

ANÁLISE JURÍDICA-TRIBUTÁRIA DA CONTRIBUIÇÃO SINDICAL E A ALTERAÇÕES DA REFORMA TRABALHISTA

Felipe Vieira Baumgärtner

RESUMO

Com o advento da reforma trabalhista foram alterados diretamente dispositivos legais que normatizavam a contribuição sindical anual, principalmente no que concerne a obrigatoriedade de recolhimento do referido tributo. Estas modificações feitas acarretaram relevante controvérsia jurídica em relação a validade do texto legal promulgado pela Lei n. 13.467/2017, em especial a questão da validade jurídico-constitucional das alterações feitas por meio de lei ordinária, partindo da análise da reserva de lei complementar para tratar de determinadas matéria tributária. A notoriedade da celeuma jurídica evidencia pelas ações diretas de constitucionalidade propostas, sendo que questionam a inconstitucionalidade da referida reforma trabalhista. Para além desta questão de validade formal, importante verificar a questão da natureza jurídico-tributária da contribuição sindical e a retirada de compulsoriedade deste instituto pela reforma trabalhista.

Palavras-chave: contribuição sindical; tributo; lei complementar; compulsoriedade; reforma trabalhista.

1. INTRODUÇÃO

Com as alterações na legislação trabalhista pela Lei n. 13.467/2017 – denominada reforma trabalhista, principalmente em relação aos dispositivos legais que tratam da contribuição sindical anual, surgiram divergências jurídicas quanto a validade das novas disposições.

A celeuma jurídica permeia em torno da (in)constitucionalidade formal das alterações das disposições legais acerca da contribuição sindical, com base na análise do artigo 149 da Constituição Federal, sendo este o fundamento principal de 10 (dez) ações diretas de inconstitucionalidade.

Trata-se de questão envolvendo o axioma da legalidade e a de reserva de lei complementar em matéria tributária, analisando a validade de alterações efetuadas através de lei ordinária em contribuições sociais, considerando a natureza jurídica de tributo destas.

Para esclarecer tal controvérsia cabe a análise da jurisprudência do Supremo Tribunal Federal relativa ao reconhecimento da natureza jurídica tributária da contribuição sindical anual



Felipe Vieira Baumgärtner

Pós-Graduando em Direito Tributário na Estácio – CERS. Pós-Graduando em Advocacia Empresarial na PUC-MG. Advogado.

e também sobre a inaplicabilidade da reserva de lei complementar às contribuições do artigo 149 da CF/88.

Importante considerar o estudo do histórico da instituição da contribuição sindical anual, a evolução da previsão legal do instituto tributário e a espécie normativa que a embasa, verificando assim a coerência lógico-jurídica dos argumentos de inconstitucionalidade formal das alterações feitas pela reforma trabalhista.

Por fim, oportuno o exame da atribuição de facultatividade a contribuição sindical anual pelas alterações da Consolidação das Leis do Trabalho do ponto de vista jurídico-tributário, principalmente em relação ao conceito de tributo positivado no artigo 3º do Código Tributário Nacional.

Diante do embate jurídico evidenciado pela propositura de demandas de controle concentrado de constitucionalidade, e da necessária análise da alteração estrutural na natureza jurídica da contribuição sindical anual pela reforma trabalhista, cabe a apresentação de pressupostos jurídicos para resolução da controvérsia.

2. INSTITUIÇÃO, ASPECTOS GERAIS DA CONTRIBUIÇÃO SINDICAL ANUAL E A NATUREZA JURÍDICA TRIBUTÁRIA DAS CONTRIBUIÇÕES

As contribuições surgiram no Brasil com o advento da Constituição da República dos Estados Unidos do Brasil em 1934 – CF/1934, sendo que a primeira previsão do gênero fora a contribuição de melhoria, conforme artigo 124 da referida Carta Magna.¹

1 PAULSEN, Leandro; VELLOSO, Andrei Pitten. **Contribuições: teoria geral : contribuições em espécie**. 3. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2015. p. 19-20.

Posteriormente, a Constituição de 1937 apenas previra a contribuição sindical que seria destinada aos sindicatos reconhecidos pelo Estado, *vide* o artigo 138 do texto constitucional:

Art 138 - A associação profissional ou sindical é livre. Somente, porém, o sindicato regularmente reconhecido pelo Estado tem o direito de representação legal dos que participarem da categoria de produção para que foi constituído, e de defender-lhes os direitos perante o Estado e as outras associações profissionais, estipular contratos coletivos de trabalho obrigatórios para todos os seus associados, impor-lhes contribuições e exercer em relação a eles funções delegadas de Poder Público.

