

## CONTRIBUIÇÕES ESPECIAIS. A - NOÇÕES GERAIS B - CONTRIBUIÇÃO DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO

YONNE DOLACIO DE OLIVEIRA

*Professora Associada de Direito Tributário  
da Universidade de São Paulo  
Diretora do Instituto Brasileiro  
de Direito Tributário - IBDT*

### A

#### NOÇÕES GERAIS

O exame das contribuições, nesta parte geral, observará seu desenvolvimento histórico. Dois motivos influenciaram essa opção. Primeiro, lembrar que a visualização dessa espécie tributária é antiga, suscita muito interesse e um delineamento conceitual já no final do século passado, que consagra elementos até hoje mantidos. Em segundo lugar, tentar desfazer a acusação de que o conceito das contribuições é quase necessariamente nebuloso como decorrência de algo deficiente e inerente a esse tributo, o que não é verdade.

A confusão quanto ao conceito das contribuições é fruto da época turbulenta em que elas se expandiram, marcado por crises e mudanças - da véspera da primeira guerra até após a segunda guerra. Sofreram o impacto de desordem compreensível. Além desses conflitos bélicos e a crise de 1929 de permeio, temos, concomitantemente, mudanças expressivas no período; o abandono do liberalismo clássico, o fim do "laissez faire", o aparecimento do intervencionismo estatal. O aumento dos deveres sociais conduz não apenas ao aumento dos serviços públicos mas, também e em correlação, ao aumento da atuação econômica estatal e a descentralização administrativa. Em decorrência, há interesse na multiplicação das contribuições como novas fontes de receita para o Estado, livres se possível das amarras da lei e, em especial, do princípio da aprovação orçamentária.

Após a II<sup>a</sup> Guerra, nota-se o intento de revisão e redução gradual das contribuições interventivas com a retomada da formulação do conceito de contribuições especiais com suas notas características, aceitas de modo generalizado no exterior. Em nosso País, todavia, a despeito de esforços doutrinários em contrário, na prática, ressalvada a disciplina legal da contribuição de melhoria, em relação às demais contribuições especiais, inclusive a interventiva objeto deste estudo, não se constata interesse dos governantes em cuidar da revisão e redução dessas contribuições, bem como da sua qualificação constitucional. Daí o objetivo de se traçar, de modo reduzido, na primeira parte, a evolução do conceito na doutrina, no exterior e em nosso País, das contribuições especiais, como momento antecedente ao exame da contribuição de intervenção no domínio econômico na parte final.

## I VÉSPERA DA PRIMEIRA GUERRA

I.1. O que ressalta desse período, além da falta de unidade terminológica, é a visão da contribuição ou imposto especial como figura intermediária entre imposto e taxa.

Contribuições ou impostos especiais eram vocábulos empregados como sinônimos pelos autores. Segundo VINCENZO TANGORRA (*Treatato di scienza della finanza*, Milano, 1915, p. 630). Objetivava-se designar uma figura tributária intermediária entre imposto e taxa. A idéia era antiga e pode ser assim resumida.

Há serviços gerais que representam a massa das funções verdadeiramente públicas do Estado. Tais serviços são entregues ao consumo indiscriminado e impessoal por todos os cidadãos, sem que se cuide da mensurabilidade das unidades de serviços consumidas individualmente (mensuração que, mesmo que se quizesse, não se poderia fazer). Nem se pode afirmar, que determinado imposto cobre o custo de determinado serviço público, devendo-se mesmo, buscar que os impostos na sua totalidade concorram para atender o custo total desses serviços gerais utilizados indiscriminadamente, v.g., segurança nacional interna. (Vê-se as conhecidas idéias de que o fato gerador do imposto é desvinculado da atuação estatal e da utilização pessoal de serviço decorrente dessa atuação; ainda, a irrelevância de afetação da receita de um imposto a um serviço público determinado).

Já no tocante às taxas, os serviços decorrentes da atuação estatal são divisíveis, podendo existir uma troca direta e individual de unidades mensuráveis de serviços com preços unitários preestabelecidos pela autoridade pública.

As contribuições surgem do reconhecimento de outra situação. Há uma necessidade especial que pode ser sentida indistintamente pela coletividade ou complexo social, e pode beneficiá-la indiscriminadamente. Todavia, a satisfação dessa necessidade especial beneficia, também de modo especial, os componentes de um grupo ou classe ou categorias de pessoas. E esses componentes do grupo pagam a contribuição para cobrir o custo do atendimento dessa necessidade especial satisfeita pela atuação estatal. Há, assim, uma conexão; atuação estatal especial necessária ligada a um benefício especial do grupo social, que gera o pagamento da contribuição pelos componentes desse grupo. TANGORRA salientava alguns aspectos dessa conexão que destacamos.

Quem é onerado por uma contribuição, sabe muito bem que participa de todas as necessidades do grupo e sabe, preventivamente, que benefício lhe será atribuído através do produto da contribuição, o que não ocorre com o imposto. O pagamento da contribuição é feito para prover necessidades limitadas do grupo e cada membro suporta o pagamento enquanto é membro daquele determinado grupo. E mais, a vida e o desenvolvimento do grupo estão condicionados à satisfação de necessidades próprias e o pagamento das contribuições as assegurará. Podemos extrair do exposto a nota característica das contribuições especiais. Há sempre uma conexão; benefício especial para os membros de um grupo social que pagam o custo da atuação estatal geradora desse benefício especial.

Quanto ao ressarcimento do custo da atividade social, na contribuição havia uma proporcionalidade custo/benefício (para TANGORRA menor do que na taxa, e se fosse impossível graduar o devido pelos membros do grupo, sua retribuição devia ser feita através de um "direito fixo").

I.2. Alguns exemplos são suficientes para demonstrar essa nota característica do conceito de contribuições especiais.

Imposto especial cameral fixado por lei. Aplicado pelas câmaras de comércio e da indústria (corporações de direito público) para retribuir serviços que beneficiavam o comércio ou a indústria e a classe dos comerciantes e industriais. Portanto, era contribuição especial vinculada a benefício referida aos membros de classes ou grupos sociais, que a pagavam porque beneficiados. TANGORRA observou, no que acompanhava entendimento generalizado, que ao benefício do grupo se unia um benefício para a generalidade dos cidadãos, por estes desejado e esperado no interesse da coletividade.

Contribuições pagas pelos integrantes dos Colégios dos Advogados, Procuradores, etc. Eram, objeto de leis antigas (1874 e 1879), objetivando prover à tutela dos interesses profissionais exercida por esses Colégios, beneficiando seus contribuintes.

