



**UNIVERSIDADE FEDERAL DA PARAÍBA
CENTRO DE CIÊNCIAS JURÍDICAS
DEPARTAMENTO DE CIÊNCIAS JURÍDICAS
CURSO SUPERIOR DE BACHAREL EM DIREITO**

ANDRÉA DO CARMO DA SILVA

**AS CONTRIBUIÇÕES DE CATEGORIA PROFISSIONAL OU
ECONÔMICA NA CONSTITUIÇÃO FEDERAL DE 1988**

Santa Rita – PB

2021

ANDRÉA DO CARMO DA SILVA

**AS CONTRIBUIÇÕES DE CATEGORIA PROFISSIONAL OU
ECONÔMICA NA CONSTITUIÇÃO FEDERAL DE 1988**

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado ao Curso de Direito do Departamento de Ciências Jurídicas, vinculado ao Centro de Ciências Jurídicas da Universidade Federal da Paraíba, como exigência parcial da obtenção do título de Bacharel em Ciências Jurídicas.

Orientador: Prof. Me. Alex Taveira dos Santos.

Santa Rita

2021

Catálogo na publicação
Seção de Catalogação e Classificação

S586c Silva, Andréa do Carmo da.

As contribuições de categoria profissional ou econômica na Constituição Federal de 1988 / Andréa do Carmo da Silva. - Santa Rita, 2021.

51 f.

Orientação: Alex Taveira dos Santos.
Monografia (Graduação) - UFPB/CCJ/DCJ.

1. Capacidade tributária ativa. 2. Conselhos de categorias profissionais. 3. Tributos. 4. Poder de polícia. 5. Regra matriz de incidência tributária. I. Santos, Alex Taveira dos. II. Título.

UFPB/CCJ-SANTARITA

CDU 34

ANDRÉA DO CARMO DA SILVA

**AS CONTRIBUIÇÕES DE CATEGORIA PROFISSIONAL OU
ECONÔMICA NA CONSTITUIÇÃO FEDERAL DE 1988**

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado ao Curso de Direito do Departamento de Ciências Jurídicas, vinculado ao Centro de Ciências Jurídicas da Universidade Federal da Paraíba, como exigência parcial da obtenção do título de Bacharel em Ciências Jurídicas.

Orientador: Alex Taveira dos Santos.

Banca Examinadora

Data de Aprovação: _____

Prof. Ms. Alex Taveira dos Santos
(Orientador)

Prof. Ms. Waldemar de Albuquerque Aranha Neto
(Avaliador)

Prof.^a Ms. Herleide Herculano Delgado
(Avaliadora)

Dedico este trabalho a Deus, que foi
minha maior força nos momentos difíceis.

AGRADECIMENTO

Primeiramente à Deus, por sua tamanha misericórdia e fortaleza em meus dias, assim como à todos que estiveram presentes neste momento tão importante da minha vida, me apoiando, me incentivando e motivando a melhorar cada dia mais.

Ao professor Ms. Alex Taveira dos Santos, pela dedicação e comprometimento com a orientação do presente trabalho.

Aos professores que de qualquer forma contribuíram para a minha formação.

RESUMO

As contribuições de categorias profissionais estão previstas em nossa Constituição Federal de 1988, inseridas em seu artigo 149 como contribuições de intervenção do domínio econômico e de interesse de categorias profissionais ou econômicas, as quais foram criadas as entidades de conselhos de categorias profissionais com fins de controle, instituição e operacionalização dos tributos arrecadados, sendo estes responsáveis pelo exercício destas atividades. O Estado atribui capacidade tributária ativa a estas entidades para arrecadar tributos com fins de viabilizar através destas receitas a concretização de finalidades públicas. A instituição e majoração da arrecadação das contribuições especiais, que são o caso das contribuições de categorias profissionais, estão sujeitas aos princípios da legalidade, anterioridade e irretroatividade. Os conselhos foram criados pela União, dotados de personalidade jurídica própria, sendo estes autônomos, fiscalizados pelo Tribunal de Contas da União. Dentre os tributos recolhidos por esta autarquia, podemos citar o pagamento de anuidades por profissionais submetidos ao controle da atuação profissional, taxas impostas em razão do exercício do poder de polícia, ou pela utilização de serviços públicos prestados ao contribuinte ou postos à sua disposição. Contudo, para se entender o debate acerca da capacidade tributária ativa dos conselhos de categoria profissionais na Constituição Federal de 1988, discute-se as características importantes destas autarquias, como sua natureza jurídica, seu poder de polícia, a competência tributária de cobrança de tributos decorrentes de sua capacidade tributária ativa e sua regra matriz de incidência tributária.

Palavras-chaves: Capacidade Tributária Ativa. Conselhos de Categorias Profissionais. Tributos. Poder de Polícia. Regra matriz de incidência tributária.

LISTA DE SIGLAS

CONSTITUIÇÃO FEDERAL – Constituição Federal

CIDE – Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico

COFINS – Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social

CTN – Código Tributário Nacional

FGTS – Fundo de Garantia do Tempo de Serviço

ICMS – Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços

IE – Imposto de Exportação

II – Imposto de Importação

IPI – Imposto sobre Produtos Industrializados

IPU – Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana

IPVA – Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores

IRPF – Imposto de Renda Pessoa Física

IRPJ – Imposto sobre Operações Financeiras

ISS – Imposto sobre Serviços

ITBI – Imposto sobre Transmissão de Bens Inter Vivos

ITCMD – Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação

ITR – Imposto sobre Propriedade Territorial Rural

STF – Superior Tribunal Federal

STJ – Superior Tribunal de Justiça

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	9
2 DOS CONSELHOS DE CATEGORIAS PROFISSIONAIS OU ECONÔMICAS.....	13
2.1 IMPORTÂNCIA DOS CONSELHOS PROFISSIONAIS PARA AS CLASSES E PARA A SOCIEDADE	17
2.2 NATUREZA JURÍDICA DOS CONSELHOS PROFISSIONAIS	18
2.3 A CELEUMA ACERCA DA NATUREZA JURÍDICA DA OAB	20
3 A COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA NA CONSTITUIÇÃO FEDERAL DE 1988.....	23
3.1 REPARTIÇÃO DA COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA	25
3.2 PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS DA COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA	28
3.3 ESPÉCIES DE TRIBUTOS	31
3.3.1 Impostos (Art. 16, CTN)	31
3.3.2 Taxas	31
3.3.3 Contribuições de melhoria.....	32
3.3.4 Contribuições especiais.....	32
3.4 DAS CONTRIBUIÇÕES DE CATEGORIA PROFISSIONAL OU ECONÔMICA.....	33
4 A REGRA MATRIZ DE INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA DAS CONTRIBUIÇÕES DE CATEGORIA PROFISSIONAL OU ECONÔMICA	35
4.1 HIPÓTESES DE INCIDÊNCIA - ANTECEDENTE NORMATIVO.....	35
4.1.1 Critério Material.....	36
4.1.2 Critério Espacial.....	37
4.1.3 Critério Temporal	37
4.2 DO CONSEQUENTE NORMATIVO	38
4.2.1 Critério Pessoal.....	39
4.2.1.1 Capacidade Tributária Ativa Dos Conselhos Profissionais	40
4.2.2 Critério Quantitativo	42
4.2.2.1 Base de Cálculo.....	42
4.2.2.2 Alíquotas.....	43
CONCLUSÃO.....	45
REFERÊNCIAS	48

1 INTRODUÇÃO

O presente trabalho se propõe a analisar as Contribuições de Categoria Profissional ou Econômica, importante fonte de custeio e manutenção dos Conselhos de Classe, a fim de que se tenha a clareza sobre as determinações de normas constitucionais a respeito da capacidade tributária ativa destes entes e sua regra matriz de incidência. Portanto, pretende responder ao seguinte questão problema: os Conselhos Profissionais têm capacidade ativa tributária?

Durante algum tempo foi bastante questionado a capacidade tributária ativa dos conselhos profissionais, sendo de grande relevância tratarmos sobre a importância dos conselhos de fiscalização profissional, bem como sua prestação de serviços, a fiscalização por meio do exercício de poder de polícia, a intervenção no domínio econômico, a cobrança de tributos e demais atividades exercidas por estas autarquias.

Quanto à importância dos Conselhos Profissionais para as classes, bem como para população, sabe-se que em prol do interesse público e da segurança de nossa sociedade o exercício de suas profissões são regulamentadas e fiscalizadas, haja vista a previsão legislativa da Constituição Federal de 1988, onde é livre o exercício de qualquer profissão uma vez que atendidas às qualificações profissionais que a lei estabelecer, tendo assim seus atos submetidos a controle da Administração Pública.

A devida norma de criação dos Conselhos Federais de Fiscalização Profissional estabelece uma série de diretrizes a serem seguidas pela classe, por meio do conselho de sua categoria, sendo instituídas cobranças de tributos através de anuidades e/ou multas pagas ao CREA, CRC, CRM, dentre outros.

O surgimento dos Conselhos Profissionais se deu a partir da descentralização do Estado, através da reforma administrativa instaurada pelo Decreto Lei nº 200/67, onde passou-se a dividir a Administração Indireta em Autarquias, Empresas Públicas, Sociedade de Economia Mista e Fundações Públicas (inciso I e II do art. 4º do Decreto-lei nº 200/67).

Estas autarquias se deram quanto à necessidade e interesse da sociedade e do Estado em fiscalizar e controlar as atividades desenvolvidas por determinadas

categorias profissionais com fins de assegurar e proteger a sociedade quanto a possíveis riscos que pudessem ser causados pelo exercício das profissões sem o devido registro e capacidade para tal.

A autarquia em tese tem como objetivo comum seguir o propósito em comum das categorias profissionais, executando o registro de profissionais e empresas habilitadas, bem como a fiscalização e o aperfeiçoamento do exercício e das atividades das áreas profissionais da categoria profissional, de todo o processo referente ao ramo tecnológico, auxiliando assim na atividade fiscalizadora, colaborando na realização de necessidades coletivas.

Conforme a existência de qualificações a serem cumpridas pelos profissionais, é necessário que exista um ente responsável pela fiscalização e cobrança a sua observância, onde poderia a própria União desempenhar tais atividades, porém delegou às autarquias corporativas, permitindo a estas, por meio da técnica da parafiscalidade, cobrar diretamente de seus membros a cabível contribuição especial.

Em decorrência de sua criação, houve a necessidade de atribuir a eles a capacidade tributária ativa dos conselhos de categorias profissionais ou econômicas, tendo escopo a respeito da aptidão para instituir tributos, arrecadar, fiscalizar onde este serviço torna-se essencial para a proteção de uma coletividade contra leigos, inabilitados, ou profissionais habilitados sem ética.

Para isso, são designadas entidades para atendimento às demandas competentes, a exemplo dos conselhos delegados pelo Poder Público, para atendimento das demandas necessárias diante da população e categorias profissionais, conforme veremos adiante.

Neste sentido, os Conselhos são titulares de direitos e obrigações próprias, são pessoas de direito público e desempenham atividades típicas do Estado, desprovidas de caráter econômico, com organização própria.

A capacidade tributária ativa dos conselhos decorre de sua aptidão para cobrança, arrecadação, fiscalização, devendo ser realizado apenas por pessoa jurídica de direito público, capacidade esta designada pela União através de lei, com poder de cobrança de anuidades por parte dos Conselhos Profissionais, atendendo assim ao princípio da eficiência e da descentralização, delegando o poder de polícia, as quais ficam responsáveis pela fiscalização e manutenção da classe profissional devida.