Tal contribuição fora regulamentada pelo Decreto-lei n. 1.402 de 1939, indicando a compulsoriedade desta aos participantes de profissões ou categorias representadas pelos sindicatos (art. 3º, *caput* e alínea “f”), dispositivo que foi reproduzido pela Consolidação das Leis do Trabalho – CLT (Decreto-Lei n. 5.451/1943), *ipsis litteris*:

Art. 513. São prerrogativas dos sindicatos:

[...]

e) impor contribuições a todos aqueles que participam das categorias econômicas ou profissionais ou das profissões liberais representadas.

Destaca-se também a obrigação criada pelo Decreto-lei n. 1.402/39 de que caberia aos empregadores o desconto das contribuições devidas ao sindicato na folha de pagamento de seus empregados – nos termos do artigo 35 do

diploma legal.

Publicado o Decreto-lei n. 2.377/1940 denominou-se a mencionada contribuição de “imposto sindical”, determinando a periodicidade anual de pagamento e fixando o *quantum* a ser contribuído pelos empregados e empregadores.

Logo em seguida fora normatizada a forma de recolhimento do imposto sindical, destinação e fiscalização, atribuindo ao Estado participação no emprego da receita obtida da contribuição sindical anual – nos termos do Decreto-lei n. 4.298/42.²

As referidas normativas foram reunidas na Consolidação das Leis do Trabalho, diploma legal publicado em 1943, que buscou tratar de forma esquematizada sobre o instituto – conforme disposições presentes no artigo 578 ao 594 da CLT.

Com o advento do Código Tributário Nacional – CTN (Lei n. 5.172/1966), e sua imediata alteração pelo Decreto-lei n. 17/1966, a exação fora nomeada como contribuição sindical – em sequência, ocorrera a alteração do texto da CLT para adaptar à nova nomenclatura, através do Decreto-lei n. 229/67.

Desta forma, o CTN buscou corrigir a nomenclatura utilizada, visto que a exação tem eminente natureza de contribuição com a destinação específica de interesse de categoria profissional e econômica.

Especificamente, a natureza jurídica da contribuição sindical é de tributo (gênero), caracterizada como contribuição especial (espécie) de interesse das categorias profissionais ou econômicas (subespécie).³

2 MARTINS, Sérgio Pinto. **Direito do trabalho**. 28. ed. São Paulo: Atlas, 2012. p. 779.

3 PAULSEN, Leandro; VELLOSO, Andrei Pitten.

O preenchimento dos requisitos do artigo 3º do Código Tributário Nacional, a instituição pelo legislador, a cobrança via atividade administrativa vinculada – lançamento que é feito pelo fiscal do trabalho (artigo 606, §1º, CLT), firmam a natureza tributária da exação.

Ademais, mister destacar reconhecimento da condição de tributo da contribuição sindical por parte do Supremo Tribunal Federal, *vide* ementa do Recurso Extraordinário – RE n. 198.092/SP:

CONSTITUCIONAL. SINDICATO. CONTRIBUIÇÃO INSTITUÍDA PELA ASSEMBLÉIA GERAL: CARÁTER NÃO TRIBUTÁRIO. NÃO COMPULSORIEDADE. EMPREGADOS NÃO SINDICALIZADOS: IMPOSSIBILIDADE DO DESCONTO. C.F., art. 8º, IV. I. - A contribuição confederativa, instituída pela assembléia geral - C.F., art. 8º, IV - **distingue-se da contribuição sindical, instituída por lei, com caráter tributário - C.F., art. 149 - assim compulsória**. A primeira é compulsória apenas para os filiados do sindicato. II. - R.E. não conhecido. (RE 198092, Relator(a): Min. CARLOS VELLOSO, Segunda Turma, julgado em 27/08/1996, DJ 11-10-1996 PP-38509 EMENT VOL-01845-04 PP-00843)⁴ (g.n)

Seguiu desta forma o posicionamento de que as contribuições têm eminente natureza tributária, que surgira com a promulgação da

.....
Contribuições: teoria geral : contribuições em espécie. 3. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2015. p. 277-279; 282-284.