Contribuição exigida dos proprietários das zonas da malária. Contribuição interessante para custeio das despesas suportadas pelas Comunas para garantir o quinino aos atingidos pela febre, ou como prevenção contra a febre (Lei sobre Saúde Pública de 1907), TANGORRA sustenta que o benefício ou vantagem dos proprietários de áreas nessas zonas de malária, que pagavam a contribuição especial, derivava da satisfação da necessidade de outras pessoas do uso do quinino, preventivamente, contra a febre. No meu entender, além dos motivos elevados radicados na solidariedade humana, os proprietários dessas áreas, ao pagar a contribuição para compra do quinino preventivo da febre malária, recebiam o benefício, como membros de um grupo territorial, de obter o saneamento, impedindo a desvalorização das suas propriedades.

Contribuição especial para tutela da emigração (Lei de 1910). Era paga pelo organizador do grupo de emigrantes, em relação a cada emigrante, sendo o produto destinado a formar o Fundo para Emigração e custear as despesas dessa tutela. Era antecipada pelo organizador e repassada para os emigrantes. Daí ser entendida como contribuição paga pelos emigrantes para remunerar os serviços prestados inteiramente em seu benefício.

FERRARIS, citado por TANGORRA, defende, ainda, a chamada contribuição do tipo limitativo, que via em algumas alíquotas aduaneiras mais elevadas com o intuito de impedir a exportação de objetos artísticos ou arqueológicos. Ela não foi aceita como modalidade de contribuição especial e, na realidade, é mera técnica de desencorajamento de comportamento ou extrafiscalidade repressora que, juntamente com a antípoda, a extrafiscalidade estimuladora de comportamento, são utilizadas nos impostos. A menção é feita porque essa confusão entre contribuição especial e a chamada extrafiscalidade ou finalidade regulatória vai ser repetida mais tarde por MORSELLI, como será visto infra, e tem conduzido a uma visão distorcida das contribuições especiais até hoje em nosso País. No momento, basta que se atente para o seguinte. A chamada extrafiscalidade repressora, limitativa de um comportamento do contribuinte, não lhe assegura qualquer benefício especial; ínsita ao fato gerador da contribuição, ao contrário, inibe sua liberdade de atuação. Se a extrafiscalidade for

favorecedora ou de fomento de um comportamento, porque a direção estatal deseja ampliá-la, o normal seria isentar ou reduzir a tributação do contribuinte e não exigir do mesmo o pagamento de contribuição econômica.

I.3. Resumindo o entendimento desse período, pode-se assinalar que as contribuições especiais constituem espécie diferente dos impostos comuns porque estes têm por escopo atender necessidades gerais e indiscriminadas da coletividade, sendo seus fatos geradores desvinculados da atuação estatal.

Também se distinguem das taxas que pressupõem ou não benefício para o contribuinte. E quando pressupõem um benefício este não é, necessariamente limitado a um grupo social.

A contribuição especial, porém, pressupõe uma necessidade especial que vincula a atuação estatal a um benefício ou vantagem especial para os membros de um grupo ou categoria. O benefício não é individual no sentido de isolado ou destacado, é benefício do contribuinte enquanto membro do grupo, daí ter sido visto, com frequência, como indireto.

A análise desse conceito, penso, revela que não é nota saliente o benefício da coletividade pois este é comum a qualquer tributo. O mesmo prevalece para a conexão benefício especial direto do grupo e indireto do seu membro. Isto porque o grupo especial apenas indica a exigência de um benefício especial que lhe é referido, todavia, o membro do grupo é quem o desfruta, individualmente, irrelevante se transitariamente, enquanto membro do grupo. Importante mesmo é sempre existir um benefício especial para o membro do grupo social que é o contribuinte. Dos exemplos acima vistos pode-se notar o afirmado quanto aos fatos geradores que ensejam o pagamento das contribuições especiais; benefício dos comerciantes ou industriais favorecidos pelos serviços das respectivas câmaras; benefício dos advogados decorrente da tutela dos interesses profissionais exercida pela Colégio dos Advogados; benefício dos proprietários de terras nas zonas da malária; benefício dos emigrantes pela tutela da emigração. E é esse benefício ou vantagem especial do contribuinte (ligado ao serviço estatal especial endereçado ao grupo a que pertence) que vai ser reconhecido como nota essencial da contribuição especial como veremos infra.

Observe-se que nesse período as contribuições especiais eram consideradas de natureza tributária e sujeitas ao princípio da legalidade.

## II ENTRE A PRIMEIRA E A SEGUNDA GUERRA

II. 1. Esse momento já aponta o aumento de exigência de mais recursos em conexão com o aumento das atribuições estatais. Essa conexão, como já destacado, não resulta apenas dos conflitos bélicos mas, também, da adoção de novo curso histórico - a passagem do Estado Liberal, abandonado no fim da Iª Guerra, para o Estado do Bem Estar Social, ou, se se preferir, Estado de Direção Econômico-Social. O Estado passa a dirigir a vida econômica e mesmo dela participar. A nota importante no que se refere às contribuições especiais nesse período foi o crescimento das atribuições estatais, que vai ser acompanhado da correspondente expansão da descentralização estatal, com a reivindicação do uso, cada vez mais frequente, da nova espécie tributária para atender a remuneração do incremento dessas atribuições.

Vejamos alguns exemplos de contribuições especiais na Itália da IIª Guerra.

“CONTRIBUIÇÃO SINDICAL”. Lei regulamentada em 1926 autoriza as Associações legalmente reconhecidas a impôr a empregadores, empregados, artistas e profissionais por elas representados (estivessem ou não inscritos), um “contributo” sindical (sinônimo de contribuição, reservando alguns o vocábulo “contributo” para o concurso de prestações para um fim especial). Do resultado da arrecadação, uma parte menor era administrada e aplicada pelo ente autárquico sindical. A maior parte era aplicada através das Federações nacionais. Confederações nacionais, Institutos de ação social e, enfim, pelo Ministério para suas despesas necessárias em relação aos órgãos corporativos. Fato importante - esse “contributo” sindical ficava subtraído do Balanço Geral do Estado. MORSELLI, analisando-o, assevera que os fins não eram sindicais mas corporativos, e desenvolve grande esforço tentando enquadrá-lo no direito tributário. Não desejando qualificá-lo de imposto especial (porque havia multiplicidade de conceito então existentes), acaba por adotar o nome “contributo”, então usado para a contribuição de melhoria. Sustentava que bastava estender o conceito de patrimônio para alcançar a riqueza mobiliária e os valores morais do indivíduo; e o conceito de serviço público até abranger qualquer organização pública (EMANUELE MORSELLI. *Studi di istituzioni e dottrine finanziarie*. Casa Editrice Dott, Antonio Milani, 1936, XIV, p. 13-18).

