



# CADERNOS FECOMERCIO

Nº 39 - NOVEMBRO 2007

## SUPER SIMPLES: A OBRIGATORIEDADE DA CONTRIBUIÇÃO SINDICAL PATRONAL

Por Ives Gandra Martins  
e Luis Antonio Flora



Cadernos Fecomercio  
Número 39 - Novembro de 2007

## **SUPER SIMPLES: A OBRIGATORIEDADE DA CONTRIBUIÇÃO SINDICAL PATRONAL**

Iniciativa: Conselho Superior de Direito  
Presidente e  
Responsável Técnico: Ives Gandra Martins



Federação do Comércio do Estado de São Paulo  
Rua Dr. Plínio Barreto, 285 - 5º andar  
Tel.: (11) 3254-1700 - Fax.: (11) 3254-1674/75  
CEP: 01313-020 - São Paulo - SP

***www.fecomercio.com.br***

***e-mail: publicidade@fecomercio.com.br***

Presidente:  
Abram Szajman

Diretor Executivo  
Antonio Carlos Borges

Gerência de Marketing  
Izabel Mello  
e-mail: marketing@fecomercio.com.br

Gerência de Comunicação Social  
Ana Paula Vieira Rogers  
e-mail: aprogers@fecomercio.com.br

Gerência de Publicidade  
Raquel Fernandes  
email: publicidade@fecomercio.com.br

Editoração  
TI Fecomercio

A Federação do Comércio do Estado de São Paulo se reserva os direitos autorais dos trabalhos produzidos, cuja reprodução, não obstante, poderá ser autorizada desde que citada a fonte.

Esse trabalho não retrata, necessariamente, a posição da Fecomercio sobre o tema apresentado.





## APRESENTAÇÃO

A legislação brasileira em vigor garante que todas as empresas, independente do seu porte ou do regime de tributação ao qual estão submetidas, são obrigadas a recolher a contribuição sindical patronal para as respectivas entidades sindicais representativas de suas categorias. Este sempre foi o entendimento da Federação do Comércio do Estado de São Paulo – Fecomercio SP e do Sindicato das Empresas de Serviços Contábeis e das Empresas de Assessoramento, Perícias, Informações e Pesquisas no Estado de São Paulo – SESCON-SP, desde a promulgação da Lei 9.317, que, em 1996, instituiu o Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – SIMPLES.

Mas este não tem sido e nem foi o entendimento do governo. Mediante instruções normativas da então Secretaria da Receita Federal, como a 9/99 e as que a sucederam, as empresas optantes pelo SIMPLES foram dispensadas do pagamento da contribuição sindical patronal, sujeitando as entidades sindicais a prejuízo de difícil reparação, exaurindo-as em sua principal fonte de custeio, a contribuição sindical.

A par do flagrante desrespeito às garantias constitucionais oferecidas aos sindicatos representativos de profissões ou categorias econômicas, a legislação do SIMPLES atingiu o ponto vital do sistema sindical, tolhendo sua autonomia pelo estrangulamento da receita. Por isso, preocuparam-se a Fecomercio e o SESCON-SP em saber, antes que os sindicatos sejam inviabilizados, de um dos mais brilhantes advogados tributaristas e constitucionalistas do Brasil, o professor Ives Gandra da Silva Martins, que preside o seu Conselho Superior de Direito: 1) o Legislativo, ou o Executivo, tem poder para promover desonerações tributárias relativas à contribuição sindical? 2) se assim o fizer, não estará burlando impedimento constitucional?

Sem se deter em “ilegalidades instrumentais, inconstitucionalidades formais ou violências materiais” à Constituição por parte da Lei 9.317/96 e da IN/SRF 9/99, o professor foi absolutamente claro ao afirmar que “a legislação infraconstitucional não poderia desonerar as empresas de pequeno porte (...) do recolhimento da contribuição sindical, conduta sequer nem permitida pelo art. 179 da Lei Suprema, que apenas admitiu tratamento preferencial para as contribuições sociais previdenciárias”.

O tributarista entende que as contribuições no interesse das categorias profissionais ou econômicas são instrumentos de política dessas categorias, e não do governo, que não pode fazer delas instrumento de política tributária ou de arrecadação. Trata-se de uma contribuição vinculada à autonomia sindical, com o propósito de assegurar a liberdade associativa sindical com recursos do sistema tributário. Gandra Martins explica que elas foram previstas pelo Constituinte exclusivamente para atender às necessidades e à liberdade de atuação nas áreas respectivas de cada uma delas. Assim, desonerando as microempresas e acabando com a contribuição sindical, Executivo e Legislativo estão, também, violando a Constituição.

Outro parecer, do advogado e professor Luis Antonio Flora, diretor da Assessoria Jurídica da Fecomercio, mostra, com meridiana clareza, que a Lei Complementar 123/2006 (que instituiu o novo SUPERSIMPLES) é tão omissa quanto à Lei 9.317/96 (revogada), pois, da mesma forma, manteve a dispensa de forma genérica no sentido de desonerar as microempresas das demais





contribuições instituídas pela União. Portanto, não pode uma simples normativa regulamentar uma omissão.

“Ora, é regra basilar de direito que a isenção é sempre decorrente de lei que especifique as condições e requisitos exigidos para a sua concessão, os tributos a que se aplica e, sendo caso, o prazo de sua duração (art. 176 do CTN). Além do mais, deve-se interpretar literalmente a legislação tributária que disponha sobre... outorga de isenção (art. 111 do CTN), evidentemente para se evitar que o intérprete estenda e amplie o benefício sem fundamento preciso. No caso do SIMPLES, a dispensa (“isenção”) não foi expressa e a normativa em questão interpreta de forma ampla. Em resumo, ela interpreta onde a lei não interpretou”, destaca Luis Antonio Flora.

Os dois pareceres foram transcritos na íntegra, para esta edição especial dos Cadernos Fecomercio, realizada em parceria com o SESCON-SP, não só por sua importância intrínseca para todos os que se preocupam com a manutenção dos fundamentos e das prerrogativas do Estado de direito, mas também pela questão maior que colocam à apreciação da sociedade: o enfraquecimento do sistema sindical pela asfixia financeira não seria, na verdade, apenas o prenúncio de um futuro pouco promissor para o sistema econômico preconizado pela Constituição como o melhor para o Brasil?

Há que se considerar esta hipótese, principalmente quando nos lembramos de que a regulamentação do artigo 8º da Constituição, essencial para que houvesse no país sindicatos fortes, representativos, capazes de participar com eficácia do desenvolvimento econômico não foi, até o momento, se quer tentada. Este é mais um dos temas cujo debate o Caderno Fecomercio pretende promover.

Além dos referidos pareceres, segue transcrição, na íntegra, da reunião do Conselho Superior de Direito, realizada em 22 de novembro de 2007, onde o mesmo assunto foi objeto de amplo debate, contando com a presença de inúmeros juristas, dentre eles, Manoel Gonçalves Ferreira Filho e do Prof. Everardo Maciel, ex- Secretário da Receita Federal.

Diante da emergência do tema, tendo em vista a proximidade do primeiro ano de recolhimento da Contribuição Sindical sob a égide do recém-instituído Simples Nacional, Fecomercio e SESCON-SP uniram-se para esclarecer os seus representados sobre este polêmico tema que ainda irá gerar muitas discussões e questionamentos.

Esperamos que este trabalho conjunto possa elucidar os pontos mais complexos da nova legislação.

#### **Abram Szajman**

Presidente da Federação do Comércio do Estado de São Paulo (Fecomercio-SP) e dos Conselhos Regionais do Sesc e Senac

#### **José Maria Chapina Alcazar**

Presidente do Sindicato das Empresas de Serviços Contábeis e das Empresas de Assessoramento, Perícias, Informações e Pesquisas no Estado de São Paulo – SESCON-SP





# CONTRIBUIÇÃO NO INTERESSE DAS CATEGORIAS PROFISSIONAIS OU ECONÔMICAS – REGIME JURÍDICO TRIBUTÁRIO QUE NÃO COMPORTA DESONERAÇÕES – DIFERENÇA ENTRE INTERESSE PÚBLICO E INTERESSE DAS CATEGORIAS PROFISSIONAIS OU ECONÔMICAS - OPINIÃO LEGAL.

\* Ives Gandra da Silva Martins

## CONSULTA

Consulta-me a **FEDERAÇÃO DO COMÉRCIO DO ESTADO DE SÃO PAULO - FECOMERCIO** quanto à possibilidade de, no plano federal, os Poderes Legislativo ou o Executivo – este último no exercício de sua competência regulamentadora - criar desonerações tributárias no que concerne à contribuição sindical, ou, se existiria a respeito impedimento constitucional.

## RESPOSTA

Em face da urgência, passo a responder à questão levantada na forma de singela opinião legal e pelo prisma exclusivo da Constituição Federal, segundo a interpretação que tenho emprestado às contribuições especiais cobradas no interesse das categorias, no curso dos últimos anos <sup>1</sup>.

Quando, a convite dos constituintes, em audiência pública perante a Sub-Comissão dos tributos, defendi, em 1987, a necessidade de tornar explícita, no texto supremo, a existência de cinco espécies tributárias (impostos, taxas, contribuição de melhoria, empréstimo compulsório e contribuições especiais) - tese de resto, também exposta por Gilberto de Ulhôa Canto, no dia em que foi ouvido pelos constituintes – meu intuito foi, com isso, afastar a polêmica que se instalara sobre a natureza jurídica das exações exigidas na vigência da Constituição de 67 e da Emenda n. 1/69.

O texto final consagrou, na sessão I, os três grandes princípios gerais, a saber:

- 1) o princípio das cinco espécies tributárias (arts. 145, 148 e 149);
- 2) o princípio da lei complementar (art. 146);
- 3) o princípio da capacidade contributiva (art. 145 § 1º) <sup>2</sup>.