4 BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Recurso Extraordinário nº 198.092-3/SP**. 2ª Turma. Brasília, DF, 27 de agosto de 1996. Disponível em: <<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=235926>>. Acesso em 15 maio 2018.

Constituição de 1969 e sua expressa previsão do instituto no capítulo V – Sistema Tributário.

A Constituição Federal de 1988 seguiu a mesma linha, e em seu artigo 149 reforça a natureza de tributo da contribuição, ao utilizar o vocábulo “de categoria” é possível extrair a tratativa da referida exação sindical.⁵

Desta feita, reconhecida a natureza jurídica tributária da contribuição sindical, importante a observância e aplicação das normas gerais em matéria tributária, além dos princípios constitucionais tributários inerentes.⁶

3. CONTRIBUIÇÃO SINDICAL CRIADA POR DECRETO-LEI: RESERVA DE LEI COMPLEMENTAR, EXCEÇÃO DAS CONTRIBUIÇÕES DO ART. 149 DA CF/88 E AS ALTERAÇÕES DA REFORMA TRABALHISTA POR LEI ORDINÁRIA

Conforme anteriormente apresentado, a contribuição sindical fora instituída e regulamentada por meio de Decreto-lei (ou Decretos-lei) – inclusive se mantem através desta espécie normativa, por meio do Decreto-Lei n. 5.452/1943 (CLT).

Prima facie, a análise da constitucionalidade da contribuição sindical face ao princípio constitucional da legalidade tributária (artigo 150, inciso I), e de forma mais precisa a reserva de lei complementar (artigo 146, inciso III).

O inciso I do artigo 150 da CF/88 veda

5 SILVA, Homero Batista Mateus da. **Curso de direito do trabalho aplicado: direito coletivo do trabalho [livro eletrônico]**. 2. ed. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2017. cap. 7.

6 PAULSEN, Leandro; VELLOSO, Andrei Pitten. **Contribuições: teoria geral : contribuições em espécie**. 3. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2015. p. 20-21.

expressamente a exigência ou aumento de tributo sem lei que o estabeleça, norma que visa legitimar a exação tributária e busca garantir a segurança jurídica nas relações entre Fisco e o contribuinte.⁷

Sobre o princípio da legalidade, destaca-se passagem de Sacha Calmon Navarro Coêlho:

O princípio da legalidade originariamente cingia-se a requerer lei em sentido formal, continente de prescrição jurídica abstrata. Exigências ligadas aos princípios éticos da certeza e segurança do Direito, como vimos de ver, passaram a requerer que o fato gerador e o dever tributário passassem a ser rigorosamente previstos e descritos pelo legislador, daí a necessidade de tipificar a relação jurídico-tributária.⁸

Seguindo, os incisos do artigo 146 estabelecem matérias que são reservadas à lei complementar, e a disposição de lei ordinária ou medida provisória de tais matérias acarreta a inconstitucionalidade formal do texto.

Ademais, a Constituição Federal determina a utilização de lei complementar para determinadas situações, como a criação de certos tributos como o Imposto sobre Grandes Fortunas (art. 153, VII); Empréstimos compulsórios (art. 148, I e II); etc.

Em especial, o inciso III do dispositivo constitucional impõe a utilização de Lei Complementar – LC para estabelecimento de normas gerais em matéria tributária, alinhando

7 MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de direito tributário**. 31. ed. São Paulo: Malheiros, 2010. p. 38.

8 COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de direito tributário**. 12. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2012. p. 190.

em suas alíneas as matérias (de forma exemplificativa⁹), *ipsis litteris*:

Art. 146. Cabe à lei complementar:

[...]

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

- a) definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados nesta Constituição, a dos respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes;
- b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários;
- c) adequado tratamento tributário ao ato cooperativo praticado pelas sociedades cooperativas.
- d) definição de tratamento diferenciado e favorecido para as microempresas e para as empresas de pequeno porte, inclusive regimes especiais ou simplificados no caso do imposto previsto no art. 155, II, das contribuições previstas no art. 195, I e §§ 12 e 13, e da contribuição a que se refere o art. 239.