Desta forma, os conselhos de classe/profissionais é uma autarquia especial ou corporativa, com fins de fiscalizar os profissionais de determinadas categorias profissionais, com proteção a sociedade, onde levantaremos uma discussão acerca da importância destes conselhos, suas atribuições e competências durante seu exercício, com base nos critérios que o Supremo Tribunal Federal que reconhece constitucionalmente a instituição de anuidades a serem pagas pelos profissionais liberais aos órgãos fiscalizadores do exercício profissional, tendo como norma regulamentadora a Lei nº 9.649/98, a exemplo do artigo 58, § 4º da referida lei.

Como forma de combater certas irregularidades na contratação de profissionais nas mais diversas categorias, as contribuições de categorias profissionais são a contraprestação que se deve em razão da assistência prestada pelo Estado a determinado grupo da sociedade, com fins de determinação de regras e parâmetros éticos do exercício profissional para proteção do cidadão que necessita da prestação de tais serviços.

Para tanto, temos a competência tributária como indelegável, haja vista a necessidade de execução de leis, serviços, atos ou decisões administrativas em matéria tributária, realizadas por uma pessoa jurídica de direito público, sendo estas indicadas por ente público.

Para fins de elucidar mais sobre o tema, iremos tratar as espécies de tributos previstos na Constituição de 1988, em especial as espécies em que as categorias profissionais ou econômicas podem instituir, cobrar e ajuizar execuções fiscais, haja vista o recolhimento das contribuições serem de competência exclusiva da União, o referido tributo federal após os trâmites administrativos, são eles, o lançamento, notificação, carta amigável, julgamento em câmara, prevê que após o inadimplemento da cobrança, seja de competência da Justiça Federal, a execução fiscal, tendo em vista que os Conselhos são autarquias federais (Súmula 66 do STJ).

A natureza jurídica dos Conselhos Profissionais muito já se foi questionada, inclusive acerca das cobranças de anuidade e da força normativa das Resoluções promulgadas pelos conselhos de categoria profissional, onde se buscaram a nulidade dos tributos por consequência do lapso legislativo acerca da falta de lei que estabelecesse o valor dos tributos instituídos pelos conselhos.

Uma vez realizada a inscrição no Conselho, o mesmo poderá exercer sua atividade profissional, tendo com isso o fato gerador das anuidades, o qual ao longo

do exercício da profissão deverá ser tributado valor decorrente de sua inscrição e manutenção do registro junto ao Conselho de Categoria Profissional correspondente, com previsão no artigo 5º da Lei nº 12.514/2011.

Além da anuidade, os Conselhos Profissionais pode instituir taxas/valor aos serviços oferecidos por este órgão, dentre eles estão: Emissão de Carteira de Identidade Profissional, valor sobre averbações, certidões e outros atos, conforme regimentos internos fixados dos Conselhos Regionais aprovados pelo Conselho Federal de cada categoria profissional, como exemplo do CREA – Conselho Regional de Engenharia e Agronomia e seu respectivo CONFEA – Conselho Federal de Engenharia e Agronomia.

Decorrente da obrigação tributária foi classificado os sujeitos ativos e passivos da relação, sendo o ativo qualificado quanto à obrigação a pessoa jurídica de direito público, sendo titular da competência para exigir o seu cumprimento, e o seu sujeito passivo da relação, o contribuinte, como sendo o profissional da categoria designada para tal exercício, ou seja, quem detém de relação pessoal e direta com a situação constituindo assim o fato gerador, sendo responsável pela obrigação decorrente de disposição expressa em lei.

Diante disso, a legislação considera como sujeitos passivos da relação obrigacional o responsável ou o contribuinte, ou seja, o dever que tem o devedor de adimplir a dívida que mantém com o credor, e a responsabilidade que o credor dispõe de exigir o cumprimento da obrigação.

Sendo assim, este trabalho tem por objetivo geral demonstrar como funciona a capacidade ativa tributária dos Conselhos profissionais, a fim de expor a forma da cobrança de tributos por parte dos Conselhos em forma de fiscalização e arrecadação das contribuições.

Para isso iremos demonstrar como a doutrina subdividiu o sujeito passivo da relação e o sujeito passivo direto para se referir ao contribuinte e o sujeito passivo indireto como responsável.

Iremos também tratar sobre as espécies de tributos e suas características, assim como as contribuições especiais as quais os Conselhos de Categoria Profissional se adéqua para recolhimento das contribuições decorrente da sua capacidade ativa tributária.

Em momento final, discutiremos qual seria a regra matriz de incidência desses tributos, a hipótese de incidência, seu consequente normativo, o critério quantitativo, formado pela base de cálculo e a sua alíquota.

A metodologia adotada no presente trabalho foi a pesquisa bibliográfica e documental, com análises de doutrinas e jurisprudência.

2 DOS CONSELHOS DE CATEGORIAS PROFISSIONAIS OU ECONÔMICAS

Em primeiro lugar, é importante ressaltar que a Administração Pública é representada por agentes públicos, órgãos públicos, bens e entidades que desempenham atividades administrativas, estas divididas em Administração Pública Direta e Administração Pública Indireta, as quais são exercidas por todos os órgãos e agentes, que em qualquer desses Poderes exerçam função administrativa.

A Administração Pública Direta é o conjunto de órgãos que integram as pessoas federativas, aos quais foi atribuída a competência para o exercício, de forma centralizada, das atividades administrativas do Estado. Em outras palavras, significa que “a Administração Pública é, ao mesmo tempo, a titular e a executora do serviço público” (CARVALHO FILHO, 2019).

Já a Administração Pública Indireta, exerce as funções administrativas de forma descentralizada, a qual é constituída por seus entes administrativos conforme dispõe o Decreto-Lei nº 200, de 25 de fevereiro de 1967, o qual estrutura a administração federal em autarquias, fundações públicas, empresas públicas e sociedades de economia mista, sendo suas atividades exercidas por meio da descentralização, transferindo os serviços públicos da administração direta para a administração indireta, como é o caso dos conselhos profissionais, podendo este ser criado por qualquer ente federativo.

Para o propósito deste trabalho, daremos um enfoque nas autarquias, as quais estão conceituadas pelo no artigo 5º, I, do Decreto-Lei nº 200/1967 da seguinte forma:

Art. 5º Para os fins desta lei, considera-se: I - Autarquia - o serviço autônomo, criado por lei, com personalidade jurídica, patrimônio e receita próprios, para executar atividades típicas da Administração Pública, que requeiram, para seu melhor funcionamento, gestão administrativa e financeira descentralizada.

Da mesma forma, conceituam-se doutrinariamente autarquias como “pessoa jurídica de direito público, integrante da Administração Indireta, criada por lei para desempenhar funções que, despidas de caráter econômico, sejam próprias e típicas do Estado.” (CARVALHO FILHO, 2019).

Desse modo, autarquias são entidades criadas por lei, para desempenhar atividades públicas administrativas, com autonomia e patrimônio próprios exercendo atividades por meio da descentralização do poder público direto para indireto.

Diante disso, as autarquias federais são pessoas jurídicas que usufruem de características de impenhorabilidade, imprescritibilidade, impossibilidade de oneração e a inalienabilidade relativa, e que possuem autonomia técnica, administrativa e financeira, dotadas de patrimônio próprio, estando sujeitas às mais diversas formas de controle existentes na administração pública, inclusive as de caráter tributário.

No que se refere a impenhorabilidade de bens e de rendas, significa não poder usar o instrumento coercitivo da penhora como garantia do credor, ou seja, a garantia se estabelece, como regra, pelo sistema de precatórios judiciais, e a execução obedece a regras próprias da legislação processual (CARVALHO FILHO, 2019).

Por sua vez, a respeito da imprescritibilidade de seus bens, estes não podem eles ser adquiridos por terceiros através de usucapião. Em relação aos bens imóveis, a vigente Constituição é peremptória nesse sentido: o art. 183, § 3º, emprega a expressão imóveis públicos, também adequada às autarquias. Mas não são só os imóveis. Quaisquer bens públicos, seja qual for a sua natureza, são imprescritíveis. Essa orientação, aliás, está consagrada na Súmula 340 do Supremo Tribunal Federal. “Desde a vigência do Código Civil, os bens dominicais, como os demais bens públicos, não podem ser adquiridos por usucapião.” (CARVALHO FILHO, 2019).

Já com relação à impossibilidade de oneração, a alienação é toda transferência de propriedade, remunerada ou gratuita, sob a forma de venda, permuta, doação, dação em pagamento, investidura, legitimação de posse ou concessão de domínio. Qualquer dessas formas de alienação pode ser utilizada pela Administração, desde que satisfaça as exigências administrativas para o contrato alienador e atenda aos requisitos do instituto específico (MEIRELLES, 2016).

Em princípio, toda alienação de bem público depende de lei autorizadora, de licitação e de avaliação da coisa a ser alienada, mas casos há de inexigibilidade dessas formalidades, por incompatíveis com a própria natureza do contrato. Há, ainda, uma forma excepcional de alienação de bem público, restrita a terras devolutas, que é a denominada legitimação de posse. “Quanto à inalienabilidade

relativa, os bens públicos de uso comum do povo e os de uso especial são inalienáveis, enquanto conservarem a sua qualificação, na forma que a lei determinar” (MEIRELLES, 2016).

É importante ressaltar que as autarquias são detentoras de imunidade tributária, haja vista o artigo 150, § 2º, da CONSTITUIÇÃO FEDERAL, com as mesmas prerrogativas processuais concedidas à Fazenda Pública, ou seja, possui prazo em dobro para todas as suas manifestações, conforme o artigo 183 do CPC.

Art. 150, da Constituição Federal. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

§ 2º A vedação do inciso VI, "a", é extensiva às autarquias e às fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público, no que se refere ao patrimônio, à renda e aos serviços, vinculados a suas finalidades essenciais ou às delas decorrentes.

Art. 183, do CPC. A União, os Estados, o Distrito Federal, os Municípios e suas respectivas autarquias e fundações de direito público gozarão de prazo em dobro para todas as suas manifestações processuais, cuja contagem terá início a partir da intimação pessoal.

As entidades autárquicas são pessoas jurídicas de Direito Público, de natureza meramente administrativa, criadas por lei específica, para a realização de atividades, obras ou serviços descentralizados da entidade estatal que as criou. Funcionam e operam na forma estabelecida na lei instituidora e nos termos de seu regulamento. As autarquias podem desempenhar atividades educacionais, previdenciárias e quaisquer outras outorgadas pela entidade estatal matriz, mas sem subordinação hierárquica, sujeitas apenas ao controle finalístico de sua administração e da conduta de seus dirigentes (MEIRELLES, 2016).

Conforme exposto, as autarquias possuem personalidade jurídica de Direito Público, sendo uma espécie delas os conselhos de categorias profissionais ou econômicas. Estes conselhos fazem parte da Administração Pública e são constituídos por profissionais qualificados para exercerem determinadas funções relevantes para a sociedade, devendo estes profissionais realizarem suas inscrições no respectivo conselho e realizar o pagamento das contribuições anuais, sendo submetidos ao controle da atuação profissional.

Os conselhos de fiscalização profissionais regulamentadas estão inseridos na classificação de autarquias de regime especial, ou seja, aquela que a lei instituidora

confere privilégios específicos e aumenta sua autonomia comparativamente com as autarquias comuns (MEIRELLES, 2016).

Estes conselhos são criados por lei específica, tendo em vista a qualidade de autarquia, para desempenho de atividade da Administração Pública Federal, representados por diretoria eleita por meio de votação de seu corpo de associados, com fins de representar os interesses de cada categoria, responsáveis pela regulação e fiscalização do exercício das profissões, conforme dispõe o artigo 37, inciso XIX, da Carta Magna:

Art. 37. A administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência e, também, ao seguinte: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 19, de 1998).

XIX - somente por lei específica poderá ser criada autarquia e autorizada a instituição de empresa pública, de sociedade de economia mista e de fundação, cabendo à lei complementar, neste último caso, definir as áreas de sua atuação; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 19, de 1998) (grifo nosso).

