a fundação de sindicato, ressalvado o registro no órgão competente, vedadas ao Poder Público a interferência e a intervenção na organização sindical; II - é vedada a criação de mais de uma organização sindical, em qualquer grau, representativa de categoria profissional ou econômica, na mesma base territorial, que será definida pelos trabalhadores ou empregadores interessados, não podendo ser inferior à área de um Município; III - ao sindicato cabe a defesa dos direitos e interesses coletivos ou individuais da categoria, inclusive em questões judiciais ou administrativas; IV - a assembléia 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; V - ninguém será obrigado a filiar-se ou a manter-se filiado a sindicato; VI - é obrigatória a participação dos sindicatos nas negociações coletivas de trabalho; VII - o aposentado filiado tem direito a votar e ser votado nas organizações sindicais; VIII - é vedada a dispensa do empregado sindicalizado a partir do registro da candidatura a cargo de direção ou representação sindical e, se eleito, ainda que suplente, até um ano após o final do mandato, salvo se cometer falta grave nos termos da lei. Parágrafo único. As disposições deste artigo aplicam-se à organização de sindicatos rurais e de colônias de pescadores, atendidas as condições que a lei estabelecer. (BRASIL, 1988).

O artigo dispõe de normas gerais sobre a implementação do sindicato no Brasil, como a vedação a mais de um ente de mesma representação em uma base

territorial, as obrigações que deverá cumprir e as garantias, como a estabilidade a trabalhadores eleitos em cargos representativos do sindicato.

O inciso IV é bastante claro quanto a instituição das duas contribuições sindicais, a primeira que será descontada diretamente da folha de pagamento fixada na assembleia geral (previsão pela Constituição) e a segunda mediante lei que poderia ser criada (previsão por lei especial).

Contudo, a primeira contribuição não se trata de um tributo, por mais que tenha caráter vinculado a uma contraprestação específica, esta não é instituída por lei, somente há a permissão que a assembleia geral fixe uma quantia para cobrança, também desproveem de caráter compulsório já que o inciso V trata da não obrigatoriedade de filiar-se a sindicato, tendo o profissional livre escolha a essa integração.

Pois bem, não sendo tributos, as "contribuições" que a assembleia-geral das entidades sindicais vier a fixar não passam de aportes de dinheiro que cada um dos sindicalizados deverá fazer, para concorrer às despesas comuns. Noutros termos, tais "contribuições" revestem-se da mesma natureza jurídica das quantias de dinheiro desembolsadas pelos integrantes de um clube esportivo ou de um condomínio. São, se quisermos, meras "contribuições associativas", que os sindicalizados - e apenas eles - deverão desembolsar, para manter a entidade. (CARRAZZA, 2013, p. 662).

Em sentido convergente Alexandre também debate sobre o tema.

A ausência de compulsoriedade aliada ao fato de a contribuição não ser estatuída por lei, mas sim fixada pela assembleia geral, demonstram a impossibilidade de seu enquadramento no conceito legal de tributo (art. 3.º do CTN) e, por conseguinte, a natureza não tributária desta primeira exação. (ALEXANDRE, 2016, p. 93).

Como dito, a doutrina já demonstrava que o termo "contribuição" não diz respeito a um tributo, mas sim mero pagamento para prestação de um serviço em poucos termos.

Por meio dessa discussão, já ensejo de vários recursos no Supremo Tribunal Federal e deu criação a súmula 666 que veio, posteriormente, a se tornar Súmula vinculante 40 expondo que "a contribuição confederativa de que trata o art. 8º, IV, da Constituição Federal, só é exigível dos filiados ao sindicato respectivo", reforçando o caráter de não obrigação ao pagamento da contribuição e a descaracterização de tributo. Complementando o raciocínio, a doutrina dispõe.

A nosso sentir, o termo contribuição está empregado, no inciso supra, não na acepção de tributo, mas de prestação pecuniária espontânea. Nossa convicção mais se reforça na medida em que a própria Constituição a aparta "da contribuição prevista em lei" e o inciso V deste mesmo art. 8º estatui que "ninguém será obrigado a filiar-se ou a manter-se filiado a

sindicato". Ora, se tal "contribuição" não é criada em lei, não se confunde com a criada em lei (que é tributo) e ninguém está compulsoriamente obrigado a pagá-la (já que inexistente, no Brasil, o dever de sindicalizar-se ou de permanecer sindicalizado), devemos forçosamente reconhecer que, no caso, estamos diante de uma figura de direito privado. (CARRAZZA, 2013, p. 660, 661).

