

UNIVERSIDADE FEDERAL DO CEARÁ
FACULDADE DE DIREITO
DEPARTAMENTO DE DIREITO PÚBLICO
CURSO DE BACHARELADO EM DIREITO

PLINIO ROSSI CAMPOS

*A CONSTITUCIONALIDADE DA LEI N.º 10.887/04, QUE
INSTITUIU A CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE OS PROVENTOS DE
SERVIDORES INATIVOS E PENSIONISTAS, E SEUS REFLEXOS
PROCESSUAIS.*

FORTALEZA

2006

PLINIO ROSSI CAMPOS

***A CONSTITUCIONALIDADE DA LEI N.º 10.887/04, QUE
INSTITUIU A CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE OS PROVENTOS DE
SERVIDORES INATIVOS E PENSIONISTAS, E SEUS REFLEXOS
PROCESSUAIS.***

Monografia apresentada e defendida na Faculdade de Direito da Universidade Federal do Ceará, junto à banca examinadora constituída pelos eminentes Professores Francisco Araújo Macedo Filho e Fernando Antônio Negreiros Lima e do jurista João Raphael Gomes Marinho como requisito para a obtenção do título de Bacharel em Direito, desenvolvida sob a orientação do ilustre Professor Francisco de Araújo Macedo Filho, versando sobre a constitucionalidade da lei n.º 10.887/04, que instituiu a contribuição social sobre os proventos de servidores inativos e pensionistas, e seus reflexos processuais.

FORTALEZA

2006

Aos meus pais, que perseguiram comigo o sonho da graduação universitária, simbolizada nesta monografia. Nela, assim como em mim, há uma fração de cada um deles.

RESUMO

Neste trabalho monográfico que se pretende científico, buscamos analisar a inovação no ordenamento jurídico brasileiro trazido pela promulgação da lei nº 10.887, de 18 de junho de 2004, com fundamento no art. 40 da Constituição Federal, *caput* e em especial o §18, com a redação dada pela Emenda Constitucional nº 41, de 19 de dezembro de 2003.

A denominada espécie convencionou-se denominar de “contribuição social sobre os proventos de servidores inativos e pensionistas”.

SUMÁRIO

1 – INTRODUÇÃO.....	7
1.1 Observações preliminares	7
1.2 Uma visão geral do método.....	7
1.4 Método nas Ciências Sociais.....	10
1.5 Técnicas de apoio ao método.....	11
1.6 Objeto de estudo do presente trabalho.....	11
2 – INCONSTITUCIONALIDADE E DIREITOS E GARANTIAS FUNDAMENTAIS.....	12
2.2 – Espécies.....	13
2.2.1. Inconstitucionalidade formal e material.....	14
2.2.1.1. Inconstitucionalidade formal	14
2.2.2. Inconstitucionalidade por ação e por omissão.....	16
2.2.2.1. Inconstitucionalidade por ação	16
2.2.2.2. Inconstitucionalidade por omissão.....	16
2.2.3. Outras classificações.....	17
2.3 O sistema de controle de constitucionalidade Brasileiro: órgãos legitimados a exercê-lo e modalidades de controle.....	17
2.3.1.1. Controle Difuso	18
2.3.1.2. Controle Concentrado.....	19
3 – A GÊNESE DAS ESPÉCIES TRIBUTÁRIAS.....	19
3.1 A competência tributária	20
3.2 Classificação da competência tributária	21
3.2.1 Competência privativa	21
3.2.2 Competência residual.....	21
3.2.3 Competência comum	22
4 – A CARACTERIZAÇÃO ONTOLÓGICA DOS TRIBUTOS EM GERAL E DA ESPÉCIE DENOMINADA “CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE PROVENTOS DOS SERVIDORES INATIVOS E PENSIONISTAS” ..	22
4.1 Hipótese de incidência	22
4.1.1 conceito de hipótese de incidência.....	22

4.1.2 Diferenciação entre regras jurídicas com idêntica hipótese de incidência ou regra	23
4.1.3 hipótese de incidência e sua composição com fato jurídico	24
4.1.4 Composição da hipótese de incidência: núcleo e elementos adjetivos.....	25
4.2 Hipótese de incidência dos impostos.....	26
4.3 Hipótese de incidência das contribuições sociais	27
4.3.1 Conceito de contribuição previdenciária.....	27
4.4 A ontologia dos tributos e as suas denominações.....	27
4.5 A destinação legal do produto da arrecadação tributária, seu desvio e a relação com a caracterização da espécie tributária.	28
4.6 Natureza da denominada contribuição dos inativos	29
5 – A CONTRIBUIÇÃO DOS INATIVOS E AS CLÁUSULAS DE IMODIFICABILIDADE DA CONSTITUIÇÃO	29
5.1. Isonomia e adicional de imposto de renda devido apenas por aposentados e pensionistas	29
5.2. Princípio Federativo e partilha do imposto de renda.....	31
5.3. Proibição de confisco e direito de propriedade	33
5.4. Proporcionalidade e equidade no custeio da seguridade social	34
5.5 Desnecessidade	36
5.6 Desproporcionalidade em sentido estrito (vedação de excesso).....	38
5.5. Razoabilidade	39
7 – ANÁLISE HIPOTÉTICA DA APRECIÇÃO DA INCONSTITUCIONALIDADE DA LEI 10.887/04 PELO JUDICIÁRIO.....	40
7.1 A supremacia constitucional e o reconhecimento de inconstitucionalidade ex-officio pela Administração Pública e pelo Judiciário.	40
7.1.1 Reconhecimento da inconstitucionalidade da Lei n.º 10.887/04 pela Administração Pública.	40
7.1.2 Reconhecimento da inconstitucionalidade da Lei n.º 10.887/04 pelo Poder Judiciário.	42
7.2 Controle difuso	42
7.3 Controle concentrado	44
7.3.1Pronunciamento em abstrato da validade da norma.....	44
7.3.2 questão principal	45
7.3.3 Ação direta de Inconstitucionalidade	45

7.3.3.1 Competência	45
7.3.3.2 Legitimação	46

1 – INTRODUÇÃO

1.1 Observações preliminares

Antes de iniciarmos quaisquer outras considerações atinentes ao presente trabalho, entendemos indispensável fazer algumas observações acerca do método a ser nele utilizado. Tais observações, embora devam receber tratamento apenas elucidativo – e, em consequência, rápido -, não nos dispensam de apreciar os vários aspectos pelos quais se desdobram as indagações metodológicas, como, por exemplo: o que é o método, sua distinção frente às técnicas que lhe servem de apoio, as diversas espécies de métodos e de técnicas e, por fim, qual o método ou combinação de métodos que mais se adequam à pesquisa tributária.

1.2 Uma visão geral do método

O método, consciente ou inconscientemente, tem estado presente no esforço que o homem há desenvolvido na busca do conhecimento.

Já na Antiguidade Clássica, Aristóteles procurava demonstrar o sentido de pesquisa que sempre se há de exigir dos que se abeiram do conhecimento. Atestando o contínuo dessa preocupação, bem depois, em Lalande, subsistia a idéia do método como esforço com vistas a um fim. O estudo, a pesquisa, ainda hoje emergem, mesmo para aqueles que não vêem nisso sua essência, entre os matizes de sua configuração.

Revela, portanto, a noção. Mas, se havia um *método*, igualmente não se pode dizer da existência de uma metodologia. Com efeito, na maioria das vezes, as manifestações metodológicas repontavam de permeio a posições inadequadas ou comprometidas, quando não eram as exacerbações axiológicas que lhes esmaeciam o rigor científico. Aqui, o fervor religioso ou o dogmatismo infrene penetrando-as; ali, o racionalismo exagerado impregnando

a busca de insuportável abstração; acolá as doutrinas positivistas, nas suas várias roupagens, procurando apenas uma realidade nem sempre apreensível em sua objetividade fria.

Tais posições extremadas podem levar a distorções nas pesquisas. O excesso de racionalismo tende a deixar de lado a devida apreciação dos fatos. Por outro lado, a contaminação axiológica em limites além do evitável, sói fazer resvalar até à zona cinzenta da valoração acrítica.

Na verdade, a preocupação do sujeito cognoscente em fugir, na medida do possível, aos seus próprios valores ou aos do seu ambiente – que terminam sendo também seus – há de preexistir ao próprio método, pois, sem isso, os resultados arriscam-se a se colherem com desvios. Todo conhecimento é uma relação que se estabelece entre dois entes> o sujeito cognoscente e o objeto conhecido. O primeiro tende a incorporar ao segundo as prenoções ou juízos prévios, desfigurando-o como realidade. Além disso, o objeto conhecido, ou em vias de conhecimento, nem sempre ou quase nunca se oferece à apreensão fácil, máxime se, como no caso das ciências sociais, é o homem mesmo.

Há quem fale em fatos materialmente objetivos, no domínio da sociedade humana. E exemplicam dizendo que os demógrafos teriam a objetividade plena em fatos como o número de habitantes, idade, sexo e caracteres morfológicos; os economistas, nas cifras referentes a salários e preços, na distribuição de matérias-primas, estrutura de produção e condições de trabalho; o criminalista e o criminólogo, na quantificação e na espacialidade da delinquência juvenil, no desenvolvimento de um tipo concreto de ilícito penal, em certa forma de repressão etc.

Esquecem tais autores, todavia, que tais dados não são dados sociais em essência, mas dados naturais e matemáticos, frequentemente mesclados à realidade social e, às vezes, servindo-lhe de embasamento, de instrumento para seu estudo ou até mesmo de fatores determinantes. Isso não significa que se confundam com a essência dessa realidade. A par

disso, a materialidade que revestem não se transfere ao sujeito cognoscente sem a filtragem imposta pelos valores deste último, pela coloração do seu horizonte.

Buscamos, assim, a ciência social. Porém a ciência só se torna viável porque há a possibilidade do conhecimento, este que se configura como categoria do saber reflexivo e racional, forma ou maneira de apreensão da realidade, portanto, expressa em juízos explicativos ou compreensivos e demonstráveis sobre os dados que o objeto oferece e que o sujeito capta e avalia. Teríamos, desse modo, como instrumentos da investigação científica a) sujeito cognoscente; b) objeto, o real, não necessariamente o concreto; c) ato de conhecer, em que desponta o método; d) finalidade própria e próxima: a apreensão consciente do real; e) finalidade média: conhecer por e para a coletividade, para o bem comum; f) finalidade remota: a própria perfeição ou o conhecimento pelo conhecimento.

Resta-nos, então, delimitar o que seria o método.

Toda ciência tem um campo, para o qual se volta, ou um prisma sob o qual procura ver a realidade. Em ambos os casos, temos o objeto da ciência. A posse dessa realidade, que vai permitir a formulação de leis de causa e efeito, é perseguida dentro de parâmetros determinados de raciocínio e em obediência a certas técnicas de trabalho e de busca da verdade, o mais possível imunes a avaliações que possam comprometer os resultados, há que não é razoável predicar-se total isenção axiológica, mormente no que toca às ciências sociais.