A Constituição apenas prevê um sistema de partilha de competências tributárias aos entes federativos, atribuindo o poder de instituir e definir alcance dos tributos e não os criando propriamente ditos.¹⁰

O artigo 146 determina a utilização de lei complementar para definição de normas gerais em direito tributário, e sobre a definição do fato gerador, base de cálculo e contribuintes de impostos especificamente, não apontando as

9 PAULSEN, Leandro. **Curso de direito tributário completo**. 8. ed. São Paulo: Saraiva, 2017. p. 171.

10 AMARO, Luciano. **Direito tributário brasileiro**. 20. ed. São Paulo: Saraiva, 2014. p. 81.

contribuições na norma.

Conforme explana Leandro Paulsen:

Assim é que cabe à lei complementar definir o arquétipo possível dos principais aspectos dos diversos impostos, o que é feito pelo CTN (para a maior parte dos impostos), pela LC 87/96 (para o ICMS) e pela LC 116/03 (para o ISS). A validade da legislação ordinária instituidora de tais tributos fica condicionada, não podendo extrapolar o previsto em tais leis complementares.¹¹

Desta forma, apesar da necessária a edição de lei complementar para alinhar os principais aspectos tributários de determinadas espécies, não se aplica tal condição para tratar de criação de contribuições, exceto para as novas materialidades – seguindo artigo 195, §4º da CF.¹²

Nestes termos, decisão do Supremo Tribunal Federal – STF no sentido de que as contribuições do artigo 149 não são regidas pela reserva de lei complementar, conforme Recurso Extraordinário – RE n. 396.266/SC:

CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO: SEBRAE: CONTRIBUIÇÃO DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO. Lei 8.029, de 12.4.1990, art. 8º, § 3º. Lei 8.154, de 28.12.1990. Lei 10.668, de 14.5.2003. C.F., art. 146, III; art. 149; art. 154, I; art. 195, § 4º. I. - As contribuições do art. 149, C.F. - contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse de categorias profissionais

11 PAULSEN, Leandro. **Curso de direito tributário completo**. 8. ed. São Paulo: Saraiva, 2017. p. 170-171.

12 CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de direito tributário**. 18. ed. São Paulo: Saraiva, 2007. p. 45.

ou econômicas - posto estarem sujeitas à lei complementar do art. 146, III, C.F., isto não quer dizer que deverão ser instituídas por lei complementar. A contribuição social do art. 195, § 4º, C.F., decorrente de “outras fontes”, é que, para a sua instituição, será observada a técnica da competência residual da União: C.F., art. 154, I, ex vi do disposto no art. 195, § 4º. A contribuição não é imposto. Por isso, não se exige que a lei complementar defina a sua hipótese de incidência, a base impositiva e contribuintes: C.F., art. 146, III, a. Precedentes: RE 138.284/CE, Ministro Carlos Velloso, RTJ 143/313; RE 146.733/SP, Ministro Moreira Alves, RTJ 143/684. II. - A contribuição do SEBRAE - Lei 8.029/90, art. 8º, § 3º, redação das Leis 8.154/90 e 10.668/2003 - é contribuição de intervenção no domínio econômico, não obstante a lei a ela se referir como adicional às alíquotas das contribuições sociais gerais relativas às entidades de que trata o art. 1º do D.L. 2.318/86, SESI, SENAI, SESC, SENAC. Não se inclui, portanto, a contribuição do SEBRAE, no rol do art. 240, C.F. III. - Constitucionalidade da contribuição do SEBRAE. Constitucionalidade, portanto, do § 3º, do art. 8º, da Lei 8.029/90, com a redação das Leis 8.154/90 e 10.668/2003. IV. - R.E. conhecido, mas improvido. (RE 396266, Relator(a): Min. CARLOS VELLOSO, Tribunal Pleno, julgado em 26/11/2003, DJ 27-02-2004 PP-00022 EMENT VOL-02141-07 PP-01422)¹³

Ressalta-se, que a tratativa material e

procedimental relativa a contribuição sindical em razão de sua edição no período entre 1934 a 1966 é toda tratada por meio de Decreto-lei, figura normativa já extinta com a vigência da CF/88.

Registra-se que a previsão legal do referido tributo se encontra de forma concentrada na Consolidação das Leis do Trabalho, decreto-lei que apenas reuni a legislação trabalhista e organiza estas normas¹⁴, sendo que possui *status* de lei federal.¹⁵

Analisando a Constituição de 1969 e as matérias passíveis de normatização via decreto-lei, é possível verificar que as normas tributárias editadas por meio deste veículo normativo eram plenamente cabíveis, nos termos do artigo 55:

Art. 55. O Presidente da República, em casos de urgência ou de interesse público relevante, e desde que não haja aumento de despesa, poderá expedir decretos-leis sobre as seguintes matérias:

I - segurança nacional;

II - finanças públicas, inclusive normas tributárias; e

III - criação de cargos públicos e fixação de vencimentos.