Aponta-se que Roque Antônio está se referindo a contribuição elencada no artigo 8º, primeira parte do inciso IV da Constituição, não a que teria previsão legal especial para instituição que está na segunda parte do inciso.

Portanto, estamos convencidos de que: a) o art. 8º, IV, da CF não confere competência às assembleias-gerais dos sindicatos para fixar "contribuições" com natureza tributária - o que as tornaria exigíveis indiscriminadamente de todos os integrantes da categoria profissional por eles representada; b) tal preceito, pelo contrário, apenas autoriza a criação assemblear das chamadas "contribuições associativas", destinadas a acudir a despesas comuns da entidade e do sistema; c) estas "contribuições associativas" são exigíveis, portanto, apenas daqueles que voluntariamente se filiarem ao órgão sindical - e, ainda assim, enquanto mantiverem, também por ato voluntário, esta condição (ex vi do disposto no art. 8º, V, da CF, que garante a liberdade de filiação); e d) é abusiva qualquer forma de compelir os participantes de uma categoria profissional, não filiados ao sindicato ou que dele querem desligar-se, a suportar tais "contribuições associativas". (CARRAZZA, 2013, p. 662).

Assim, pode-se assegurar que a contribuição prevista no artigo 8º, inciso IV, primeira parte não se trata de um tributo, mas sim mera prestação pecuniária permitida pelo empregado sindicalizado. Quanto a segunda contribuição prevista no inciso IV, é de instituição da lei própria, está localizada na Consolidação das Leis Trabalhistas que detalharemos a seguir.

### 3.2 CONTRIBUIÇÃO SINDICAL ANTES DA LEI Nº 13.467/17

A Consolidação das Leis Trabalhistas (CLT) foi um marco na história do direito brasileiro, com a proteção dos direitos trabalhistas somente feita pela Constituição, um acervo de regras para proteger os interesses dos trabalhadores (parte mais fraca da relação empregatícia) foi muito aceito no campo do direito e um avanço para conquistar a equidade social.

Dentre as várias questões legisladas, encontram-se as disposições do sindicato, como deverá operar deveres, garantias, associações, administração etc. A contribuição sindical encontra-se no capítulo III, que no diploma antigo (redação de 2008) trazia em seu artigo 578.

Art. 578 - As contribuições devidas aos Sindicatos pelos que participem das categorias econômicas ou profissionais ou das profissões liberais representadas pelas referidas entidades serão, sob a denominação do "imposto sindical", pagas, recolhidas e aplicadas na forma estabelecida neste Capítulo. (BRASIL, 1943).

O início da caracterização de um tributo começa com este artigo, logo é perceptível ser uma prestação pecuniária em papel moeda, que será paga segundo as especificações do artigo 580 e 582 da CLT.

Art. 580. A contribuição sindical será recolhida, de uma só vez, anualmente, e consistirá: I - Na importância correspondente à remuneração de um dia de trabalho, para os empregados, qualquer que seja a forma da referida remuneração; II - para os agentes ou trabalhadores autônomos e para os profissionais liberais, numa importância correspondente a 30% (trinta por cento) do maior valor-de-referência fixado pelo Poder Executivo, vigente à época em que é devida a contribuição sindical, arredondada para Cr\$ 1,00 (um cruzeiro) a fração porventura existente; III - para os empregadores, numa importância proporcional ao capital social da firma ou empresa, registrado nas respectivas Juntas Comerciais ou órgãos equivalentes, mediante a aplicação de alíquotas, conforme a seguinte tabela progressiva. (BRASIL, 1943).

Art. 582. Os empregadores são obrigados a descontar, da folha de pagamento de seus empregados relativa ao mês de março de cada ano, a contribuição sindical por estes devida aos respectivos sindicatos (BRASIL, 1943).

Outra característica de tributo se dá pela instituição mediante lei, conforme abraçado pela CLT e não constituir sanção de ato ilícito, no caso em específico constituiu uma prestação de serviço por um ente desvinculado ao poder público.

Por fim, resta a comprovação da obrigatoriedade da contribuição, que o artigo 579 postula.

Art. 579 - A contribuição sindical é devida por todos aqueles que participarem de uma determinada categoria econômica ou profissional, ou de uma profissão liberal, em favor do sindicato representativo da mesma categoria ou profissão ou, inexistindo este, na conformidade do disposto no art. 591. (BRASIL, 1943).

Tem sua complementação pelo artigo 591 da CLT.