Os processos adotados para obter um fim indetificado são o método. A técnica é menos ampla do que o método. Cabe neste lhe presta auxílio, conquanto possa também dele desbordar. O método é, portanto, no campo específico da ciência, técnica de saber empregada no processo de adquirir conhecimento em um determinado assunto. O método é assim o conjunto de instrumentos e processos utilizados para a descoberta da verdade, para a formulação de proposições verdadeiras. É o caminho que enseja a aquisição do conhecimento e do saber, relativamente ao objeto de uma ciência.

Na prática da especulação ou da pesquisa científica, nem sempre convém a aplicação isolada de um ou de outro dos métodos tradicionais de dedução e indução. Nada obsta – e é até aconselhável – que um complemente o outro. Nesta hipótese, essa junção é que seria, no caso concreto e específico, o método.

“A abstração é um dos mais úteis auxiliares da ciência: apenas, em vez de livre e ousada, como aproveria à imaginação pura, deve ser cerceada e contida pelos processos rigorosamente indutivos e experimentais. Mediante aproximações sucessivas, podemos aproximar-nos do conhecimento dos fenômenos concretos com maior precisão e segurança do que seria possível diretamente: o método da Ciência do Direito tem de ser a indução, mas sem que, para o conhecimento prévio do fenômeno social, se prescindia de pesquisas do conhecimento puro. É a isso que havemos de prover com a concepção geométrico-mecânica, que serve à ciência pura ou teórica, e com a indução e os demais métodos científicos, que pertencem à ciência concreta ou prática. Aliás, a elaboração de leis abstratas, rigorosas, não pode ser senão posterior ao conhecimento dos fatos – o que mostra, na própria ciência pura, a capital importância da indução”¹.

1.4 Método nas Ciências Sociais

A ciência social moderna serve-se tanto da indução quanto da dedução. Àquela, todavia, concede prevalência. Concluída a indução, que se anconrará nas etapas da colocação do problema, observação, classificação, formulação de hipóteses e generalização, poderá a ciência social valer-se, moderada e precatadamente, da dedução. Em qualquer caso, inafastável, porém, o cuidado com a reciclagem de postulados.

Urge, desse modo, que não se deixe a ciência social mirar na estreiteza da rigidez metodológica estanque, fazendo-a incapaz de captar a grandiosidade do homem e da sociedade.

¹ MIRANDA, Pontes de Miranda. *Sistema de Ciência Positiva do Direito*, v. I. 2ª ed. Rio de Janeiro: Editor Borsoi, 1972, p. 23-24.

1.5 Técnicas de apoio ao método.

As técnicas, tal qual os métodos, nem sempre se apresentam isoladas, porém umas complementando outras, ou até mesmo chegando a se integrarem em espécies mistas. Em qualquer caso, entretanto, encerram grande importância para o bom êxito da pesquisa científica. Talvez não constituísse exagero dizer que o método é, parcialmente, uma sucessão de técnicas.

No presente trabalho não nos preocuparemos demasiado com a aplicação isolada desta ou daquela técnica. Pelo contrário. O emprego conjunto é aconselhável e, em alguns casos, inafastável.

1.6 Objeto de estudo do presente trabalho.

Neste trabalho monográfico que se pretende científico, buscamos analisar a inovação no ordenamento jurídico brasileiro trazido pela promulgação da lei nº 10.887, de 18 de junho de 2004, com fundamento no art. 40 da Constituição Federal, *caput* e em especial o §18, com a redação dada pela Emenda Constitucional nº 41, de 19 de dezembro de 2003.

A denominada espécie convencionou-se denominar de “contribuição social sobre os proventos de servidores inativos e pensionistas”.

Isolaremos para análise alguns aspectos que remetam diretamente à constitucionalidade deste tributo. Aqueles que forem indiferentes ao objetivo pretendido, tais como a) a hipóteses dos servidores que já possuíam as condições necessárias à aposentação na data de promulgação da lei e a faculdade de permanecer em atividade com o respectivo abono. b) as alíquotas aplicáveis c) base de cálculo em espécie etc.

Não será analisada a inconstitucionalidade de leis estaduais que porventura tenham instituído este tributo na sua esfera de competência.

2 – INCONSTITUCIONALIDADE E DIREITOS E GARANTIAS FUNDAMENTAIS.

Da constatação de que os atos do Estado, através de seus agentes, não estão imunes à perversão ideológica ou ao abuso de poder, legitima-se o desenvolvimento e consolidação, em diferentes sistemas jurídicos, de institutos como o direito à proteção judiciária e o controle de constitucionalidade da lei².

Esses mecanismos de defesa da ordem constitucional são uma decorrência lógica da necessidade de efetivação da supremacia constitucional. A esse respeito tem-se o magistério de Gilmar Mendes³:

“Tal como amplamente acentuado na doutrina e sistematizado, dentre outros, por Kelsen, Loewenstein e Hesse, não basta que a Constituição consagre garantias essenciais para a consolidação de um sistema democrático, no qual os direitos fundamentais sejam, efetivamente, respeitados. Faz-se mister que ela logre concretizar sua *pretensão de eficácia*. Não parece haver dúvida de que, a despeito dos elementos culturais e históricos que acabam por conferir especificidade a diferentes sistemas jurídicos, é certo que a falta de mecanismo de controle de normas retira muito da força normativa ou vinculante da Constituição”

Através do controle de constitucionalidade, portanto, verifica-se a adequação ou compatibilidade de uma lei ou de um ato normativo com a constituição, verificando seus requisitos formais ou materiais⁴.

As normas jurídicas comportam, tradicionalmente, análise em três categorias distintas: o plano de existência, validade e eficácia. A inconstitucionalidade refere-se diretamente ao plano de validade, seja porque os elementos do ato não preenchem os atributos, os requisitos que a lei lhes acostou para que sejam recebidos como atos dotados de perfeição⁵.

Estes requisitos – competência, forma adequada e licitude-possibilidade – devem ser observados pelas normas que instituem tributos. Em relação ao primeiro, a competência tributária, a Constituição Federal delimitou o campo tributário e deu, em caráter privativo,

² MENDES, Gilmer Ferreira. **Direitos Fundamentais e Controle de Constitucionalidade: estudos de direito constitucional**. Ed. Celso Bastos, 1999, p.32

³ Idem, p. 33

⁴ Vide MORAES, Alexandre de. **Direito Constitucional**. 17ª ed. São Paulo: Atlas, 2005, p. 627

⁵ Vide BARROSO, Luís Roberto. **O Controle de Constitucionalidade no Direito Brasileiro**. 2ª ed. São Paulo: Saraiva, 2006, p. 13

uma parte dela à União, outra a cada um dos Estados, a cada um dos Municípios e outra ao Distrito Federal⁶, sendo, entretanto, a matéria tributária de competência legislativa concorrente.

Essa competência tributária só pode ser delegada às pessoas políticas (a União, os Estados, os Municípios e o Distrito Federal), pois só elas possuem Legislativo com representação própria.

Segundo Roque Antônio Carrazza, “a competência tributária, no Brasil, é um tema exclusivamente constitucional. O assunto foi esgotado pelo constituinte. Em vão, pois, buscaremos nas normas infraconstitucionais (que Massimo Severo chama de 'normas subprimárias'), diretrizes a seguir sobre a criação, *in abstracto*, de tributos. Neste setor, elas, quando muito, explicitam o que, porventura, se encontra implícito na Constituição. Nada de substancialmente novo lhe podem agregar ou subtrair⁷.”

A forma adequada para a instituição do tributo, por sua vez, identifica-se com o *devido processo legislativo*, que trataremos quando falarmos da inconstitucionalidade formal.

A licitude-possibilidade, diz respeito a compatibilidade de conteúdo, substantiva, entre a lei, no caso, e a Constituição, e sobre ela falaremos quando discorrermos sobre inconstitucionalidade material.

Da incidência de normas inconstitucionais sobre fatos, e conseqüentemente, direitos individuais ou transindividuais, concretos ou abstratos, surgem os chamados *direitos de defesa*, que asseguram a esfera de liberdade individual contra interferências ilegítimas do Poder Público⁸, consistindo em três espécies de pretensão: a) pretensão de abstenção (*Unterlassungsanspruch*); b) pretensão de revogação (*Aufhebungsanspruch*); c) pretensão de anulação (*Beseitigungsanspruch*).

⁶ CARRAZZA, Roque Antônio. **Curso de Direito Constitucional Tributário**. 19ª ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2004, p. 443-444.

⁷ Idem, 444.

⁸ MENDES, Gilmer Ferreira. **Direitos Fundamentais e Controle de Constitucionalidade: estudos de direito constitucional**. Ed. Celso Bastos, 1999, p.37

2.2 – Espécies

Como decorrência do princípio da supremacia da norma constitucional, esta excluirá a incidência de outras normas de hierarquia inferior que com ela conflitem. O controle de constitucionalidade exige, portanto, que se verifique a adequação (compatibilidade) de uma lei ou de um ato normativo com a constituição, verificando seus requisitos formais e materiais⁹. Assim, a inconstitucionalidade de uma norma pode ser aferida com base em diferentes elementos ou critérios, que incluem o momento em que ela se verifica, o tipo de atuação estatal que a ocasionou, o procedimento de elaboração e o conteúdo da norma¹⁰

2.2.1. INCONSTITUCIONALIDADE FORMAL E MATERIAL

Este dicotômico critério classificatório das inconstitucionalidade decorre de a Constituição disciplinar o modo de produção das lei e demais espécies normativas primárias, definindo competências e procedimentos a serem observados em sua criação, além de determinar condutas a serem seguidas, enunciar valores a serem preservados e fins a serem buscados¹¹.

2.2.1.1. *Inconstitucionalidade formal*

Segundo Luís Roberto barroso, ocorre “quando um ato legislativo tenha sido produzido em desconformidade com as normas de competência ou com o procedimento estabelecido para seu ingresso no mundo jurídico”¹².

Esse conceito abre-se ainda em duas noções, a de *inconstitucionalidade formal orgânica* e *inconstitucionalidade formal propriamente dita*. A primeira relaciona-se com a

⁹ cf. MORAES, Alexandre de. **Direito Constitucional**. 17ª ed. São Paulo: Atlas, 2005, p. 627

¹⁰ cf. BARROSO, Luís Roberto. **O Controle de Constitucionalidade no Direito Brasileiro**. 2ª ed. São Paulo: Saraiva, 2006, p. 26

¹¹ Idem

¹² Ibidem

inobservância da regra de competência¹³ para a edição do ato e a segunda, com a inobservância do devido processo legislativo.

O processo legislativo compreende, por sua vez, as fases de *iniciativa, deliberação, votação, sanção ou veto, promulgação e publicação*.

2.2.1.2. Inconstitucionalidade material

A inconstitucionalidade material é a incompatibilidade de conteúdo, substantiva, entre a lei ou ato normativo e a Constituição.

Colhemos a lição de Gilmar Mendes acerca da distinção entre este critério classificatório e o anterior:

"Costuma-se proceder à distinção entre inconstitucionalidade material e formal, tendo em vista a origem do defeito que macula o ato questionado. Os vícios formais afetam o ato normativo singularmente considerado, independentemente de seu conteúdo, referindo-se, fundamentalmente, aos pressupostos e procedimentos relativos à sua formação. Os vícios materiais dizem respeito ao próprio conteúdo do ato, originando-se de um conflito com princípios estabelecidos na Constituição. E, evidentemente, a inconstitucionalidade material envolve não só o contraste direto do ato legislativo com o parâmetro constitucional, mas também a aferição do desvio de poder ou excesso de poder legislativo"¹⁴.