Os Conselhos Profissionais são constituídos com intuito de orientar os profissionais sobre o exercício de uma profissão, zelar pela ética profissional, regular, fiscalizar e disciplinar o exercício da profissão, registrar dados sobre a categoria profissional regulamentada, e normatizar as diretrizes e resoluções de cada profissão, afins de proteger a sociedade quanto a possíveis perigos que possam ser provocados por profissionais desqualificados. Contudo, as autarquias não criam leis, e sim apenas atos normativos, resoluções, que visam complementar o sentido de uma norma, a fim de que sejam exercidas seguramente a ordem.

As autarquias federais exercem as suas atividades por meio de atos normativos e regulatórios, os quais são amplos, como decretos, resoluções, ou por meio de atos efetivos, exercidos por meio de sanções, multas ou aprovações por meio de licenças e autorizações, as quais a não observação da regulamentação de sua categoria implique em casos graves como a cassação do direito do exercício da profissão.

2.1 IMPORTÂNCIA DOS CONSELHOS PROFISSIONAIS PARA AS CLASSES E PARA A SOCIEDADE

Os Conselhos Profissionais são designados como Autarquias Corporativas ligadas à Administração Pública pelo vínculo legal, exercendo poder de polícia, bem como, zelando pela qualidade dos serviços prestados por profissionais observando a legislação nacional pertinente, em favor da população consumidora de seus serviços, para que não sejam realizadas por pessoas alheias, que não possuem o mínimo de conhecimento técnico e científico especializado, causando danos à sociedade, pondo em risco a segurança e a integridade física, a saúde, a educação ao patrimônio e ao bem-estar da sociedade.

Portanto, os conselhos são titulares de direitos e obrigações próprias, pessoas de direito público, que desempenham atividades típicas do Estado, desprovidas de caráter econômico, com organização própria, que tem como objetivo seguir o propósito comum das categorias profissionais, executando o registro de profissionais e empresas habilitadas, bem como a fiscalização e o aperfeiçoamento do exercício e das atividades das áreas profissionais da referida categoria profissional, na qual a população espera que apurem as faltas éticas e profissionais, e que sejam aplicadas sanções cabíveis em defesa da segurança da população.

As obras e serviços executados pelo poder público ou pela iniciativa privada sujeitam-se à fiscalização dos conselhos de profissões regulamentadas, a fim de que se constate que os profissionais estão aptos ao exercício de cada profissão tecnológica, como a produção de bens utilizados pela sociedade, e que nos serviços ou obras contratadas existam profissionais responsáveis, sendo isto um prolongamento do Estado para o atendimento do interesse social.

Consequentemente, a fiscalização, em última instância, tem como intuito a proteção da sociedade dos maus profissionais e de leigos que visam o lucro fácil, em detrimento do aspecto moral da convivência social, zelando pela preservação da ética e a habilitação técnica adequada para o exercício das atividades das profissões regulamentadas.

Desse modo, a fiscalização é realizada pelos Conselhos, sendo estes entes detentores do poder de polícia que “é a faculdade de que dispõe a Administração Pública para condicionar e restringir o uso e gozo de bens, atividades e direitos

individuais, em benefício da coletividade ou do próprio Estado.” (MEIRELLES, 2016).

Dai a importância da criação destes conselhos e de sua função, devendo ser obrigatórias as inscrições profissionais das categorias regulamentadas, sendo isto um meio de aprovação da competência técnica para exercício da profissão, tendo como papel fundamental destas autarquias federais, o poder de polícia exercido por meio das fiscalizações destas atividades realizadas por profissionais inscritos ou não, aplicando-se sanções ao constatar alguma irregularidade técnica e/ou ética, de forma que seja averiguado se as atividades desenvolvidas por seus entes estão dentro dos parâmetros constitucionais e legalmente previstos.

2.2 NATUREZA JURÍDICA DOS CONSELHOS PROFISSIONAIS

Conforme exposto anteriormente, os Conselhos Profissionais são criados por lei e têm natureza jurídica de autarquia federal, dotados de personalidade jurídica de direito público por meio do artigo 2º do Decreto Lei nº 6.016 de 22 de novembro de 1943, que assim dispõe:

Art. 2º Considera-se autarquia, para efeito deste decreto-lei, o serviço estatal descentralizado, com personalidade de direito público, explícita ou implicitamente reconhecida por lei.

A natureza jurídica inclusive já foi objeto de questionamento perante o Supremo Tribunal Federal, que no Mandado de Segurança nº 22.643 pacificou o entendimento de que os conselhos têm natureza jurídica de autarquia, uma vez que são criadas por lei, tendo personalidade jurídica de direito público com autonomia administrativa e financeira, com exercício de atividade de fiscalização de exercício profissional que, como decorre do disposto no artigo 5º, XIII, é tipicamente de atividade pública e com dever de prestar contas ao Tribunal de Contas da União. O mesmo já foi decidido no julgamento da do Recurso Extraordinário nº 539.224, de relatoria do Ministro Luiz Fux, a seguir:

ADMINISTRATIVO. RECURSO EXTRAORDINÁRIO. CONSELHO DE FISCALIZAÇÃO PROFISSIONAL. EXIGÊNCIA DE CONCURSO PÚBLICO. ART. 37, II, da CONSTITUIÇÃO FEDERAL. NATUREZA JURÍDICA. AUTARQUIA. FISCALIZAÇÃO. ATIVIDADE TÍPICA DE ESTADO. 1. Os conselhos de fiscalização profissional, posto autarquias criadas por lei e ostentando personalidade jurídica de direito público, exercendo atividade

tipicamente pública, qual seja, a fiscalização do exercício profissional, submetem-se às regras encartadas no artigo 37, inciso II, da CONSTITUIÇÃO FEDERAL/88, quando da contratação de servidores. 2. Os conselhos de fiscalização profissional têm natureza jurídica de autarquias, consoante decidido no MS n. 22.643, ocasião na qual restou consignado que: (i) estas entidades criadas por lei, tendo personalidade jurídica de direito público com autonomia administrativa e financeira; (ii) exercem a atividade de fiscalização de exercício profissional que, como decorre do disposto nos artigos 5º, XIII, 21, XXIV, é atividade tipicamente pública; (iii) têm o dever de prestar contas ao Tribunal de Contas da União. 3. A fiscalização das profissões, por se tratar de uma atividade típica de Estado, que abrange o poder de polícia, de tributar e de punir, não pode ser delegada (ADI 1.717), excetuando-se a Ordem dos Advogados do Brasil (ADI 3.026). (...) (RE 539.224) Rel. Min. Luiz Fux, Primeira Turma, DJe 18.6.2012). (grifo nosso).

Cumpre ainda ressaltar que a autarquia possui autonomia, patrimônio e receita próprios, executando atividades típicas da Administração Pública, conforme dispõe o artigo 21, inciso XXIV da Constituição Federal de 1988:

Art. 21. Compete à União:

[...]

XXIV - organizar, manter e executar a inspeção do trabalho;

Ressalta-se que os Conselhos Profissionais, como entidades fiscalizadoras do exercício das profissões regulamentadas, reconhecidas pelo Supremo Tribunal Federal como autarquias federais, estão sujeitos a prestação de contas ao Tribunal de Contas da União, entendimento este unânime, com advento da Instrução Normativa TCU nº 72/2013 de 15 de maio de 2013, parágrafo primeiro, incluindo assim os conselhos profissionais no rol de unidades jurisdicionadas ao TCU, ou seja, estão sujeitas à apresentação de relatório de gestão e à constituição de processo de contas, conforme dispõe o artigo 70, em seu parágrafo único, e o artigo 75 da Constituição Federal:

Art. 70. A fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União e das entidades da administração direta e indireta, quanto à legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação das subvenções e renúncia de receitas, será exercida pelo Congresso Nacional, mediante controle externo, e pelo sistema de controle interno de cada Poder.

Parágrafo único. Prestará contas qualquer pessoa física ou jurídica, pública ou privada, que utilize, arrecade, guarde, gerencie ou administre dinheiros, bens e valores públicos ou pelos quais a União responda, ou que, em nome desta, assuma obrigações de natureza pecuniária.(grifo nosso)

Art. 75. As normas estabelecidas nesta Seção aplicam-se, no que couber, à organização, composição e fiscalização dos Tribunais de Contas dos

Estados e do Distrito Federal, bem como dos Tribunais e Conselhos de Contas dos Municípios.

Parágrafo único. As Constituições estaduais disporão sobre os Tribunais de Contas respectivos, que serão integrados por sete conselheiros. (grifo nosso)

Deste modo, conforme o artigo 70, da Constituição Federal, o Tribunal de Contas da União tem capacidade de fiscalizar as arrecadações realizadas pelos conselhos profissionais, por serem qualificadas por arrecadações de recursos públicos, bem como pela responsabilidade frente a gestão de bens e interesses públicos, atingindo assim toda a sociedade.

O Tribunal de Contas da União tem poder de fiscalizar os recursos arrecadados por estes entes, visto que estão sujeitos ao controle externo, bem como em conformidade com suas funções de entidades quanto à obrigatoriedade em prestar contas dos atos de sua gestão.

Diante disso, pelo fato dos conselhos realizarem arrecadação por meio de cobrança de anuidades e tributos na espécie de contribuições corporativas, estas entidades administram dinheiro público, devendo assim ser fiscalizados pelo Tribunal de Contas da União.

Dessa forma, compete à União organizar, manter e executar a inspeção do trabalho que, através de descentralização administrativa, é transferida para as Autarquias profissionais, entidades integrantes da Administração Pública Indireta, criadas por lei.

Dessa maneira, os conselhos profissionais possuem personalidade jurídica de direito público, sendo autarquias federais corporativas, detentoras do poder de polícia sobre as profissões regulamentadas, para o atendimento do interesse público, frente ao poder regulamentador destas entidades quanto ao exercício das atividades profissionais de seus inscritos com a devida competência técnica, exercido em função do interesse da sociedade.

2.3 A CELEUMA ACERCA DA NATUREZA JURÍDICA DA OAB

A Ordem dos Advogados do Brasil foi a primeira entidade organizada formalmente para controle do exercício das atividades exercidas pelos profissionais de uma categoria, esta possui características e interpretações distintas em relação

aos demais conselhos profissionais, haja vista que o Supremo Tribunal Federal decidiu pela diferenciação da OAB face das prerrogativas a ela conferidas pela Constituição Federal.

Desse modo, temos em evidência a natureza jurídica única tributária das contribuições devidas à OAB, reconhecida como entidade “*sui generis*” (único de sua espécie, singular), embora tenha características de autarquia, com finalidade prevista no art. 44, Lei nº 8.906/94 a seguir:

Art. 44. A Ordem dos Advogados do Brasil (OAB), serviço público, dotada de personalidade jurídica e forma federativa, tem por finalidade:
I - defender a Constituição, a ordem jurídica do Estado democrático de direito, os direitos humanos, a justiça social, e pugnar pela boa aplicação das leis, pela rápida administração da justiça e pelo aperfeiçoamento da cultura e das instituições jurídicas;
II - promover, com exclusividade, a representação, a defesa, a seleção e a disciplina dos advogados em toda a República Federativa do Brasil. (grifo nosso)

Primeiramente surgiu o IAB - Instituto dos Advogados do Brasil, baseado em estatutos portugueses, e só após surgiu a OAB - Ordem dos Advogados do Brasil de fato. Por meio do Decreto nº 19.408 de 18 de novembro de 1930, que em seu artigo 17 estabelecia a criação deste conselho, *in verbis*: “Fica criado a Ordem dos Advogados do Brasil, órgão de disciplina e seleção da classe dos advogados, que se regerá pelos estatutos que forem votados pelo Instituto da Ordem dos Advogados Brasileiros e aprovados pelo governo”.

