

# **ARTIGO: Uma abordagem sobre a natureza jurídica das contribuições especiais**

**Luís Fernando de Souza Pastana<sup>1</sup>**

**RESUMO:** este artigo aborda a natureza e o regime jurídico da chamada contribuição especial, observando os três tributos que esta expressão abriga: contribuição social, contribuição de intervenção no domínio econômico e contribuição corporativa.

**PALAVRAS-CHAVE:** Contribuições especiais. Contribuição social. Contribuição de intervenção no domínio econômico. Contribuição corporativa.

## **1 Introdução**

Na expressão “contribuição especial” podemos encontrar três espécies de tributos: contribuição social, contribuição de intervenção no domínio econômico e contribuição corporativa.

---

<sup>1</sup> Bacharel em Direito pela Universidade Presbiteriana Mackenzie. Procurador do Município de Diadema. E-mail do autor: lufernando00@hotmail.com.

Estes tributos possuem a característica de serem instituídos como instrumento de atuação estatal no domínio econômico, na área social ou em categorias profissionais e econômicas, respectivamente.

A natureza da contribuição especial irá apontar quais são as características que essa espécie tributária possui. O seu regime jurídico irá apontar quais as regras e princípios que se disciplinam a instituição e aplicação das normas dessa espécie tributária.

Neste artigo, portanto, iremos abordar a natureza e o regime jurídico da chamada contribuição especial, observando os três tributos que esta expressão abriga.

## **2 Sobre a natureza jurídica das contribuições especiais**

Conforme estabelece o art. 4º, I do Código Tributário Nacional, irrelevante é a denominação dada pelo legislador a uma figura tributária para lhe definir a natureza jurídica. O fundamental é observar as características da figura jurídica para, depois, tê-la como um tributo ou não.

Após a definição da natureza jurídica, saberemos qual o regime jurídico a ser aplicado.

Como ponto de partida, vamos adotar uma definição de contribuição especial simples, com termos gerais que irá facilitar a análise.

As contribuições especiais são tributos, com destinação especificada em lei, hipótese de incidência desvinculada de atuação estatal e não restituível.

A primeira característica afasta as contribuições de todos os demais tipos de prestação, sendo que as outras características servem para separar as contribuições das demais espécies tributárias.

É preciso observar que o art. 4º do CTN, quando afirma que a natureza jurídica do tributo é determinada somente pelo fato gerador da obrigação, sendo irrelevante a “*destinação legal do produto da sua arrecadação*”, não pode ser tida como critério absoluto frente a CF/88, já que, em relação às contribuições especiais, fundamental é se ter a destinação especificada em lei.

O art. 3º do CTN estabelece o conceito de tributo, sendo assim, e recepcionado tal norma pela constituição, tudo que perfeitamente se enquadra no dispositivo legal será considerado tributo.

A prestação, para ser tributária, de acordo com o CTN, deve ser pecuniária, compulsória, instituída em lei, que possa ser quantificada em moeda, decorrente de ato lícito e exigida por atividade vinculada.

Hoje está superada a natureza tributária da contribuição, já que o STF se manifestou neste sentido com base na CF/88. Passaremos, portanto, à análise das demais características que compõem a natureza jurídica das contribuições especiais.

**a) A destinação para custeio de despesas específicas**

A CF/88 determina que as contribuições especiais sejam instrumentos de atuação da União nas áreas que especifica.

A contribuição especial deve ter como fim a arrecadação de valores para a destinação desses valores a despesas específicas, ou seja, tais valores devem subsidiar a atuação estatal em áreas de atuação previamente delimitadas.

É neste sentido que o art. 4º do CTN deve sofrer uma releitura constitucional.

**b) Inexistência de devolução do produto arrecadado ao contribuinte**

Os valores arrecadados com a incidência da tributação pelas contribuições especiais não são devolvidos, ou prometidos à devolução, ao contribuinte. Ou seja, afirma-se que não há norma que determine a devolução da quantia arrecada por este tipo de tributação.

É essa característica que diferencia as contribuições especiais dos empréstimos compulsórios, já que ambos são tributos que não possuem na hipótese de incidência uma atuação estatal e tem, em relação ao produto de sua arrecadação, destinação específica.

### **c) Tributo “desvinculado” de atuação estatal específica**

Tributo desvinculado é aquele que não prevê, na hipótese de incidência, uma participação estatal.

Apesar de o art. 149, CF, que fundamenta a validade de grande parte das contribuições especiais, não indicar a materialidade do tributo, entende-se que, quando a CF/88 disciplina algumas contribuições, como as do art. 195, ela estabelece como critério material sempre a atuação do particular, nunca a do Estado, concluindo-se, daí, que toda contribuição especial terá característica de ser não vinculada a uma atuação estatal.

## **3 Classificação das contribuições especiais**

Pode-se usar diversos critérios para se classificar as contribuições especiais, no entanto, o critério adotado neste artigo é o que classifica as contribuições especiais de acordo com o regime jurídico aplicado, ou seja, observa-se a finalidade constitucionalmente delineada para a classificação.

De acordo com esse critério, a contribuição especial pode ser dividida em três espécies: sociais, interventivas e corporativas (todas são contribuições especiais, portanto, a todas se aplicam regras básicas e comuns).

As contribuições são instrumentos de atuação, o que significa que são fontes de recursos, fornecendo condições financeiras para que o Estado

desenvolva certas atividades. Assim, a CF/88 prescreve três finalidades genéricas para as contribuições especiais, determinando que podem ser instrumentos de atuação na área social, no domínio econômico ou em categorias profissionais ou econômicas.