No que concerne às contribuições especiais, o Constituinte, atribuindo-lhes natureza tributária, consagrou três modalidades, como, já ocorrera no direito pretérito, a saber:

- 1) sociais;
- 2) intervenção no domínio econômico,
- 3) no interesse das categorias <sup>3</sup>.

\* Professor Emérito da Universidades Mackenzie, em cuja Faculdade de Direito foi Titular de Direito Tributário e Constitucional.





Quanto à primeira delas, os arts. 193 a 231 abrem um leque maior para hospedar imposições, objetivando atender os diversos aspectos do interesse social prestigiados na lei suprema, cujo perfil foi esculpido à luz de um Estado do Bem Estar Social.

No concernente às contribuições de intervenção no domínio econômico, tenho entendido que apenas serão de exaço possível, em graves desequilíbrios da ordem econômica.

É que a contribuição de intervenção no domínio econômico é instrumento de planejamento, sendo o planejamento econômico, para o setor privado, apenas facultativo, nos termos do art. 174 da lei maior <sup>4</sup>. Se, ao cuidar da ordem econômica, a Constituição consagra os princípios da livre iniciativa e livre concorrência, como seus princípios maiores, hospedando, pois, os princípios da economia de mercado como sua opção de desenvolvimento, à evidência, a intervenção mediante cobrança dessa contribuição só se legitima para regularizar setores descompassados da economia <sup>5</sup>.

Já no que se refere à terceira modalidade prevista no sistema constitucional tributário, ou seja, a contribuição no interesse das categorias, tenho para mim que se trata de uma contribuição especial, vinculada à autonomia sindical. Por estar preordenada a esse objetivo, não me parece que possa o Governo deslegitimá-la, tornando-a instrumento de política tributária ou de arrecadação fora de seus objetivos <sup>6</sup>.

Com efeito, reza o artigo 149 “caput” que:

*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.*

Como se percebe, as contribuições no interesse das categorias, sobre terem natureza tributária, foram concebidas como instrumento de atuação das categorias profissionais ou econômicas, em suas respectivas áreas.

A expressão “como instrumento de sua atuação” não diz respeito à atuação do governo nas referidas áreas, **mas sim das próprias categorias profissionais ou econômicas, nos campos que lhes pertinem**. Se assim não fosse – ou seja, se tivessem sido concebidas como instrumento de atuação do governo, e não das categorias – através delas o Poder Público poderia eliminar ou reduzir a atuação das diversas categorias, maculando a autonomia sindical e violentando os incisos II e IV do art. 170, que impõem o respeito à propriedade privada e à livre concorrência <sup>7</sup>.

A única leitura plausível é, pois, de que se trata de instrumento de fortalecimento das categorias profissionais ou econômicas, para que atuem nas áreas que lhes são próprias, **na defesa dos interesses legítimos de seus participantes**.

Enquanto todos os tributos objetivam o interesse público, como consequência de política





desenvolvimentista, social ou fiscal, as contribuições no interesse das categorias, é desenhada - como o próprio nome está dizendo- “no interesse da categoria”. Difere, portanto, na sua finalidade, de todos os demais tributos.

E tal inteligência parece-me restar fundamentada e fortalecida pelas normas do caput e do inciso IV, do art. 8º, que declaram:

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

*....  
“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;**” (grifos meus)*

Da leitura de ambos os dispositivos, verifica-se, de um lado, o propósito de assegurar a liberdade associativa sindical com recursos advindos do sistema tributário e, de outro, permitir o recebimento de contribuições confederativas da representação de seus filiados <sup>8</sup>.

Tenho me manifestado, de resto, com base na orientação jurisprudencial hoje consagrada, que a primeira das contribuições enunciadas, ou seja, a que é fixada pela assembléia da categoria, obriga apenas, os que, no exercício da opção da livre associação, participem de suas entidades representativas <sup>9</sup>. À evidência, prestigiou, o constituinte, a liberdade de associação: aquele que optar por não se sindicalizar, à evidência, não está obrigado a contribuir, até por que, se estivesse, inexistiria a liberdade preconizada no “caput”. A norma do inciso IV estaria a fulminar a garantia prevista na cabeça do artigo <sup>10</sup>.

No que concerne, entretanto, à outra contribuição, que é cobrada com base em previsão legal - como implícito está na expressão “independente da contribuição prevista em lei”-tem natureza tributária, é obrigatória e não comporta desonerações.

É tributária porque sua previsão encontra-se no já citado artigo 149, ou seja, entre os princípios gerais (o das espécies tributárias) do sistema tributário brasileiro.

É obrigatória porque é dela –mais do que da contribuição confederativa- que os sindicatos dependem, para atuação nas suas respectivas áreas. Por essa razão, houve por bem, o constituinte, declarar que a contribuição confederativa deve ser cobrada “independente daquela prevista em lei”, ou seja, daquela que, por ser obrigatória para a preservação de autonomia sindical, não permite que a liberdade de associação possa impedir a manutenção das entidades representativas das categorias profissionais e econômicas, pois elas são necessárias ao regime democrático <sup>11</sup>.

Por fim, não admite desonerações, pois, se o fizesse, a União poderia inviabilizar a existência de sindicatos, se, na hipótese máxima, desonerasse da própria contribuição ou reduzisse a imposição tributária à sua mínima expressão.

Das 5 espécies –de rigor, sete- é, portanto, a única que não comporta desonerações.

Os impostos, as taxas, as contribuições de melhoria,-imposições clássicas- assim como





as contribuições sociais e contribuições de intervenção no domínio econômico são todos instrumentos impositivos que o Estado pode utilizar para, formulando políticas tributárias, implementar políticas públicas afinadas com linha filosófica ou ideológica dos detentores do poder da ocasião, desde que subordinadas aos quadrantes da Constituição.

São instrumentos de política de distribuição de renda, de um lado, ou de políticas públicas, de outro, para atender os objetivos máximos desejados pela sociedade, através de seus representantes.

São, pois, instrumentos necessários à implantação de políticas públicas, comportando, após as ponderações propiciadas pela discussão democrática, desonerar o contribuinte de sua exigência, desde que nos termos do § 6º do art. 150, assim redigido:

“§ 6.º Qualquer subsídio ou isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão, relativos a impostos, taxas ou contribuições, só poderá ser concedido mediante lei específica, federal, estadual ou municipal, que regule exclusivamente as matérias acima enumeradas ou o correspondente tributo ou contribuição, sem prejuízo do disposto no art. 155, § 2.º, XII, g. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)”<sup>12</sup>.

Onerar ou desonerar relativamente a essas exações é matéria de interesse público, de política de arrecadação, de política tributária com vistas à realização da Justiça fiscal e ao desenvolvimento econômico.

Já as contribuições no interesse das categorias profissionais ou econômicas são instrumentos de política das categorias profissionais ou econômicas, e não dos governos, tendo sido previstas pelo Constituinte exclusivamente para atender às necessidades e à liberdade de atuação nas áreas respectivas de cada categoria. Não são instrumentos de políticas públicas, mas de políticas próprias das categorias profissionais ou econômicas, que definem suas linhas, nos quadros de sua conformação e atuação.

Não comportam, portanto, desonerações, visto que não pode o Poder Público manejar instrumento capaz de sufocar ou reduzir a autonomia sindical, como é o caso da eliminação de receitas necessárias a sua existência. Ao contrário, das duas outras exações previstas (contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico), que comportam desonerações por força de políticas públicas, as contribuições no interesse das categorias não as comportam, pois não são destinadas a políticas públicas. SUA DESTINAÇÃO ESPECÍFICA É EXCLUSIVAMENTE PARA O INTERESSE DAS CATEGORIAS.

Leia-se, inclusive, o texto do art. 179 da C.F., que prescreve a adoção de políticas públicas para as empresas de pequeno porte, cuja redação é a seguinte:

“Art. 179. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios dispensarão às microempresas e às empresas de pequeno porte, assim definidas em lei, tratamento jurídico diferenciado, visando a incentivá-las pela simplificação de **suas obrigações administrativas, tributárias, previdenciárias e creditícias**, ou pela eliminação ou





redução destas por meio de lei” (grifos meus) <sup>13</sup>.

Em nenhum momento, fez menção, o constituinte, às contribuições de interesse das categorias, mas exclusivamente às contribuições sociais de natureza previdenciária. Nem mesmo alude às contribuições de intervenção no domínio econômico, estas apenas exigíveis para recompor setores descompassados da economia, como instrumentos de planejamento econômico regulatório, embora também possam ser vistas como instrumento de política pública <sup>14</sup>.

Parece-me, pois, dentro de um sistema tributário coerente, que as contribuições no interesse das categorias não comportam desonerações, a título de implementação de políticas públicas, o que é inadmissível para contribuições deste jaez. A sua desoneração a pretexto de realização de políticas públicas, prejudicaria a contribuição sindical, a atuação das entidades representativas, podendo fulminar a intenção do legislador maior de preservar a autonomia sindical - razão pela qual, para as empresas de pequeno porte, sequer o constituinte colocou-as entre as imposições capazes de sofrer o processo redutor ou supressor <sup>15</sup>.

Em outras palavras, apesar de o constituinte falar em “tributos e contribuições” e o Supremo Tribunal Federal dar natureza tributária às contribuições especiais, o art. 179, dedicado às empresas de pequeno porte, apenas considerou passível de desoneração, entre todas as contribuições, aquelas de natureza previdenciária. Sobre mais nenhuma pode haver desonerações ou reduções impositivas.