CONTRIBUIÇÃO PARA O ENTE NACIONAL DO ARROZ. Este Ente do Arroz (ente público menor como muitos outros) exercia uma atividade de tutela setorial. A lei (RDL de 1933) lhe atribuiu tarefas que

exteriorizavam funções públicas. Ele controlava a superfície cultivada, qualidade, produção e comércio de arroz, podendo expedir certificados. Ele percebia sobre a venda do arroz o que se chamava “direito de contrato”, cuja medida era fixada anualmente pelo Ente e aprovada pelo Ministro.

O Ente prestava serviços entendidos como de atividade privada, mas, também, função pública - o exercício do poder de polícia econômica e a emissão de certificados. Era afastada a idéia de taxa por incidir sobre quantidades de produto negociado, afirmando M.S. GIANNINI pensar antes em um imposto indireto (I proventi degli enti pubblici minori e la riserva della legge, in Rivista di diritto finanziario e scienza delle finanze, 1957, v. XVI parte I). Após a Guerra, a Corte constitucional, na sentença de 26.01.57, nº 4, considerou legítimas as normas legais de sua exigência.

CONTRIBUIÇÕES PARA O ENTE NACIONAL PARA CELULOSE E PAPEL. Criadas por lei de 1935, eram pagas pelos que obtinham uma vantagem direta especial da ação do Ente (sublinha-se o reconhecimento da vantagem especial direta para o contribuinte). O Ente, entre seus proventos, percebia um “contributo” dos produtores de fibras têxteis artificiais e dos produtores e importadores de papel e papelão; ainda, um “contributo” por quantidade de celulose produzida ou importada (M.S. GIANNINI, ob. e loc. cit.). Ressaltava-se a vantagem da ação desse Ente, alcançando todos os cidadãos e, também, garantindo uma utilidade particular e suplementar para aqueles que, encontrando-se em condições especiais (produtores, importadores, consumidores), beneficiavam-se mais intensamente do serviço público prestado pelo Ente (GAETANO ZINGALI. Novíssimo Digesto Italiano, IV, verbete Contributi, p. 718).

Das contribuições supra, a primeira e corporativa e as últimas revelam a natureza de contribuição de intervenção na atividade setorial dos agentes privados da economia. Elas foram se intensificando e deram ensejo ao aparecimento da teoria da parafiscalidade.

II.2. Fácil de ver a circunstância propícia ao aparecimento do fenômeno da parafiscalidade que descamba na expansão desordenada da descentralização administrativa, bem como das contribuições então chamadas de parafiscais.

Os registros anteriores tiveram um objeto para mim relevante. Todos sabem que são usuais duas afirmações. 1 - as contribuições especiais são frutos de parafiscalidade, o que não é verdade porque elas são anteriores como se viu; 2 - as contribuições sempre teriam insitos ou defeitos da

obscuridade e nebulosidade, o que justificaria a ausência do exame do seu conceito, a inexistência da qualificação constitucional, sendo suficiente, a cômoda referência a expressão vaga - “contribuições parafiscais” que, magicamente, justificaria qualquer violação aos princípios da legalidade e na anualidade, postura ainda adotada por alguns em nosso País no final deste século! A equivocada e nebulosa parafiscalidade foi de fato um subterfúgio muito útil para os governantes que, naturalmente, preferiam fazer incursões nos patrimônios dos contribuintes, sem embaraço da lei e do controle orçamentário.

MORSELLI afirma que concebeu uma teoria sobre a parafiscalidade em seus primeiros trabalhos de 1938 e 1943, embora o termo apenas tenha sido usado oficialmente após a IIª Guerra. Deixando de lado esse aspecto, vamos ver, resumidamente, a parafiscalidade na visão de MORSELLI (II punto di vista teorico della parafiscalità, in *Achivio Finanziario*, Cedam 1960, v. IX, p. p. 215-217).

Ele jamais concordou com seus críticos que viam na parafiscalidade apenas uma nova técnica, talvez mesmo um mero expediente (o que hoje me parece mais correto) para socorrer o financiamento das despesas exacerbadas do conflito bélico e do intervencionismo ou dirigismo estatal. Entendia que criara uma nova teoria (dentro das finanças públicas clássicas), revelando uma mudança radical no fenômeno do imposto. Segundo sua teoria há dois campos distintos.

1 - Campo da FISCALIDADE, que abrange os impostos com base na Justiça POLÍTICA E ADMINISTRATIVA. As tarefas de natureza política são remuneradas pelos impostos tradicionais e alguns novos (organização e segurança externa, segurança interna, relações com o exterior, a prestação da justiça, educação, etc.).

2 - Campo de PARAFISCALIDADE com base na Justiça SOCIAL E ECONÔMICA. Há novas necessidades coletivas da solidariedade civil, cujo atendimento não é possível com o aumento quantitativo dos impostos e que o Estado apenas pode perceber e regular. Para satisfação dessas novas necessidades havia que se proceder à descentralização para organismos que, então, atenderiam as tarefas sociais e econômicas do campo da parafiscalidade. Essa descentralização era resultado da evolução histórica da estrutura do Estado e levava à ruptura do princípio da unidade do balanço do Estado, vale dizer, o que se pagava aos organismos descentralizados ficava fora do Balanço, podendo o Estado delegar parte dos seus direitos fiscais. Tudo justificado pelos elevados fins sociais e econômicos da parafiscalidade.



Na prática, em tempo de guerra e com a levedação das tarefas estatais, é fácil imaginar como floresceu esse campo de finanças paralelas parafiscais, ao lado do campo das finanças fiscais. Foi mesmo bem assinalado que o melhor vocábulo para qualificar o fenômeno era CRIPTOFISCALIDADE, porque o que existia de fato era uma receita fiscal secreta, oculta, competindo com a fiscal (ANTONIO BARREIRA DE IRIMO, *Revision de la teoria de la parafiscalidad*, in VII Semana de Estudios de Derecho Financiero, Madrid, 1959, p. 127). Registra-se que MORSELLI não logrou seu intento de revolucionar o fenômeno do imposto. Essa rígida separação da justiça (político-administrativa e sócio-econômica) como marco diferenciador das exações fiscais, obviamente não prevaleceu, pois ela não é suscetível de repartição em campos estanques.

### III. PÓS SEGUNDA GUERRA

III. 1. Terminada a IIª Guerra, nota-se a preocupação generalizada, no exterior, de se proceder ao exame dos efeitos insatisfatórios dessa proliferação desordenada das chamadas contribuições parafiscais, bem como, a deliberação de se proceder à sua extinção gradual.