Muito embora o reconhecimento da inconstitucionalidade de um ato normativo, seja em decorrência de um desvio formal ou material, produza geralmente a mesma consequência jurídica de invalidar a norma, a distinção entre material e formal acarretará efeitos diversos em uma situação peculiar.

Assim, quando advém uma nova ordem jurídica, com a promulgação de uma nova constituição, ocorre o fenômeno da recepção das normas infraconstitucionais já existentes. As normas substancialmente incompatíveis com essa constituição – inconstitucionalidade material – são automaticamente *revogadas*, não sendo recepcionadas. Porém, quando a inovação constitucional apenas modificar a regra de competência ou a espécie normativa apta

¹³ Segundo José Afonso da Silva, competência “consiste na esfera delimitada de poder que se outorga a um órgão ou entidade estatal, mediante a especificação de matérias sobre as quais se exerce o poder de governo”. SILVA, José Afonso da. **Curso de Direito Constitucional Positivo**. 20ª ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2002, p. 494

¹⁴ "MENDES, Gilmer Ferreira. **Controle de Constitucionalidade: Aspectos Jurídicos e Políticos**. Ed. Saraiva, 1990, p.28

a tratar da matéria, e sendo a norma materialmente compatível com o novo ordenamento constitucional, ela será recepcionada.

2.2.2. INCONSTITUCIONALIDADE POR AÇÃO E POR OMISSÃO

As normas constitucionais são cogentes, portanto proibitivas ou preceptivas, vedando ou impondo determinados comportamentos, respectivamente.

Assim, a violação à constituição pode se dar através de uma *ação*, uma conduta positiva, ou por via de uma *omissão*, uma inércia ilegítima.

2.2.2.1. *Inconstitucionalidade por ação*

Qualquer ato dos três Poderes do Estado (Executivo, Legislativo e Judiciário) pode ser incompatível com a constituição. O Judiciário exercer controle judicial sobre os atos inconstitucionais do Poder Executivo, praticado por agente da administração pública, além de os seus próprios.

No entanto, a referência a inconstitucionalidade por ação abrange os *atos legislativos* incompatíveis com o texto constitucional, destinando-se o controle de constitucionalidade, de uma forma ou de outra, a paralisar a eficácia ou a retirar do ordenamento um ato que foi praticado, existente.

2.2.2.2. *Inconstitucionalidade por omissão*

Assim como na inconstitucionalidade por ação, também a omissão por parte de algum dos Poderes do Estado podem violar a constituição.

Da mesma forma, reserva-se a expressão *inconstitucionalidade por omissão* para referir-se à inércia na elaboração de *atos normativos* necessários à realização dos comandos constitucionais.

Na Carta Constitucional recebeu dois remédios jurídicos para enfrentar essa questão: a) o *mandado de injunção*¹⁵, para a tutela incidental e *in concreto* de direitos subjetivos constitucionais violados devido à ausência de norma reguladora; e b) a *ação de inconstitucionalidade por omissão*¹⁶, para o controle por via principal e em tese das omissões normativas.

2.2.3. OUTRAS CLASSIFICAÇÕES

Ao lado dessa classificação tradicional, a doutrina identifica outras espécies de inconstitucionalidade.

Denomina-se inconstitucionalidade *total* quando colher a íntegra do diploma legal impugnado e *parcial* qual recair sobre um ou vários dispositivos, ou sobre fração deles, inclusível numa única palavra¹⁷. No caso de vício formal, a inconstitucionalidade será total. Já a inconstitucionalidade material poderá macular a totalidade do ato normativo ou apenas parte dele.

Ademais, a inconstitucionalidade é dita *direta* quando há entre o ato impugnado e a Constituição uma antinomia frontal, imediata. Será *indireta* quando o ato, antes de contrastar com a Constituição, conflita com uma lei¹⁸.

¹⁵ BRASIL. Constituição (1988) **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF: Senado, 1988, art. 5º, LXXI

¹⁶ BRASIL. Constituição (1988) **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF: Senado, 1988, art. 5º, LXXI

¹⁷ STF, RTJ, 159:111, 1997, ADInMC 896-DF, rel. Min. Moreira Alves: “[A Corte] não pode declarar inconstitucionalidade parcial que mude o sentido e alcance da norma impugnada (quando isso ocorre, a declaração de inconstitucionalidade tem de alcançar todo o dispositivo), porquanto, se são da expressão atacada, estaria modificando o sentido e o alcance da norma impugnada. E o controle de constitucionalidade dos atos normativos pelo Poder Judiciário só lhe permite agir como legislador negativo”.

¹⁸ STF, RTJ, 155:921, 1996, e RT 717:299, 1995. Se, para chegar à alegada violação do preceito constitucional invocado, teve a recorrente de partir da ofensa à legislação infraconstitucional, a afronta à Constituição, direta e não reflexa, é que autoriza o recurso extraordinário.

2.3 O sistema de controle de constitucionalidade Brasileiro: órgãos legitimados a exercê-lo e modalidades de controle

2.3.1. Classificação quanto ao órgão legitimado a exercer o controle de constitucionalidade

2.3.1.1. Controle Difuso

Diz-se que o controle é *difuso*¹⁹ quando se permite a todo e qualquer juiz ou tribunal o reconhecimento da inconstitucionalidade de uma norma e, conseqüentemente, sua não-aplicação ao caso concreto levado ao conhecimento da corte. A origem do controle difuso é a mesma do controle judicial em geral: o caso *Marbury v. Madison*, julgado pela Suprema Corte americana em 1803, razão porque também é denominada *sistema americano*.

Na instância ordinária, tanto em primeiro como em segundo grau de jurisdição, pode o órgão judicial suscitar a inconstitucionalidade de norma aplicável à hipótese, **não se operando a respeito a preclusão**. Assim, reconhecendo-se a incompatibilidade entre a norma invocada e a Constituição, deverá ser declarada a sua inconstitucionalidade, negando-lhe aplicação ao caso concreto.

Decorre isto do princípio da supremacia constitucional. Para que não se deixe de se dar efetividade à constituição, deve-se afastar a norma inconstitucional, deixando-se de aplicá-la no caso concreto, desde que não se pretenda declarar a inconstitucionalidade da lei em tese.

Assim, o que a parte pede no processo é o reconhecimento do seu direito, que, todavia, é afetado pela norma cuja validade se questiona. Porém, para decidir, o órgão judicial precisa formar um juízo acerca da constitucionalidade ou não da norma. Por isso se diz que a questão constitucional é uma *questão prejudicial*, porque ela precisa ser decidida previamente, como pressuposto lógico e necessário da solução do problema principal.

¹⁹ Também denominado de controle por via incidental, *incidenter tantum*, por via de defesa, por via de exceção ou sistema americano.

Segundo Luís Roberto Barroso, “sempre que o órgão julgador afastar a incidência de uma norma, por considerá-la inconstitucional, estará procedendo a uma declaração de inconstitucionalidade, mesmo que o faça sem explicitar **e independentemente de arguição expressa.**”²⁰ (Grifo nosso)

Nesta modalidade de controle, pode ser arguída a inconstitucionalidade em processos de qualquer natureza, seja de conhecimento, de execução ou cautelar, de rito ordinário, sumário, ação especial ou ação constitucional, inclusive a ação popular²¹ e a ação civil pública²².

2.3.1.2. Controle Concentrado

Acerca do controle concentrado, assim leciona Luís Roberto Barroso.

“No sistema concentrado, o controle de constitucionalidade é exercido por um único órgão ou por um número limitado de órgãos criados especificamente para esse fim ou tendo nessa atividade sua função principal. É o modelo dos tribunais constitucionais europeus, também denominado sistema austríaco. Foi adotado pela primeira vez na Constituição da Áustria, de 1920, e aperfeiçoado por via de emenda, em 1929.

Em sua formulação típica, o controle concentrado, exercido por cortes constitucionais, expressa convicções doutrinárias de Hans Kelsen, seu idealizador, e que eram diversas das que prevaleceram nos Estados Unidos. Além disso, duas outras razões fático-jurídicas induziram ao desenvolvimento de um modelo alternativo nos países continentais europeus: a) a inexistência de *stare decisis* em seus sistemas judiciais; b) a existência de magistratura de carreira para a composição dos tribunais”²³.

3 – A GÊNESE DAS ESPÉCIES TRIBUTÁRIAS

Os entes políticos necessitam de recursos com os quais possam atender aos seus respectivos dispêndios, decorrentes de suas esferas próprias de atribuições. No que diz respeito às receitas (ou, mais genericamente, aos ingressos) de natureza tributária, optou a

²⁰ cf. BARROSO, Luís Roberto. **O Controle de Constitucionalidade no Direito Brasileiro**. 2ª ed. São Paulo: Saraiva, 2006, p. 84

²¹ STF, RTJ, 168:22, 1999, AO 506-AC, Rel. Min. Sydney Sanches.

²² BARROSO, Luís Roberto. **O Controle de Constitucionalidade no Direito Brasileiro**. 2ª ed. São Paulo: Saraiva, 2006, p. 79

²³ Idem, p. 47

Constituição por um sistema misto de *partilha de competência* e de *partilha do produto da arrecadação*.

A repartição das competências tributárias decorre dos princípios federativo e da autonomia municipal e distrital, consagrados pelo nosso ordenamento.

Assim, o *poder de criar tributos* é repartido entre os vários entes políticos (União, Estados, Distrito Federal e Municípios), de tal maneira que cada um tem competência para impor prestações tributárias, dentro da esfera que lhe é assinalada pela Constituição.

3.1 A competência tributária

Não há falar-se em *poder tributário*²⁴, mas em *competência tributária*. Aliás, bem o disse Rousseau, o poder soberano é uno. Assim, não comporta fracionamento, razão pela qual prefere o constitucionalismo moderno em mencionar *divisão de tarefas estatais, de atividades entre distintos órgãos autônomos*²⁵.

Em nosso ordenamento jurídico, a força tributante estatal não atua livremente, mas dentro dos limites do direito positivo. Não possuem as pessoas políticas poder tributário, mas competência tributária, manifestação da autonomia da pessoa política e, assim, sujeita ao ordenamento jurídico-constitucional. O *poder tributário* tinha a Assembléia Nacional Constituinte, que era soberana, tudo podendo, inclusive em matéria tributária.

Com a promulgação da Constituição Federal, porém, este *poder tributário* retornou ao povo (detentor da soberania), passando a existir somente as *competências tributárias*, que a mesma Constituição Federal repartiu entre a União, os Estados-membros, os Municípios e o Distrito Federal.

²⁴ Exceto enquanto manifestação do *ius imperium* do Estado.

²⁵ CLÉVE, Clemerson Merlin. **Atividade legislativa do poder executivo no Estado contemporâneo e na constituição de 1988**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1993, p. 26

Segundo Carrazza, a competência tributária é a “aptidão para criar, *in abstracto*, tributos, descrevendo, legislativamente, suas hipóteses de incidência, seus sujeitos ativos, seus sujeitos passivos, suas bases de cálculo e suas alíquotas”²⁶.