À luz, destes argumentos, não me deterei em outros, tais como de ilegalidades instrumentais, inconstitucionalidades formais ou violências materiais à lei suprema por parte da Lei 9317/96, da LC 123/06 ou da IN-SRF N. 9/99. A meu ver, a legislação infraconstitucional não poderia desonerar as empresas de pequeno porte, à luz de políticas públicas objetivando favorecê-las, do recolhimento da contribuição sindical, conduta sequer NEM PERMITIDA PELO ART. 179 da Lei Suprema, que apenas **admitiu tratamento preferencial para as contribuições sociais previdenciárias**.

No que diz respeito a desonerações de contribuição sindical, tais instrumentos legislativos infraconstitucionais são de manifesta violência à lei maior, sobre ser, a IN 9/99, também ilegal, por hospedar hipóteses desonerativas não previstas na lei. Sobre esse aspecto não me debrucei, na presente breve opinião legal, por entender que quaisquer desonerações de tal natureza constituem ferimento direto da Constituição, como procurei demonstrar <sup>16</sup>.

...(16).





## ANEXOS

1. À luz do sistema constitucional tributário anterior, o Caderno de Pesquisas Tributárias, n. 2 (CEU Centro de Extensão Universitária/Resenha Tributária, 1977), cuidou das contribuições especiais, veiculando estudos de Aires Fernandino Barreto, Bernardo Ribeiro de Moraes, Carlos da Rocha Guimarães, Edvaldo Brito, Eros Roberto Grau, Fábio Leopoldo de Oliveira, Geraldo Ataliba, Hamilton Dias de Souza, Ives Gandra da Silva Martins, José Carlos Graça Wagner, Leonel de Andrade Velloso, Ruy Barbosa Nogueira, Ylves José de Miranda Guimarães e Zelmo Denari, tendo o 2º Simpósio Nacional de Direito Tributário concluído que: “Qual a natureza jurídica das contribuições previstas no art. 21, 2º, I, da CF?”

O Plenário, por expressiva maioria, acatou a posição predominante nas Comissões de que as contribuições especiais têm natureza tributária e que são contribuições especiais as contribuições ao Fundo PIS-Pasep.

As diversas comissões assim se manifestaram, inclusive em relação aos votos vencidos: “A natureza jurídica é de tributo. Permanecem com essa natureza de tributo também as contribuições que, pela EC 8/77, foram deslocadas do art. 21, § 2º, I, para o art. 43, X, da CF.

A natureza jurídica é de tributo. Mas, as do item X do art. 43 da CF, redação da EC não são tributárias, salvo a contribuição sindical porque também está incluída no item 2º do art. 21 da CF’ (voto vencido)’.

A natureza é tributária, não interferindo com essa afirmação o novo texto introduzido pela EC 8, de 14/4/77, mesmo porque o art. 43 da CF separa em seu n. I a competência para instituição de tributo e no n. X para instituição de contribuições sociais. Algumas destas, entretanto, estariam compreendidas no art. 21, § 2º, I, da CF. Em vista disso é tributo por estar adequado ao seu conceito doutrinário e legal (art. 3º do CTN).

Permanecem com essa natureza de tributo também as contribuições que, pela EC 8/77, foram referidas no n. X do art. 43 e omitidas na nova redação do art. 21, § 2º, I.

Com a mesma natureza devem ser entendidas as contribuições ao fundo PIS-Pasep.

Têm natureza tributária. O desmembramento feito pelo art. 43 —em dois itens (I e X)— constitui apenas uma exceção das contribuições do n. X ao princípio contido no art. 153, § 29.

As contribuições previstas no art. 21, § 2º, 1, da CF são tributos pertencentes à espécie tributária considerada pela 2a. Reunião Regional Latino-Americana de Direito Tributário como contribuições especiais, sendo contribuições plenas aquelas incluídas no referido dispositivo e parafiscais, enquanto forma não prevista especificamente no Capítulo do Sistema Tributário mas prevista no n. X do art. 43 da Carta Magna.

A natureza jurídica das contribuições previstas no art. 21, § 2º, 1, da CF é tributária, configurando espécie de tributo denominada contribuições especiais. Não existem contribuições





tributárias plenas e tributárias parafiscais. Ou são contribuições especiais e, como tal, de natureza tributária ou não o são. Verificada esta hipótese não serão tributos' (posição minoritária).

As contribuições previstas no art. 21, § 2º, I, da CF têm natureza tributária, porém a contribuição para o fundo PIS-Pasep não se enquadra nesse dispositivo constitucional. A contribuição do fundo PIS-Pasep não tem natureza tributária" (posição vencedora apenas em uma das comissões)" (Manual de contribuições especiais, cit., p. 28/9).

**2. Os dispositivos (145, § 1º, 146, 148 e 149 da CF) estão assim redigidos:**

"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;

....

§ 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.

.....;

Art. 146. Cabe à lei complementar:

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

II - regular as limitações constitucionais ao poder de tributar;

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

- a) definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados nesta Constituição, a dos respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes;
- b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários;
- c) adequado tratamento tributário ao ato cooperativo praticado pelas sociedades cooperativas.
- d) definição de tratamento diferenciado e favorecido para as microempresas e para as empresas de pequeno porte, inclusive regimes especiais ou simplificados no caso do





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

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

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

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

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

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

.....

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.

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".

3 - Escrevi, em 1976, para o 2º Reunião Regional Latino-Americana de Direito Tributário (As contribuições especiais numa divisão quinquipartida dos tributos), co-ed. Assoc. Bras. de Dir. Financeiro/OAB-RGS/Inst. dos Advgs. Do RGS/Fac. de Dir. da UFRGS/Inst. Internac. de Direito





Público e Empresarial, Ed. Resenha Tributária, São Paulo, 1976: “Por este enfoque, compreende-se que preferimos justificar a posição do constituinte como favorável a possuir especificações rígidas quanto a todos os tributos e transformar contribuições em uma verdadeira vala residual tributária para qualquer espécie que se pretenda criar diferente das demais.

Por esta razão, não aceitamos o posicionamento pretendido de que toda a espécie tributária ou é imposto ou taxa, mas sim aquela outra de que todas as espécies tributárias ou são imposto ou taxas ou contribuição de melhoria ou empréstimo compulsório, sendo que o não enquadramento em qualquer destas espécies permitiria o enquadramento na mais genérica das formas imponíveis, qual seja, as contribuições.

Tal posicionamento nos leva, de um lado, a ter uma grande fluidez nas formas tributárias, não permitindo que espécies apenas semelhantes entre si, possam se confundir. O imposto só pode ser imposto se preencher todos os requisitos da definição do direito positivo. O mesmo em relação às taxas, contribuição de melhoria e empréstimo compulsório. E o que não for qualquer das 4 espécies, automaticamente poderá ganhar o perfil de contribuição especial se com os elementos que conformam sua imposição na lei suprema” (p. 24/5).

4 - O “caput” do art. 174 da C.F. está assim redigido:

Art. 174. Como agente normativo e regulador da atividade econômica, o Estado exercerá, na forma da lei, as funções de fiscalização, incentivo e planejamento, sendo este determinante para o setor público e indicativo para o setor privado”.

5 - Escrevi: “Não há como confundir os dois regimes. São distintos. No primeiro, o Estado atua como agente vicário na exploração própria da atuação particular, regida por normas que pertinem ao direito privado e, no segundo, o segmento privado pode atuar como agente acólito do Estado na prestação de serviços públicos, que não se confundem com os aspectos pertinentes ao artigo 173.

Não consigo vislumbrar outra interpretação, tendo procurado expor, em inúmeros estudos, esta minha inteligência - que reitero no presente trabalho -, ainda recentemente o fazendo, em palestra, perante ministros da Suprema Corte e do Superior Tribunal de Justiça, em Seminário Jurídico sobre Concessões em Foz do Iguaçu da Escola Nacional da Magistratura e da Academia Internacional de Direito e Economia (8/6/2001).

Ora, as contribuições de intervenção no domínio econômico só podem referir-se ao regime jurídico do artigo 173, visto que aquele de prestação de serviços públicos, diz respeito à própria atuação do Estado na ordem econômica.

Centrado, pois, nesta análise é que entendo ser a contribuição imposição excepcional e extraordinária, apenas possível em casos de marcante descompasso de mercado. Fora desta rara hipótese, entendo não ser possível a utilização de tal mecanismo tributário para aumentar a arrecadação de uma Federação maior que o PIB” (As contribuições no sistema tributário brasileiro, Dialética/ICET, 2003, p. 334).





**6** - Na ADI 2006-4, cujo julgamento de mérito, já foi principiado com um voto favorável a ser instrumento de política tributária (Ministro Eros Grau) e outro contrário (Ministro Marco Aurélio) a tal exegese, consta deste último voto o seguinte: “Vale dizer que a fonte viabilizadora da existência das entidades sindicais é a contribuição sindical”, disse o ministro, ressaltando ser preciso se compreender que as microempresas e as empresas de pequeno porte despontam no cenário nacional em grande número contribuindo de acordo com a envergadura que alcançarem.

“Afastar-se, mediante mera interpretação do parágrafo 4º, do artigo 3º da Lei 9317/96, a contribuição social, já que o preceito apenas revela que a inscrição no Simples dispensa a pessoa jurídica do pagamento das demais contribuições instituídas pela União, é olvidar o objeto respectivo, inviabilizando a própria organização da categoria econômica” (Site do STF. 01/03/2007). Há pedido de vista do Min. Carlos Aires Brito.

**7** - O artigo 170 “caput” e os incisos II e IV estão assim redigidos:

“Art. 170. A ordem econômica, fundada na valorização do trabalho humano e na livre iniciativa, tem por fim assegurar a todos existência digna, conforme os ditames da justiça social, observados os seguintes princípios:

.....