Desse modo, cabe à OAB acompanhar as atividades e aperfeiçoar as instituições jurídicas existentes em nosso ordenamento, com o exercício da fiscalização profissional, haja vista a importância do exercício da profissão dos advogados como indispensável à administração da Justiça, sendo inviolável por seus atos e manifestações no exercício da profissão, nos limites da lei, conforme previsto no artigo 133 da nossa Constituição Federal.

É importante ressaltar a distinção que ocorre entre os conselhos profissionais e a OAB. Esta possui natureza jurídica única *sui generis*, sendo ela diferente de todas as demais existentes, não vinculadas aos demais órgãos administrativos estatais, a qual não pode vê-la como autarquia, nem entidade paraestatal, conforme o artigo 139, §1º do antigo Estatuto, o qual contava:

Art. 139. A Ordem dos Advogados do Brasil constitui serviço público federal, gozando os seus bens, rendas e serviços de imunidade tributária total (art. 31. inciso V, letra a da Constituição Federal), e tendo estes franquia postal e telegráfica.

§ 1º Não se aplicam à Ordem as disposições legais referentes às autarquias ou entidades paraestatais.

§ 2º O Poder Executivo proverá, no Distrito Federal e nos Territórios, a instalação condigna da Ordem, cooperando com os Estados, para o mesmo fim. (grifo nosso)

Contudo a OAB é considerada uma autarquia corporativa, ou seja, é capaz de administrar a si mesma, sendo vista como uma entidade de direito público, que exerce funções de fiscalização do exercício da profissão dos advogados, para que sejam realizadas de acordo com a legislação e com a devida qualidade técnica profissional.

De toda forma, os profissionais que exerçam advocacia privada devem fazer a inscrição na OAB e realizar o pagamento de anuidades para exercer a profissão, sendo este recolhimento equivalente às mesmas contribuições dos conselhos profissionais, ou seja, tem natureza tributária e da espécie de contribuição corporativa.

A OAB possui estrutura administrativa formada pelos órgãos de Conselho Federal, Conselhos Seccionais, Subseções, Caixas de Assistência dos Advogados, sendo 27 Seções, porém não é fiscalizada pelo Tribunal de Contas da União, ou seja, por não fazer parte da administração pública, não está sujeita aos controles e restrições impostas, dentre elas a prestação de contas, usufruindo de total autonomia e independência, com vantagens do direito público, e quando lhe convêm, benefícios pertencentes aos entes privados. Cumpre ressaltar que a obrigação de prestar contas ao TCU vem sendo questionada no Supremo Tribunal Federal por meio do Recurso Extraordinário nº 1.182.189, sem conclusão de julgamento até o momento.

3 A COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA NA CONSTITUIÇÃO FEDERAL DE 1988

A competência tributária, no que diz respeito à natureza jurídica das contribuições especiais, o qual foi designada a função por meio da Constituição Federal, atribui competência exclusiva à União, onde a que nos interessa ao objeto de estudo são as contribuições designadas para os conselhos de categorias profissionais, as quais incluem na categoria de contribuições sociais gerais, prevista na Constituição Federal de 1988 nos artigos 145 a 149, onde apenas União, Estados, Distrito Federal e Municípios possuem.

Desta forma, para constituir a natureza jurídica para contribuições especiais só poderá ser a natureza de tributo.

Art. 145. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos:

- I - impostos;
- II - taxas, em razão do exercício do poder de polícia ou pela utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos a sua disposição;
- III - contribuição de melhoria, decorrente de obras públicas.

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.

Entende-se que conforme a Constituição Federal dispõe, as contribuições profissionais são na realidade tributos, em que as espécies tributárias estão presentes no âmbito dos tributos, previstos no capítulo V, Título 1 da nossa Constituição, com especificidade quanto aos impostos, taxas, contribuições de melhoria, empréstimo compulsório, e contribuições especiais (contribuições de domínio econômico, contribuições previdenciárias, contribuições profissionais), os quais veremos com mais detalhes adiante em outro tópico.

A competência tributária é intransferível, conforme o artigo 7º, “caput” do CTN, bem como irrenunciável e indelegável, não se confundindo com a capacidade tributária ativa, que é “administrativa e delegável”, as quais são atribuídas a titularidade de tributo a pessoas diversas do Estado com fins de arrecadar para servir as suas próprias finalidades. Todavia, o exercício da competência

tributária pode ser considerado facultativo, cabendo a cada ente tributante decidir sobre o exercício da competência tributária, conforme dispõe o artigo 8.º do CTN.

Com as competências tributárias designadas para cada ente, o mesmo não pode extrapolar os limites de sua autorização para instituir tributos por lei, em atenção aos artigos 6º e 8º do CTN, com ênfase de sua competência legislativa plena quanto à concessão de legislar, regulamentar.

Conforme o que dispõe o artigo 8º da Constituição Federal, a competência pode ser exercida a qualquer tempo, não podendo ser transferida. Portanto, o não desempenho de suas atividades do ente competente para tal, não implica na perda de sua capacidade plena, não sendo possível transferência de sua competência.

Sendo assim, não se pode falar em decadência da competência de instituir tributos, muito menos transferir para qualquer outro ente.

Além da competência tributária, ou seja, a possibilidade de baixar normas jurídicas tributárias há também funções tributárias decorrentes do dever de Administração de aplicação das leis tributárias, como por exemplo, a execução das leis, atos ou decisões administrativas, onde se acham as funções de fiscalizar, e de arrecadar o tributo criado pela lei.

É importante frisar, que existe o poder fiscal, ou seja, a competência tributária em instituir normas, bem como as funções fiscais, que são o exercício de fiscalização e arrecadação dos tributos instituídos pelo dever administrativo.

A competência, como parcela do poder fiscal, é indelegável, ou seja, não pode a União, por exemplo, delegar aos Estados a instituição do Imposto de Renda, por se tratar de imposto federal concedido à União, exclusivamente, no artigo 153, III, da Constituição. As funções fiscais (regulamentar, fiscalizar, lançar) são delegáveis, porquanto tal implica tão somente transferência ou compartilhamento da titularidade ativa (posição de credor na relação jurídica tributária) ou apenas de atribuições administrativas (atribuições de fiscalizar e lançar) (PAULSEN, 2020).

As funções fiscais são revogáveis, a qualquer tempo, por ato unilateral da pessoa jurídica de direito público, que tenha conferido §2º do artigo 18 da Constituição, que compreende as garantias e os privilégios processuais que competem à pessoa jurídica de direito público que a conferir” (§1º do artigo 7º) sendo instrumento de cobrança de tributos a partir das garantias e privilégios.

A repartição de poderes para tributar constitucional, através de cada ente, não se confunde de modo algum com a repartição de receitas tributárias, previstas no artigo 157 da Constituição.

O artigo 145 dispõe sobre a competência entre União, Estados, Distrito Federal e dos Municípios para instituição dos impostos, taxas e contribuições de melhoria, as quais estão presentes também na Constituição as bases que cada ente político pode tributar a título de imposto.

No que se refere ao nosso interesse, temos o artigo 149 em que institui competência da União para a instituição de contribuições sociais e intervenção do domínio econômico e do interesse das categorias profissionais ou econômicas, de forma que cada ente é responsável pela cobrança de taxas pelo serviço que presta ou pelo poder de polícia exercido em suas atividades administrativas.

3.1 REPARTIÇÃO DA COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA

A competência tributária teve sua classificação e repartição em seis espécies: a privativa, a comum, a cumulativa, especial, a residual e extraordinária.

A competência privativa é aquela passível de delegação, ou seja, prevista na constituição a ser designada para determinado ente, onde a Constituição determina um rol de impostos pertencentes a cada ente tributante, conforme o artigo 153 da Constituição Federal dispõe que os impostos federais, de competência privativa da União, *in verbis*:

Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre:

- I - importação de produtos estrangeiros;
- II - exportação, para o exterior, de produtos nacionais ou nacionalizados;
- III - renda e proventos de qualquer natureza;
- IV - produtos industrializados;
- V - operações de crédito, câmbio e seguro, ou relativas a títulos ou valores mobiliários;
- VI - propriedade territorial rural;
- VII - grandes fortunas, nos termos de lei complementar.

Da mesma forma, o artigo 155 da Constituição, os impostos estaduais de competência privativa dos Estados e do Distrito Federal, bem como os artigos 156 e 147, enumeram os impostos municipais, de competência dos Municípios e do Distrito Federal, não poderão estes entes instituir impostos diversos de sua competência.

Por outro lado, a União possui competência para instituir impostos por meio de lei complementar com fato gerador e base de cálculo modificado, onde em caso de guerra externa tem total liberdade para instituir impostos extraordinários, conforme dispõe o artigo 154, I da Constituição.

Além disso, denominam-se competências privativas tributos que não são considerados impostos, é o caso do empréstimo compulsório previsto no artigo 148, bem como contribuições especiais conforme dispõe o artigo 149, “caput” da referida Constituição Federal, ambos de competência da União.

Já os de competência dos municípios e do distrito federal, temos a contribuição para o custeio de serviços de iluminação pública, este com sua previsão no artigo 149-A da Constituição.

Por outro lado, temos a competência comum, que são chamados de tributos vinculados, ou seja, taxas e contribuições de melhoria que são provenientes das atividades do Estado, podendo ser exercida pela União, Estados, o Distrito Federal e municípios.

É importante ressaltar, que deve haver uma contra prestação estatal da pessoa política por vincular-se a um serviço público específico e divisível, como poder de polícia, com a cobrança de taxas, podendo o ente cobrar tributo referente valorização de imóvel particular em decorrência de uma obra pública realizada.

Art. 145. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos: [...]

II - taxas, em razão do exercício do poder de polícia ou pela utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos a sua disposição;

III - contribuição de melhoria, decorrente de obras públicas.

Já a competência cumulativa, se restringe a União e ao Distrito Federal, conforme prevê o artigo 147 da Constituição:

Art 147. Competem à União, em Território Federal, os impostos estaduais e, se o Território não for dividido em Municípios, cumulativamente, os impostos municipais; ao Distrito Federal cabem os impostos municipais".

Inclusive, o Distrito Federal pode instituir três impostos estaduais, e três impostos municipais, conforme mencionado nos artigos 155 e 156 da Constituição

Federal. Com ressalvas em casos que os impostos estaduais e municipais, caso o Território não se subdividam em Municípios, serão de competência da União.

Já os designados como de competência especial, são os chamados de empréstimos compulsórios e contribuições especiais, conforme previsto nos artigos 148 e 149 da referida Carta Magna de 1988.

Os empréstimos compulsórios são tributos autônomos, instituídos pela União, por meio de calamidade pública, guerra externa e investimento público de caráter urgente e de relevante interesse nacional.

As contribuições especiais em âmbito federal, objeto deste trabalho, subdividem-se em categorias profissionais ou corporativas, interventivas ou CIDEs, e ainda contribuições social-previdenciárias, prevista no artigo 195 da Constituição Federal.

Já em âmbito estadual e municipal existem as contribuições sociais para os servidores públicos dos Estados, Distrito Federal e Municípios, com previsão no artigo 149, §1º da Constituição Federal.

Cumprе mencionar ainda, a Contribuição para o Custeio do Serviço de Iluminação Pública (CIP ou COSIP), a cargo dos Municípios e Distrito Federal, disposto no artigo 149-A da Constituição Federal.

Com relação a competência residual, a União institui imposto diverso do já existente e previsto na Constituição, conforme dispõe o artigo 154, I.