Art. 591. Inexistindo sindicato, os percentuais previstos na alínea c do inciso I e na alínea d do inciso II do caput do art. 589 desta Consolidação serão creditados à federação correspondente à mesma categoria econômica ou profissional.

Parágrafo único. Na hipótese do caput deste artigo, os percentuais previstos nas alíneas a e b do inciso I e nas alíneas a e c do inciso II do caput do art. 589 desta Consolidação caberão à confederação. (BRASIL, 1943).

Sendo bastante específico em seu texto, todos os participantes de uma categoria econômica ou profissional (inclui-se os liberais) teriam descontados a contribuição sindical, descontado pelos empregadores ou repassado pelos profissionais liberais, mesmo senão detiver um ente sindical na base territorial do

contribuinte será repassado a outro da categoria que este exerce, nos termos do artigo 580 e 591 anteriormente indicado. Assim, a contribuição sindical encaixa no conceito de tributo trazido pelo artigo 3 do Código Tributário Nacional.

Pela classificação doutrinária obtêm em sentido da contribuição sindical se trata de um tributo parafiscal, por conta de se repassar a entidade desvinculada da administração pública; direto, pois desconta objetivamente na folha de salário do trabalhador; pessoal, em se tratando da tabela que segue, cobrando mais de quem recebe mais; vinculado, como característica de toda contribuição e de alíquota progressiva, aumentando conforme a capacidade contributiva do trabalhador.

Mas como a contribuição sindical é cobrada de forma obrigatória sendo que a Constituição de 88 veda qualquer obrigatoriedade de se filiar a um sindicato, ou seja, deveria ter expressa concordância do trabalhador para se filiar a um sindicato para somente depois ser descontado da folha de pagamento do trabalhador tal contribuição. Este não seria um conflito entre as normas da CLT e Constituição? Por mais que a contribuição sindical seja caracterizada como um tributo, há previsão expressa da não obrigatoriedade de filiação a sindicato, incorrendo em erro o texto desta lei.

### 3.3 CONTRIBUIÇÃO SINDICAL DEPOIS DA LEI 13.467/17

As alterações trazidas pela reforma trabalhista de 2017, como em qualquer reforma, não foi simpatizada por todos os brasileiros, ainda mais em tempos de ideais polarizados que vivemos. Os pontos principais de modificação desta lei foram em relação ao novo contrato intermitente, férias, jornada de trabalho, descanso diário, remuneração, transporte e a contribuição sindical tema deste trabalho.

Levado em comparação ao diploma antigo, logo o primeiro artigo do capítulo que trata a contribuição sindical houve modificações em seu texto como se transcreve.

Art. 578. As contribuições devidas aos sindicatos pelos participantes das categorias econômicas ou profissionais ou das profissões liberais representadas pelas referidas entidades serão, sob a denominação de contribuição sindical, pagas, recolhidas e aplicadas na forma estabelecida neste Capítulo, desde que prévia e expressamente autorizadas. (BRASIL, 1943).

Ao final do artigo foi adicionado a previsão que retira da contribuição sindical instituída pela CLT o caráter de tributo, a obrigatoriedade, deixando de ser uma prestação compulsória para facultativo a decisão do contribuinte, afetando também os profissionais liberais conforme, conforme alteração do próximo artigo.

Art. 579. O desconto da contribuição sindical está condicionado à autorização prévia e expressa dos que participarem de uma determinada categoria econômica ou profissional, ou de uma profissão liberal, em favor do sindicato representativo da mesma categoria ou profissão ou, inexistindo este, na conformidade do disposto no art. 591 desta Consolidação (BRASIL, 1943).

Assim, reitera o legislador no sentido de descaracterizar a contribuição sindical como um tributo, deixando as garantias que são iminentes com a tributação, a já mencionada obrigatoriedade, a segurança jurídica que encapa toda e qualquer cobrança de tributo, pois é dele que “o Direito seja compreensível, confiável e calculável o que só ocorre quando o indivíduo conhece e compreende o conteúdo do Direito” (PAULSEN, 2020, p. 108).

Ao retirar o caráter de da contribuição sindical, pode-se afirmar que agora há o cumprimento do artigo 8, inciso V da Constituição quanto a não obrigação de se filiar? Vejamos bem, a Constituição Federal é considerada como a carta maior de todo ordenamento jurídico pátrio, muitos autores para ilustrar a hierarquia das normas utilizam-se da pirâmide de Kelsen, em que a Constituição se encontra no topo com as demais normas abaixo, tomada como um farol que guiará o direito pelas suas disposições, assim, é de se afirmar que as normas abaixo hierarquicamente não poderiam contrariar a carta magna, então entendemos que sim, a descaracterização da contribuição social auxiliou sim no cumprimento expresso da norma constitucional quanto a não obrigatoriedade de filiar-se ou manter filiado.