A Constituição Federal, no Brasil, é a *lei tributária fundamental*, por conter as diretrizes básicas aplicáveis a todos os tributos, bem como disciplinar a produção das outras normas tributárias infra-constitucionais. São as denominadas *normas de estrutura*.

Pertencem a esta categoria as que tratam das competências tributárias, especificando quem pode exercitá-las, de que forma e dentro de que limites temporais e espaciais. Tais normas autorizam os Legislativos da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal a criarem, *in abstracto*, tributos, bem como a estabelecerem o modo de lançá-los e arrecadá-los, impondo a observância de vários postulados que garantem os direitos dos contribuintes.

Com o exercício da competência tributária, através da edição de lei²⁷, dá-se o nascimento, no plano abstrato, de tributos.

Nesse mesmo entendimento, estão Sainz de Bujanda²⁸, Luciano Amaro, Paulo de Barros Carvalho²⁹, Hector B. Villegas, Hugo de Brito Machado, dentre outros.

3.2 Classificação da competência tributária

A doutrina costuma discriminar três modalidades de competência tributária: privativa, residual e comum.

²⁶ CARRAZZA, Roque Antônio. **Curso de Direito Constitucional Tributário**. 19ª ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2004, p. 437

²⁷ Razão pela qual a competência tributária só pode ser exercida pelos entes políticos, dotados de órgão legislativo.

²⁸ “O poder tributário (competência tributária) refere-se aos entes públicos que estão facultados a estabelecer tributos, vale dizer, a editar normas tributárias”. *Apud Carrazza*, op. cit.

²⁹ “A competência tributária é a prerrogativa de legislar sobre matéria tributária, labor que pressupõe a existência de um corpo legislativo, representativo e próprio” *Apud Carrazza*, op. cit.

3.2.1 COMPETÊNCIA PRIVATIVA

Designa-se competência privativa a competência para criar *impostos* atribuída com *exclusividade* a um determinado ente político.

3.2.2 COMPETÊNCIA RESIDUAL

Diz-se residual a competência atinente aos outros *impostos* que podem ser instituídos sobre situações não previstas.

3.2.3 COMPETÊNCIA COMUM

Atribuída a todos os entes políticos (União, Estados, Distrito Federal e Municípios)

4 – A CARACTERIZAÇÃO ONTOLÓGICA DOS TRIBUTOS EM GERAL E DA ESPÉCIE DENOMINADA “CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE PROVENTOS DOS SERVIDORES INATIVOS E PENSIONISTAS”

4.1 Hipótese de incidência

Em toda operação intelectual feita pelo jurista na interpretação normativa, a primeira tarefa fundamental é distinguir todos os elementos que compõe a hipótese de incidência da regra jurídica em exame³⁰.

4.1.1 CONCEITO DE HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA

A terminologia acerca deste conceito não é unânime, embora refiram-se ao mesmo ente. Assim, encontramos entre os doutrinadores os termos hipótese de incidência, suporte fático, *fattispecie*, *tatbestand*, *hecho imponible* ou fato imponible, *pressupposto del tributo*, pressuposto legal do tributo, situação de fato e fato gerador.

³⁰ BECKER, Alfredo Augusto. **Teoria Geral do Direito Tributário**. 3.^a Ed. São Paulo. 1998, p.

Este último é o mais utilizado pela doutrina brasileira de Direito Tributário. Criticando a adoção deste termo, Becker diz ser, entre todas, “a mais infeliz porque o fato gerador não gera coisa alguma além de confusão intelectual³¹”. Prossegue afirmando que o qualificativo “gerador” não deveria ser atribuído ao *fato*, mas à *lei*, pois o que gera a relação jurídica tributária é a incidência da lei sobre o fato.

Alfredo Becker propõe a denominação “hipótese de incidência” para designar a descrição legal, e “hipótese de incidência realizada” para o acontecimento concreto³². Apesar de mais racional, a segunda locução traz o inconveniente de dificultar a comunicação entre os juristas. Assim, passaremos a utilizar “hipótese de incidência” para designar a idéia abstrata que é o acontecimento fático como entidade presente no domínio das idéias, e “fato gerador” para o acontecimento fático ocorrido no plano fenomênico.

Assim, a definição legal, contida no art. 114 do CTN, de que o “fato gerador da obrigação tributária principal é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência”³³, é a do fato abstrato, que consideraremos como *hipótese de incidência*.

4.1.2 DIFERENCIAÇÃO ENTRE REGRAS JURÍDICAS COM IDÊNTICA HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA OU REGRA

O que diferencia uma regra jurídica de outra, conferindo especificidade a cada regra jurídica, é o conteúdo da hipótese de incidência e o da regra. Diferem, portanto, quanto à natureza dos fatos que compõem a hipótese de incidência e a natureza das consequências (efeitos jurídicos) predeterminadas pela regra e condicionadas à realização integral da hipótese de incidência pelo acontecimento de todos os fatos previstos como elementos integrantes de sua composição.

³¹ Idem, p. 18 Veja-se também SOUSA, Rubens Gomes de Sousa. **Estudos de Direito Tributário**. São Paulo. 1950, p. 167, nota 12-B

³² AMARO, Luciano. **Direito Tributário Brasileiro**. 12ª ed. São Paulo. Ed. Saraiva. 2006, p. 258.

³³ BRASIL. **Código Tributário Nacional**. Brasília, DF: Senado, 1965. art. 114

Para que duas regras jurídicas sejam distintas, isto é, sejam *duas* e não uma só, não é necessário que tanto a regra como a hipótese de incidência tenham conteúdo diferente. Para que haja dualidade de regras jurídicas é suficiente que a regra ou a hipótese de incidência tenha conteúdo diferente. Nada impede que o mesmo fato ou complexo de fatos forme o conteúdo das hipóteses de incidência de duas ou mais regras jurídicas e sofra, simultaneamente, a incidência daquelas múltiplas regras jurídicas cuja hipótese de incidência tem como conteúdo o mesmo fato ou complexo de fatos.

Por outro lado, também é perfeitamente admissível a existência de duas ou mais regras jurídicas com idêntica *regra*, porém com hipótese de incidência de distinto conteúdo. Neste caso, à primeira vista, parecerá existir uma única regra jurídica com uma só hipótese de incidência cujo conteúdo seria múltiplo e alternativo. Dessa forma, o acontecimento deste fato, ou a prática daquele ato ou a existência daquele estado de fato, desencadeando as mesmas consequências jurídicas, estariam realizando a hipótese de incidência de uma única regra jurídica³⁴.

A mesma regra jurídica não pode incidir, mais de uma vez sobre a hipótese de incidência *realizada*. Esta se realiza pelo acontecimento do fato (ou complexo de fatos) que forma o seu conteúdo e sobre este fato existente (e no qual consiste a hipótese de incidência *realizada*), a mesma regra jurídica incidirá apenas uma vez. Entretanto, se fato idêntico novamente acontecer, então, a mesma regra jurídica voltará a incidir porque houve *segunda* realização de sua hipótese de incidência³⁵.

4.1.3 HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA E SUA COMPOSIÇÃO COM FATO JURÍDICO

Segundo o ensinamento de Pontes de Miranda

“a hipótese de incidência pode consistir em *qualquer* fato (sentido lato) positivo ou negativo, seja de natureza física, biológica, psíquica, econômica, política, artística, religiosa etc, inclusive de natureza *jurídica*. Basta que a

³⁴ BECKER, Alfredo Augusto. **Teoria Geral do Direito Tributário**. 3.^a Ed. São Paulo. 1998, p.

³⁵ MIRANDA, Pontes de Miranda. op. cit. vol. V, p. 536, n.2, f.

interpretação da lei (fórmula literal legislativa) revele estar um determinado fato incluído na composição da hipótese de incidência da regra jurídica. E, se além daquele fato, outro deveria estar incluído (ou excluído) com fundamento perfeitamente procedente no plano político ou no moral ou por um princípio de justiça, ainda assim aquele outro fato *não* realizará a hipótese de incidência e, conseqüentemente, *não* receberá a incidência da regra jurídica e a conseqüente irradiação dos efeitos jurídicos³⁶.

O fato, em sentido lato, do mundo pré-jurídico, quando realização da hipótese, recebe, automaticamente, a incidência da respectiva regra jurídica que, ao incidir, juridiciza-o, transfigurando-o em *fato jurídico* (ato jurídico, fato jurídico em sentido estrito, estado de fato jurídico) e, pois, integrante do mundo jurídico, tornando-se, conforme denominamos, *fato gerador*.

4.1.4 COMPOSIÇÃO DA HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA: NÚCLEO E ELEMENTOS ADJETIVOS

Raramente uma hipótese de incidência possui em seu conteúdo um único fato. Quase sempre, seu conteúdo é formado de dois ou mais fatos, diferentes ou idênticos, jurídicos ou não jurídicos, reunidos uns aos outros, nas mais diversas combinações de número, gênero e espécie.

Por vezes, o fato é único, porém somente *alguns* de seus elementos é que entram na composição da hipótese de incidência, de modo que cada um destes elementos consistirá, *por si mesmo*, num fato para o efeito de contribuir para a realização da hipótese de incidência.³⁷

Sobre a caracterização ontológica da hipótese de incidência, é o magistério de Becker:

A dissecação de toda e qualquer hipótese de incidência mostrará que ela se compõe de um único *núcleo* e de um ou mais *elementos adjetivos* e que ela somente poderá se realizar na época e no espaço que foram previstos pelas *coordenadas de tempo e lugar*. Por esta razão, ao se interpretar a lei, no momento em que se procura determinar a estrutura lógica da regra jurídica contida naquela fórmula literal legislativa, o intérprete deverá, em primeiro lugar, investigar a *composição* da hipótese de incidência e, nesta composição, saber distinguir: o

³⁶ Idem. vol. I, 31, n.4.

³⁷ BECKER, Alfredo Augusto. **Teoria Geral do Direito Tributário**. 3.^a Ed. São Paulo. 1998,

núcleo e seus *elementos adjetivos*, bem como as *coordenadas de tempo e as de lugar* que condicionam a realização, no tempo e no espaço, da hipótese de incidência³⁸.

É o núcleo da hipótese de incidência³⁹ que confere o *gênero jurídico* ao tributo, independentemente de seu *nomen juris*.

Portanto, ao exercitar a competência tributária, **o legislador deverá ser fiel à norma-padrão de incidência do tributo, pré-traçada na Constituição**. O legislador (federal, estadual, municipal ou distrital), ao instituir o tributo, não pode fugir deste arquétipo constitucional, por exercitar competência tributária que não lhe fora outorgada⁴⁰.

Descumprida essa exigência, como visto em capítulo precedente, será materialmente inconstitucional a sua instituição, por incompatibilidade com disposição constitucional.

Art. 4º - A natureza jurídica específica do tributo é determinada pelo fato gerador da respectiva obrigação, sendo irrelevantes para qualificá-la:

- I – a denominação e as demais características formais adotadas pela lei;
- II – a destinação legal do produto da sua arrecadação.