Art. 154. A União poderá instituir:

I - mediante lei complementar, impostos não previstos no artigo anterior, desde que sejam não-cumulativos e não tenham fato gerador ou base de cálculo próprios dos discriminados nesta Constituição;

Sendo considerado residual por se tratar de impostos que podem ser instituídos sobre situação não previstas, sendo realizado por meio de lei complementar, respeitando o princípio da não cumulatividade, além de que não deve coincidir com fato gerador e base de cálculo já presente em outros impostos, conforme entendimento do STF.

Dentre estes impostos, temos o de contribuições para seguridade social, conforme o artigo 195 § 4 da Constituição Federal, *in verbis*:

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

§ 4º - A lei poderá instituir outras fontes destinadas a garantir a manutenção ou expansão da seguridade social, obedecido o disposto no art. 154, I.

Esta “adaptação” adveio de exegese insculpida no STF, para o qual “não se aplica às contribuições sociais novas a segunda parte do inciso I do art. 154 da Carta Magna, ou seja, que elas não devam ter fato gerador ou bases de cálculo próprias dos impostos discriminados na Constituição”. Trata-se, pois, de uma *inovação estrutural*, quanto às demais contribuições, e não quanto aos impostos propriamente ditos (SABBAG, 2016).

Por fim, a competência extraordinária no que concerne poder outorgado à União para instituir imposto extraordinário de guerra, por meio de lei ordinária (ou medida provisória, exceto pelas situações que exige-se lei complementar), conforme dispõe o artigo 154, II, da Constituição Federal. concomitantemente com o artigo 76 do CTN:

Constituição Federal:

Art. 154. A União poderá instituir: [...]

II - na iminência ou no caso de guerra externa, impostos extraordinários, compreendidos ou não em sua competência tributária, os quais serão suprimidos, gradativamente, cessadas as causas de sua criação.

Código Tributário Nacional:

Art. 76. Na iminência ou no caso de guerra externa, a União pode instituir, temporariamente, impostos extraordinários compreendidos ou não entre os referidos nesta Lei, suprimidos, gradativamente, no prazo máximo de cinco anos, contados da celebração da paz.

3.2 PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS DA COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA

Dentre os princípios da competência tributária, temos o princípio da legalidade tributária, conforme prevê o artigo 150, I, da Constituição Federal, nada mais é que o princípio do artigo 5º, inciso II, o qual garante que nenhum tributo será criado ou majorado, senão em virtude de lei.

Contudo, no que tange à majoração, há exceções ao princípio da legalidade, pois, o Poder Executivo tem liberdade para alterar a alíquota do Imposto de Exportação, Imposto de Importação, Imposto Produto Industrializado e Imposto sobre Operações de crédito, câmbio e seguro, ou relativas a títulos ou valores mobiliários por meio de decreto.

Temos também o princípio da anterioridade do exercício, a qual é proibida a cobrança de tributos “no mesmo exercício financeiro em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou”, conforme estabelece o artigo 150, III, “b”, da Constituição Federal, ou seja, o princípio da anterioridade, o qual a lei que criou ou aumentou o tributo deve existir antes do início do exercício financeiro que o tributo passará a ser recolhido.

Este princípio também comporta algumas exceções. São elas: Imposto de Exportação, Imposto de Importação, Imposto Produto Industrializado e Imposto sobre Operações de crédito, câmbio e seguro, imposto extraordinário de guerra e empréstimo compulsório destinado a atender a despesas extraordinárias, decorrentes de calamidade pública, de guerra externa ou sua iminência.

Além do princípio da anterioridade do exercício, temos também o princípio da anterioridade nonagesimal, que não será cobrado tributo antes de decorridos noventa dias da data em que fora publicada a lei que o instituiu ou aumentou, sem prejuízo do disposto na alínea “b”, noventa dias após a publicação da lei.

O princípio da anterioridade nonagesimal não se aplica ao Imposto de Exportação, Imposto de Importação, Imposto sobre a Renda e proventos de qualquer natureza, Imposto Produto Industrializado e Imposto sobre Operações de crédito, câmbio e seguro, imposto e empréstimo compulsório extraordinário na iminência ou no caso de guerra externa, nem à fixação da base de cálculo do Impostos sobre Propriedade predial e Territorial Urbana e do Imposto sobre a Propriedade de Veículo Automotor.

Temos também o princípio da igualdade ou isonomia, conforme artigo 150, II, da Constituição Federal, e assegura tratamento uniforme do Estado para com os contribuintes que se encontrem em situação equivalente, porém há situações em que o Estado tratará desigualmente alguns contribuintes, como é o caso do imposto progressivo:

Realmente, aquele que tem maior capacidade contributiva deve pagar imposto maior, pois só assim estará sendo igualmente tributado. A igualdade consiste, no caso, na proporcionalidade da incidência à capacidade contributiva, em função da utilidade marginal da riqueza (MACHADO, 2012).

Concomitantemente, apresenta-se o princípio da competência, divisão de poder, ou seja, União, Estados, Distrito Federal e Municípios, competência devidamente delimitada e normatizada, atribuída aos entes dotados de poder

legislativo, que restringem sua atividade de tributar à matéria que lhes foi destinada, é chamada de competência tributária, poder impositivo que cada ente possui de cobrar tributos dos contribuintes, obedecendo aos limites e parâmetros estabelecidos pela Constituição Federal.

Verifica-se também o princípio da uniformidade geográfica, o qual conforme o previsto no artigo 151, I, da Constituição Federal, é proibido à União:

I - instituir tributo que não seja uniforme em todo o território nacional ou que implique distinção ou preferência em relação a Estado, ao Distrito Federal ou a Município, em detrimento de outro, admitida a concessão de incentivos fiscais destinados a promover o equilíbrio do desenvolvimento sócio-econômico entre as diferentes regiões do País.

Princípio da vedação ao confisco, conforme estabelece o artigo 150, IV, da Constituição Federal que é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios “utilizar tributo com efeito de confisco”. Entende-se por tributo com efeito confiscatório aquele com caráter explorador, cujo percentual em relação ao que está sendo tributado é visivelmente absurdo.

“O caráter confiscatório do tributo há de ser avaliado em função do sistema, vale dizer, em face da carga tributária resultante dos tributos em conjunto”. Continua, afirmando que “o tributo deve ser um ônus suportável, um encargo que o contribuinte pode pagar sem sacrifício do desfrute normal dos bens da vida” (MACHADO, 2012).

Desta forma, o tributo ser estipulado com o mínimo de bom senso e conforme a necessidade sócio-econômica do país.

Já o princípio da liberdade de tráfego, conforme prevê o artigo 150, V, da Constituição Federal, é proibido que quaisquer das entidades tributantes estabeleçam “limitações ao tráfego de pessoas ou bens, por meio de tributos interestaduais ou intermunicipais”, fazendo ressalva à cobrança de pedágio.

Contudo, não é crível o argumento de que, com base nesta regra, o ICMS - Imposto sobre operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre prestações de Serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, em operações entre estados ou entre municípios é ilegal, uma vez que a finalidade é vedar que seja instituído tributo cuja hipótese de incidência seja a transposição de fronteira interestadual ou intermunicipal, e não a circulação de bens ou mercadorias que transpõe fronteiras estaduais ou municipais.

Por fim, o princípio *non olet*, princípio do “não tem cheiro”, ou seja, para o Fisco, não importa se os rendimentos tributáveis tiveram ou não fonte lícita ou moral, não importa qual foi o fato gerador do tributo, o que importa é que o elemento previsto na hipótese de incidência ocorreu. Desta forma, independente se a atividade seja lícita ou não, se gerar renda ela será tributada da mesma forma.

3.3 ESPÉCIES DE TRIBUTOS

A partir do entendimento de que as contribuições especiais são responsáveis pela vinculação da arrecadação definida constitucionalmente, é de extrema importância ter-se em mente de que é essencial a destinação do produto da arrecadação como critério determinado das espécies tributárias a seguir.

3.3.1 Impostos (Art. 16, CTN)

São tributos não vinculados à atividade estatal. Tributo cujo fato gerador independe de atividade estatal, ou seja, o imposto é devido tão somente pelo fato do contribuinte praticar o fato gerador (fato que gera o dever de pagar o imposto). O fato gerador do imposto independe de quaisquer contraprestações estatais em prol do contribuinte.

Com a efetividade do fato gerador, surge a obrigação tributária, e com isso o recolhimento do imposto, o que lhe configura como um tributo unilateral.

Conforme prevê a Constituição Federal, há diversos impostos nos mais variados âmbitos, Federal, Estadual e Municipal: Impostos Federais (Imposto de importação, de Exportação, de Renda, IPI, IOF, ITR, Imposto sobre grandes fortunas, Residuais, Extraordinário (de Guerra). Da mesma forma, os de âmbito estadual: ITCMD, ICMS, IPVA e os Impostos municipais: IPTU, ITBI, ISS.

3.3.2 Taxas

Decorre do exercício do poder de polícia, e de serviços públicos, sendo vinculados a uma atividade estatal, remunerando uma atuação prestada ou posta à disposição de um contribuinte específico.

Desse modo, podemos considerar que o interesse público impõe ao Estado que exerça o poder de polícia administrativa e que preste determinados serviços, com a ressalva de que sejam direcionadas a custeio de atividades específicas como serviços prestados ou fiscalizações realizadas.

A cobrança da taxa se justifica pelo fato de existir esforço estatal direcionado ao contribuinte, que ocorre na prestação efetiva ou potencial de serviço público específico e divisível, a exemplo das taxas de coleta de lixo, há também a cobrança de taxas pelo exercício regular do poder de polícia, como forma de restringir alguma atividade do particular em prol do interesse coletivo (artigo 78 do CTN), *in verbis*:

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

Do mesmo modo, temos as taxas referente as contribuições de melhoria, uma espécie tributária não muito utilizada em nosso país, que tem-se como exemplo o fato gerador a valorização imobiliária decorrente de realização de uma obra pública.

O produto da taxa visa a custear a atividade estatal, não podendo ter destinação desvinculada de tal atividade. Sendo as taxas cobradas em razão de um serviço ou do exercício do poder de polícia, está clara a intenção do Constituinte no sentido de que isso implique o custeio de tais atividades estatais (PAULSEN, 2020).

3.3.3 Contribuições de melhoria

As contribuições de melhoria são exigidas pelo Poder Público, quando ocorre realização de obras públicas e conseqüentemente uma valorização imobiliária dos imóveis da região decorrente desta obra.

Estas contribuições podem ser exigidas pela União, os Estados, Distrito Federal ou Municípios, e tem a finalidade de custear a obra pública, sendo ela de reforma, de inauguração de um empreendimento de grande porte, asfalto da via pública, construção de uma praça, ampliação de um parque ou avenida, pontes,

túneis, viadutos, pavimentação, iluminação, arborização, etc, ou seja, qualquer tipo de valorização do imóvel por meio de obras públicas.

3.3.4 Contribuições especiais

Já as contribuições especiais, o governo atua em determinadas áreas que envolvem as contribuições sociais, as contribuições de intervenção no domínio econômico, e as contribuições de interesse de categorias profissionais e econômicas, sendo esta estabelecida pela Constituição Federal de 1988 a sua natureza jurídica.

Estas contribuições sociais estão previstas no artigo 195 da Constituição Federal, onde fica determinada a observância de normas gerais em matéria tributária quanto a natureza jurídica, determinando as contribuições especiais em categoria de espécie tributária autônoma, sendo esta cobrada por meio de tributo.

Todavia, a diferença entre estas contribuições especiais e os demais tributos, é que as contribuições especiais são vinculadas a uma finalidade, ou seja, para determinado objetivo.

O texto Constitucional as classifica em contribuições sociais (em prol da previdência e da seguridade social), contribuições de intervenção no domínio econômico (SESC, SENAC, SEBRAE, etc) e contribuições de interesse de categorias profissionais ou econômicas (CREA, CRM, OAB, dentre outros).