### 3.4 EFEITOS DA LEI Nº 13.467/17 AOS SINDICATOS

Ao final, resta-nos a análise dos efeitos que a retirada da contribuição sindical como tributo afetou os sindicatos trabalhistas do Brasil e não são muito boas, somente no primeiro ano em vigor da reforma trabalhista (2018) a arrecadação dos sindicatos perdeu mais de 90% de seu valor comparado ao ano anterior (2017)

c, este cenário veio a ser mais elevado no ano de 2019, com 95% da arrecadação perdida conforme a notícia veiculada pelo portal R7.

No mês anterior à aprovação da reforma - junho de 2017 - a contribuição sindical acumulada em 12 meses chegava a R\$ 3,6 bilhões. Nos 12 meses seguintes, esse valor caiu para R\$ 718 milhões, já sob influência da nova legislação, que entrou em vigor em novembro de 2017 após quatro meses de adaptação. Agora, em junho de 2019, esse valor acumulado foi de apenas R\$ 178 milhões. Os dados são do Ministério do Trabalho. (PINHO, 2019).

Um valor muito expressivo como este obrigou a maioria dos sindicatos a se reinventar, alguns se fundindo a outros sindicatos, outros realizando corte em massa no número dos funcionários, ou com a criação de novos serviços. Contudo, bom pontuar que alguns sindicalistas não são contra a retirada da compulsoriedade da contribuição.

Apesar de sermos a favor d fim da obrigatoriedade, a queda teve impacto expressivo em nossa receita, diz Luciana Freire, diretora executiva jurídica da Fiesp. Para superar isso, temos de nos reinventar com novos serviços e redução de custos. (SILVA, 2019).

Mesmo com as adaptações dos sindicatos e aceitação da situação por parte dos sindicalistas, não há de se negar que esta medida visa afetar diretamente o trabalhador frente a relação empregatícia, sem um ente de proteção dos direitos trabalhistas atuando diretamente nesta relação, o empregador tem uma segurança de maior controle sobre os termos que redigirá o contato de trabalho.

Contudo, esta discussão sobre o que seria melhor ao trabalhador não cabe aos sindicatos, ou o próprio Estado decidir, esta é uma opção que ele mesmo tem que exteriorizar.

## CONCLUSÃO

Em 2017, o Brasil passou por uma grande reviravolta no campo jurídico-trabalhista, após a implementação da Lei nº 13.467/17 que retirou a obrigatoriedade da contribuição sindical descontada automaticamente a cada categoria de trabalhador, passando a ser de apuração do contribuinte, ou seja, o que antes era feito de forma obrigatória e descontado diretamente do salário de cada empregado, agora é de forma opcional e muito pouco aderida.

Muito se deve que a maioria dos contribuintes declara injusta a cobrança desta contribuição, pois muito dificilmente se vê amparado pelo sindicato que o representa, o que fizeram a maioria dos contribuintes apoiar e aderir a não contribuir mais para os sindicalistas.

Para os sindicatos significou um sinal de alerta e um provável fim de categoria, contudo, não só a eles houve perda, mas, ao Estado que administra, fiscaliza e transmitia a cobrança da contribuição teve que modificar a natureza jurídica de tal tributo.

Sindicatos são uma criação do período da revolução industrial (entre os séculos XVIII e XIX) na Inglaterra, estruturado por trabalhadores que se viam em descontento com as situações insalubres e desumanas que eram condicionados, altas cargas horárias, uma extrema convivência com o risco à saúde e salário baixíssimos, com a principal função de combater estas situações e uma busca constante de melhores condições de vida.

No Brasil teve suas primeiras células ao final do século XIX, contudo, só veio a se fixar mesmo após o governo Vargas, conhecido como Era Vargas, foi um período da história do país que se viu muito favorável ao trabalhador.

Na Constituição Federal em seu artigo 8º, inciso V, traz os primeiros traços afirmando que é livre a associação sindical, e em seu inciso quarto detalha como será feita a cobrança pela associação. Mas, na própria constituição era perceptível que a cobrança da contribuição sindical já não deveria ser feita de forma automática, pois no mesmo artigo em seu inciso quinto dispõe que ninguém é obrigado a se filiar ou manter filiado a qualquer sindicato.