As contribuições sociais visam angariar recursos para que o Estado atue de forma positiva em duas grandes áreas: seguridade social (previdência) e sociais gerais (saúde, educação, seguro-desemprego, etc).

As contribuições interventivas visam angariar recursos para que o Estado atue em benefício de um setor específico da economia.

As contribuições corporativas visam angariar recursos para que órgãos estatais regulamentem e fiscalizem profissões.

#### **4 Sobre o regime jurídico das contribuições especiais**

O regime jurídico das contribuições são as normas, os princípios constitucionais, as imunidades e demais dispositivos que regulam a instituição e a aplicação das normas que veiculam contribuições especiais.

#### **5 As contribuições e suas espécies**

##### **a) Contribuições interventivas**

Do ponto de vista formal, a contribuição de intervenção no domínio econômico pode ser instituída por lei ordinária da União.

Do ponto de vista material, a contribuição de intervenção no domínio econômico deve respeitar o princípio da irretroatividade, o princípio da anterioridade anual e o princípio da anterioridade nonagesimal, ou seja, a norma que institui essa contribuição não pode ser aplicada aos fatos anteriores à sua vigência, não pode ser aplicada no mesmo exercício em que a norma foi publicada e não pode ser aplicada antes de decorridos noventa dias da sua publicação.

A CF não traz o critério material da contribuição de intervenção no domínio econômico, mas disso não decorre ampla liberdade para a União instituir o tributo, pois se deve respeitar ao princípio da referencialidade.

Por este princípio, deve-se guardar referência entre o contribuinte, o fato gerador, a base de cálculo e a destinação do produto. Assim, o Estado deve fazer incidir o tributo sobre uma determinada realidade relacionada com o campo econômico que quer intervir, fazendo como sujeito passivo pessoas ligadas ao fato gerador e, por fim, investindo o arrecadado para o fomento deste campo econômico.

Percebe-se que cada ponto guarda referência um com o outro, sem o que a contribuição será constitucional sob os argumentos da violação ao princípio do não-confisco e ao princípio da igualdade.

Respeitados esses pontos, a materialidade que pode servir de base para a tributação é ampla, não se aplicando restrições típicas de impostos, como já

decidiu o STF (assim, a União pode ter como materialidade da contribuição um fato que serve de materialidade para o Estado ou o Município tributar, no entanto, por via de imposto).

A contribuição intervenciva apenas tem razão de ser quando não houver alguma outra contrapartida pela atuação do Estado no domínio econômico.

Assim, temos que o Estado atua participando através de (i) exploração direta e (ii) prestando serviços públicos, atividades que têm como contrapartida o pagamento de um preço ou de uma taxa, não havendo razão para se instituir uma contribuição para financiar a atuação estatal.

Ainda, temos que o Estado atua no domínio econômico com ação normativa, (i) fiscalizando, (ii) planejando a ordem economia e (iii) incentivando – atuando positivamente através de um órgão que visa implementar o planejamento em favor de determinado segmento da economia. Estas atividades normativas têm como contrapartida a taxa de fiscalização e a contribuição de intervenção no domínio econômico para a atuação de incentivo.

### **b) Contribuições corporativas**

As contribuições corporativas são tributos, do gênero contribuições especiais, instituídos e arrecadados para fazer frente às despesas de órgãos de classe profissionais (OAB, CRM) ou econômicos (SESC, SENAI).

O valor arrecadado deve ser revertido totalmente para os órgãos que atuam, em nome do Estado, no âmbito da classe profissional ou econômica.

### **c) Contribuições sociais**

As contribuições sociais são aquelas instituídas para fazer frente às despesas que o Estado tem na atuação na Ordem Social, assim, são gastos com segurança social, educação, ciência e tecnologia, meio ambiente e saúde.

Elas se dividem em dois grandes grupos: contribuições sociais gerais e contribuições sociais para a segurança social.

## **6 Conclusão**

Após observada a natureza jurídica das contribuições especiais, concluímos que elas são verdadeiramente tributos e, ainda, são espécie tributária autônoma, não se confundindo com as demais espécies tributárias.

Partindo deste ponto, pudemos analisar, de maneira superficial, algumas regras que fazem do regime jurídico das contribuições um regime próprio, aplicado especificamente às contribuições especiais.

Portanto, concluímos que as contribuições especiais são instrumentos importantes e autônomos para o Estado realizar a arrecadação necessária a fim de cumprir com as atividades que a Constituição lhe impõe.

## **7 Referências**

ALEXANDRE, Ricardo. Direito tributário esquematizado. 4.<sup>a</sup> Ed. Rio de Janeiro: Forense; São Paulo: MÉTODO, 2010.

AMARO, Luciano. Direito tributário brasileiro. 13<sup>a</sup> Ed. São Paulo: Saraiva, 2007.

BRASIL. Constituição (1988). Constituição da República Federativa do Brasil, Brasília, DF, Senado, 1988.

CARVALHO, Paulo de Barros. Curso de direito tributário. 22<sup>a</sup> Ed. São Paulo: Saraiva, 2010.

MENDES, Gilmar Ferreira; COELHO, Inocêncio Mártires; BRANCO, Paulo Gustavo Gonet. Curso de direito constitucional. São Paulo: Saraiva, 2009 – 4<sup>a</sup> edição.

SCHOUERI, Luís Eduardo. Direito tributário. São Paulo: Saraiva, 2011.