Assim tivemos, em França, o inventário SCHUMAN, em 1946, com o objetivo de examinar a situação financeira, de 1913-1946, buscando-se conhecer o montante das finanças parafiscais excluídas do orçamento. Entre os resultados obtidos pode-se ressaltar o que MÉRIGOT designou - "A concorrência da parafiscalidade e da fiscalidade propriamente dita" (JEAN-GUY MÉRIGOT. *Eléments d'une théorie de la parafiscalité*, in *Revue de science et législation financières*, 1949, T. XLI). Um relatório estatístico analisado por LAFERRIÈRE/WALINE informa a existência de três exações parafiscais, assim agrupadas: as de ordem econômica, as de natureza social e as destinadas a assegurar o financiamento de organismos diversos. Segundo esses autores, essas exações não pareciam constituir terceira espécie, tendo a mesma natureza de impostos, na quase totalidade não figuravam no orçamento, e a regra era a afetação da receita a fins predeterminados (*Traité Élémentaire de science et de législation financières*, 1952, p. 244 e s.s.). A maioria foi criada por lei que, porém, delegava ao governo o poder de fixar a alíquota ou fixar o teto.

Na Itália, já vimos exemplos de exações cobradas por Entes Nacionais. M.S. GIANNINI nos informa da existência de extenso número de Entes Nacionais para os mais diversos setores, cobrando exações com as mais diferentes denominações (Ob. e loc. cit. pp. 85/87) - direitos de contrato, "contributo", correspectivos, sobrepreço, sobreimposto. A Corte Constitu-

cional em 1954, como visto, aceitando a legitimidade da cobrança do “contributo” para o Ente/celulose e papel, todavia, diante do princípio da legalidade da Constituição de 1948, não admitiu o aumento da alíquota por regulamento ministerial. O problema que preocupou GIANNINI era o de que a decisão da Corte colocava em dúvida a validade de milhares de atos ministeriais emanados em cada ano.

Na Espanha a situação não foi diferente e também nesse País houve revisão das exações parafiscais com tendência à sua redução gradual (IRIMO, Ob. cit. pp. 119-120, CARRETERO PEREZ, Derecho financiero, Madrid, 1968, pp. 364-365).

III.2. Essa relevante decisão pela extinção gradual das contribuições ditas “parafiscais”, lamentavelmente, não teve a satisfatória repercussão junto aos governantes no Brasil. Todavia, tentativa do Legislativo e manifestações doutrinárias merecem registro.

Vale menção projeto de BILAC PINTO de 1953 no qual se pretendia exame acurado dos riscos da parafiscalidade, com o objetivo, principalmente, da prestação de contas pelas entidades de direito privado ou direito público. O projeto exigia criação da contribuição por lei, mas não exigia que figurassem no orçamento (Projeto nº 2.760, Diário do Congresso nacional de 20.01.53, p. 98).

ALIOMAR BALEEIRO é muitas vezes lembrado por notar a fácil e rápida aceitação do neologismo parafiscalidade. O que não se acrescenta, porém, é que ele a desaprovou. Em sua homenagem, anoto duas das suas afirmações que dispensam outras palavras: “O exame histórico mostra que a parafiscalidade é um expediente político e não uma categoria econômica”. “A parafiscalidade corresponde, portanto, a um eclipse das instituições democráticas entre as duas guerras e durante a última delas”. (Alcuni Problemi Politici e Giuridici della parafiscalità, in Archivio Finanziario, Cedam, 1954).

GILBERTO DE ULHÔA CANTO também defendeu, sempre pioneiro, a natureza tributária das exações parafiscais, discutindo um caso em debate à época de contribuição previdenciária e, em relação ao tema em foco, informou a existência de exigência de prestações pecuniárias arrecadadas obrigatoriamente em favor de autarquias econômicas, reguladoras da produção, como o Instituto do Açúcar e do Alcool que, por decisões do seu órgão executivo, com relativo apoio de delegação legislativa, impunha taxas e sobrepreços aos produtores (Alcuni aspetti giuridico-costituzionali della parafiscalità nel Brasile, in Archivio Finanziario, Cedam, 1956).

III.3. Vale ressaltar a continuidade dos estudos doutrinários dedicados ao conceito e natureza jurídica das contribuições especiais. A despeito da teoria da parafiscalidade, a natureza jurídica das contribuições especiais continuou a ser vista, de modo generalizado, como de natureza tributária. Cumpre relembrar, então, como era visto seu conceito após a IIª Guerra.

O pensamento de ACHILE DONATO GIANNINI é bom ponto de partida. O imposto é não vinculado a atividade estatal. Na taxa há referibilidade direta dos serviços públicos divisíveis ao contribuinte, mas o exercício da atividade estatal não consiste, necessariamente, em assegurar benefício ao particular. Tornou-se pacífico mesmo o entendimento: se baseado no exercício do poder de polícia, implica em limitação de direito, interesse ou liberdade, como prevê também, expressamente, o artigo 78 do nosso C.T.N.

Nota-se que GIANNINI diferencia a contribuição especial do imposto de escopo - imposto arrecadado com destinação particular, pois a sua destinação particular é irrelevante para sua natureza essencial (aspecto hoje generalizadamente aceito). Também não aceita a caracterização da contribuição como imposto especial - atingindo apenas determinada classe ou grupo de pessoas, porque a limitação do círculo dos contribuintes também não é essencial, pois há impostos que não são dirigidos a todos os jurisdicionados. Já a contribuição especial (que ele chama de "contributo" especial), tem seu fundamento jurídico, além da sujeição ao poder de império, na vantagem particular do contribuinte ou em uma maior despesa por ele provocada ao ente público, de modo que o débito não surge se a vantagem falta ou a despesa não ocorre, e sua medida é proporcional justamente à vantagem ou despesa, sendo que esses dois últimos elementos distinguem a contribuição do imposto (*Lestituzioni di diritto tributário*, Giuffrè, 1968, pp.58-59).

GIOVANNI INGROSSO vê na espécie tributária uma relação entre a prestação do contribuinte e o benefício individual exclusivo e dividido, que ele possa extrair ocasionalmente de uma particular a delimitada atividade administrativa e de despesas, desenvolvida a primeira e empregada a segunda para satisfazer um interesse geral (*I contributi nel sistema tributário italiano*. E. Jovene, 1964, p. 349).

Para MICHELLI a contribuição constitui um concurso pecuniário de quem recebeu uma vantagem econômica especial pelo desenvolvimento de uma atividade administrativa determinada, da qual decorre, sobretudo, uma vantagem para a coletividade. A observação de que o esquema da construção da contribuição é o mesmo do imposto é rebatido por

MICHELI, vez que a contribuição afasta-se do imposto porque o benefício do obrigado é elemento constitutivo do pressuposto, da “ratio” da contribuição. Em consequência, somente se ocorrer o benefício surge a obrigação de pagamento do tributo. Ainda nas suas palavras, o elemento constitutivo do pressuposto não está na participação indivisível e indiscriminada para a despesa pública global, mas no benefício do obrigado, benefício individualizado e repartido. Assim, a contribuição diferencia-se do imposto especial e mesmo do comum porque nestes, ainda que se pense em benefício, ele apenas pode ser presumido e indivisível, indiscriminado (GIAN ANTONIO MICHELLI, apud INGROSSO, OB, CIT., pp. 346-347). E diferencia-se da taxa porque não há referibilidade exclusiva daquela atividade pública relativamente ao indivíduo onerado (Curso de direito tributário, Rev. Tribunais, 1978, p. 84). O benefício obtido com a contribuição identifica-se com o da categoria e é pressuposto da obrigação.