II - propriedade privada;

.....

IV - livre concorrência;

**8** - Celso Bastos comenta: “Se a unidade sindical é um dos esteios sobre os quais se alicerça a nossa vetusta estrutura sindical, a cobrança de quantias obrigatórias, levadas a efeito com a força própria da atuação estatal, constitui-se no outro.

Inicialmente cobrava-se apenas o imposto sindical, cuja capitulação constitucional vem agora feita no art. 149 da Lei Maior: “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, 1 e III, e sem prejuízo do previsto no art. 195, § 6.º, relativamente às contribuições a que alude o dispositivo”. A sua natureza é tributária, dependendo de lei para sua instituição, sujeitando-se, outrossim, ao princípio da anterioridade e a outros que cercam a atividade arrecadadora do Estado.

Essa contribuição, no caso dos trabalhadores, corresponde ao salário de um dia por ano. Quanto aos empregadores, o seu montante é variável, segundo o respectivo capital.

Além dessa, surge, com fulcro no dispositivo que ora comentamos, uma segunda contribuição, sem qualquer prejuízo à anterior, que continua a vigorar nos mesmos moldes, até eventual alteração por lei” (Comentários à Constituição do Brasil, 2º vol., Ed. Saraiva, 2004, p. 553).





9 - A Súmula 666 do STF tem a seguinte dicção: “A contribuição confederativa de que trata o art. 8º, IV, da Constituição, só é exigível dos filiados ao Sindicato”.

10 - Estão o “caput” e o inciso assim redigidos:

“Art. 8º É livre a associação profissional ou sindical, observado o seguinte: .... 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;**” (grifos meus).

11 - Escrevi: “Tendo em vista que a Constituição, diversamente do que faz em relação aos impostos, às taxas e à contribuição de melhoria, não estabelece o âmbito de incidência das contribuições previstas no seu artigo 149, poderia o legislador ao instituí-las, eleger qualquer fato como hipótese de incidência da contribuição instituída? Esse fato poderia ser inclusive um daqueles já incluídos no âmbito de incidência dos impostos?”

Entendo que não. Deve haver referibilidade para aquele que tenha um benefício direto ou indireto. Qualquer atribuição desvinculada de qualquer referibilidade direta ou indireta não é de possível eleição, à luz do artigo 149 da Constituição Federal.

Desta forma, se não houver referibilidade e vinculação do sujeito passivo ao objetivo colimado, mesmo que indireta, não pode a contribuição ser exigida” (As contribuições no sistema tributário brasileiro, Dialética/ICET, 2003, p. 343).

12 - Escrevi: “A Emenda Constitucional n. 3 deu nova redação ao parágrafo, antes assim redigido: “Qualquer anistia ou remissão que envolva matéria tributária ou previdenciária só poderá ser concedida através de lei específica, federal, estadual ou municipal”.

.....

“À evidência, a expressão “lei específica” não é feliz. Toda a lei que tratar das desonerações mencionadas é específica se ordinária, posto que o cuidar genericamente pertine à lei complementar, em nível de princípios gerais, ou implica delegação de competência legislativa proibida nesta matéria, salvo exceção constitucional, ao Poder Executivo. A lei, portanto, ou poderá ser exclusiva ou tratar de outras matérias além daquelas mencionadas, mas será sempre específica” (O Sistema Tributário na Constituição, 6a ed., Ed. Saraiva, 2007, p. 345/346).

13 - Manoel Gonçalves Ferreira Filho é cético sobre o dispositivo. Comenta-o: “Boas intenções. Aqui está uma norma programática, plena de boas intenções, que parte do princípio (não jurídico mas político-social) do favorecimento à pequena empresa e até à microempresa. Lamentavelmente isto contraria a índole do capitalismo; conseqüentemente, mesmo que aplicado, o princípio não terá maior efeito” (Comentários à Constituição Brasileira de 1988, vol. 2, Ed. Saraiva, 1999, p. 192).

14 - É interessante notar que ao falar em desonerações no § 6º do art. 150 retro-citado, o constituinte fala em “**...que regule exclusivamente as matérias acima enumeradas ou o**





**correspondente tributo ou contribuição ...”.** Vale dizer, apesar de ter a contribuição natureza tributária, o constituinte usa da expressão tributo ou contribuição.

**15** - No RE 146.733-9, o Ministro Moreira Alves, relator, declara: “No tocante às contribuições sociais —que dessas duas modalidades tributárias é a que interessa para este julgamento—, não só as referidas no artigo 149 —que se subordinam ao capítulo concernente ao sistema tributário nacional— têm natureza tributária, como resulta, igualmente, da observância que devem ao disposto nos artigos 146, III e 150, I e III, mas também as relativas à seguridade social, previstas no artigo 195, que pertence ao título “Da ordem social” (Contribuições Sociais, Caderno de Pesquisas Tributárias vol. 17, Ed. Resenha Tributária/CEU Centro de Extensão Universitária, 1992, São Paulo, p 537).

**16** - Sobre a legislação infra-constitucional, em parecer que me foi dado examinar, manifestou-se o eminente advogado Luis Antonio Flora: “Ademais, a IN 9/99 (atual 608/06), editada por autoridade incompetente, além de regulamentar, interpreta a lei. Verifica-se que a Lei do SIMPLES dispensa as empresas optantes do pagamento das demais contribuições instituídas pela União.

Ora, é regra basilar de direito que a isenção “é sempre decorrente de lei que especifique as condições e requisitos exigidos para a sua concessão, os tributos a que se aplica e, sendo caso, o prazo de sua duração” (art. 176 do CTN).

Além do mais, deve-se interpretar “literalmente a legislação tributária que disponha sobre... outorga de isenção” (art. 111 do CTN), evidentemente para se evitar que o intérprete estenda e amplie o benefício sem fundamento preciso.

No caso do SIMPLES, a dispensa (“isenção”) não foi expressa e a normativa em questão interpreta de forma ampla. Em resumo, ela interpreta onde a lei não interpretou.

As isenções tributárias, por integrarem o sistema constitucional tributário brasileiro, precisam também submeter-se aos seus princípios diretores (legalidade, igualdade, segurança jurídica, etc.).

Tanto a competência para tributar como a competência para isentar estão submetidas ao princípio da legalidade (art. 150, I). A Constituição não deixa dúvida no sentido de que ninguém deve recolher o tributo ou deixar de fazê-lo (isenção), total ou parcialmente, senão em virtude de lei” (p. 25 do parecer a que tive acesso).





## OBRIGATORIEDADE DO PAGAMENTO DA CONTRIBUIÇÃO SINDICAL PATRONAL PELAS EMPRESAS OPTANTES PELO SIMPLES NACIONAL

Luis Antonio Flora <sup>1</sup>

### CONSULTA

Consulta-nos a Federação do Comércio do Estado de São Paulo - FECOMERCIO SP - sobre a legalidade de instrução normativa da então Secretaria da Receita Federal que, regulamentando a Lei 9.317/96, dispensou as empresas optantes pelo SIMPLES, do pagamento da contribuição sindical patronal.

Consulta-nos, outrossim, sobre os efeitos jurídicos da recém-editada Lei Complementar 123, de 2006, que institui o (novo) Estatuto Nacional das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte e do regime especial de tributação das mesmas - SIMPLES NACIONAL, uma vez que ela nada menciona relativamente às contribuições devidas aos sindicatos patronais.

Acrescenta, ademais, que as resoluções do Comitê Gestor do Simples Nacional também nada dispõem sobre o assunto.

### PARECER

Em suma, a questão que nos é proposta a analisar reside no fato de se saber o seguinte: *de acordo com a legislação vigente as empresas optantes pelo regime do Simples Nacional ou Super Simples estão dispensadas do pagamento da contribuição sindical patronal?*

Antes de adentrar ao mérito da consulta entendemos necessário, inicialmente, destacar e esclarecer que a Constituição Federal de 1988 prevê tratamento jurídico diferenciado às microempresas e empresas de pequeno porte (art. 179), *pela simplificação das obrigações administrativas, tributárias, previdenciárias e creditícias...*

Observa-se, de plano, que a Constituição Federal nada menciona sobre tratamento diferenciado no âmbito trabalhista, nem sindical.

Feito o destaque que a Lei Maior se refere, a questão principal é relativa à CONTRIBUIÇÃO SINDICAL PATRONAL, prevista na Consolidação das Leis do Trabalho - CLT, e às microempresas e empresas de pequeno porte optantes pelo regime tributário denominado Simples Nacional.

Com efeito, em conformidade com o disposto no citado art. 179 da Constituição Federal, foi editada a Lei 9.317 <sup>2</sup>, em 5 de dezembro de 1996, que dispunha sobre o regime tributário das

<sup>1</sup> Luis Antonio Flora, advogado, Diretor da Assessoria Jurídica da Federação do Comércio do Estado de São Paulo e Professor da Escola Superior de Advocacia da Ordem dos Advogados do Brasil – Seção de São Paulo.

<sup>2</sup> Revogada pela Lei Complementar 123, de 2006.





microempresas e das empresas de pequeno porte, além de instituir o então Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte – SIMPLES.

De acordo com o seu art. 3º, § 1º, então vigente, *a inscrição no SIMPLES implica no pagamento mensal unificado dos seguintes impostos e contribuições...* Destarte, foram assinalados na lei os impostos e contribuições abrangidos pelo SIMPLES que constituem receita da União, ou seja, aqueles que constam do ORÇAMENTO FEDERAL e são arrecadados e fiscalizados atualmente pela Receita Federal do Brasil para financiar as despesas públicas.

Em síntese, o pagamento mensal unificado englobava o IRPJ, o PIS/PASEP, a CSLL, a COFINS, o IPI e o INSS, sobre folha de salário, a cargo da pessoa jurídica.