Com o advento da Carta Magna de 1988 fora extinto este veículo normativo, sendo que a recepção na qualidade de lei ordinária da CLT valida a instituição da contribuição sindical, visto não ser necessária lei complementar.

Ademais, a jurisprudência recente do STF reitera a dispensabilidade de lei complementar para instituição das contribuições do artigo

13 BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Recurso Extraordinário nº 396.266-3/SC**. Tribunal Pleno. Brasília, DF, 26 de novembro de 2003. Disponível em: <<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=261730>>. Acesso em 15 maio 2018.

14 MARTINS, Sérgio Pinto. **Direito do trabalho**. 28. ed. São Paulo: Atlas, 2012. p. 38-39.

15 LEITE, Carlos Henrique Bezerra. **Curso de direito do trabalho**. 8. ed. São Paulo: Saraiva, 2017. p. 36.

149 da CF/88, e desta forma resta evidente a validade constitucional da contribuição sindical criada por meio de Decreto-lei e concentrada nas disposições da CLT (lei federal).

Vide ementa do Agravo Regimental no Agravo de Instrumento – AI n. 739.715/RJ:

AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO DE INSTRUMENTO. CONTRIBUIÇÕES DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO E DE INTERESSE DAS CATEGORIAS PROFISSIONAIS. CRIAÇÃO. DISPENSABILIDADE DE LEI COMPLEMENTAR. O Supremo Tribunal Federal fixou entendimento no sentido da dispensabilidade de lei complementar para a criação das contribuições de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais. Precedente. Agravo regimental a que se nega provimento. (AI 739715 AgR, Relator(a): Min. EROS GRAU, Segunda Turma, julgado em 26/05/2009, DJe-113 DIVULG 18-06-2009 PUBLIC 19-06-2009 EMENT VOL-02365-13 PP-02745)¹⁶

A questão já havia sido pacificada através das decisões do Supremo Tribunal Federal, entretanto, com o advento da Lei n. 13.467/2017 – denominada de Reforma trabalhista – e as alterações incidentes sobre a contribuição sindical, principalmente em relação a facultatividade desta, geraram novas discussões quanto ao veículo normativo adequado para tratar da matéria.

Em 6 (seis) meses após a publicação

16 BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Agravo Regimental no Agravo de Instrumento nº 739.715-1/RJ**. 2ª Turma. Brasília, DF, 26 de maio de 2009. Disponível em: <<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=597559>>. Acesso em 15 maio 2018.

da reforma – 2 (dois) meses de vigência – foram interpostas 10 (dez) ações diretas de inconstitucionalidade¹⁷, tanto por sindicatos laborais como por sindicatos patronais.

Um dos fundamentos constitucionais comuns para as ações de controle concentrado de constitucionalidade é a reserva de lei complementar para alteração das disposições relativas a contribuição sindical – artigo 146 da CF/88.

Apesar dos argumentos jurídicos de que a natureza jurídica da contribuição sindical é tributária e que em razão disto seria necessária a utilização de lei complementar para as alterações, tal matéria já fora debatida e o entendimento do STF já fora sedimentado.

Conforme literalidade da Carta Magna a utilização de lei complementar para instituição e alterações na regra matriz somente se aplica aos impostos, espécie tributária distinta das contribuições, que não são abrigadas pelo comando normativo mencionado.

Sendo assim, improcede a alegação acerca da inconstitucionalidade formal das alterações realizadas pela Reforma trabalhista, sob o preceito de que a espécie normativa adequada seria a lei complementar, visto o texto constitucional e o posicionamento do Supremo Tribunal Federal.

4. INCOERÊNCIA JURÍDICA DA FACULTATIVIDADE DA CONTRIBUIÇÃO SINDICAL: TRIBUTO COMO PRESTAÇÃO PECUNIÁRIA COMPULSÓRIA

O Código Tributário Nacional define o conceito jurídico de tributo como “prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo

17 ADI's n. 5794; 5806; 5810; 5811; 5813; 5815; 5850; 5859; 5865 e 5885.

valor nela possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada” – nos exatos termos do artigo 3º do diploma legal.