3.4 DAS CONTRIBUIÇÕES DE CATEGORIA PROFISSIONAL OU ECONÔMICA

Em decorrência do exercício do ofício profissional, eis que surge o dever de pagar anuidade, sendo esta a principal contribuição realizada aos Conselhos de Categoria Profissional ou Econômica, ente responsável pelo exercício das atividades, manutenção e realização das finalidades legalmente assumidas, surgindo assim instituições e cobranças de contribuições especiais.

Deste modo, o Estado atribui capacidade tributária ativa a essas entidades para arrecadar determinada exação fiscal, a fim de viabilizar, através dessa receita originária, a concretização de finalidades públicas (TAVARES, 2004).

Da mesma forma, entende-se que os tributos são destinados ao custeio das atividades das instituições fiscalizadoras e representativas de categorias econômicas ou profissionais, que exercem funções legalmente reputadas como de interesse público (AMARO, 2007).

As contribuições especiais, espécie tributária autônoma, pagas pelos profissionais que exercem determinada atividade, estas são fiscalizadas pelos Conselhos, a exemplo do: CREA, CRM, CRC, etc., são tributos com finalidades parafiscais e extrafiscais, os quais são delegados com poder de polícia como forma de proteger a segurança da coletividade, criados pela Constituição Federal para o Estado poder atuar em determinado setor.

Ressalta-se que a instituição ou majoração de contribuição especial se sujeita a dois princípios, o da legalidade e irretroatividade, sendo a primeira a garantia de que só será imputada uma obrigação tributária ao contribuinte caso exista lei para criar e cobrar determinado tributo, já a irretroatividade tributária nada mais é do que a vedação quanto a cobrança de tributos em relação a fatos geradores ocorridos antes do início da vigência da lei que os instituiu ou aumentou.

O STF decidiu que, a partir da Constituição Federal de 1988, as contribuições especiais apresentam natureza tributária e submetem-se ao regime jurídico-constitucional tributário.

Ainda assim, é importante destacar que o Tribunal de Contas da União realiza a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial das instituições à que se destina a contribuição especial, sempre quanto à legalidade, legitimidade e economicidade da aplicação e administração destes recursos públicos, conforme dispõe o artigo 70, § único, Constituição Federal de 1988.

As contribuições são realizadas através de anuidades que são impostas por meio da Lei nº 12.514/11, e seus limites máximos, a qual regulamenta que as empresas dedicadas a determinadas especialidades e os profissionais que exercem funções regulamentadas devem realizar o pagamento das anuidades aos Conselhos de Categorias Profissionais, sendo estas consideradas contribuições do interesse de cada categoria.

Tais contribuições foram instituídas pela União Federal, onde cada entidade submete-se às chamadas garantias tributárias, que estão entre elas a legalidade, a irretroatividade, e a anterioridade, dentre outras.

Outra forma de contribuição imposta por lei às categorias econômicas ou profissionais eram as chamadas contribuições sindicais, a qual esta prevista na Constituição Federal, em seu artigo 8º, inciso IV, mas com a reforma trabalhista e o advindo da Lei nº 13.467/17, deu redação ao artigo 578 e seguintes da CLT, tornou esta contribuição facultativa, sendo necessária a vontade expressa do profissional.

Sendo assim, temos como importante realçamento da matéria, o artigo 149 da Constituição Federal, importante norma onde se determina que as contribuições gerais, as contribuições de interesse de categorias profissionais e as de intervenção do domínio econômico são os meios de atuação do Estado nas respectivas áreas.

4 A REGRA MATRIZ DE INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA DAS CONTRIBUIÇÕES DE CATEGORIA PROFISSIONAL OU ECONÔMICA

A regra matriz de incidência tributária - RMIT idealizada pelo doutrinador Paulo de Barros Carvalho, é responsável pelas características e investigação da composição da norma geral e abstrata dos tributos, sendo esta detentora dos elementos mínimos que podemos extrair da norma que regula tributo estabelecido para assim determinarmos qual fato gera a obrigação de pagar o tributo, ou seja, qual o fato gerador daquele tributo, onde ele deve ocorrer, quais os termos da obrigação tributária, e conseqüentemente de que forma será cobrado e pago.

Esta designação divide-se em duas partes, a primeira sendo a hipótese, esta dividida em critério material, espacial e temporal, realizada pelo descritor, sendo este um fato ocorrido que deverá ser inserido em determinado tempo e espaço, e a segunda é chamada de consequência, dividida em critério pessoal, sujeito ativo, sujeito passivo, critério quantitativo, base de cálculo e alíquota, esta determinada pelo prescritor, o qual delimitará a prescrição de uma conduta estabelecida, ou seja, uma consequência tributária, bem como definindo a obrigação tributária para que se realize o pagamento de determinado tributo após a ocorrência daquele fato.

Deste modo, iremos entender a seguir os utensílios de grande serventia para se analisar as proporções de uma obrigação tributária a partir destas divisões.

4.1 HIPÓTESES DE INCIDÊNCIA - ANTECEDENTE NORMATIVO

A hipótese de incidência decorre de um antecedente normativo de critério material, espacial e temporal. Sendo de grande importância para designar os elementos mínimos da norma que regula determinado tributo, para em seguida determinar qual o fato gerador da obrigação de pagar determinado tributo.

Na formação da hipótese, três critérios são necessários na construção da situação hipotética sujeita a incidência da norma tributária impositiva, quais sejam: (a) critério material (centro da descrição fática), que deverá ser construído sempre com um verbo pessoal e de predicação incompleta acompanhado do seu indispensável complemento; (b) critério espacial, que definirá o lugar em que deverá ocorrer o critério material; (c) o critério

temporal, que indicará a circunstância de tempo, o momento, da ocorrência da descrição fática do critério material. (CABRAL, 2008)

A lei prevê um determinado fato jurídico tributário como hipótese de incidência tributária, e caso ocorra este fato, aparece a relação jurídica entre sujeito ativo e passivo.

Tal critério representa o elemento mínimo para identificarmos o fenômeno da incidência tributária, ou seja, qual o fato, onde e quando este deve ocorrer para nascimento da consequência, a obrigação de recolher determinado tributo.

O fato deverá ser realizado por uma pessoa física ou jurídica, diante de uma situação em determinado tempo e espaço, sendo sempre formado por um verbo, seguido por um complemento, a exemplo de dar, fazer, etc.

À vista disso, vejamos os artigos 114 e o 115 do CTN, o qual tem-se a definição de fato gerador:

Art. 114. Fato gerador da obrigação principal é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência.

Art. 115. Fato gerador da obrigação acessória é qualquer situação que, na forma da legislação aplicável, impõe a prática ou a abstenção de ato que não configure obrigação principal.

Desse modo, tem-se que o fato gerador é uma situação definida por lei, e este será sempre um fato descrito na hipótese da regra matriz de incidência tributária.

4.1.1. Critério Material

O critério material, está dividido em espacial e temporal, sendo designado por meio do comportamento de pessoas (físicas ou jurídicas), o qual indica um comportamento humano, por exemplo, exercer atividade privativa de profissional diplomado em curso de engenharia.

Sobretudo, o critério material é o antecedente normativo de hipótese tributária, sendo este decorrente de uma conduta de sujeitos, ligados por circunstâncias de espaço e tempo, isto é, componente lógico de incidência tributária, um verbo mais o complemento da norma.

O critério material é justamente o enunciado que delimita o núcleo do acontecimento a ser promovido à categoria de fato jurídico. Em outras palavras, o

critério material é a definição da hipótese de incidência, que ao ocorrer no mundo dos fatos, tornar-se-a o fato gerador do tributo. A título de exemplo: é devido o IPVA pelo fato de ser proprietário de veículo automotor.

4.1.2. Critério espacial

Em decorrência da necessidade de se ter uma completa determinação da hipótese da incidência tributária, deve-se situar aquele fato no tempo e espaço.

Desta forma, o critério espacial é justamente o critério que delimita o espaço físico em que a norma incidirá. Tem-se como exemplo uma pessoa que tem um imóvel em João Pessoa, esta não terá obrigação de pagar um tributo de IPTU em um município diverso deste, em Campina Grande por exemplo. Do mesmo modo, um empresário não terá que pagar ICMS em estado diverso da qual ele fez a venda.

Desta forma, torna-se de extrema relevância designar o local em que se ocorreu o fato descrito durante o critério material para assim instituir a obrigação tributária.

A partir disso, é importante ressaltar que existem normas jurídicas em que temos a descrição exata dos locais em que o fato deve ocorrer, já em outras fica implícito, ou seja, poderá ter o local determinado para ocorrer o fato, em áreas geograficamente específicas, e onde o fato sobrevenha da vigência da lei reguladora.

A vista do , o profissional terá como critério espacial o local na qual atua sua atividade, é o caso do CREA-PB, para quem trabalha e realiza projetos no Estado da Paraíba, sua inscrição no conselho profissional e pagamento de anuidade deverão ser realizados junto ao CREA-PB.

4.1.3. Critério Temporal

O critério temporal é o qual delimita o espaço físico em que a norma incidirá. Ou seja, o critério temporal da hipótese tributária é o momento em que o fato descrito no critério material ocorreu, assim dizendo, o momento onde nasce a obrigação tributária. Portanto, o critério temporal é o que delimita o tempo em que a norma ocorrerá. Por exemplo: Primeiro dia do ano, Todo mês, a cada trinta dias, etc.

Compreendemos o critério temporal da hipótese tributária como o grupo de indicações, contidas no suposto da regra, e que nos oferecem elementos para saber, com exatidão, em que preciso instante acontece o fato descrito, passando a existir o liame jurídico que amarra devedor e credor, em função de um objeto — o pagamento de certa prestação pecuniária.(CARVALHO, 2012)

É importante ressaltar que ao localizar o fato no tempo, digo, o momento exato em que acontece o fato descrito no critério material, surgindo assim obrigação tributária, vinculando o sujeito passivo e ativo, temos o direito subjetivo do sujeito ativo e o dever jurídico por parte do sujeito passivo, como a exemplo da cobrança de anuidade apenas para os profissionais que estão com sua inscrição ativa no Conselho e exercendo atividades pertencentes da categoria, sendo o critério temporal o pagamento anual de sua anuidade.

Mediante o exame do critério temporal, obtêm-se o conjunto de dados que possibilita o conhecimento da ocasião ou o instante em que se considera concretizado o fato ou estado de fato, hipoteticamente descrito na lei. Desta forma, de acordo com a Lei nº 12.514/11, o fato gerador das anuidades é a existência de inscrição no conselho.

4.2 DO CONSEQUENTE NORMATIVO

Ao realizar os fatos descritos na hipótese, ocorre a consequência, a qual prescreve uma obrigação patrimonial, onde o sujeito passivo será obrigado a cumprir uma prestação em dinheiro.

O conseqüente normativo é a previsão de uma relação jurídica, por meio de critérios de identificação: critério pessoal e o critério quantitativo, estabelecendo assim os direitos e obrigações para os sujeitos do fato jurídico tributário em questão.

Na construção do conseqüente, é indispensável a adoção de dois critérios, assim definidos: (a) critério pessoal, que definirá os sujeitos da relação jurídica tributária e que é dividido em sujeição ativa (credor) e sujeição passiva (devedor); e (b) critério quantitativo, que será o indicador da fórmula de determinação do objeto da prestação e que é composto pela base de cálculo (grandeza mensurada de aspectos da materialidade do fato jurídico) e pela alíquota (fator que se conjuga à base de cálculo para determinação do valor do tributo). (CABRAL, 2008)

O conseqüente normativo desenha a previsão de uma relação jurídica, que se instala, automática e infalivelmente, assim que se concretize o fato. (CARVALHO,2012)

Dessa maneira, o conseqüente da regra matriz de incidência tributária trará os termos da obrigação tributária que surgirá com o fato ocorrido na hipótese de incidência, nos indicando assim quem são os sujeitos da relação.