Por sua vez, o § 4º do seu artigo 3º, ainda dispunha que *a inscrição no SIMPLES dispensa a pessoa jurídica das demais contribuições instituídas pela União.*

Pretendendo regulamentar os termos da citada Lei 9.137/96, a então Secretaria da Receita Federal baixou a Instrução Normativa 9, de 10 de fevereiro de 1999 (DOU 12/02/99), onde o seu § 6º do art. 3º repetia o mesmo conteúdo do § 4º do art. 3º da Lei 9.317/96, acima transcrito, acrescentando o seguinte, em destaque:

*A inscrição no SIMPLES dispensa a pessoa jurídica do pagamento das demais contribuições instituídas pela União, **inclusive as destinadas ao SESC, ao SESI, ao SENAI, ao SENAC, ao SEBRAE, e seus congêneres, bem assim as relativas ao salário-educação e a Contribuição Sindical Patronal***<sup>3</sup>.

Como se pode verificar, a Secretaria da Receita Federal, através de uma simples instrução normativa e indo além de sua competência, concedeu às microempresas e empresas de pequeno porte “isenção” da Contribuição Sindical Patronal, o que além de extrapolar as disposições da norma original (Lei 9.317/96), violou o art. 8º da Constituição Federal, o Código Tributário Nacional, além de outras normas jurídicas, como adiante se verá.

Com efeito, a Lei 9.317 que criou o SIMPLES, é de 1996. Embora destacasse expressamente no § 4º do art. 3º que ...a inscrição no SIMPLES dispensa a pessoa jurídica das demais contribuições instituídas pela União, desde sua publicação até a edição da Instrução Normativa SRF 9, de 1999, nunca foi cogitado, requerido ou entendido que a citada dispensa legal englobaria a contribuição sindical patronal.

Em suma, cerca de quase três anos de vigência da Lei do SIMPLES, que sequer foi regulamentada, nunca se falou em “isenção” da contribuição devida aos sindicatos patronais.

Indaga-se qual seria a razão de o Presidente da República não ter expedido decreto, durante o prazo acima referido, regulando o dispositivo legal mencionado.

<sup>3</sup> Grifamos





A resposta é simples. Nesse período, de quase três anos, os optantes pelo SIMPLES sempre pagaram as suas contribuições sem qualquer questionamento... *PORQUE era evidente a todos que somente as contribuições sociais, gerais ou previdenciárias, arrecadadas pela Secretaria da Receita Federal ou pelo INSS ficaram excluídas para as empresas optantes pelo SIMPLES.*

Não era (e não é) o caso da contribuição sindical, pois, mesmo que instituída por lei, é quase integralmente destinada às entidades sindicais.

Isso quer dizer que a então Secretaria da Receita Federal legislou e inovou ao editar a Instrução Normativa 9/99 (atual IN 608/06).

Observa-se, assim, que uma mera normativa é que regulamenta indevida e diretamente a lei, interferindo diretamente na organização sindical, o que é vedado pelo art. 8º, inciso I da CF.

## DA LEGALIDADE DO ATO ADMINISTRATIVO

Portanto, a Instrução SRF 9/99, do então Secretário da Receita Federal, deve ser examinada sob o enfoque da legalidade, ou seja, é ato legal ou ato ilegal?

Sob esse prisma sua ilegalidade é patente como, a seguir, será demonstrado.

A atual Constituição, de 5 de outubro de 1988, no art. 84, inciso IV, prescreve:

Compete privativamente ao Presidente da República:

(...)

IV – sancionar, promulgar e fazer publicar as leis, bem como expedir decretos e regulamentos para sua fiel execução <sup>4</sup>.

No art. 87, inciso II, a Constituição prevê, ademais, que:

Compete ao Ministro de Estado além de outras atribuições estabelecidas nesta Constituição e na lei:

(...)

II – expedir instruções para a execução das leis, decretos e regulamentos <sup>5</sup>.

Verifica-se, portanto, que na hipótese de regulamentação da lei, o decreto exerce função legislativa e a expedição de decreto ou regulamento pelo Presidente da República é tradicional no Direito Constitucional Brasileiro.

O art. 48 da Constituição de 1891, isto é, a primeira da Federação, já estabelecia a competência privativa do Presidente para expedir decretos, instruções e regulamento para a fiel execução das leis.

<sup>4</sup> Grifamos

<sup>5</sup> Grifamos





CARLOS MAXIMILIANO<sup>6</sup>, comentando o art. 48 supra mencionado, ensina que este princípio já constara da Constituição Imperial, no art. 102, inciso XII.

Neste mesmo sentido escreve FRANCISCO SÁ FILHO<sup>7</sup>:

*...a função específica do Executivo em relação às leis é assegurar-lhes a fiel execução. Mas as leis podem ser executórias por si (self-executing) ou não executórias (no self-executing), dependendo para tanto, de regulamentação.*

*O poder regulamentar constitui outra relevante atribuição do executivo, que decorre, antes de tudo, do seu dever de fazer cumprir a lei e vem se desenvolvendo com o crescente aumento das funções do estado e a evolução do princípio da separação dos poderes.*

No Brasil, a grande função regulamentar foi atribuída ao Executivo, desde a Constituição do Império, que se teria inspirado na Constituição Francesa. As quatro Constituições Republicanas, com exceção da Carta de 1937, deram ao preceito o escopo da fiel execução da lei, como na Constituição norte-americana.

Os regulamentos são prescrições práticas que têm por fim preparar a execução das leis, complementando-as em seus detalhes, sem lhes alterar, todavia, nem o texto, nem o espírito.

O regulamento destinado à execução da lei, desta se distingue substancialmente e formalmente.

Substancialmente porque a lei, dentro do único limite que a Constituição lhe traça, pode escolher livremente a relação de fato que quer disciplinar e pode discipliná-la como melhor se afigurar ao legislador, ao passo que ao regulamento não se permite exceder, nem restringir a matéria regulada em lei e exatamente como a lei a disciplina; aquela define e ordena uma relação de fato, transformando-a em relação de direito, enquanto este não tem outro conteúdo, nem outra finalidade, a não ser a execução desta disciplina. Ali a regra geral de direito. Aqui o preceito prático e sua aplicação.

Os regulamentos não criam direito novos, nem objetivo, nem subjetivo, só intervêm dentro do ordenamento já existente e não operam fora do aparelhamento administrativo.

Portanto não se confundem as normas que definem e disciplinam as relações de direito, com as regras, secundárias e subordinadas, que lhes preparam a execução.

Os limites impostos à faculdade de regulamentação, ao exercer a função regulamentar, devem ser obedecidos. O Executivo não pode criar direitos ou obrigações novas, que a lei não criou; da mesma forma, não pode ampliar, restringir, ou modificar direitos ou obrigações constantes de lei; ordenar ou proibir o que a lei não ordena nem proíbe; facultar ou vedar por modo diverso do

<sup>6</sup> Comentários à Constituição Brasileira. Ed. Saraiva, 1990, pág. 539.

<sup>7</sup> Relação entre os poderes do Estado. Ed. Borsoi, 1959, pág. 148.





estabelecido em lei; extinguir ou anular direitos ou obrigações que a lei conferiu, criar princípios novos ou diversos; alterar a forma que segundo a lei, deve revestir um ato, atingir, alterando-o por qualquer modo, o texto ou o espírito da lei.

Os regulamentos constituem legislação secundária. Nem mesmo pode o regulamento interpretar a lei em sendo duvidoso o seu texto.

Nesse sentido escreve VICENTE RÁO <sup>8</sup>:

*A pretexto de facilitar a execução da lei, não pode, entretanto, o regulamento pretender fixar-lhe a interpretação de maneira conclusiva.(...) Semelhante intuito não poderia jamais obrigar o poder judiciário que é o intérprete autorizado da lei, no julgamento do casos concretos que lhe são submetidos.(...) O regulamento interpretativo valerá, pois, como subsídio valioso e qualificado, mas não terá força obrigatória, nem para os particulares, que poderão recorrer às vias judiciais, nem para os juízes que poderão deixar de aplicá-lo por entenderem que contraria disposição legal vigente.(...) A interpretação da lei só é obrigatória quando autêntica, isto é, quando feita por outra lei.(...) Mesmo assim, muitos autores entendem que o caso não é de interpretação, mas de formulação de regra nova, mais explícita, que se aplica obrigatoriamente não pode ser interpretativa, mas precisamente por ter força de lei formal.*

A cláusula de fidelidade à lei constitui salutar advertência para a prática do poder de regulamentação, discricionário nos seus meios, mas adstrito aos textos legais. São nulos e nenhum efeito possuem os decretos ofensivos à Constituição e às leis, conforme tem decidido o Supremo Tribunal Federal.

Regulamentar é editar regras que tornem mais inteligível o preceito legal e a ele adaptem a atividade humana. O regulamento é auxiliar da lei e só ela e ele podem estabelecer, alterar e extinguir direitos. O abuso do poder regulamentar induz inconstitucionalidade.

As restrições ao poder regulamentar estão marcadas pela própria lei e pela vedação dos poderes delegados, baseada no princípio da divisão dos poderes. À luz dessas normas, podem-se definir os limites da prerrogativa regulamentar.

A Constituição de 1946, no art. 87, inciso I, dispunha:

Compete privativamente ao Presidente da República:

I – sancionar, promulgar e fazer publicar as leis e expedir decreto e regulamento para sua fiel execução <sup>9</sup>.

MANOEL GONÇALVES FERREIRA FILHO <sup>10</sup>, comentando o inciso IV, do art. 84, da Constituição, na parte em que o dispositivo refere-se à expedição de decreto, escreve:

<sup>8</sup> O Direito e a Vida dos Direitos - Edição 1976, Ed. Resenha Universitária, Volume I, Tomo II.