A referida definição legal atribui determinadas características ao tributo, sendo que cabe a análise da questão da compulsoriedade da prestação pecuniária tributária, justamente por ser exigido por força de lei, e não de contrato, tratando-se de uma heteronomia¹⁸ obrigacional.

Trata-se de atributo da essência do tributo, sendo que a facultatividade jamais se atribuirá ao instituto, conforme leciona Paulo de Barros Carvalho:

Prestação pecuniária compulsória quer dizer o comportamento obrigatório de uma prestação em dinheiro, afastando-se, de plano, qualquer cogitação inerente às prestações voluntárias [...].¹⁹

Desta forma, qualquer prestação a título facultativo ou negocial não tem natureza jurídica de tributo²⁰, a compulsoriedade do tributo impõe “a ausência do elemento vontade no suporte fático da incidência da norma de tributação”²¹ – nas palavras de Hugo de Brito Machado.

18 COELHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de direito tributário**. 12. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2012. p. 296.

19 CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de direito tributário**. 18. ed. São Paulo: Saraiva, 2007. p. 25.

20 NOGUEIRA, Ruy Barbosa. **Curso de direito tributário**. 14. ed. São Paulo: Saraiva, 1995. p. 157.

21 MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de direito tributário**. 31. ed. São Paulo: Malheiros, 2010. p. 62.

Esta característica decorre da própria legalidade tributária – art. 150, I da CF/88, sendo que a natureza de obrigação *ex lege* e a cogência da norma de incidência tributária demonstram que não cabe ao sujeito passivo concordar com o nascimento da relação jurídico-tributária.²²

Com as alterações da reforma trabalhista, e principalmente a modificação das normas que tratam da contribuição sindical, fora modificado o conteúdo do artigo 579 da CLT, que antes prescrevia:

Art. 579 - A contribuição sindical é devida por todos aqueles que participarem de uma determinada categoria econômica ou profissional, ou de uma profissão liberal, em favor do sindicato representativo da mesma categoria ou profissão ou, inexistindo este, na conformidade do disposto no art. 591.

A norma transcrita demonstra claramente a compulsoriedade da contribuição sindical – “é devida por todos [...]”, complementando um rol de características que a determinaria como um tributo.

Entretanto, com a vigência da Lei n. 13.467/2017 o referido dispositivo legal passou a ter a seguinte redação, *ipsis litteris*:

Art. 579. O desconto da contribuição sindical está condicionado à autorização prévia e expressa dos que participarem de uma determinada categoria econômica ou profissional, ou de uma profissão liberal, em favor do sindicato representativo da mesma categoria ou profissão ou, inexistindo este, na conformidade do disposto no

22 PAULSEN, Leandro. **Curso de direito tributário completo**. 8. ed. São Paulo: Saraiva, 2017. p. 33.

art. 591 desta Consolidação.

Destaca-se a substancial alteração efetuada – “está condicionado à autorização prévia e expressa”, assim a legislação trabalhista passou a facultar o pagamento da contribuição sindical, atribuindo ao sujeito a possibilidade de pagar ou não.

O artigo precedente – 578 – teve corrigido a nomenclatura “imposto sindical” para contribuição sindical, e de forma a expressar a retirada da compulsoriedade acresceu-se ao texto legal “desde que prévia e expressamente autorizadas”.

Também cabe observar o conteúdo do artigo 587 da mencionada legislação trabalhista, *ipsis litteris*:

Art. 587. Os empregadores que optarem pelo recolhimento da contribuição sindical deverão fazê-lo no mês de janeiro de cada ano, ou, para os que venham a se estabelecer após o referido mês, na ocasião em que requererem às repartições o registro ou a licença para o exercício da respectiva atividade.

A norma supracitada expressa que aos empregadores é optativo o recolhimento da contribuição sindical, tornando-a facultativa, e caso seja escolhido o pagamento é determinado a forma nos termos do artigo.

Neste sentido, comentário de Homero Batista Mateus da Silva em sua obra *Comentários à Reforma Trabalhista*:

Art. 587. Os empregadores que optarem pelo recolhimento da contribuição sindical deverão fazê-lo no mês de janeiro de cada ano, ou,

para os que venham a se estabelecer após o referido mês, na ocasião em que requererem às repartições o registro ou a licença para o exercício da respectiva atividade.