Sujeito ativo é sempre o credor, ou seja, o Estado. Salvo os sujeitos ativos indiretos que são os credores que não os entes federados, a exemplo das entidades de classe (CRC, CRM... etc). Já o sujeito passivo é o devedor do tributo.

Já o critério quantitativo, formado pela base de cálculo e a alíquota, nos indica qual o montante do tributo será devido. A base de cálculo trata o disposto em lei como sendo o objeto de incidência tributária, como por exemplo, no caso do ICMS, trata-se do valor da operação, e no caso de imposto sobre a renda, trata-se da renda auferida pela pessoa física ou jurídica.

Já alíquota é o percentual de incidência do tributo sobre a base de cálculo. Por exemplo, no caso da contribuição previdenciária a critério do empregador, a alíquota é de 20% sobre a “folha de salários”.

Com isso, observaremos a seguir com mais detalhes a divisão do conseqüente normativo e seus critérios aplicados nas previsões das relações jurídicas.

4.2.1 Critério Pessoal

No critério pessoal identificaremos quem são os sujeitos da relação jurídica tributária, descrevendo quem são o sujeito ativo e o sujeito passivo da relação, sendo dividido em credor e devedor, em outras palavras, quem são os sujeitos do vínculo de prestação.

O critério pessoal é o conjunto de elementos, colhidos no prescritor da norma, e que nos aponta quem são os sujeitos da relação jurídica — sujeito ativo, credor ou pretensor, de um lado, e sujeito passivo ou devedor, do outro. (CARVALHO, 2012)

No sujeito ativo, este será titular do direito subjetivo, pra que lhe seja realizado o pagamento da obrigação tributária, conforme previsto no artigo 119 do CTN, a seguir:

Art 119. Sujeito ativo da obrigação é a pessoa jurídica de direito público, titular da competência para exigir o seu cumprimento.

Já em relação ao sujeito passivo da relação obrigacional tributária, será o sujeito o qual será exigido realizar o pagamento do tributo ou penalidade pecuniária, isto é, realizar uma prestação ao sujeito ativo, conforme previsto no artigo 121 do CTN:

Art 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.

Ressalta-se que o sujeito passivo poderá ser contribuinte ou responsável, conforme imposto no mesmo artigo 121 do CTN, parágrafo único:

Art 121. Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:
I – contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador.
II – responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei.

Desse modo, será considerado contribuinte quando a relação pessoal e direta for decorrente da designação prevista na norma, ou poderá ser indireta quando for exercida pelo responsável.

Ocorrendo o fato descrito na hipótese da regra-matriz, melhor dizendo, ocorrendo o fato gerador, fato imponível ou fato jurídico tributário, nasce a relação jurídica prevista no conseqüente, ou seja, a obrigação tributária.

4.2.1.1 capacidade tributária ativa dos conselhos profissionais

A capacidade tributária ativa dos Conselhos de Categorias Profissionais foi instituída por lei, o qual se tornou responsável pela fiscalização, administração e controle da arrecadação tributária. Uma vez designado para tal finalidade, o mesmo não poderá prever uma destinação da arrecadação de tributos que não seja para órgão intitulado para tal atividade, ou para outra disposição que não a fiscalização do exercício da categoria profissional específica.

A Constituição Federal outorgou aos interessados o direito de cobrar tributos, surgindo a legitimidade para ser sujeito ativo, realizando a cobrança de anuidades determinada à época através da Lei nº 9.649 de 1994, onde expressa: § 4º Os Conselhos de Fiscalização de profissões regulamentadas, existentes até 10 de outubro de 1997, ficam autorizados a cobrar e executar as contribuições anuais devidas por pessoas físicas ou jurídicas, bem como as taxas e emolumentos instituídos em lei.

Mais tarde, igualmente, foram instituídos através da Lei nº 12.514 de 2011 a anuidade devida aos conselhos de fiscalização profissional, figurando estes como sujeitos ativos, credor da contribuição.

Desta forma, as contribuições devidas aos conselhos de fiscalização profissional são disciplinadas pela Lei nº 12.514/2011, a qual conforme prevê o artigo 3º:

Art. 3º As disposições aplicáveis para valores devidos a conselhos profissionais, quando não existir disposição a respeito em lei específica, são as constantes desta Lei.

Parágrafo único. Aplica-se esta Lei também aos conselhos profissionais quando lei específica:

I – Estabelecer a cobrança de valores expressos em moeda ou unidade de referência não mais existente;

II – não especificar valores, mas delegar a fixação para o próprio conselho.

A cobrança de anuidade tem como semelhança com outros tributos o fato de ter sido instituído por norma, diferente dos demais por não ser de interesse direto do Fisco, pois seu valor é destinado diretamente para a categoria.

Dessa maneira, para garantir o regular funcionamento da fiscalização do exercício de determinadas profissões, foram instituídos tributos cujo produto arrecadado é destinado a pessoas jurídicas.

A capacidade tributária ativa, isto é, a capacidade de administrar, fiscalizar e arrecadar um tributo, é exercida por aquele a quem a lei atribuiu legitimidade para ser sujeito ativo da relação de tributação. Não se confunde com a *competência tributária*, que se esgota com a instituição do tributo e é indelegável. (CHIMENTI, PIERRI, 2012)

Acresce que a capacidade tributária nada mais é que o poder instituído por lei à determinada pessoa jurídica de direito público, a pessoa jurídica de direito privado ou mesmo a pessoa física poderes para fiscalizar, arrecadar, administrar e cobrar tributos.

Em nosso Código Tributário Nacional, a capacidade tributária ativa está prevista em seu artigo 7º, sendo esta de cobrar, arrecadar, fiscalizar, feita apenas por pessoa jurídica de direito público, designada por lei, a realização de cobranças de anuidades dos Conselhos Profissionais, com respeito e atendimento ao princípio da eficiência e da descentralização, delegando assim o poder de polícia, com encargo de fiscalizar e controlar a classe profissional devida.

Dessa forma, temos amparo normativo decorrente do que determina a União, de que os Conselhos Profissionais possuem capacidade tributária ativa por meio de delegação de ente competente para criar a contribuição, não podendo ser regulado por pessoas jurídicas de direito privado.

Haja vista ter sido designado por ente competente, por meio de lei, a formação dos Conselhos de Fiscalização Profissional, capacidade ativa tributária, permitindo a cobrança de tributos, onde uma vez que não sejam realizados os pagamentos destas contribuições especiais, serão inscritas em dívida ativa e sua execução se dará de forma judicial como Execução Fiscal.

Por fim, estes conselhos de categoria profissional, são considerados verdadeiras autarquias federais, por serem responsáveis pela fiscalização e arrecadação de tributos, por determinação da Lei nº 6.830/80, podendo estes entes realizar arrecadação de tributos, por meio de anuidades, poder de polícia, etc pagas por meio dos exequentes da obrigação tributária.

4.2.2 Critério Quantitativo

No consequente normativo temos também o critério quantitativo, o qual é responsável por identificar, quantificar e determinar quanto é devido e o valor a ser pago de tributo.

Este critério será estabelecido conforme a conjugação de dois elementos, a base de cálculo (exigência obrigatória constitucionalmente) e a alíquota para assim ser determinada a quantia a ser paga pelo sujeito passivo da obrigação.

No critério quantitativo há dois fatores: base de cálculo e alíquota, que se combinam para traduzir um resultado que, obrigatoriamente, haverá de ter cunho pecuniário. (CABRAL, 2012) Ou seja, fica a responsabilidade de estabelecer uma quantia exata para que seja exigida pelo sujeito ativo da obrigação a ser paga pelo sujeito passivo.

Por outro lado, os tributos fixos não se enquadram na realização desse critério, pois não há existência de base de cálculo e alíquota, sendo esta obrigação baseada em valores definitivos e invariáveis.

4.2.2.1 Base de Cálculo

A base de cálculo é um dos elementos para conjugação e formação do critério quantitativo o qual se destina a dimensionar a intensidade do comportamento inserto no critério material da regra matriz de incidência tributária, determinando o valor do tributo a ser cobrado ao sujeito passivo da relação tributária.

Dentre as funções da base de cálculo descritas por Paulo de Barros Carvalho estão as seguintes: medir as proporções reais do fato, a qualcom ajuda do legislador será analisado o atributo valorativo para dimensionar o fato como o valor do crédito, o valor da operação, o valor presumido, etc, isto é, os padrões mensuráveis.

Temos também a função de determinar a dívida, e por fim confirmar, infirmar ou afirmar o critério material atingida por meio do fato jurídico tributário.

A partir disso, temos que a base de cálculo é a definição jurídica da unidade de medida, a qual deve ser observada na mensuração econômica dos fatos tributários que, conjugada com a alíquota, resulta no valor da dívida tributária (CAVALLO, 2005).

Portanto, a base de cálculo está disposta em lei como sendo o objeto de incidência tributária, como a exemplo do ICMS, onde será sempre o valor da operação, e no caso de imposto sobre a renda, será a renda auferida pela pessoa física ou jurídica.

4.2.2.2 Alíquotas

As alíquotas são aliadas obrigatórias, que juntamente com a base de cálculo estabelece o valor a ser cobrado pelo sujeito ativo a título de tributo, sendo esta representada por meio de percentagem estabelecida por meio de termos monetários, instituída por meio da efetivação do fato jurídico tributário.

Dessa forma, a alíquota faz junção com a base de cálculo com fins de que se estabeleça o valor a ser pago a título de tributo, uma porcentagem, tendo duas características, a específica e *ad valorem*.

Específica em relação a um valor monetário fixo ou variável, como o exemplo do valor por dimensão, onde a dimensão será a base de cálculo e o valor será a alíquota.

Já a *Ad valorem* corresponde a fração, que corresponde ao percentual ou não da base de cálculo, sendo esta proporcional invariável, progressiva ou regressiva. Temos como exemplo de *ad valorem* o IPTU como invariável; o IR como um exemplo de progressiva, onde sua principal característica é a variação do valor do tributo de acordo com a renda; e a regressiva que quanto maior for a base de cálculo, menor será a alíquota.

Diante disso, alíquota é o percentual de incidência do tributo sobre a base de cálculo. Por exemplo, no caso da contribuição previdenciária a critério do empregador, a alíquota é de 20% sobre a “folha de salários”, e o cálculo do tributo trata-se de uma multiplicação da base de cálculo pela alíquota, ser representada em percentagem.

CONCLUSÃO

O presente trabalho abordou a questão das contribuições de categorias profissionais ou econômicas na Constituição Federal de 1988 tendo em vista a necessidade de se ampliar os estudos na área em questão, ressaltando os pontos relevantes para entendimento da matéria.

Nessa linha, buscou-se trazer aspectos relevantes sobre a forma de criação dos Conselhos de Categorias Profissionais ou Econômicas, o seu surgimento com o incremento da atuação estatal nas diversas relações sociais durante o século XX, sendo instituído por meio de lei específica, com personalidade jurídica, patrimônio e receita própria, detentor de poder para realizar atividades típicas de entidades da Administração Pública indireta que podem ser criadas por qualquer ente federativo (União, Estado, Municípios ou Distrito Federal).

Vimos também que o surgimento dos Conselhos Profissionais se deu a partir da descentralização do Estado, através da reforma administrativa instaurada pelo Decreto Lei nº 200/67, onde passou-se a dividir a Administração Indireta em Autarquias, Empresas Públicas, Sociedade de Economia Mista e Fundações Públicas (inciso I e II do art. 4º do Decreto-lei nº 200/67).