Para GIANNINI e INGROSSO pode existir na “ratio” da contribuição a provocação de maior despesa pelo obrigado como alternativa, o que não é aceito pela maioria dos tributaristas.

FONROUGE não poderia estar ausente, sabido seu especial interesse pelo tema. Seu conceito é conhecido: a contribuição especial caracteriza-se pela existência de um benefício atual ou futuro, que pode derivar não apenas da realização de uma obra pública, mas também de atividades ou serviços estatais especiais, destinados a assegurar proveito a um indivíduo ou a grupos sociais (GIULIANI FONROUGE, Derecho Financiero, 2ª ed., Ed. Depalma, v. II, p 1.004).

Resumindo, se há algumas divergências (GIANNINI não considera relevante a limitação do benefício a um grupo de pessoas, INGROSSO e MICHELLI contemplan ao lado do benefício do obrigado a satisfação de um interesse geral ou benefício da coletividade), o que realmente sobreleva é a coincidência no reconhecimento da existência, na “ratio” econômica ou pressuposto da contribuição especial, de um benefício particular, individualizado, obtido pelo obrigado e decorrente de uma atuação estatal específica e determinada.

Vejo nesse benefício ou vantagem especial do contribuinte nota essencial característica do fato gerador da contribuição especial, que decorre do serviço público especial que lhe dá ensejo. O fato de assegurar vantagem para a coletividade, repito, é irrelevante para caracterização dessa espécie tributária pois é comum a todos os tributos, e, bem observadas, essa apregoada vantagem para a coletividade nada mais é do que a justificativa da

sua exação especial. Por outras palavras, revela antes constrangimento ou cautela em se admitir uma exação especial com correspondente benefício especial para o contribuinte, sem exigir, também, vantagem para a coletividade, caso contrário, haveria pagamento de tributo para obtenção de privilégio o que colidiria com o objetivo final de qualquer espécie tributária.

A coexistência do benefício especial, individualizado, do contribuinte e do grupo ou categoria das pessoas é irrefutável, vez que tais benefícios são correlatos (não vejo possibilidade de existência do benefício especial para o grupo sem existência do correspondente benefício para o membro que o integra e vice-versa). A identificação desses benefícios na contribuição presta-se, talvez, para revelar sua diferença com a taxa. Nesta o contribuinte não paga, e, pelo exercício do poder de polícia, quer pela utilização do serviço, se e enquanto membro de um grupo ou categoria social. Por outro lado, se o benefício do grupo é indivisível (o que é admitido por MICHELLI), o mesmo não ocorre com o benefício do contribuinte que é individualizado e repartido, caso contrário haveria identificação com o imposto onde o benefício é geral e indiscriminado.

Como corolário da existência de uma nova espécie tributária, impõe-se o reconhecimento de existir na hipótese de incidência um benefício especial, individualizado, para o obrigado, e, como tal, suscetível de ser mensurado (ou repartido como diz MICHELLI). Não se pode recusar que o contribuinte, enquanto membro do grupo, é quem desfruta desse benefício, individualizadamente, daí porque penso ser esse benefício direto para o contribuinte, embora ele o desfrute enquanto membro do grupo o que apenas atesta sua transitoriedade. Ainda que se entenda como benefício especial indireto do contribuinte (e direto o do grupo), o certo é que esse benefício tão só assume relevância quando benefício especial individualizado e mensurável para o contribuinte membro do grupo, sob pena de inexistir nova espécie tributária e sim imposto como se viu. Concluindo, sem benefício especial para o contribuinte, individualizado e mensurável, decorrente do serviço estatal especial, inexistente contribuição especial.

Integra o fato gerador a finalidade da contribuição pois é o elemento que permite aferir a antiga conexão reconhecida custo atividade especial / benefício especial que ela busca atender. A contribuição, repito, diferencia-se do imposto de escopo porque não busca atender, de modo indiscriminado e indivisível, alguma finalidade eventualmente eleita, mas aquela finalidade consubstanciada no benefício especial (decorrente da atividade estatal especial que o assegura). a ser fruído individualmente e pago

proporcionalmente pelo contribuinte membro do grupo. Como corolário, a contribuição vincula-se à atividade estatal correspondente, cujo custo visa remunerar, sendo pois a destinação dos recursos obtidos vinculada à sua remuneração

No que se refere às contribuições especiais, como visto, o aumento intensivo dos serviços estatais que lhe deu origem como nova subespécie remuneradora é fenômeno que, também, deu origem à necessária e correspondente descentralização administrativa. Esta, portanto, é nota característica insita às contribuições especiais, cuja instituição e alteração é reservada à lei, mas cuja arrecadação é confiada à autarquia descentralizada, gestora e aplicadora dos recursos arrecadados, acentuais assim a vinculação da sua aplicação à finalidade privilegiada. A não observância dessas notas características afastaria a possibilidade de se aferir a existência da importante e antiga conexão vista como fundamental desde o início do século atuação estatal especial / benefício especial dos membros do grupo, desnaturando a contribuição como instrumento fiscal especial para sua remuneração.

Até a Constituição precedente, a contribuição de melhoria foi a única que mereceu disciplina constitucional completa. Quanto às contribuições especiais, inclusive a interventiva, deste estudo, além de não ter procedido ao seu levantamento após a IIª Guerra, o que parece ter ocorrido é o desejo de não discipliná-las de modo satisfatório, deixando-as no campo nebuloso das contribuições parafiscais, expressão que nada diz, livres do embaraço decorrente dos princípios tributários. Com estas considerações chega-se à parte final dedicada às contribuições interventivas.

## **B**

### **CONTRIBUIÇÕES DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO**

#### **I. CONTRIBUIÇÃO ESPECIAL. NOTAS CARACTERÍSTICAS DA HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA**

De tudo o que foi visto na parte A, pode-se afirmar que, de modo geral, há consenso entre autores europeus e sul-americanos (v. Anais das XI Jornadas do Instituto Latinoamericano de Derecho Tributário, RJ, 1983), em que as contribuições especiais consistem em prestações compulsórias pecuniárias ou em espécie, conforme o sistema, devidas em razão de um benefício especial, individualizado e mensurável, assegurado ao membro de um grupo social e decorrente de serviço público também especial. Inexistente

o benefício, inexistente o fato gerador e, em consequência, a obrigação tributária. Também aqui a "ratio" econômica e a mesma - busca-se evitar, por justiça, recurso a outras entradas e que o pagamento de todos sirva para custear benefício de uns poucos. Convém registrar as notas características da hipótese de incidência da contribuição especial antes do exame da subespécie interventiva de que ora se cuida.