<sup>9</sup> Grifamos.

<sup>10</sup> Comentários à Constituição Brasileira de 1988, Ed. Saraiva, 2ª ed., pág. 427.





*Expedir decretos e regulamento para a fiel execução das leis.*

*Cabe evidentemente ao poder denominado de Executivo levar a cabo precipuamente a tarefa de executar fielmente, as leis, como chefe do Executivo, essa incumbência é deferida em nível mais alto ao Presidente da República.*

*Para essa fiel execução, tem ele a atribuição de expedir através de decretos as ordens e determinações para tanto necessárias, inclusive expedindo regulamentos.*

*O regulamento é um ato normativo. Estabelece normas gerais e impessoais, motivo por que é considerado materialmente lei.*

*Entretanto, é um ato normativo secundário, no sentido de que sua força não provém diretamente da Constituição e sim da lei já subordinada à Constituição.*

HELY LOPES MEIRELLES <sup>11</sup>, em sua obra “Direito Administrativo Brasileiro”, preceitua que, entre os poderes administrativos, se incluem o Poder Hierárquico e o Poder Regulamentar.

Segundo o mesmo autor <sup>12</sup>, *hierarquia é a relação de subordinação existente entre os vários órgãos do Executivo, com a graduação de autoridade de cada um..*

Diz ademais, que <sup>13</sup> *a submissão hierárquica retira do inferior a atuação política, isto é, despe o subordinado da ação de comando, permitindo-lhe tão somente, agir com iniciativa no estrito âmbito de suas atribuições funcionais. No ápice da pirâmide se encontra o Chefe do Executivo, que detém o comando político administrativo da atividade executiva.*

Se na administração pública não houvesse hierarquia, seria instaurada a anarquia e cada funcionário agiria como bem entendesse. Seria a confusão geral do Estado.

Destarte, o poder de regulamentar está intimamente ligado à hierarquia.

A hierarquia tem como causa a competência. O art. 17 da Lei 9.317/97 diz que compete á SRF as atividades de arrecadação, cobrança, fiscalização e tributação dos impostos e contribuições pagos de conformidade com o SIMPLES, mas não confere o poder de isentar uma contribuição que não integra o orçamento da União.

Nesse sentido, escreve também MANUEL GONÇALVES FERREIRA FILHO <sup>14</sup>:

O poder regulamentar é a faculdade de que dispõem os Chefes do Executivo (federal, estadual e municipal) de explicitar a lei para sua correta execução, ou de expedir decretos normativos autônomos sobre matéria de sua competência. É um poder inerente e privativo da função executiva <sup>15</sup>.

<sup>11</sup> Direito Administrativo Brasileiro, Malheiros Editora, Ed. 1990.

<sup>12</sup> Ob. citada, pág. 69; (grifamos).

<sup>13</sup> Ob. citada, pág. 71; (grifamos).

<sup>14</sup> Ob. citada, pág. 447.

<sup>15</sup> Grifamos





A respeito das instruções escreve FRANCISCO SÁ FILHO <sup>16</sup>:

*regulamentar ainda é função legislativa, já não o é mais a expedição de instruções, avisos, circulares, ordens de serviço, que se integram na fase executória das leis e se destinam a orientar os funcionários, sobre o melhor meio de cumpri-las ou fazê-las cumprir* <sup>17</sup>.

Sobre as Instruções, escreve HELY: “Como é óbvio Instruções não podem contrariar a lei, o decreto, o regulamento, o regimento ou estatuto de serviço, uma vez que ato inferior de mero andamento administrativo” (ob. cit., pág. 191). <sup>18</sup>

P. R. TAVARES PAES <sup>19</sup> comentando o art. 100, inciso I, do Código Tributário Nacional, escreve:

Normas complementares - Os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas têm obrigatoriedade para as autoridades subordinadas e não para os contribuintes aos quais serve como orientação. Lembra o Prof. Ruy Barbosa Nogueira que estes atos normativos são geralmente circulares, portarias, instruções e ordens de serviço.

Além desse dispositivo, infringe também os artigos 96, 99 e 176 do Código Tributário Nacional.

Portanto, se a competência do Presidente é privativa, ela não pode ser substituída por qualquer outra autoridade.

Os Ministros de Estado podem expedir instruções para a execução dos decretos e regulamentos. Essas instruções só podem ser expedidas depois do decreto que regulamenta a lei, salvo se a lei assim dispuser.

Tendo em vista as disposições constitucionais citadas, verifica-se que a Instrução Normativa SRF 9/99 (e edições posteriores), da então Secretaria da Receita Federal, é nula de pleno direito pois a tese veiculada é matéria reservada ao Presidente da República.

É evidente que o Secretário da Receita Federal não pode ser comparado ao Presidente da República, ao Chefe de Estado e ao Chefe da Nação.

Superficial exame do direito positivo demonstra que o Regulamento do Imposto de Renda, Regulamento do IPI e o Regulamento da Previdência Social são decretos expedidos pelo Presidente da República; os Regulamentos do ICMS são decretos dos Governadores dos Estados; e os Regulamentos do IPTU e de ISS, dos Prefeitos Municipais.

A Instrução Normativa é ato secundário, em relação à lei e ao decreto. A Secretaria da

<sup>16</sup> Ob. citada, pág. 222.

<sup>17</sup> Grifamos

<sup>18</sup> Grifamos

<sup>19</sup> Comentários ao Código Tributário Nacional, Ed. RT, 6ª. ed., pág. 259.





Receita Federal não tinha competência para regulamentar a lei.

Na hierarquia funcional da administração pública, o Secretário pertence ao terceiro escalão: Presidente, Ministro e Secretário.

Sua atribuição é meramente fiscalizar e arrecadar os tributos que estão no âmbito da Secretaria da Receita Federal, que não é o caso da **contribuição sindical patronal**.

A IN 9/99 (e edições posteriores) só tem força executória e não é ato de função legislativa. Além disso, é ato interno da extinta Secretaria da Receita Federal.

A sua única atribuição é esclarecer dúvidas decorrentes da lei ou decreto, para orientar a fiscalização dos tributos. A Instrução é mero ato administrativo.

Dispunha o art. 82 do Código Civil de 1916 <sup>20</sup> *que a validade do ato jurídico requer agente capaz, objeto lícito e forma prescrita ou não defesa em lei*.

Portanto, a validade do ato jurídico supõe sempre a capacidade do agente, e agente capaz, no direito administrativo. É o agente competente, ou a autoridade que tem competência para a prática do ato.

Destarte, se o agente não tem competência (hierárquica) para regulamentar a lei, a instrução expedida para essa finalidade é nula de pleno direito. E, se é nula, não produz efeitos jurídicos.

Aliás, a Instrução Normativa da SRF é duplamente ilegal:

- a) por ter sido expedida por órgão incompetente;
- b) em razão da matéria, por tratar de contribuição sindical, que não está e nunca esteve na competência da antiga Secretaria da Receita Federal e não se trata de receita federal, não fazendo parte, assim, do orçamento da União.

Desta forma, sendo nulo o ato administrativo praticado pelo ex-Secretário, em razão de sua evidente ilegalidade, a Instrução Normativa 9/99 (e edições posteriores) não produz qualquer efeito jurídico, sendo também nulos os atos omissos de terceiros (contribuintes) praticados com fundamento na referida Instrução, a partir da data de sua publicação.

É desnecessário dizer que só é ato administrativo o que emana de autoridade competente para a prática do ato, porque a competência é condição necessária e indispensável para a existência do ato. Assim, para HELY, a Instrução Normativa é ato inexistente.

Além da Instrução Normativa em questão ser nula de pleno direito, ou ato inexistente, como fala o Prof. HELY <sup>21</sup>, ela também contraria o art. 179, da CF, que dispõe:

*A União, os Estados, o Distrito Federal e os municípios dispensarão às microempresas e às empresas de pequeno porte, assim definidas em lei, tratamento jurídico diferenciado,*

<sup>20</sup> Atual art. 104 do Código Civil de 2002.

<sup>21</sup> Ob. citada, pág. 119.





*visando a incentivá-las pela simplificação de suas obrigações administrativas, previdenciárias e creditícias, ou pela eliminação ou redução destas por meio de lei* <sup>22</sup>.

Verifica-se que o dispositivo constitucional não se refere às obrigações trabalhistas e sindicais. Essas ficaram expressamente excluídas, aliás, como evidenciado no início deste trabalho.

Assim, a Instrução Normativa, ao dispensar, para essas pequenas empresas, o pagamento da contribuição sindical patronal, foi muito além do espírito e da disposição constitucional e do próprio § 4º, do art. 3º, da Lei 9.317/96.

Tratando-se de favor fiscal, as obrigações previstas são taxativas, não exemplificativas, e a exclusão das obrigações trabalhistas e sindicais foi para preservar a receita dos sindicatos.

A contribuição sindical é assim distribuída:

- a) 20% da contribuição patronal para a “Conta Especial Emprego e Salário”
- b) 15% é receita das Federações;
- c) 5% é receita das Confederações;
- d) 60% é receita dos Sindicatos.

Considerando que a maioria das empresas comerciais e de serviços está enquadrada no SIMPLES, ou seja, mais de um milhão de empresas somente na 8ª. Região Fiscal que engloba o Estado de São Paulo, os sindicatos patronais perderam significativa parcela de sua receita (própria) e esse fato ocorre também, por extensão, com a Federação e a Confederação.

Assim, o ato de autoridade incompetente que, ademais, não conhece e nem tem familiaridade com o problema, reflete no sistema confederativo da representação sindical.