Também expomos a importância dos Conselhos de Categoria Profissionais para a classe de profissionais, bem como de acordo com o aspecto da administração pública, sendo fundamentais para a segurança da sociedade por meio do exercício do poder de polícia, exigindo-se um bom funcionamento e exercício da profissão regulamentada, a serem realizadas apenas por pessoas registradas e capacitadas para atendimento de demandas profissionais, realizando as fiscalizações administrativas, com propósito de cuidar e proteger a sociedade dos maus profissionais e de leigos que visam o lucro fácil, em detrimento do aspecto moral da convivência social através do exercício do poder de polícia.

Da mesma forma, é importante ressaltar que os Conselhos de Categoria Profissional possuem personalidade jurídica própria, são aptos para o exercício de direitos e a aquisição de obrigações, com autonomia técnica, administrativa e financeira, dotados de patrimônio próprio.

Seguimos durante a exposição do tema, com a demonstração de que os Conselhos de Categoria Profissionais tem natureza jurídica de autarquia, sendo que

a Ordem dos Advogados do Brasil (OAB) foi a primeira entidade organizada formalmente para controle do exercício de uma atividade profissional, diferente das demais existentes, sendo esta de natureza jurídica de *sui generis*, por não ser vinculada aos demais órgãos administrativos estatais, conforme artigo 44 da Lei nº 8.906/94.

O STF decidiu pela distinção da OAB com relação à sua natureza jurídica, em face das prerrogativas a ela conferidas pela Constituição Federal, pois a mesma não possui finalidades corporativas e sim institucionais.

Dando continuidade ao trabalho, expomos como se está dividida a competência tributária na Constituição Federal de 1988, onde se atribui a competência exclusiva dos Conselhos de Categoria Profissionais a União, sendo esta intransferível, irrenunciável e indelegável, com previsão nos artigos 145 e 149.

Por meio da União e a norma maior, institui-se que estas autarquias são detentoras de capacidade tributária ativa, sendo “administrativa e delegável”, as quais são atribuídas à titularidade de tributo a pessoas diversas do Estado com fins de arrecadar para servir as suas próprias finalidades, ou seja, sendo estes autônomos com poderes para instituição, cobrança e manutenção de suas atividades.

Após expormos a competência tributária dos conselhos federais, demonstramos e conceituamos os princípios constitucionais da competência tributária, dentre eles a legalidade tributária, o princípio da anterioridade do exercício, o princípio da anterioridade nonagesimal, o princípio da igualdade ou isonomia, o princípio da vedação ao confisco, o princípio da liberdade de tráfico, dentre outros.

Vimos também como as espécies de tributos, os quais são designados como toda prestação pecuniária compulsória, instituída em lei e cobrada através de atividade administrativa, estão previstos em nossa Constituição, por meio de impostos decorrentes da efetividade do fato gerador; temos também os tributos por meio de taxas como forma de remunerar uma atuação prestada ou posta a disposição do contribuinte; tributos por meio das contribuições de melhoria exigidas pelo poder público quando ocorrem realizações de obras públicas com valorização imobiliária da região decorre da obra; e as contribuições especiais objeto deste trabalho.

Dentre as contribuições especiais, estão as contribuições de categorias profissionais ou econômicas, onde surgem as instituições e as cobranças especiais devido ao exercício do ofício profissional, com a finalidade de arrecadação fiscal para concretização de finalidades públicas.

Os profissionais que pretendem desempenhar regularmente sua profissão devem realizar sua inscrição em determinado conselho de classe, submeter-se a determinadas obrigações, dentre elas a emissão de ART – Anotação de Responsabilidade Técnica, por exemplo, e realizar o pagamento das contribuições anuais, sujeitando-se ao controle da atividade profissional realizada.

As espécies tributárias são classificadas como autônomas e pagas pelos profissionais que exercem atividades fiscalizadas pelos Conselhos Federais, a exemplo do CREA, CRM, etc. Sendo estes tributos de finalidades parafiscais e extrafiscais, criados pela Constituição Federal a fim de atuação do Estado.

Tendo em vista que o objetivo do presente trabalho era demonstrar como funciona a capacidade tributária ativa tributária dos Conselhos Profissionais, com fins de expor a forma da cobrança de tributos por parte dos Conselhos em forma de fiscalização e arrecadação das contribuições, pode-se constatar que a criação se deu como a melhor forma de funcionamento para executar atividades típicas da Administração Pública.

Por fim a pesquisa nos mostra como se forma a obrigação tributária por meio da hipótese da regra matriz de incidência tributária, formado por meio do critério material, seguida do critério temporal e espacial, surgindo conseqüentemente a obrigação de pagar tributo, por meio do critério pessoal e quantitativo, formado por base de cálculo mais a sua alíquota.

Do exposto, conclui-se que as contribuições de categorias profissionais têm grande importância para manutenção e execução de seus serviços, gerando assim seu melhor desempenho e atendimento aos profissionais inscritos em Conselhos de sua classe, assim como para aprimoramento da prestação de serviços públicos, bem como para segurança e proteção da sociedade como um todo, exercendo o poder de polícia e combatendo os maus profissionais, lembrando que o serviço prestado pelos Conselhos é de interesse de toda a sociedade na medida em que todos nós somos usuários das atividades profissionais e muito nos interessa que sejam estas atividades realizadas com qualidade, ética e dentro da norma legal.

REFERÊNCIAS

ALENCAR, Ana Cláudia Rodrigues. **O controle exercido sobre os Conselhos de Fiscalização do Exercício Profissional**. Disponível em: <https://1library.co/document/qm09998y-o-controle-exercido-sobre-conselhos-fiscalizacao-exercicio-profissional.html>. Brasília, 2013. Acesso em: 02 de jul. 2021.

ALMEIDA, Flávio Eduardo. **O caráter tributário das anuidades arrecadadas pelos conselhos de fiscalização profissional**. Disponível em: <https://jus.com.br/artigos/59866/o-carater-tributario-das-anuidades-arrecadadas-pelos-conselhos-de-fiscalizacao-profissional>. Acesso em: 28 de fev. 2021.

AMARO, Luciano. **Direito Tributário Brasileiro**, 13 ed. São Paulo: Saraiva, 2007.

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**, de 05.10.1988. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm. Acesso em: 28 de fev. 2021.

BRASIL. **Decreto-Lei nº 200, de 25 de fevereiro de 1967**. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/del0200.htm. Acesso em: 28 de fev. 2021.

BRASIL. **Lei 5.172, de 25 de outubro de 1966. Código Tributário Nacional**. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172.htm. Acesso em: 04 de março de 2021.

BRASIL. **Lei nº 9.649, de 27 de maio de 1998**. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9649cons.htm#art66. Acesso em: 04 de março de 2021.

CABRAL, Carlos Eduardo Ávila. **Contribuições especiais e a estrutura da Regra-matriz da incidência tributária**. Disponível em: <https://www.ibet.com.br/wp-content/uploads/2017/07/Carlos-Eduardo-%C3%81vila-Cabral-Contribui%C3%A7%C3%B5es-Especiais-e-a-estrutura-da-Regra-Matriz-de-incid%C3%A2ncia-tribut%C3%A1ria.pdf>. Maceió, 2008. Acesso em 24 de maio de 2021

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de direito tributário**. 24 ed. São Paulo: Saraiva, 2012.

CARVALHO FILHO, José dos Santos. **Manual de Direito Administrativo**. 33. ed. São Paulo: Atlas, 2019.

CAVALLO, Ricardo Marcelo. **A regra-matriz de incidência da contribuição provisória sobre movimentação financeira e a utilização de seus dados para a fiscalização de outros tributos**. Mestrado em Direito Tributário - PUC/SP. São Paulo, 2005.

CHIMENTI, Ricardo Cunha; PIERRI, Andréa de Toledo. **Teoria e prática do direito tributário**. 3. ed. rev. e atual. de acordo com as Leis Complementares n. 139/2011 e 141/2012. São Paulo: Saraiva, 2012.

COSTA, Beatriz Rezende Marques; VALENTE, Manoel Adam Lacayo. **Responsabilidade Social dos Conselhos Profissionais**. Brasília: Câmara dos Deputados/Consultoria legislativa, 2008.

COSTA, Daniela Carvalho Almeida da; SILVA, Maria dos Remédios Fontes; BAEZ, Narciso Leandro Xavier. (Coords.) **Processo de constitucionalização dos direitos da cidadania**. In: CONPEDI/UFS: Florianópolis, 2015.

FEITOZA, Jarliani Brito; SANTOS, Raquel Pereira. **A competência fiscalizatória do Tribunal de Contas da União (TCU) sobre a OAB**. Instituto de Ciências Jurídicas do Curso de Direito UFRR. Disponível em: http://ufrr.br/direito/index.php?option=com_phocadownload&view=category&download=273:a-competencia-fiscalizatoria-do-tribunal-de-contas-da-uniao-tcu-sobre-a-oab-autores-jarliani-brito-feitoza-e-raquel-pereira-santos-coordenador-do-artigo-prof-msc-edival-braga&id=56:2016-2&Itemid=314. Roraima, 2016. Acesso em: 02 de jul. 2021.

PAULSEN, Leandro. **Curso de direito tributário completo**. 11. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2020.

PONTALTI, Mateus. **Direito Tributário**. 1. ed. Salvador: Editora Juspodivm, 2020.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 33. ed. São Paulo: Malheiros, 2012.

MANDADO DE SEGURANÇA N. 22.643. Santa Catarina, Rel. Ministro Moreira Alves, STF. DJ 04.12.1998 Disponível em: <https://stf.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/14698371/mandado-de-seguranca-ms-22643-sc> Acesso em: 02 de jul. 2021.

MEIRELLES, Hely Lopes. **Direito administrativo brasileiro**. 42. ed. atual. até a Emenda Constitucional 90, de 15.9.2015. São Paulo: Malheiros, 2016.

MORAES, William. **Classificação da competência tributária**. Disponível em: <https://jus.com.br/artigos/49386/classificacao-da-competencia-tributaria#:~:text=Reparti%C3%A7%C3%A3o%20da%20compet%C3%Aancia%20tribut%C3%A1ria,as%20quais%20detalharemos%20a%20seguir>. Acesso em: 24 de maio de 2021.

NASCIMENTO, Carlos Henrique Rodrigues. **Princípios jurídicos do direito tributário**. Disponível em: <https://www.direitonet.com.br/artigos/exibir/8399/Principios-juridicos-do-direito-tributario#:~:text=PRINC%C3%8DPIO%20DA%20COMPET%C3%8ANCIA&text=Explicando%20de%20outra%20forma%2C%20compet%C3%Aancia,%C3%A9%20diferente%20de%20capacidade%20tribut%C3%A1ria>. Acesso em: 24 de maio de 2021.

RIBEIRO, Rafael Leandro Arantes. **Natureza tributária das anuidades dos conselhos profissionais e a possibilidade de protesto extrajudicial da certidão de dívida ativa**. Disponível em: <https://jus.com.br/artigos/47554/natureza-tributaria-das-anuidades-dos-conselhos-profissionais-e-a-possibilidade-de-protesto-extrajudicial-da-certidao-de-divida-ativa>. Acesso em: 28 de fev. 2021.

SABBAG, Eduardo. **Manual de Direito Tributário**. 8. ed. São Paulo: Saraiva, 2016.

SANTOS, Júlio Fernandes. Importância de um conselho federal para a profissão.**Revista Farol**. Rolim Moura – RO, v.4, n. 4, p. 94-107. jun, 2017. Disponível em: <http://revistafarol.com.br/index.php/farol/article/view/48/78>. Acesso em: 28 de fev. 2021.

TAVARES, Noel. As contribuições especiais no Direito Constitucional brasileiro.**Revista de Doutrina da 4ª Região**. Porto Alegre, n. 04, dez 2004. Disponível em: <https://core.ac.uk/download/pdf/16050098.pdf>. Acesso em: 24 de maio de 2021.