1 - Necessidade de um serviço público especial destinado ao contribuinte pertencente a um grupo social.

2 - Necessidade da ocorrência de um benefício especial para o contribuinte decorrente desse serviço público especial.

3 - Existência da conexão custo serviço especial/benefício especial, que insere no fato gerador a finalidade da contribuição porque insita na conexão.

Como corolários das notas anteriores, em correlação, temos, ainda, as que se seguem.

4 - Embora a lei deva definir todos os elementos do fato gerador, a arrecadação da contribuição especial é feita pela administração descentralizada porque a própria descentralização é decorrência da necessidade de serviços públicos especiais que serão remunerados pelas contribuições.

Os recursos arrecadados são vinculados ao ente da administração descentralizada para sua devida aplicação segundo a finalidade que lhe dá origem. O destino do produto da arrecadação, no caso, não pode ser irrelevante, mas é essencial, como predeterminado.

5 - Óbvio que o serviço público especial beneficia toda a sociedade, caso contrário, o contribuinte estaria pagando tributo para receber benefício, um privilégio enfim.

## II. NATUREZA JURÍDICA NA CONSTITUIÇÃO DE 1988

No que respeita à natureza jurídica, a despeito do reconhecimento unânime pela doutrina (quase unânime durante a IIª Guerra), no exterior e em nosso País, do seu caráter tributário, e isto desde o início do século e mesmo a despeito do fenômeno da para-fiscalidade, com a Constituição de 1988, entendem alguns que não mais prevalece sua natureza tributária, assegurando a Constituição às contribuições, contudo, regime jurídico-tributário.

Todavia, para o que interessa - a disciplina legal dessas contribuições com observância das notas características supra elencadas -, a discussão não tem relevo face ao texto do art. 149 da Constituição ao determinar, expressamente, a aplicação, além do princípio da legalidade que é de reserva legal absoluta (150, I), dos princípios da irretroatividade e da anterioridade da exação (150, III), ainda, do art. 146, III. Este último mandamento constitucional ordena que se lhes aplique as normas gerais estabelecidas em nível de lei complementar, especialmente sobre definição das espécies e que são vinculantes para a produção legislativa da União. Ora, como a Constituição exige definição (e não descrição) pela lei complementar, esta deve enumerar, de modo exaustivo, as notas características ou elementos que formam o conceito de contribuição especial nos seus aspectos - fato gerador, base de cálculo e contribuinte (v. KARL LARENZ, *Metodologia de la Ciencia del Derecho*, Ed. Ariel, Barcelona, 1966, p.p. 197 e 355). Do mesmo modo, teremos as definições das subespécies constitucionais, v.g., a contribuição interventiva. Em consequência, teremos conceitos tributários legais da espécie e das subespécies, elegendo e fixando a lei complementar as respectivas notas características que serão necessárias para cada caso. A definição de contribuição especial, por exemplo, não poderá recusar as notas características arroladas supra, sob pena de, contrariando a Constituição, não oferecer a sua definição de modo a diferenciá-la, especialmente, do imposto e da taxa.

Essa qualificação constitucional, ainda que se admita apenas a equiparação das contribuições especiais a tributos, à vista das exigências constitucionais supra, tem efeito importante. Não mais existe em nosso sistema tributário contribuição "parafiscal", expressão vaga que serviu muitas vezes de expediente para exigir prestações compulsórias desvinculadas da nossa reserva legal absoluta e das exigências orçamentárias.

Outro importante avanço na Constituição de 1988 foi a exclusão da atenuação do princípio da legalidade (faculdade de o executivo aumentar o tributo nos limites de lei prévia) para as contribuições especiais. Hoje estas contribuições somente podem ter suas bases de cálculo e alíquotas alteradas pelo legislador da União, ficando sujeitas ao princípio da anterioridade, com ressalva do prazo menor de 90 dias da data da publicação da lei para as contribuições sociais do art. 195 e que não são objeto deste estudo.



### III. CONTRIBUIÇÃO DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO

III.1. Foi mantida a mesma denominação e competência da Constituição precedente. A contribuição interventiva é contribuição especial de competência da União, como instrumento de sua intervenção do domínio econômico dos agentes privados da economia.

III.2 Houve, porém, alteração na Constituição de 1988 no que se refere à limitação da intervenção estatal no campo econômico o que, como corolário, reduziu a possibilidade de uso da contribuição interventiva. Para confronto, cumpre examinar essa contribuição na Constituição anterior.

III.3. No sistema da E.C. 01/69 foram expressamente acolhidas as contribuições da União, "tendo em vista intervenção do domínio econômico ..." e que seriam destinadas ao custeio dos respectivos serviços e encargos (art. 21, 2º c.c. § único do art. 163).

Mas não havia definição constitucional, nem através de lei complementar, da nova espécie tributária - contribuição especial, nem da sua subespécie ou exemplar - a contribuição interventiva, tendo sido muito discutido, contudo, aspecto saliente do problema: saber que tipo de intervenção econômica caracterizava fundamento constitucional para criação da contribuição interventiva. O debate levou à conclusão generalizada, por exclusão, de que determinadas hipóteses de intervenção do Estado no domínio econômico não ensejavam contribuições interventivas e são a seguir relacionadas.

1 - Intervenção direta, via exploração econômica estatal em caráter não monopolizador. Esta intervenção consubstanciava-se na atuação estatal suplementar, subsidiária da iniciativa privada (art. 170 e 166 § 1º). Portanto, não podia configurar atuação restritiva ou limitativa de iniciativa privada, mas antes de colaboração, não se enquadrando no art. 163 da Constituição precedente (FABIO COMPARATO, *Intervenção no domínio econômico - sociedade de economia mista, alienação de ações*, RDA, 1980, v. 142, p. 181; CELSO ANTONIO BANDEIRA DE MELLO, *O Estado e a ordem econômica*, in RDA, 1981, v. 143, p.p. 39/41-46). Evidente que essa atuação estatal não dava oportunidade a criação de contribuição (HAMILTON DIAS DE SOUZA, *Finsocial. Dois impostos; um do campo residual, outro do imposto de renda - violação ao princípio da anterioridade*, in *Direito tributário atual*, 1982, v. I, p. 103).

2 - Intervenção direta via monopólio estatal (art. 163, segunda parte), por motivo de segurança nacional ou para organizar setor insuscetível

de desenvolvimento eficaz no regime de liberdade de iniciativa. Também vista como não autorizadora da contribuição (BANDEIRA DE MELLO, ob. cit. p.p. 44-45; HAMILTON DIAS DE SOUZA, ob. cit., p. 103). Se há monopólio estatal, com efeito, o domínio econômico é da União pois excluída está qualquer participação dos agentes privados da economia, sendo impossível a intervenção da União em domínio próprio (FABIO COMPARATO, ob. cit., p. 178). Sem dúvida a intervenção através da criação do monopólio estatal configura a intervenção no nível mais extremado e exaure-se na própria monopolização.