4.2 Hipótese de incidência dos impostos

Além dos requisitos genéricos do conceito de tributo, os impostos apresentam as seguintes características:

a) são instituídos mediante a previsão legal de fatos típicos (em geral – mas não necessariamente – nominados na norma definidora de competência), que, uma vez ocorridos, dão nascimento à obrigação tributária;

b) não se relacionam a alguma atuação estatal divisível e referível ao sujeito passivo;

³⁸ Idem.

³⁹ Ou ainda norma-padrão de incidência (o arquétipo, norma-matriz)

⁴⁰ CARRAZZA, Roque Antônio. **Curso de Direito Constitucional Tributário**. 19ª ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2004, p. 448-449

c) não se afetam a determinado aparelhamento estatal ou paraestatal, nem a entidades privadas que persigam fins reputados de interesse público.

Não se relacionar a alguma atividade estatal divisível e referível ao sujeito passivo, não importa, todavia, exigir a inércia do Estado, mas que não se incorpora em seu conceito a destinação a esta ou àquela atuação do Estado que, de algum modo, possa ser referida ao contribuinte⁴¹.

Como exemplo argumentativo, citemos os *impostos extraordinários* (impostos de guerra e de calamidade), que compõem uma subsespécie de impostos com uma nota *conceitual* específica (integrante do seu regime jurídico, como figura tributária), traduzida exatamente no *motivo* que enseja sua instituição (a guerra, ou a sua iminência).

Sem a presença desse *motivo*, o imposto extraordinário não se legitima e, uma vez instituído, será inconstitucional, em razão da incompatibilidade substantiva com a norma constitucional que outorgou a competência tributária, condicionada a determinado *arquetipo*.

4.3 Hipótese de incidência das contribuições sociais

4.3.1 CONCEITO DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA

A característica peculiar do regime jurídico das contribuições sociais está na destinação a determinada atividade, exercitável por entidade estatal ou paraestatal ou por entidade não estatal reconhecida pelo Estado como necessária ou útil à realização de uma função de interesse público⁴².

Tem-se aqui *atividades específicas* em que a nota da *divisibilidade* (em relação aos indivíduos) *não é relevante* para a caracterização da figura tributária específica. Ou seja, a atividade a cuja execução se destina a receita arrecadada não é necessariamente referível ao contribuinte, embora *possa* sê-lo, em maior ou menor grau, atualmente ou no futuro, efetiva ou eventualmente. Vale dizer, a existência ou não dessa referibilidade (da atividade ao

⁴¹ AMARO, Luciano. **Direito Tributário Brasileiro**. 12ª ed. São Paulo. Ed. Saraiva. 2006, p. 82

⁴² Idem, p. 84

contribuinte) é um dado **acidental** (que pode ou não estar presente) e não **essencial** (ou seja, não é indispensável na identificação da exação).

Não atentar para o caráter acidental dessa “contrapartida” é que tem levado a considerar certas exações como figuras anfíbias, que ora são uma coisa (imposto) ora outra (taxa), o que, por si, já seria um indicador de que não devem ser nem uma coisa nem outra.

4.4 A ontologia dos tributos e as suas denominações

Como vimos, a denominação legal dada a um tributo não lhe define a natureza jurídica⁴³. Assim como ocorre nos contratos, e em qualquer outra realidade jurídica, o *nomen juris* é irrelevante. É o que dispõe o art. 4.º do CTN, que apenas explicita algo que decorre da própria Teoria do Direito Tributário. A exação prevista no §18 da EC 41/2003, portanto, poderá ser classificada como "contribuição" caso reúna determinadas características, e não simplesmente porque o legislador, ainda que constituinte derivado, assim a denominou⁴⁴.

4.5 A destinação legal do produto da arrecadação tributária, seu desvio e a relação com a caracterização da espécie tributária.

Já houve tempo em que os próprios impostos eram identificados pela destinação do seu produto, o que se vê do Decreto-Lei nº 1.804/39, sob a rubrica *Identificação da espécie tributária imposto pelo fato gerador*. O CTN procurou limpar a matéria do que se considerava, na época, questões de Direito Financeiro. Assim, destacou que a espécie tributária seria definida pela análise do fato gerador (se não vinculado à atividade estatal, imposto; se vinculado a serviço ou exercício do poder de polícia, taxa; se vinculado a obra pública, contribuição de melhoria), vedando a consideração da destinação legal.

⁴³ BRASIL. Tribunal Regional Federal, (5ª Região). AI nº 2001.04.01.052104-9. Relator Juiz Leandro Paulsen.

⁴⁴ PAULSEN, Leandro. **Direito Tributário: Constituição e Código Tributário à luz da doutrina e da Jurisprudência**. 6ªed. Porto Alegre. Editora Livraria do Advogado. 2004, p. 634

A apropriação ilícita dos recursos arrecadados mediante tributo vinculado não desnatura o ser próprio desse mesmo tributo, conforme o ensinamento de Leandro Paulsen:

Eventual desvio do produto da arrecadação, em desconformidade com a sua destinação legal, em nada afeta a relação jurídica tributária. Ou seja, eventual desvio orçamentário não vicia a imposição tributária, podendo, sim, gerar responsabilização funcional e/ou criminal do responsável. O desvio, nestes termos, não pode ser invocado como fundamento para repetição de tributo pago ou para afastar obrigação tributária. Contudo, os atos normativos, de qualquer nível, que impliquem destinação para finalidade diversa da que justificou a instituição do tributo, ou mesmo **os desvios reiterados de recursos não para locupletamento privado mas no suposto interesse da Administração, podem demonstrar a inexistência, em concreto, da atividade que se visa custear ou sua realização em intensidade desproporcional ao custeio**, podendo implicar a invalidade total ou parcial da exação, resultando, assim, em inconstitucionalidade superveniente⁴⁵.

4.6 Natureza da denominada contribuição dos inativos

Diferentemente dos impostos, as contribuições têm uma finalidade específica e constitucionalmente determinada. Mas isso não basta para caracterizá-las: a finalidade deve ainda ser buscada mediante uma atuação estatal, atuação causada por um grupo de pessoas do qual o contribuinte faça parte. É exigida, portanto, uma referibilidade indireta entre o contribuinte e a atuação estatal que justifica a cobrança da contribuição. Como decorrência disso, embora nem sempre sejam determinados na Constituição, os fatos impositivos das contribuições também devem estar relacionados com a finalidade a ser alcançada com a exação e com a participação do contribuinte no grupo correspondente.

⁴⁵ PAULSEN, Leandro. **Direito Tributário: Constituição e Código Tributário à luz da doutrina e da Jurisprudência**. 6ªed. Porto Alegre. Editora Livraria do Advogado. 2004, p. 634

5 – A CONTRIBUIÇÃO DOS INATIVOS E AS CLÁUSULAS DE IMODIFICABILIDADE DA CONSTITUIÇÃO

5.1. Isonomia e adicional de imposto de renda devido apenas por aposentados e pensionistas

Como a contribuição dos inativos tem, na verdade, natureza de adicional do imposto de renda, adicional incidente apenas e exclusivamente sobre os proventos de quem é aposentado ou pensionista do serviço público, a primeira inconstitucionalidade verificável é o malferimento ao princípio da *isonomia* previsto nos arts. 5º, *caput*, e 150, II, da CF/88.

É sabido que a verdadeira igualdade consiste em tratar igualmente os iguais, e desigualmente os desiguais, na medida em que se desigalam. Todo o problema relativo à aplicação do princípio da isonomia, em verdade, está em saber qual medida de desigualdade deve ser tomada, em cada situação, para justificar um tratamento desigual. É o "fator de discrimen" a que alude Celso Antonio Bandeira de Mello. Nas palavras do festejado autor, "tem-se que investigar, de um lado, aquilo que é erigido em critério discriminatório e, de outro lado, se há justificativa racional para, à vista do traço desigualador adotado, atribuir o específico tratamento jurídico construído em função da desigualdade afirmada".

Na esfera tributária, notadamente no que pertine aos impostos, o traço desigualador por excelência é a capacidade contributiva. Ela é a medida da desigualdade entre contribuintes. No caso, porém, a "contribuição dos inativos" onera rendimentos específicos de aposentados e pensionistas, e não onera rendimentos de pessoas com igual ou maior capacidade contributiva. Há, portanto, um tratamento desigual que não toma como critério a medida pertinente da desigualdade entre os contribuintes, ou seja, a capacidade contributiva, mas sim o fato de o rendimento ser oriundo de uma aposentadoria, ou de uma pensão, dado que não é "elemento relevante" a justificar a discriminação. O absurdo é equivalente a pretender tributar de modo mais oneroso o advogado, e de modo menos oneroso o médico, ou

o dentista, que ganhem exatamente o mesmo valor, pois a natureza da atividade geradora dos rendimentos, no caso, não tem nenhuma pertinência com o Imposto de Renda de Pessoa Física (IRPF) que a onera.

Nem se invoque, no caso, que os contribuintes da exação em estudo, por serem aposentados ou pensionistas, estão em situação diferenciada da generalidade dos contribuintes, o que supostamente justificaria o tratamento mais oneroso que lhes é dispensado. Também não se afirme que a contribuição paga por inativos é a mesma paga pelos servidores em atividade. Esses dois argumentos, em verdade, só acentuam a desigualdade de tratamento levada a cabo com a pseudocontribuição de que se cuida.

Com efeito, caso se colha como elemento de discriminação a futura aquisição do direito à aposentadoria, ou à pensão, conquistado com o pagamento da contribuição, esta não poderia jamais ser exigida de servidores aposentados, nem de pensionistas. Apenas servidores em atividade poderiam ser compelidos a recolhê-la, pois apenas estes estariam na situação diferenciada que justifica sua cobrança.

Caso, por outro lado, se colha a mera manifestação de capacidade contributiva como fator de discriminação, a exação deveria ser então exigida de todos, na forma de um acréscimo das alíquotas progressivas do IRPF para algo em torno de 26% e 38%, respectivamente, para a generalidade dos contribuintes desse imposto. Esse acréscimo seria inconstitucional por outras razões, tais como ofensa à norma que veda o confisco, mas não por violação à isonomia entre os seus contribuintes.

Examinando o problema, Sacha Calmon Navarro Coelho conclui que "tanto a justiça quanto a igualdade rejeitam que duas pessoas, com um mesmo nível de rendimentos do trabalho em atividade ou ao ingressarem na inatividade legal, tenham descontos díspares na fonte, incidindo sobre os rendimentos do trabalho, seja a título de contribuição, seja a título de imposto de renda".

A exação de que se cuida, enfim, implica um pagamento sem causa, só explicável a título de imposto de renda, e que não se justifica seja exigido apenas de servidores aposentados e de pensionistas pelo simples fato de serem aposentados e pensionistas. A violação ao princípio da isonomia é clara, e não há dúvida de que tal princípio integra o rol dos direitos e garantias individuais a que alude o inciso IV do § 4.º do art. 60 da CF/88.