A Instrução Normativa 9/99 pela tese que veicula é contrária aos princípios legais e constitucionais do sindicalismo brasileiro, que tem em vista a categoria, seja econômica ou profissional, não podendo assim, as empresas da categoria não pagarem as contribuições, por terem optado pelo regime do SIMPLES.

É triste verificar que a segurança jurídica, principalmente na área tributária, é tratada pelo governo com desrespeito à lei e à Constituição, e suas atitudes passaram a ser consideradas normais.

BARBALHO <sup>23</sup>, já escrevia que:

*Contra os atos das autoridades públicas fundados em regulamentos e determinações do Governo, contrários à Constituição e às leis, podem os particulares prejudicados intentar ação judicial* <sup>24</sup>.

<sup>22</sup> Grifamos.

<sup>23</sup> Comentários à Constituição de 1891, pág. 185

<sup>24</sup> Grifamos.





Destarte, é necessário destacar alguns pontos importantes, acima mencionados:

- a administração pública é organizada de com o acordo princípio da hierarquia; que, se não observado, resultaria em anarquia;
- o poder de regulamentar a lei está ligado à hierarquia;
- o art. 84, inciso IV, da CF/1988, declara que cabe privativamente ao Presidente da República “expedir decretos e regulamentos” para a fiel execução da lei, poder esse que, por ser privativo, não pode ser delegado;
- ressalta-se ainda que a Instrução esteja causando prejuízos ao Ministério do Trabalho e Emprego, eis que 20% da contribuição arrecadada pelos sindicatos constitui receita da “Conta Especial Emprego e Salário”;
- assim, sem despende qualquer quantia em arrecadação e fiscalização, o MTE recebe 20% do total da contribuição;
- essa função social, irmanando patrões e empregados, não pode ser prejudicada por ato nulo, dessa desastrada e impensada IN 9/99;
- a Instrução Normativa, por qualquer ângulo que seja examinada, é ato nulo de pleno direito ou ato inexistente, como ensina o Prof. Hely Lopes Meirelles, não produzindo efeitos jurídicos;
- a organização sindical brasileira tem como base e fundamento a categoria e não o tamanho da empresa;
- se uma pequena empresa por motivo de seu interesse não quiser optar pelo “SIMPLES”, ou não puder nele se enquadrar, por qualquer requisito ficará sujeita ao pagamento da contribuição apesar de ser microempresa ou empresa de pequeno porte.

Não é demais lembrar, ainda, que a IN 9/99 faz autêntica “vista grossa” a preceito de lei específica - a CLT- que é bastante clara e direta em seu artigo 589 ao dizer que *a contribuição sindical é devida por todos aqueles que participem de uma determinada categoria econômica ou profissional*. Como se vê, é caso de flagrante nulidade e incompetência ao mesmo tempo.

## **A NORMATIVA E A NOVA LEI COMPLEMENTAR 123**

Como se sabe, a referida Lei 9.317/96 foi revogada pela Lei Complementar 123, de 14 de dezembro de 2006. Em apertada síntese, ela ampliou a sistemática de tributação das microempresas e empresas de pequeno porte para os três níveis de governo (federal, estadual e municipal), o chamado Simples Nacional.

No tocante ao sistema sindical, deve ser ressaltado que o § 4º, do art. 13, da nova lei foi vetado pelo Presidente da República.





Referido § 4º, assim dispunha:

*Art. 13 (...)*

*(...)*

*§ 3º As microempresas e empresas de pequeno porte optantes pelo Simples Nacional ficam dispensadas do pagamento das demais contribuições instituídas pela União, inclusive as contribuições para as entidades provadas de serviço social e de formação profissional vinculadas ao sistema sindical, de que trata o art. 240 da constituição Federal, e demais entidades de serviço social autônomo. (parágrafo mantido)*

*§ 4º Excetua-se da dispensa a que se refere o § 3º deste artigo a contribuição sindical patronal instituída pelo Decreto-Lei nº. 5.452, de 1º de maio de 1943. (vetado)*

O Presidente da República apresentou as seguintes razões de veto:

*A permissão de se cobrar a contribuição sindical patronal das micro e pequenas empresas, enquanto se proíbe a cobrança, por exemplo, do salário educação, vai de encontro ao espírito da proposição que é a de dar um tratamento diferenciado e favorecido a esse segmento. Ademais, no atual quadro legal existente não se exige a cobrança dessa contribuição. Com efeito, a Lei 9.317/96, isenta as micro e pequenas empresas inscritas no Simples do pagamento da contribuição sindical patronal. Portanto, a manutenção desse dispositivo seria um claro retrocesso em relação à norma jurídica hoje em vigor.*

Tal dispositivo estabelecia, de forma contundente, que as microempresas e empresas de pequeno porte não estariam isentas do pagamento da contribuição sindical patronal.

Entretanto, é oportuno destacar que, independentemente do veto, a contribuição sindical continua sendo devida pelas micro e pequenas empresas já que, se por um lado a obrigatoriedade do pagamento não foi inserida expressamente, a isenção dessa contribuição também não foi concedida de forma expressa, conforme determina o art. 111 do Código Tributário Nacional - CTN.

Esse já era o entendimento da FECOMERCIO e dos seus sindicatos filiados, sem mencionar o mais recente posicionamento de muitos juízes, como o registrado, por exemplo, no acórdão abaixo transcrito, proferido pelo TRT da 15ª Região:

*Processo TRT/Campinas 15ª Região n.º 00447.2006.147.15.00.2*

*Procedimento Sumaríssimo*

*Conheço do recurso, vez que devidamente preparado.*

*A recorrente, empresa que optou pelo regimento de microempresa, pretende a reforma do julgado, sob o argumento que a Instrução Normativa n.º 608/2006, normatizando a Lei n.º 9.317/96, isenta as microempresas do pagamento de contribuição patronal sindical, o que foi afastado pelo MM. Juiz sentenciante. Em que pese a argumentação da recorrente, não merece reparo a decisão de origem.*





*De fato, a instrução normativa citada não pode isentar da contribuição as microempresas, porque o valor recolhido não se destina aos cofres públicos, devendo ser respeitada a hierarquia das leis, ou seja, prevalece o disposto no artigo 578 e seguintes da CLT, que não prevê esta exceção.*

*Considerando estes fatos, mantenho a r. sentença, por seus próprios e jurídicos fundamentos.*

*Posto isto, conheço e nego provimento ao recurso.*

Como bem salienta a decisão retro, embora a contribuição sindical tenha natureza tributária, a mesma não está inserida no rol de contribuições devidas à União, uma vez que se destina às entidades sindicais e não aos cofres públicos.

Por outro lado, depreende-se da leitura do § 3º do art.13 da Lei Complementar 123/2006, acima transcrito, que dispõe sobre *isenção das contribuições instituídas pela União*, a exemplo da Lei 9.317/96, que a contribuição sindical patronal, devida aos sindicatos, não está, expressamente, incluída no rol de isenções.

A nova lei inovou somente em relação ao Sistema “S”, pois incluiu expressamente que as empresas optantes pelo Simples Nacional estão dispensadas do pagamento das contribuições para as entidades privadas de serviço social e de formação profissional vinculadas ao sistema sindical e demais entidades de serviço social autônomo.

No tocante à dispensa do pagamento da contribuição sindical patronal para as microempresas e empresas de pequeno porte, a Lei Complementar 123/2006 é tão omissa quanto à Lei 9.317/96, pois, da mesma forma, manteve a dispensa de forma genérica no sentido de dispensar as microempresas das demais contribuições instituídas pela União.

Como se sabe, a FECOMERCIO, desde 1999, defende judicialmente que a contribuição sindical patronal, objeto da dispensa e prevista no art. 578 da Consolidação das Leis do Trabalho, é aquela (recepcionada) prevista no art. 149, caput, da Constituição Federal, ou seja, “...de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas...”.

Assim, nos termos constitucionais, ela foi criada para manter os sindicatos que defendem os interesses das categorias que representam.

Portanto, embora *instituída* pela União, as receitas da arrecadação da contribuição sindical patronal destinam-se aos sindicatos. A cobrança é feita pelos sindicatos que emitem boletos diretamente às empresas que representam. Os valores recebidos não passam pelos cofres da União e não são controlados ou administrados pela Receita Federal. Destarte, qualquer ato ministerial que venha a retirar dos sindicatos a sua fonte de custeio contraria os mais elementares princípios de direito.

Sobre o assunto é importante destacar recente decisão do STF na Ação Direta de Inconstitucionalidade (3206), proposta em face da Portaria 160 de 2004, do Ministério do





Trabalho e Emprego, que dispunha sobre o desconto em folha de pagamento de salário das contribuições instituídas pelos sindicatos, julgada procedente ante o vício formal, por incompetência da autoridade para editar o ato normativo, conforme se verifica de excertos extraídos do voto do nobre relator Ministro Marco Aurélio:

*Extravasa a Portaria n.º 160 os parâmetros próprios a ter-se o que se espera de autoridade de nível inferior à Chefia do Executivo: a transmissão, a subordinados, de decisões de efeito interno, relacionadas com as atividades do Ministério. A competência dos Ministros de Estado de expedir instruções para a execução de leis, decretos e regulamentos há de ser tomada de forma estrita, direcionada ao funcionamento em si do Ministério. (...) De qualquer forma, descabe reconhecer ao Ministro de Estado alçada para definir a espécie de instrumento próprio à previsão de contribuição bem como consignar a finalidade desta última.)... A análise feita, cotejando-se portaria e Consolidação das Leis do Trabalho, tem objetivo único, ou seja, demonstrar extravasamento do campo reservado constitucionalmente ao Ministro de Estado, relativamente às portarias. (...) O que cumpre perquirir é que se adentrou área da normatização abstrata e autônoma, o que, a todos os títulos, mostra-se vedado.*

Ademais, a IN 9/99 (atual 608/06), além de regulamentar, interpreta a lei. Verifica-se que a Lei do SIMPLES dispensa as empresas optantes do pagamento das demais contribuições instituídas pela União.