Assim, como um direito líquido e certo a todos os brasileiros, amparado há vários anos pela Constituição Federal e pela imensa classe sindicalista que o Brasil possui, demonstra a necessidade de se estudar sobre o comportamento do tributo pós-reforma e os contrastes de como se modificou, o que demonstra a relevância do presente trabalho.

## REFERÊNCIAS

ALEXANDRE, Ricardo. **Direito Tributário Esquemático**. 10ª edição. Rio de Janeiro: Florence; São Paulo: MÉTODO, 2016.

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF: senado, 1988.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Súmula 71**. Recurso Extraordinário 589.715 Agravo, relator ministro Ayres Britto, 2ª Turma, julgado em 31-8-2010. Disponível em:<http://www.stf.jus.br/portal/jurisprudencia/menuSumarioSumulas.asp?sumula=2212>. Acesso em: 20 mar. 2021.

BRASIL, Supremo Tribunal Federal. **Súmula Vinculante 40**. Recurso Extraordinário 198.092, voto do relator ministro Carlos Velloso, 2ª Turma, julgado 27-8-1996. Disponível em:<http://www.stf.jus.br/portal/jurisprudencia/menuSumario.asp?sumula=2204>. Acesso em: 25 mar. 2021.

BRASIL. **Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966**. Brasília, DF: Casa Civil, Subchefia para Assuntos jurídicos, 2002. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l5172compilado.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172compilado.htm) Acesso em: 01 out. 2020.

BRASIL. **Lei nº 5.452, de 01 de maio de 1943**. Brasília, DF: Casa Civil, Subchefia para Assuntos jurídicos, 2002. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/decreto-lei/del5452.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/del5452.htm) Acesso em: 01 out. 2020.

CARNEIRO, Claudio. **Curso de Direito Tributário e Financeiro / Claudio Carneiro**. 9ª edição. São Paulo: Saraiva Educação, 2020.

CARRAZA, Roque Antônio. **Curso de Direito Constitucional Tributário**. 29ª edição. São Paulo: Malheiros Editores, 2013.

DELEGADO, Maurício Godinho. **Curso de Direito do Trabalho**. 18ª edição. São Paulo: LTr Editora LTDA, 2019.

FRANÇA, **Declaração de direitos do homem e do cidadão**. França, 26 de agosto de 1789. Disponível em: <http://www.direitoshumanos.usp.br/index.php/Documentos-antiores-%C3%A0-cria%C3%A7%C3%A3o-da-Sociedade-das-Na%C3%A7%C3%B5es-at%C3%A9-1919/declaracao-de-direitos-do-homem-e-do-cidadao-1789.html>. Acesso em: 17 mar. 2021.

INTERNACIONAL, **Declaração Americana dos Direitos e Deveres do Homem**. Colômbia, Nona Conferência Internacional Americana, 1948. Disponível em: [https://www.cidh.oas.org/basicos/portugues/b.declaracao\\_americana.htm](https://www.cidh.oas.org/basicos/portugues/b.declaracao_americana.htm). Acessado em: 17 mar. 2021.

JARDIM, Eduardo Marcial Ferreira. **Manual de direito financeiro e tributário / Eduardo Marcial Ferreira Jardim**. 16ª edição. São Paulo: Saraiva Educação, 2019.

LUCK, Alan Saldanha. **A classificação dos tributos e as teorias bipartite, tripartite, quadripartite e pentapartite**. Âmbito Jurídico. São Paulo, 1 de outubro de 2009. Disponível em: <https://ambitojuridico.com.br/cadernos/direito-tributario/a-classificacao-dos-tributos-e-as-teorias-bipartite-tripartite-quadripartite-e-pentapartite/>. Acesso em: 20 mar. 2021.

PAULSEN, Leandro. **Curso de direito tributário completo / Leandro Paulsen**. 11ª edição, São Paulo: Saraiva Educação, 2020.

PINHO, Marcio. **Contribuição sindical cai 95% dois anos após reforma trabalhista**. R7 Notícias. São Paulo, 24 de agosto de 2019. Disponível em: <https://noticias.r7.com/brasil/contribuicao-sindical-cai-95-dois-anos-apos-reforma-trabalhista-24072019>. Acesso em: 25 mar. 2021.

SILVA, Cleide. **Sindicatos perdem 90% da contribuição sindical no 1º ano após reforma**. UOL Notícias/ Estadão. São Paulo, 05 de março de 2019 Disponível em: <https://economia.uol.com.br/noticias/estadao-conteudo/2019/03/05/sindicatos-perdem-90-da-contribuicao-sindical-no-1-ano-da-reforma-trabalhista.htm>. Acesso em: 25 mar. 2021.