5.2. Princípio Federativo e partilha do imposto de renda

Não bastasse a inconstitucionalidade acima apontada, o fato de a "contribuição" dos inativos não ser uma autêntica contribuição, mas sim um adicional do imposto de renda, revela ainda violação ao art. 159, I, da CF/88, segundo o qual a União entregará aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios 47% do produto da arrecadação do imposto de renda e do imposto sobre produtos industrializados. Tal artigo, não é demais lembrar, consagra determinação que tem por finalidade propiciar a redução das desigualdades regionais, e especialmente manter a autonomia dos demais integrantes da federação em relação ao poder central.

Inexiste federação sem autonomia dos entes periféricos, e não há autonomia sem os recursos financeiros necessários à realização daquilo que, por vontade própria, planeja-se realizar. É por essa razão que, na maior parte das federações existentes no planeta, notadamente naquelas que forças centrípetas tendem constantemente ao unitarismo, a divisão de rendas tributárias é feita na própria Lei Maior. É o que anota, com inteira propriedade, Amílcar de Araújo Falcão:

"A razão de ser da importância da discriminação de renda, na federação, é evidente e se consubstancia na circunstância mesma de constituir uma exaltação, um grau superlativo das autonomias, sobretudo as periféricas, cujo convívio equilibrado com a unidade central se quer assegurar.

Por isso mesmo é que a discriminação de rendas, nas federações, costuma ser fixada no próprio texto constitucional. Só por exceção assim não acontece. Na Áustria, por exemplo, a partilha tributária foi confiada ao legislador federal; não obstante, o ato legislativo terá discussão e votação sob o regime especial do art. 44 da Constituição austríaca, referente às chamadas leis ou disposições constitucionais e será designado como lei constitucional de finanças (Finanzverfassungsgesetz)

Em uma palavra, discriminação de rendas e autonomia local – ou, para usar a expressão de preferência dos autores de língua inglesa, autonomia de governos locais – são problemas que se integram num só contexto."

Ao criar adicionais ao imposto de renda, mas batizando-os de "contribuição" para dar aos seus recursos outra destinação que não a partilha com Estados e Municípios, a União Federal burla a referida repartição de receitas tributárias, em prejuízo para o pacto federativo (11), o que o art. 60, § 4.º, I, da CF não admite nem mesmo à Emenda Constitucional.

5.3. Proibição de confisco e direito de propriedade

Registre-se, ainda, que a falsa "contribuição" de que se cuida e o imposto de renda incidem exatamente sobre a mesma base de cálculo: os proventos oriundos da aposentadoria, ou da pensão. A alíquota do imposto de renda chega a 27,5%, e a da contribuição, 11%, o que representa um ônus próximo a 38% dos proventos auferidos. Como consignou o Supremo Tribunal Federal, ao declarar a inconstitucionalidade da "contribuição dos inativos" criada pela Lei n.º 9.783/99, "a identificação do efeito confiscatório deve ser feita em função da totalidade da carga tributária, mediante verificação da capacidade de que dispõe o contribuinte - considerado o montante de sua riqueza (renda e capital) - para suportar e sofrer a incidência de todos os tributos que ele deverá pagar, dentro de determinado período, à mesma pessoa política que os houver instituído (a União Federal, no caso), condicionando-se, ainda, a aferição do grau de insuportabilidade econômico-financeira, à observância, pelo legislador, de

padrões de razoabilidade destinados a neutralizar excessos de ordem fiscal eventualmente praticados pelo Poder Público. Resulta configurado o caráter confiscatório de determinado tributo, sempre que o efeito cumulativo - resultante das múltiplas incidências tributárias estabelecidas pela mesma entidade estatal - afetar, substancialmente, de maneira irrazoável, o patrimônio e/ou os rendimentos do contribuinte".

Antes da aposentadoria, ou da pensão, essa incidência pode justificar-se como forma de assegurar o direito a esses benefícios. Não se considera apenas a capacidade contributiva, mas também o proveito que o contribuinte experimentará no futuro em razão do que está sendo chamado a contribuir. Depois da concessão do benefício, porém, o ônus passa a não mais possuir qualquer relação com uma futura aposentadoria, representando pura e simplesmente uma diminuição impositiva dos proventos. Essa diminuição, precisamente por não encontrar causa em uma futura aposentadoria, assume natureza de imposto de renda, afigurando-se, enquanto tal, excessivamente gravosa, esbarrando na vedação ao confisco positivada no art. 150, IV, da CF, e mostrando-se, ainda, superior à capacidade contributiva dos respectivos aposentados e pensionistas.

A vedação ao confisco, a propósito, nada mais é que proteção ao direito de propriedade, e está inegavelmente abrangida pela referência feita ao art. 60, § 4.º, IV, da CF/88 como matéria cuja violação é vedada às emendas constitucionais. O mesmo se pode dizer do princípio da capacidade contributiva em relação ao princípio da isonomia, também direito individual protegido da ação do poder reformador.

5.4. Proporcionalidade e equidade no custeio da seguridade social

A mais grave inconstitucionalidade prevista na EC 41/2003, porém, está relacionada ao princípio da proporcionalidade.

Como se sabe, o princípio em comento é invocado sempre que se pretende fazer o controle da constitucionalidade de meios empregados na consecução de finalidades em

princípio legítimas. Perquire-se se o meio realmente conduz à finalidade buscada (aptidão); se não existe outro meio tão ou mais eficaz para tanto, e que seja também menos gravoso (necessidade); e se tal meio não implica demasiadas restrições a outras finalidades, ou a outros valores, que deveriam ser igualmente prestigiados (vedação do excesso). No presente caso, a contribuição dos inativos tem sido anunciada como destinada a combater o déficit que seria causado pelo fato de os servidores públicos receberem aposentadorias elevadas, equivalentes ou próximas aos vencimentos recebidos por servidores em atividade, diversamente do que ocorre com os trabalhadores do setor privado.

Não nos parece, entretanto, que as premissas lançadas para justificar a cobrança da contribuição sejam corretas, pois não é possível fazer uma comparação pura e simples entre a situação dos servidores públicos e a situação dos trabalhadores da iniciativa privada. Quem faz essa comparação, e culpa indistintamente as aposentadorias do setor público por um alegado déficit, esquece que os servidores públicos, pelo menos no âmbito do regime anterior à EC 41/2003, submetiam-se à contribuição previdenciária tomando como base de cálculo a integralidade de seus vencimentos, enquanto trabalhadores do setor privado, por mais elevadas que sejam suas remunerações, contribuía no máximo pelo teto legalmente fixado. Essa distinção é essencial, e nem sempre recebe a devida atenção.

Assim, considerado o regime anterior ao da atual reforma (que seria o "responsável" pelo déficit), e utilizando números aproximados para facilitar o cálculo meramente exemplificativo, imagine-se um empregado que exercesse importante função em uma grande empresa, recebendo salário mensal de R\$ 15.000,00 (quinze mil reais). Sua contribuição ao INSS não seria calculada sobre todo esse montante, mas apenas sobre o valor do "teto", pouco superior a R\$ 1.000,00. Aplicando-se a alíquota de 11%, esse segurado contribuía, por mês, pela quantia de aproximadamente R\$ 110,00. Por sua vez, um servidor público que eventualmente ganhasse a mesma quantia – R\$ 15.000,00 – submeter-se-ia à contribuição de 11% incidente sobre a integralidade de seus vencimentos, vendo descontados,

a cada mês, aproximadamente R\$ 1.650,00. Justifica-se, portanto, mesmo do ponto de vista atuarial, que o servidor que reuniu condições para aposentar-se sob a vigência do regime anterior aposente-se com proventos próximos ou equivalentes aos vencimentos que recebia quando em atividade, não sendo isso um "privilégio" ou uma "desigualdade" em face do trabalhador da iniciativa privada, sendo descabido atribuir-se ao servidor aposentado a responsabilidade pelo déficit na Seguridade Social.

Mas não é só. É importante registrar ainda que deve haver, além da contribuição do servidor, também a contribuição do seu "empregador", que é o ente público correspondente. Esse dado é freqüentemente esquecido nos cálculos "atuariais", não sendo raro que a União Federal considere essa sua parcela de responsabilidade como sendo um "rombo" a ser coberto. Não se pode discutir o déficit da previdência dos servidores públicos ignorando o dever do Poder Público de haver contribuído no passado, e de continuar contribuindo atualmente, também integralmente, sobre a sua folha de salários.

Com inteira propriedade, Sacha Calmon Navarro Coelho observa que, conquanto pugnem pelo custeio da seguridade social "por toda a sociedade", "as pessoas políticas – em nada solidárias – não apenas jamais contribuíram para a manutenção do sistema, como passaram a desviar os seus recursos para outros fins. Fatos notórios independem de prova".

Assim, se o valor dos proventos não é, em si, a "causa" do suposto déficit que se pretende combater, devem ser combatidas as verdadeiras causas desse déficit, e não onerados aqueles que por ele não são responsáveis. Isso mostra que a "contribuição dos inativos" não é sequer um meio apto, ou adequado, para alcançar a finalidade com ela almejada, fracassando logo no primeiro teste destinado a aferir sua proporcionalidade.

5.5 Desnecessidade

Em oposição ao que foi dito no item anterior, poder-se-ia afirmar a aptidão da contribuição dos inativos, pois algumas pessoas trabalham durante décadas no setor privado,

contribuindo com valores reduzidos no âmbito do chamado "Regime Geral" da Previdência, e nos últimos anos de sua vida profissionalmente ativa ingressam no serviço público; e, assim, conquanto contribuam por pouco tempo sobre a integralidade dos vencimentos, aposentam-se com proventos elevados, geralmente integrais. Poder-se-ia dizer, ainda, que de uma forma ou de outra a contribuição gera recursos, sendo apta por isso à correção do déficit.

Mesmo admitindo, apenas para argumentar, essa aptidão, o tributo em exame continuaria, inegavelmente, meio desnecessário para se chegar a essa finalidade, fracassando no segundo teste destinado a aferir sua proporcionalidade. Isso porque existem outras maneiras de corrigir o problema, tão ou igualmente aptas, e bem menos gravosas aos direitos fundamentais envolvidos. Talvez algumas delas tenham sido introduzidas na própria reforma previdenciária levada a cabo pela EC 41/2003, sendo o caso apenas de se esperar que surtam os seus efeitos (que, por razões óbvias, não serão imediatos), e não o de tentar abreviá-los massacrando quem não tem responsabilidade pelo déficit.

O fato de alguns trabalhadores contribuírem durante anos como segurados do INSS e só no final da carreira ingressarem no serviço público deve ser corrigido, se for o caso, com mudança nas regras de aposentadoria, especialmente dos critérios para determinação do valor dos proventos a serem recebidos. O que não é possível é equiparar esse servidor àquele que durante toda a vida, até os 70 anos de idade, pagou contribuição calculada pela integralidade de seus vencimentos, gerando saldo que lhe garantiria aposentadoria integral por lapso de tempo muitíssimo superior àquele que ainda lhe resta de vida. Essa equiparação, feita pelo tributo em comento, mostra que o mesmo, ainda que seja realmente apto a sanar o déficit da seguridade, não é "necessário", pois existem outros meios igualmente aptos (alteração nos critérios de aposentadoria) e muito menos gravosos.