Ora, é regra basilar de direito que a isenção é sempre decorrente de lei que especifique as condições e requisitos exigidos para a sua concessão, os tributos a que se aplica e, sendo caso, o prazo de sua duração (art. 176 do CTN).

Além do mais, deve-se interpretar literalmente a legislação tributária que disponha sobre... outorga de isenção (art. 111 do CTN), evidentemente para se evitar que o intérprete estenda e amplie o benefício sem fundamento preciso.

No caso do SIMPLES, a dispensa (“isenção”) não foi expressa e a normativa em questão interpreta de forma ampla. Em resumo, ela interpreta onde a lei não interpretou.

As isenções tributárias, por integrarem o sistema constitucional tributário brasileiro, precisam também submeter-se aos seus princípios diretores (legalidade, igualdade, segurança jurídica, etc.).

Tanto a competência para tributar como a competência para isentar estão submetidas ao princípio da legalidade (art. 150, I). A Constituição não deixa dúvida no sentido de que ninguém deve recolher o tributo ou deixar de fazê-lo (isenção), total ou parcialmente, senão em virtude delei.

Portanto, a questão do SIMPLES não é tão simples assim de forma a esgotar a questão num mero ato normativo.

Tanto isso é verdade, que a Confederação Nacional do Comércio, através da ADI 2006 <sup>25</sup>,

<sup>25</sup> ADI 2006 foi julgada prejudicada pelo STF em 22/11/2007, sendo arquivada sem julgamento de mérito, posteriormente à conclusão deste trabalho.





questiona a constitucionalidade da parte da lei em que se apegava a Receita Federal para legislar.

Sobre referida Ação Direita de Inconstitucionalidade, é importante destacar que no dia 1º de março de 2007 foi retomado o julgamento, pelo Plenário do Supremo Tribunal Federal (STF), que havia começado em 2004 com o voto do relator, ministro Eros Grau, pela improcedência da ação, para reconhecer a constitucionalidade da isenção relativa à contribuição sindical patronal, prevista no parágrafo 4º, artigo 3º da Lei 9317/96. O julgamento, à época, foi interrompido por pedido de vista do ministro Marco Aurélio.

Ao analisar o mérito da ação, o ministro Marco Aurélio, em seu voto-*vista*, destaca que o dispositivo impugnado tem origem no artigo 179 da Constituição Federal. Para ele, a Lei das Microempresas objetivou o desenvolvimento dessas empresas. *Vale dizer que a fonte viabilizadora da existência das entidades sindicais é a contribuição sindical*, disse o ministro, ressaltando ser preciso se compreender que as microempresas e as empresas de pequeno porte despontam no cenário nacional em grande número, contribuindo de acordo com a envergadura que alcançarem. Acrescenta, outrossim, afastar-se, **mediante mera interpretação do parágrafo 4º, do artigo 3º da Lei 9.317/96, a contribuição social, já que o preceito apenas revela que a inscrição no Simples dispensa a pessoa jurídica do pagamento das demais contribuições instituídas pela União, é olvidar o objeto respectivo, inviabilizando a própria organização da categoria econômica.**

Assim, por considerar a contribuição sindical indispensável na organização das pequenas e microempresas, Marco Aurélio votou pela procedência da ação, dando interpretação conforme a Constituição ao § 4º, do artigo 3º da Lei 9.317/96, sem redução de texto. O mesmo raciocínio lógico aplica-se à nova lei.

As dúvidas e questionamentos jurídicos relacionados com a edição da normativa da Receita Federal e, agora, com a Lei Complementar 123/2006 continuam a sujeitar as entidades sindicais a um prejuízo de difícil reparação, pois a contribuição sindical é a sua principal fonte de custeio.

A publicação da Resolução 4, de 30 de maio de 2007, do Comitê Gestor de Tributação das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte, regulamentou o Capítulo IV (Dos Tributos e Contribuições), da Lei Complementar 123/2006, no tocante a: definição de microempresa e empresa de pequeno porte; tributos incluídos no Simples Nacional; forma de opção; vedações; sublimites; migração; e, parcelamento especial para ingresso.

Desta forma, é importante destacar que, diferentemente do que aconteceu com a Instrução Normativa da SRF 9/99 e todas as demais que a sucederam, mencionada resolução em seu artigo 5º, que trata da abrangência do Simples Nacional reproduziu de forma idêntica o art. 13, e demais parágrafos da Lei Complementar 123/2006, não acrescentando na dispensa dos optantes pelo Simples Nacional, a contribuição sindical patronal, corroborando o entendimento desta entidade de que as empresas optantes pelo Simples estão obrigadas ao pagamento da contribuição sindical patronal.

O § 7º do artigo 5º da Resolução assim dispõe:





*As microempresas e empresas de pequeno porte optantes pelo Simples Nacional ficam dispensadas do pagamento das demais contribuições instituídas pela União, inclusive as contribuições para as entidades provadas de serviço social e de formação profissional vinculadas ao sistema sindical, de que trata o art. 240 da Constituição Federal, e demais entidades de serviço social autônomo.*

Se prevalecerem os termos de um mero ato administrativo, por força de uma equivocada interpretação de parte da Lei do Super Simples, os sindicatos não arrecadam (isto já é fato notório) e perderão efetivamente a fonte de custeio, eis que a grande maioria das empresas comerciais e de serviços são microempresas e empresas de pequeno porte optantes pelo SIMPLES. Se isso, porventura, ocorrer os sindicatos não poderão utilizar a contribuição como instrumento de atuação nas respectivas áreas como determina o art. 149 da Constituição Federal.

Não é porque a Constituição Federal no citado art. 149 diz que *Compete exclusivamente à União instituir contribuições sociais, (a) de intervenção no domínio econômico e de (b) interesse das categorias profissionais e econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas...* que ambas as espécies de contribuições a ela pertencem.

A Constituição, com a devida vênia, não diz isso. Ela deve ser bem interpretada, senão jamais serão instituídas contribuições para os interesses das categorias visadas pelo legislador constituinte.

A questão é no mínimo controvertida, pois a regra constitucional (art. 149) autoriza a instituição de contribuições pela União, para a União e para as categorias que menciona.

Assim, encampamos o entendimento da FECOMERCIO no sentido de que a dispensa de tais contribuições deve ser expressa nos termos do CTN, pois, caso contrário, se estará atingindo a intenção da Constituição Federal de conceder às categorias que menciona o instrumento de atuação para a defesa dos seus direitos e interesses.

Em suma, diz o CTN que a isenção deve ser expressa, ou seja, a lei ordinária deve ser clara ao dizer quais são os tributos ou contribuições abrangidos pelas suas disposições. E o Poder Judiciário assim já se manifestou em inúmeras vezes.

EM CONCLUSÃO, nos termos da legislação vigente, todas as empresas, independentemente do porte ou do regime de tributação, estão obrigadas a recolher a contribuição sindical patronal para as respectivas entidades sindicais representativas de suas categorias.

É o nosso parecer.



- 1) Risco soberano da dívida: componentes, efeitos e tendências
- 2) Crédito para as micro e pequenas empresas
- 3) Índice de preços no Brasil
  - Extra – Economia: balanços e perspectivas – uma análise do comércio varejista
- 4) Agenda 2007 – Metas e meios para o alcance da prosperidade
- 5) Um estudo sobre o Índice de Preços ao Consumidor da Fundação Instituto de Pesquisas Econômicas
- 6) Índices de Preços no Brasil – Um estudo sobre o Índice de Preços ao Consumidor da Fundação Instituto de Pesquisas Econômicas: IPCA - IBGE
- 7) O mercado de trabalho diante do século 21
- 8) Economia brasileira: balanço e perspectivas
- 9) Normativa internacional em serviços
- 10) Salário mínimo – estudos e propostas
- 11) Simplificando o Brasil – Tributação e gastos públicos
- 12) Simplificando o Brasil – Previdência e trabalho
- 13) Simplificando o Brasil – Burocracia e propensão a investir
- 14) Simplificando o Brasil – O agronegócio
- 15) Economia brasileira: balanço e perspectivas
- 16) Simplificando o Brasil – Sistema financeiro
- 17) Inserindo o Brasil no Mundo – Comércio, investimento e tecnologia
- 18) Inserindo o Brasil no Mundo – Modelos, aliados e parceiros: que lugar ocupar no mundo?
- 19) Reforma trabalhista – o que pode ser feito?
- 20) Inserindo o Brasil no Mundo – A reestruturação do trabalho no mundo
- 21) A carga tributária no Brasil – sua evolução e impacto nos preços
- 22) Inserindo o Brasil no Mundo – Unilateralismo, bilateralismo, regionalismo ou multilateralismo – que instrumentos nos convêm?
- 23) O outro PAC
- 24) Política cambial e o crescimento econômico
- 25) CPMF: o provisório desvirtuado
- 26) Reforma política
- 27) Aspectos da Emenda 3
- 28) A execução fiscal sem o judiciário
- 29) O Brasil e a América do Sul: convergência ou caos?
- 30) Mercosul e União Européia: revisitando o comércio de serviços
- 31) Análise do setor energético brasileiro
- 32) Poluição Global
- 33) 180 anos dos cursos jurídicos no Brasil
- 34) Poluição local e regional
- 35) O Andamento do PAC: Intenções X Realidade
- 36) A Questão Previdenciária
- 37) Reaproveitamento de Resíduos Orgânicos
- 38) Brasil Político e Ético
- 39) SUPER SIMPLES: A Obrigatoriedade da Contribuição Sindical Patronal