1. Janeiro é o mês do recolhimento da contribuição sindical patronal. A reforma não mexe na data, mas frisa que o recolhimento é uma opção dos empregadores e não mais uma compulsoriedade.²³

Assim, ainda que considerando que o artigo 579 da CLT apenas trata da forma de pagamento por meio de desconto, a redação dos artigos 578 e 587 apresenta a facultatividade como característica da contribuição sindical.

Ora, conforme definição jurídico-positiva de tributo é necessária a compulsoriedade, apesar da presença das demais características do instituto, a alteração da reforma descaracteriza a natureza tributária da contribuição sindical.

Conforme Hugo de Brito Machado assevera não cabe a existência do elemento vontade na relação jurídico-tributária²⁴ – anteriormente citado, não cabe ao sujeito passivo autorizar prévia e expressamente a incidência do comando normativo tributário.

Ademais, a acepção de determino instituto como tributo não decorre de sua nomenclatura, mas sim de sua própria natureza e amoldamento as características presentes na definição de tributo – artigo 4º do Código Tributário Nacional.

Não basta nomear a exação como

23 SILVA, Homero Mateus da. **Comentários à reforma trabalhista [livro eletrônico]**. 2. ed. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2017. Art. 1º - Lei 13.467, de 13 de julho de 2017.

24 MACHADO. Hugo de Brito. **Curso de direito tributário**. 31. ed. São Paulo: Malheiros, 2010. p. 62.

contribuição sindical para torna-la tributo, devendo se amoldar ao conceito do artigo 3º do CTN, sendo a compulsoriedade essencial, deve existir o elemento coativo²⁵ que é característica de todos os tributos.

Oportuna a análise do comentário e indagação de Homero Batista Mateus da Silva acerca do tema:

10. O art. 149 é de clareza solar: a União institui a contribuição sindical. Não há espaço para dizer que ela institui a contribuição sindical facultativa. [...]

11. Piora ainda mais a situação da Lei 13.467/2017 o fato de que o art. 217, I, do Código Tributário, que tem status de lei complementar, insere a contribuição sindical no rol dos tributos com “incidência e exigibilidade”, e seu art. 110 veda o malabarismo legislativo para alterar conceitos e incidências de tributos mencionados pela CF, “expressa ou implicitamente”. Intriga saber como os tribunais vão escapar dessa, caso um sindicato resolva insistir na cobrança e levar a execução até as últimas instâncias. O julgado teria de dizer que a lei ordinária revoga, de uma só tacada, uma lei complementar e um dispositivo constitucional.²⁶

Primeiramente, ocorre equívoco ao considerar a instituição da contribuição sindical com base no artigo 149 da Constituição Federal, isto porque conforme já explanado o texto constitucional apenas atribui a competência tributária aos entes políticos para a criação dos tributos – um sistema de partilha de

25 BALEIRO, Aliomar. **Uma introdução à ciência das finanças**. 18. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2012. p. 290.

26 SILVA, Homero Mateus da. **Comentários à reforma trabalhista [livro eletrônico]**. 2. ed. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2017. Art. 1º - Lei 13.467, de 13 de julho de 2017.

competência.²⁷

Sendo assim, reitera-se que a sua instituição se deu com os Decretos-lei concentrados na CLT – na condição de lei ordinária federal apta para tal criação tributária.

Em relação ao disposto no artigo 217, inciso I do Código Tributário Nacional cabe a interpretação de que esta norma apenas expressa a ausência de prejudicialidade do disposto no referido diploma legal e as disposições que tratem da contribuição sindical – no caso a CLT.

Os termos “incidência e exigibilidade” isoladamente vistos podem levar a compreensão equivocada do conteúdo do artigo 217, sendo que através da leitura completa da norma se verifica que não possui qualquer ligação com o regramento da contribuição sindical.

Por fim, em relação ao artigo 110 do CTN, este dispositivo legal aponta que a lei tributária não pode definir ou limitar as competências tributárias através de alterações de definição, conteúdo e alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado.

Ocorre que as disposições da reforma trabalhista não atingem a competência tributária da União para instituir contribuições sociais definidas no artigo 149 da CF, pelo contrário, trata-se de norma emanada deste próprio ente político para facultar a incidência da exação – não tendo relação com competência tributária definida na Constituição Federal.