Quanto à circunstância de que um tributo, qualquer que seja, supre o déficit da seguridade, e que por isso seria "adequado" para essa finalidade, isso também não demonstra que a cobrança do tributo seja proporcional. Extinguir todas as aposentadorias, ou reduzi-las à

metade, também supriria o déficit, e não seria proporcional. O tributo, para mostrar-se proporcional, deve ser o meio mais adequado e menos gravoso para se chegar a essa redução do déficit, o que seguramente não é o caso da exação em exame. Primeiro porque, como se viu, os servidores públicos não são os responsáveis por ele, pelo menos não de uma maneira generalizada. Segundo porque, de qualquer sorte, não se pode nivelar, com a exigência da contribuição, servidores que já pagaram até mais do que o necessário para assegurar suas aposentadorias com aqueles que, eventualmente, não contribuíram por período a tanto suficiente. Seria o caso, como dito, de corrigir os critérios de aquisição do direito à aposentadoria, e à determinação do valor dos proventos, exigindo maior tempo de contribuição, ou prorrogando a idade limite para aposentadoria compulsória, por exemplo.

5.6 Desproporcionalidade em sentido estrito (vedação de excesso)

Ainda que não se considere a exação de inativos inapta, nem desnecessária, a contribuição em questão é, de qualquer modo, seguramente desproporcional em sentido estrito, ou excessiva, para se chegar à finalidade que com ela é supostamente almejada. As diminuições e as violações de direitos fundamentais que causa são superiores, e muito, às vantagens e ao prestígio que traz aos direitos fundamentais que pretende concretizar, senão vejamos.

Com o suposto propósito de reduzir o déficit da seguridade, estão sendo amesquinçados os valores isonomia, federação, capacidade contributiva e não confisco, o que gera um custeio iníquo da seguridade social. Isso, em outras palavras, significa que os ônus à integridade da ordem jurídica são muito maiores que os bônus alcançados com a exação.

Essa desproporcionalidade em sentido estrito se torna ainda mais eloqüente quando são constatadas as verdadeiras causas do déficit da seguridade, e o que o Governo Federal vem fazendo a respeito dessas mesmas causas. Para cumprir as elevadas metas de superávit primário, e possibilitar o pleno e integral pagamento dos cada vez mais elevados

juros da dívida pública, as despesas públicas estão sendo substancialmente cortadas. A contribuição dos inativos, nesse contexto, nada mais é que um outro nome para ocultar uma pura e simples redução no valor de proventos, e de pensões, a fim de que haja saldo a ser aplicado na formação do dito superávit.

Paralelamente a isso, contribuições que deveriam custear a seguridade social, notadamente a seguridade social destinada ao setor privado de uma maneira geral, como é o caso da COFINS, e da CSSL, são arrecadadas pelo Tesouro Nacional e repassadas à seguridade apenas e na medida em que estritamente necessário, para cobrir os seus alegados déficits, como se os recursos não fossem constitucionalmente destinados à seguridade e lhes estivessem sendo repassados como um favor. Para dar maior legitimidade ao desvio, chegou-se inclusive ao cúmulo de aprovar, e prorrogar continuamente, uma "desvinculação de receitas da União – DRU", em face da qual parte do que é arrecadado com ditas contribuições passa a ser definitiva e confessadamente aplicado em outras finalidades. E tais finalidades são, mais uma vez, a formação de superávit primário. A mesma "lógica" que orienta o funcionamento do regime geral da previdência social guia, também, a previdência dos servidores públicos.

A finalidade a ser atingida com a contribuição dos inativos, portanto, não é corrigir distorções na seguridade social, nem cobrir déficits, nem muito menos propiciar uma aposentadoria mais "justa" para quem quer que seja. A verdadeira finalidade, alcançada à custa da violação a todos os princípios elencados nos itens acima, é pura e simplesmente o pagamento inaudito de juros. Parece-nos evidente, em face dos valores consagrados em nossa Constituição, que essa finalidade não pode ser levada assim tão longe.

5.5. Razoabilidade

Por fim, a "contribuição" prevista no §18 do art. 40 da CF/88 é inconstitucional, ainda, por violação ao princípio da razoabilidade. Esse princípio tem zona de interseção

bastante grande com o princípio da proporcionalidade, e por isso mesmo é com ele confundido, ou equiparado, por muitos doutrinadores de respeito.

Pode-se dizer que o meio razoável equipara-se ao meio proporcional por ser, igualmente, adequado e necessário à finalidade à qual se destina. A diferença entre ambos torna-se mais evidente quando se perquire a respeito do razoável, e do proporcional, tomados em seu sentido estrito. Nesse ponto, o princípio da razoabilidade distingue-se do princípio da proporcionalidade porque o primeiro busca a aprovação pela razão humana, pela prudência e pelo senso comum, enquanto o segundo busca a conciliação ponderada dos princípios envolvidos no problema, notadamente daqueles que têm estrutura de um mandamento de otimização.

Não sendo meio adequado, nem necessário, à suposta finalidade a que se destina, como se viu nos itens anteriores, a contribuição dos inativos não é, também, razoável. Caso se considere a razoabilidade em sentido estrito, precisamente aquele ponto no qual o princípio da razoabilidade se distingue do princípio da proporcionalidade, essa irrazoabilidade torna-se ainda mais flagrante, pois custa aceitar como racional que um aposentado, e, pior, um pensionista, tenham de contribuir para uma aposentadoria, ou para uma pensão, da qual já são beneficiários. Essa irrazoabilidade, aliás, foi registrada pelo Supremo Tribunal Federal, já quando do julgamento da "contribuição" dos inativos criada pela Lei n.º 9.783/99, nos seguintes termos:

"O Poder Público, especialmente em sede de tributação (as contribuições de seguridade social revestem-se de caráter tributário), não pode agir imoderadamente, pois a atividade estatal acha-se essencialmente condicionada pelo princípio da razoabilidade".

7 – ANÁLISE HIPOTÉTICA DA APRECIÇÃO DA INCONSTITUCIONALIDADE DA LEI 10.887/04 PELO JUDICIÁRIO

7.1 A supremacia constitucional e o reconhecimento de inconstitucionalidade *ex-officio* pela Administração Pública e pelo Judiciário.

Retomaremos o tema da inconstitucionalidade discorrido no capítulo 2, relacionando-o com a já demonstrada inconstitucionalidade da contribuição sobre os proventos dos inativos e pensionistas.

7.1.1 RECONHECIMENTO DA INCONSTITUCIONALIDADE DA LEI N.º 10.887/04 PELA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA.

A verdadeira questão não reside em saber se a autoridade responsável pelo recolhimento da contribuição, feita na fonte, dos inativos e pensionistas pode recusar a aplicação à lei 10.887/04, mas em saber se essa autoridade tem competência para dizer se a lei é inconstitucional.

A competência para dizer a respeito da conformidade da lei com a Constituição ou resulta expressamente indicada na própria Constituição, ou encarta-se no desempenho da atividade jurisdicional⁴⁶. Resta saber, deste modo, se tal exame é possível nas situações em que a autoridade da Administração desempenha atividade atípica, substancialmente jurisdicional.

Se um órgão do contencioso Administrativo pudesse examinar a argüição de inconstitucionalidade da lei 10.887/04, disso resultaria a prevalência de decisões divergentes sobre um mesmo dispositivo legal, sem qualquer possibilidade de uniformização.

Acolhida a argüição de inconstitucionalidade, a Fazenda não pode ir ao Judiciário contra a decisão de um órgão que integra a própria Administração. O contribuinte, por seu

⁴⁶ MACHADO, Hugo de Brito. Aplicação de Lei Inconstitucional pela Administração. **Revista dos Tribunais**. Ano 83. 1994, p. 26.

turno, não terá interesse processual, nem de fato, para fazê-lo. A decisão tornar-se-á, então, definitiva, ainda que venha a ser posteriormente declarada a constitucionalidade desta lei em ação declaratória de constitucionalidade pelo Supremo Tribunal Federal.

É certo que uma decisão de um órgão do Poder Judiciário, reconhecendo a inconstitucionalidade desta lei, poderá tornar-se definitiva sem que tenha sido a questão nela abordada levada à apreciação do Supremo Tribunal Federal. Isto, porém, pode acontecer eventualmente, como resultada da falta de iniciativa de alguém que deixou de interpor o recurso cabível, mas não em virtude de ausência de mecanismo do sistema jurídico, para viabilizar aquela apreciação.

Isso decorre diretamente do princípio da supremacia constitucional, que tem por finalidade garantir a unidade do sistema jurídico.

Poder-se-ia argumentar que a solução seria permitir o ingresso da Administração em Juízo, para suscitar a invalidade de suas próprias decisões. Com isto estaria removido o obstáculo apontado.

Ocorre que a finalidade do Contencioso Administrativo consiste precisamente em reduzir a presença da Administração Pública em ações judiciais. O Contencioso Administrativo funciona como um filtro. A Administração não deve ir a Juízo quando o seu próprio órgão competente entende que não lhe assiste razão.

7.1.2 RECONHECIMENTO DA INCONSTITUCIONALIDADE DA LEI N.º 10.887/04 PELO PODER JUDICIÁRIO.

O juiz não é mais a boca da lei, como queria Montesquieu, mas sim o projetor de um direito que toma em consideração a lei à luz da Constituição e, assim, faz os devidos ajustes para suprir as suas imperfeições ou encontrar uma interpretação adequada, podendo chegar a considerá-la inconstitucional no caso em

que a sua aplicação não é possível diante dos princípios de justiça e dos direitos fundamentais.⁴⁷

7.2 Controle difuso

No direito brasileiro o controle de constitucionalidade pode se dar mediante ação direta ou no curso de qualquer outra ação voltada à solução de um conflito de interesses ou que não tenha o fim específico de buscar a declaração de inconstitucionalidade da lei.

No julgamento incidental, declarando-se ou não a inconstitucionalidade da lei, projeta-se apenas sobre as partes, isto é, tem aplicação somente ao caso concreto. Portanto, o eventual julgamento incidental de inconstitucionalidade não gera a anulação da lei. A lei não é eliminada do sistema e, assim, não se torna sem efeito para os demais cidadãos, podendo ser aplicada em outros casos concretos.

Desse modo, dois juízes de primeiro grau podem divergir sobre a constitucionalidade de uma lei. É por isso que a Constituição Federal, no seu art. 102, III, b, afirma que cabe ao Supremo Tribunal Federal julgar, mediante recurso extraordinário, as causas decididas em única ou última instância, quando a decisão recorrida declarar a inconstitucionalidade de tratado ou lei federal. É certo que a questão de constitucionalidade somente será apreciada pelo Supremo Tribunal Federal se a parte prejudicada recorrer. De qualquer maneira, a parte terá a oportunidade de chegar ao órgão jurisdicional responsável pelo próprio julgamento da ação direta de inconstitucionalidade.