3 - Atividade de estímulo e apoio do Estado à organização e exploração das atividades econômicas pelas empresas privadas, prevista no "caput" do art. 170, também não podia autorizar a exigência da contribuição interventiva (HAMILTON DIAS DE SOUZA, ob. e loc. cit.; BANDEIRA DE MELLO, ob. e loc. cit., p. 40). De fato, essas atividades caracterizam técnicas de encorajamento, estímulo ou indução de comportamento ou a chamada extrafiscalidade favorecedora que se exterioriza na concessão de estímulos fiscais, isto é, de exonerações tributárias. No caso jamais poderia ocorrer exigência do tributo pois, se a União desejava apoiar e estimular comportamento dos agentes privados da economia, devia valer-se da exoneração fiscal e não da cobrança de tributo. Fomentar, promover, estimular uma atividade econômica e, concomitantemente, cobrar contribuição interventiva do estimulado é atuação contraditória, lembra o trabalho sem sucesso do homem que, enquanto embalava o berço, beliscava a criança ... Entretanto, embora óbvia essa conclusão, existiu essa confusão entre contribuição interventiva a extrafiscalidade favorecedora, em nome do fomento da produção de certos bens, seu consumo e exportação, caso dos entes menores da Itália acima vistos, juntas agrícolas ou de produtores de gado na Argentina como informa FONROUGE, contribuições para I.A.A. e I.B.C., etc. no Brasil.

Restava, pois, o último tipo de intervenção, este suscetível de gerar a contribuição interventiva prevista, isto é, a Intervenção indireta, mediante disciplina legislativa (art. 163, primeira parte). Essa intervenção corresponderia à expedição de regras para impedir o uso anti-social da liberdade de iniciativa ou da propriedade gerando, como assinalou BANDEIRA DE MELLO, repressão ao abuso do poder econômico e tabelamento de preços (ob. e loc. cit.; HAMILTON DIAS DE SOUZA, Idem.). Todavia, essa intervenção indireta não se utilizou, ao que se saiba, da contribuição interventiva, embora, em tese, pudesse haver essa contribuição. Note-se, contudo, a dificuldade da sua criação porque, para sua

existência, a intervenção deveria estatuir a disciplina legal limitadora da atividade econômica e, ao mesmo tempo, assegurar vantagem especial para o contribuinte, o que revela a imprestabilidade desse tributo como instrumento de intervenção e que descambou na sua utilização equivocada mascarando intuítos meramente asseguradores da criação de entes descentralizados, bem como de exigência de impostos sem respaldo legal.

III. 4. A Constituição de 1988 não alterou o entendimento acima e, ainda, restringiu a intervenção indireta normativa. A intervenção estatal vinha perdendo prestígio e a Constituição fez opção coerente no caso - de um lado, reteve direitos sociais consolidados pela experiência, de outro, reflete esse desprestígio ao determinar os marcos adequados da participação estatal. CELSO BASTOS / IVES GANDRA MARTINS, após asseverarem não restar dúvida que a atual Constituição consagra o primado da liberdade de iniciativa, salientam a adoção da intervenção com o caráter de subsidiariedade da iniciativa privada (Comentários à Constituição do Brasil, Saraiva, 7<sup>o</sup> vol., p.p. 70 e s.s.). JOSÉ AFONSO DA SILVA, aponta as duas modalidades de atuação estatal: a participação com base nos arts. 173 e 177 - exploração direta da atividade econômica por empresa pública, sociedade de economia mista, etc., em caráter subsidiário e mediante monopólio e a intervenção em sentido estrito do art. 174 (Curso de Direito Constitucional Positivo, Rev. dos Tribunais, 6<sup>a</sup> ed., 1990, p. 676-77).

Como visto acima, a intervenção de feição subsidiária (art. 173) não configura intervenção econômica geradora de contribuição, pois é de participação estatal na economia. Note-se que entre os casos ressalvados no "caput" do art. 173 temos, além dos monopólios do art. 177, a exploração direta ou mediante concessão/autorização de serviços públicos da União previstos nos incisos XI e XII do art. 21, todos de caráter monopolístico. Ora a atuação estatal via monopólio exaure-se no próprio monopólio e não dá ensejo à cobrança da contribuição porque, como advertia com acerto a doutrina na Constituição anterior, é impossível a intervenção em domínio próprio.

Portanto, como na Constituição precedente, resta como intervenção autorizadora da contribuição a intervenção indireta do art. 174, intervenção do Estado como agente normativo e regulador, agora, porém limitada a três funções; fiscalização, incentivo e planejamento. Incentivo, como já advertia a doutrina na Constituição 01/69, não oferece possibilidade de contribuição interventiva, pois seria contraditório incentivar cobrando tributo. Planejamento é obrigatório apenas para o Estado e este não pode intervir em domínio próprio; e não sendo o planejamento obrigatório para o setor privado, colide com o caráter compulsório dos tributos.

A intervenção indireta normativa compatível, pois, com a contribuição interventiva fica reduzida à função fiscalizadora da atividade econômica dos agentes privados. Todavia, a contribuição interventiva, instrumento dessa função fiscalizadora, deve ser exercida pela administração especial reputada necessária, de modo a autorizar a intervenção. Se esse serviço fiscalizador for fundado apenas no poder de polícia, configurando tão somente restrição de direitos ou interesses (sem ocorrência de benefício especial para o contribuinte) sua remuneração será feita através de taxa. Para legitimidade da exigência de contribuição especial, além da função fiscalizadora e indispensável a existência de benefício especial para o contribuinte. Este é um aspecto relevante a merecer cuidado na definição mediante lei complementar, da contribuição interventiva.

Diante da disciplina constitucional da intervenção econômica é fácil ver que contribuição interventiva como instrumento fiscal dessa intervenção, utilizada de modo correto, é na melhor das hipóteses, de escasso rendimento prático. O que não se pode admitir é o uso incorreto de supostas contribuições interventivas que nada têm de contribuição especial e apenas mascaram outra modalidade tributária e, com frequência, de modo inconstitucional.

#### IV. USO EQUIVOCADO DA CONTRIBUIÇÃO INTERVENTIVA

IV.1. À falta de definição constitucional ou em nível de lei complementar, de longe data utilizamos a contribuição interventiva de modo equivocado sob a vaga justificativa de tratar-se de contribuição “parafiscal”. E, quando se tentava explicar a essência de tal contribuição, o que se constatava era a mera utilização da tributação regulatória ou extrafiscal completamente distorcida, isto é, exigia-se contribuição interventiva do membro do grupo A, sem lhe assegurar qualquer vantagem especial, para estimular a atividade dos membros do grupo B, o que evidentemente descaracterizava a pretendida cobrança da contribuição. Naturalmente, tal contribuição era exigida em nome do interesse e benefício de toda a coletividade, mas apenas esse benefício geral não legitima a contribuição, pois é comum a qualquer tributo.