Desta forma, evidente a reforma trabalhista ter atribuído a facultatividade a contribuição sindical – *vide* arts. 578, 579 e 587, não havendo prejudicialidade quanto as disposições constitucionais e as presentes no

27 AMARO, Luciano. **Direito tributário brasileiro**. 20. ed. São Paulo: Saraiva, 2014. p. 81.

Código Tributário Nacional, deve considerar-se assim que a referida exação deixa de possuir caráter tributário, por não se amoldar ao conceito de jurídico-legal de tributo.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

A reforma trabalhista ao alterar a estrutura legal da contribuição sindical anual gerou controvérsia jurídica em relação a sua validade constitucional formal, diante das disposições constitucionais tributárias e axiomas/regras aplicáveis.

Observando o conteúdo das ações diretas de inconstitucionalidades que tem por objeto a Lei n. 13.467/2017, nota-se que um dos fundamentos basilares destas é a inconstitucionalidade formal da referida lei com base no disposto no artigo 149 da Constituição Federal de 1988.

Diante do apresentado, verifica-se que a apontada necessidade de lei complementar para alterações na sistemática da referida contribuição não se sustenta diante do posicionamento do Supremo Tribunal Federal – quanto a necessidade de lei complementar para tratar de contribuições.

Ademais, analisando o contexto de evolução histórica e legal da contribuição sindical, nota-se que esta tem como embasamento legal a Consolidação das Leis do Trabalho, esta por sua vez fora recepcionada pela CF/88 como lei ordinária federal (em sua origem tratada como decreto-lei).

Os argumentos que buscam invalidar as alterações realizadas na legislação trabalhista tendem a considerar a reserva de lei complementar em matéria tributária no tocante as contribuições do artigo 149 da CF, entretanto

não consideram as disposições constitucionais e o posicionamento da Corte Suprema em relação ao tema.

De outra perspectiva, a nova legislação trabalhista ao atribuir facultatividade a contribuição sindical anual acarreta importante alteração na natureza jurídica do instituto, que fora definida como tributo pelo STF – antes da nova legislação.

Partindo da análise do conceito de tributo – art. 3º do Código Tributário Nacional, uma das características substancial para definir a natureza jurídica de tributo é a compulsoriedade.

Sendo assim, conforme o exposto ficou evidenciado que a contribuição sindical passa a ser facultativa (arts. 578, 579 e 587 da CLT) gerando assim a conclusão de que o referido instituto deixar de possuir natureza jurídica de tributo, por não se amoldar ao conceito de jurídico-legal de tributo.

REFERÊNCIAS

- AMARO, Luciano. **Direito tributário brasileiro**. 20. ed. São Paulo: Saraiva, 2014.
- BALEEIRO, Aliomar. **Uma introdução à ciência das finanças**. 18. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2012.
- BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Agravo Regimental no Agravo de Instrumento nº 739.715-1/RJ**. 2ª Turma. Brasília, DF, 26 de maio de 2009. Disponível em: <<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=597559>>.
- BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Recurso Extraordinário nº 198.092-3/SP**. 2ª Turma. Brasília, DF, 27 de agosto de 1996. Disponível em: <<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=235926>>.
- BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Recurso Extraordinário nº 396.266-3/SC**. Tribunal Pleno. Brasília, DF, 26 de novembro de 2003. Disponível em: <<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=261730>>.
- CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de direito tributário**. 18. ed. São Paulo: Saraiva, 2007.
- COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de direito tributário**. 12. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2012.
- LEITE, Carlos Henrique Bezerra. **Curso de direito do trabalho**. 8. ed. São Paulo: Saraiva, 2017.
- MACHADO. Hugo de Brito. **Curso de direito tributário**. 31. ed. São Paulo: Malheiros, 2010.
- MARTINS, Sérgio Pinto. **Direito do trabalho**. 28. ed. São Paulo: Atlas, 2012.
- NOGUEIRA, Ruy Barbosa. **Curso de direito tributário**. 14. ed. São Paulo: Saraiva, 1995.
- PAULSEN, Leandro. **Curso de direito tributário completo**. 8. ed. São Paulo: Saraiva, 2017.
- PAULSEN, Leandro; VELLOSO, Andrei Pitten. **Contribuições: teoria geral : contribuições em espécie**. 3. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2015.
- SILVA, Homero Mateus da. **Comentários à reforma trabalhista [livro eletrônico]**. 2. ed. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2017.
- _____. **Curso de direito do trabalho aplicado: direito coletivo do trabalho [livro eletrônico]**. 2. ed. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2017.