Mas, quando a causa chega ao Supremo Tribunal Federal em razão de recurso extraordinário, o controle de constitucionalidade continua sendo incidental ao julgamento da causa. Porém, a idéia de que a decisão proferida em razão de recurso extraordinário *atinge apenas as partes* tem sido mitigada na prática jurisprudencial do Supremo Tribunal Federal. Isso ocorreu, inicialmente, após a fixação do entendimento de que, após o Supremo ter

⁴⁷ MARINONI, Luis Guilherme. **Curso de processo civil, volume I: teoria geral do processo**. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2006, p. 54

declarado, na via incidental, a inconstitucionalidade de uma lei, os demais tribunais estão dispensados de observar o art. 97 da Constituição Federal (reserva de plenário), podendo a inconstitucionalidade da lei, nesse caso, ser reconhecida pelos órgãos fracionários de qualquer tribunal. E, recentemente, surgiu no Supremo Tribunal Federal orientação que nega expressamente a equivalência entre controle incidental e eficácia da decisão restrita às partes do processo. Essa tese sustenta que mesmo decisões tomadas em sede de recurso extraordinário – ou seja, em controle incidental –, quando objeto de manifestação do Plenário do Supremo Tribunal Federal, gozam de *efeito vinculante* em relação aos órgãos da Administração e aos demais órgãos do Poder Judiciário.

Como não há motivo para dar a um juiz de primeiro grau ou a um tribunal estadual ou regional federal a possibilidade de contrariar o Supremo Tribunal Federal, a recente Emenda Constitucional nº 45/04 inseriu na Constituição Federal o art. 103-A⁴⁸.

Esse dispositivo confere ao Supremo Tribunal Federal, após ter proferido reiteradas decisões sobre uma questão constitucional, poder para editar súmula que vincula os demais órgãos do Poder Judiciário. Nessa situação, ainda que a norma, proclamada incidentalmente inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, não seja eliminada da ordem jurídica, deixa-se claro que ela não poderá ser aplicada pelos demais órgãos jurisdicionais. Caso isso venha a ocorrer, caberá reclamação ao Supremo Tribunal Federal, que então anulará a decisão, determinando que seja proferida outra com observância da

⁴⁸ BRASIL. Constituição (1988) **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF: Senado, 1988. - Art. 103-A. O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, mediante decisão de dois terços dos seus membros, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, aprovar súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 45, de 2004)

§ 1º A súmula terá por objetivo a validade, a interpretação e a eficácia de normas determinadas, acerca das quais haja controvérsia atual entre órgãos judiciários ou entre esses e a administração pública que acarrete grave insegurança jurídica e relevante multiplicação de processos sobre questão idêntica.

§ 2º Sem prejuízo do que vier a ser estabelecido em lei, a aprovação, revisão ou cancelamento de súmula poderá ser provocada por aqueles que podem propor a ação direta de inconstitucionalidade.

§ 3º Do ato administrativo ou decisão judicial que contrariar a súmula aplicável ou que indevidamente a aplicar, caberá reclamação ao Supremo Tribunal Federal que, julgando-a procedente, anulará o ato administrativo ou cassará a decisão judicial reclamada, e determinará que outra seja proferida com ou sem a aplicação da súmula, conforme o caso.

súmula que definiu a inconstitucionalidade da lei questionada. Esclareça-se que o juiz singular não apenas não poderá declarar a constitucionalidade da lei quando a súmula vinculante a houver declarado inconstitucional, como também não poderá declarar a sua inconstitucionalidade quando a súmula a houver declarado constitucional.

7.3 Controle concentrado

O controle judicial de constitucionalidade por via principal ou por ação direta tem como antecedente, embora de alcance limitado, a denominada representação interventiva, criada pela Constituição de 1934. Figurava ela como pressuposto para a decretação de intervenção federal nos Estados-membros, em caso de inobservância de algum dos denominados princípios constitucionais *sensíveis*.

7.3.1 PRONUNCIAMENTO EM ABSTRATO DA VALIDADE DA NORMA

O controle de constitucionalidade por ação direta ou por via principal, conquanto também seja jurisdicional, é um exercício atípico de jurisdição, porque nele não há um litígio ou situação concreta a ser solucionada mediante a aplicação da lei pelo órgão julgador. Seu objeto é em tese ou abstrato porque não há um caso concreto subjacente à manifestação judicial. A ação direta destina-se à proteção do próprio ordenamento, evitando a presença de um elemento não harmônico, incompatível com a Constituição. Trata-se de um processo objetivo, sem partes, que não se presta à tutela de direitos subjetivos, de situações jurídicas individuais.

7.3.2 QUESTÃO PRINCIPAL

No controle por via incidental, a discussão versa sobre uma questão prejudicial, cujo equacionamento subordina logicamente o resultado da demanda.

Já no controle por via principal, o juízo de constitucionalidade é o próprio objeto da ação, a questão principal a ser enfrentada. Cumpre ao tribunal manifestar-se

especificamente acerca da validade de uma lei e, conseqüentemente, sobre sua permanência ou não no sistema.

Na ação direta, cabe ao autor indicar os atos infraconstitucionais que considera incompatíveis com a Constituição e as normas constitucionais em face das quais estão sendo questionados, com as respectivas razões.

Assim, no caso da contribuição dos inativos, cabível ainda é a argüição de inconstitucionalidade da lei 10.887/04, visto que a AI n.º 3.105-8 não a teve por objeto.

7.3.3 AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE

7.3.3.1 Competência

Ao Supremo Tribunal Federal compete precipuamente a guarda da Constituição. Desempenha ele, de modo concentrado e *ipso facto*, privativo, o controle abstrato de constitucionalidade das normas em face da Carta da República, nas hipóteses em que cabível⁴⁹.

7.3.3.2 Legitimação

A legitimação passiva na ação direta de inconstitucionalidade não apresenta maior dificuldade. Recai sobre os órgãos ou autoridades responsáveis pela lei ou pelo ato normativo objeto da ação, aos quais caberá prestar informações ao relator do processo. A defesa, propriamente dita, da norma impugnada, seja ela federal ou estadual, caberá ao *Advogado-Geral da União*, que funciona como uma espécie de curador da presunção de constitucionalidade dos atos emanados do Poder Público⁵⁰.

⁴⁹ BRASIL. Constituição (1988) **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF: Senado, 1988, art. 102, I, *a*

⁵⁰ BRASIL. Constituição (1988) **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF: Senado, 1988, art. 103, §3º “Quando o Supremo Tribunal apreciar a inconstitucionalidade, em tese, de norma legal ou ato normativo, citará, previamente, o Advogado-Geral da União, que defenderá o ato ou texto impugnado”

Quanto à legitimidade ativa, a ação declaratória de constitucionalidade poderá ser proposta pelo Presidente da República, a Mesa do Senado Federal, a Mesa da Câmara dos Deputados, a Mesa da Assembléia Legislativa ou da Câmara Legislativa do Distrito Federal, o Governador do Estado ou do Distrito Federal, o Procurador-Geral da República, o Conselho Federal da Ordem dos Advogados do Brasil, partido político com representação no Congresso Nacional e confederação sindical ou entidade de classe de âmbito nacional, englobando, em todos os casos, a legitimidade recursal.

REFERÊNCIAS

ALMEIDA, Lilian Barros de Oliveira. **O direito adquirido na jurisprudência do Supremo Tribunal Federal: análise da incidência de contribuição previdenciária sobre os inativos. Jus Navigandi**, Teresina, ano 10, n. 1065, 1 junho, 2006. Disponível em <<http://jus2.uol.com.br/doutrina/texto.asp?id=8405>>. Acesso em 09 out. 2006.

AMARO, Luciano. **Direito Tributário Brasileiro**. 12ª ed. São Paulo: Saraiva, 2006.

BALEEIRO, Aliomar. **Limitações Constitucionais ao poder de tributar**. 6ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 1985.

BARROSO, Luís Roberto. **O Controle de Constitucionalidade no Direito Brasileiro**. 2ª ed. São Paulo: Saraiva, 2006.

BECKER, Alfredo Augusto. **Carnaval Tributário**. 2ª ed. São Paulo: Ed. Lejus, 2004;

BECKER, Alfredo Augusto. **Teoria Geral do Direito Tributário**. 3ª ed. São Paulo: Ed. Lejus, 1998;

BORBA, Cláudio. **Direito Tributário: Teoria e 1000 questões**. 20ª ed. Rio de Janeiro. Elsevier, 2006.

CARRAZZA, Roque Antônio. **Curso de Direito Constitucional Tributário**. 21ª ed. São Paulo: Malheiros, 2005;

COELHO, Sacha Calmon Navarro et al. **Direito Tributário Contemporâneo**. 2ª ed. São Paulo, Editora Revista dos Tribunais, 2004.

COSTALUNGA, Danilo Alejandro Mognoni. Taxação dos inativos: do racional ao irracional. **Jus Navigandi**, Teresina, ano 10, n. 915, 4 jan, 2006. Disponível em <<http://jus2.uol.com.br/doutrina/texto.asp?id=7551>>. Acesso em 09 out. 2006.

FALCÃO, Raimundo Bezerra. **Tributação e Mudança Social**. Rio de Janeiro: Editora Forense, 1981.

HARADA, Kiyoshi. **Contribuição dos Inativos: Inconstitucionalidade da lei n.º 10.887/04**. Repertório de Jurisprudência IOB. 1ª Quinzena de Novembro de 2004. Nº 21/2004. Volume 1. p. 783-785

HARADA, Kiyoshi. **Tributação dos inativos e pensionistas**. Disponível em <www.haradaadvogados.com.br/getArq.asp?OperId=120>. Acesso em 09 out. 2006.

HARADA, Kiyoshi. **Imposto sobre a renda dos aposentados e pensionistas com mais**

de 65 anos de idade. Disponível em
<www.haradaadvogados.com.br/getArq.asp?OperId=10>. Acesso em 09 out. 2006.

MACHADO, Hugo de Brito. **Aplicação de Lei Inconstitucional pela Administração.**

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário.** 27ª ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2006.

MACHADO SEGUNDO, Hugo de Brito. *A contribuição dos “inativos”.* **Jus Navigandi**, Teresina, ano 8, n. 308, 11 maio, 2004. Disponível em
<<http://jus2.uol.com.br/doutrina/texto.asp?id=5202>>. Acesso em 09 out. 2006.

MARINONI, Luis Guilherme. **Curso de processo civil, volume I: teoria geral do processo.** São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2006.

MARTINS, Ives Gandra da Silva Martins; ELALI, André. **Elementos atuais de Direito Tributário: Estudos e Conferências.** Curitiba. Juruá Editora, 2005.

MARTINS, Paulo Emílio Matos. **Estado e Gestão Pública: Visão do Brasil.** 1ª ed. Brasília: FGV, 2006.

NUNES, Luiz Antônio Rizzatto. **Manual da Monografia Jurídica.** 4ª ed. São Paulo: Saraiva, 2002.

PAULSEN, Leandro. **Direito Tributário: Constituição e Código Tributário à luz da doutrina e da Jurisprudência.** 6ªed. Porto Alegre. Editora Livraria do Advogado, 2004.

SABBAG, Eduardo de Moraes. **Elementos do Direito Tributário.** 8ª ed. São Paulo: Premier Máxima, 2006.

SILVA, José Afonso da. **Curso de Direito Constitucional Positivo.** 20ª ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2002

TORRES, Ricardo Lobo. **Curso de Direito Financeiro e Tributário**. 13^a ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2004;

ZAVASCKI, Teori Albino. **Processo Coletivo: Tutela de direitos coletivos e tutela coletiva de direito**. 1^a ed. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2006.