IV.2. Para comprovar o acima exposto é suficiente um exame sucinto de duas contribuições criadas ao tempo da Constituição precedente. A contribuição do Concine era exigida para desenvolver a indústria cinematográfica nacional, o que sem dúvida traduz interesse de todos os brasileiros. A contribuição era exigida do distribuidor ou exibidor de filmes,

portanto, dos membros do grupo A, para financiar e incentivar o produtor cinematográfico que é membro do grupo B. Se a União desejava estimular a atividade do produtor cinematográfico do grupo B, como agiu para alcançar seu objetivo ? De um lado, não lhe concedeu estímulos fiscais, vale dizer, desonerações fiscais cujo valor ele reaplicasse em sua atividade. Por outro lado, não podia exigir contribuição interventiva desse produtor porque, como se viu, é contraditório estimular ou fomentar comportamento e, ao mesmo tempo, criar tributo para o estimulado. A solução, então foi criar e cobrar a contribuição do grupo A (distribuidores / exibidores), sem definição do seu benefício especial, individualizado, como núcleo do fato gerador, destinando o valor do tributo aos membro do grupo B (produtores cinematográficos). Sem dúvida, o que se cobrou do grupo A não foi contribuição interventiva. Note-se que o interesse na existência de filmes nacionais é interesse geral da coletividade e desse interesse participavam distribuidores e exibidores, em pé de igualdade com os demais membros do complexo social brasileiro. Apontou-se o legítimo interesse / benefício geral da coletividade, mas faltou definir elemento essencial - o benefício especial dos distribuidores e exibidores porque, de fato, inexistente. O resultado não podia ser correto, nem frutuoso, e extinta está a Embrafilme.

O mesmo ocorreu com o A.F.R.M.M. (adicional ao frete para renovação da marinha mercante) sucedâneo da taxa da marinha mercante (v. seu tumultuado desenvolvimento na cuidadosa análise de A. THEODORO NASCIMENTO in Preços, Taxas e Parafiscalidade, Tratado de Direito Tributário Brasileiro, Forense, 1977, p. 457 e s.s.). Reconhecido como contribuição interventiva, também designada "parafiscal", cobrança sobre o valor do frete de importação, tem como contribuinte o importador. O produto da arrecadação é destinado ao FMM (Fundo da Marinha Mercante, bem como à conta vinculada do armador nacional, para ser aplicado na construção de navios e manutenção dos existentes da frota mercante, financiamento de estaleiros, pesquisa e desenvolvimento tecnológico da marinha mercante e da indústria naval, etc. Óbvio o interesse da coletividade no desenvolvimento da nossa marinha mercante, bem como o benefício especial do armador na construção dos navios e desenvolvimento tecnológico da marinha mercante, mas ele não é o contribuinte. Se o armador pagasse o adicional que, posteriormente, lhe fosse restituído como financiamento, haveria a conexão atividade financiada / benefício especial (mas antitética quanto à coexistência de estímulo e exigência do tributo); se a União concedesse exoneração de impostos de sua competência, sob a condição de aplicação dos recursos respectivos na construção de navios, haveria concessão de estímulo fiscal da

classe técnica regulatória ou extrafiscalidade favorecedora. Porém nada disso ocorre pois a União exige a contribuição interventiva do importador, transferindo o resultado ao FMM e à conta vinculada do armador, ficando ausente o benefício especial e individualizado do contribuinte importador que é membro de outro grupo de agentes privados da economia. Sem dúvida, o interesse e vantagem do importador é o mesmo da coletividade - construção de navios pelos armadores nacionais -, interesse geral, portanto, inexistindo benefício especial a ser fruído, individualmente, pelo contribuinte importador e, como visto, inexistindo benefício especial para o contribuinte, inexistente contribuição especial. Pensou-se em extinguir essa contribuição, todavia, a lei 8.032 de 12.04.90 apenas reduziu a alíquota da contribuição que continua a ser cobrada do importador.

IV.3 Se essa contribuição não se configura como contribuição interventiva, principalmente após a Constituição de 1988, inexistente, entendo, fundamento constitucional para sua exigência. Erro no entendimento de contribuição especial interventiva, como no caso do AFRMM, tem levado à aceitação da figura distorcida e inexistente nos quadros do direito tributário, sob o nome de contribuição. Mas o nome formal, ainda que respaldado pela tradição, não lhe confere a natureza jurídica de contribuição interventiva. Diante do impasse, notamos o encadeamento de consequências acentuadamente insatisfatórias: 1 - na tentativa de salvar a suposta figura tributária, invoca-se a usual e sempre nebulosa vala comum - eventual criação de imposto no uso da competência residual pela União; 2 - obviamente, o novo "imposto" também é distorcido, equivocado, pois, se tem como fato gerador situação desvinculada de qualquer atividade específica para o contribuinte, sua receita é estranhamente vinculada, como se viu supra, para ente menor e armadores; ainda e concomitantemente, a base de cálculo é também equivocada, surgindo a discussão sobre o desatendimento dos pressupostos constitucionais do uso da competência residual (art. 154, I C.F.) que não cabe examinar agora.

Se perdurar tal situação estaremos, no final do século, utilizando, sob o nome de contribuição especial interventiva, o que não o é, e às voltas com um suposto "imposto" de destinação especial, também inexistente no nosso sistema tributário, e criado em meados do século, diante de circunstâncias e entendimento que não mais prevalecem para a Carta Magna vigente.

## V. A REFORMA CONSTITUCIONAL TRIBUTÁRIA

Sem dúvida não é mais possível que se mantenha esse uso equivocado da contribuição interventiva no nosso direito tributário. Creio ser a melhor solução, "de lege ferenda", extinguir-se a contribuição interventiva do nosso sistema, subespécie desprestigiada de longa data, a partir da segunda guerra, como se viu supra. E, considerando a limitação expressiva da intervenção econômica já na Constituição de 1988, o que torna essa figura tributária, se corretamente utilizada, de escasso rendimento prático, tal extinção, via emenda constitucional, nenhum prejuízo trará à União. Esta, continuando a deter a competência residual, se desejar criar verdadeiro novo imposto, o fará e com observância dos pressupostos do art. 154-I da Carta Magna: lei complementar, oferecendo maior peso de representatividade no Legislativo; não-cumulatividade e sem invasão de competência tributária de outros entes político-administrativos. A certeza da ordem jurídica estará favorecida e, diretamente, aumentada a segurança de tais entes e dos sujeitos passivos.