

## **A propósito de um voto do Ministro Moreira Alves**

### **o «Funrural» é tributo**

**SACHA CALMON NAVARRO COELHO**

Professor da Faculdade de Direito da UFMG

#### **A ESPÉCIE**

Em 7 de Junho de 1978, no R.E. número 86.595, proveniente da Bahia, sendo relator o Ministro Xavier de Albuquerque, o STF, a unanimidade decidiu em favor de Bernardo Kaufman & Cia. Ltda., contra o Fundo de Assistência ao Trabalhador Rural, que a contribuição para o FUNRURAL, uma contribuição previdenciária, tinha natureza tributária sujeitando-se, por isso mesmo, às regras sobre decadência e prescrição insertas nos artigos 173 e 174 do Código Tributário Nacional.

#### **O VOTO**

O Ministro Moreira Alves, na sua declaração de voto, embora tenha acompanhado o relator que dava pela natureza tributária da contribuição para o FUNRURAL, o fez por critérios temporais.

Com efeito, para o ínclito Ministro, dita contribuição só teve natureza tributária até 1977 (de 1966, desde o Decreto-lei 27, até 1977, data da emenda Constitucional nº 8).

O aludido voto assim está vazado, “*verbis*”.

“1. Pedi vista para examinar a natureza jurídica da contribuição, em causa, devida ao FUNRURAL.”

2. Do exame a que procedi, concluo que, realmente, sua natureza é tributária.

Já o era, aliás, desde o Decreto-lei 27, que alterou a redação do artigo 217 do C.T.N., para ressaltar a incidência e a exibilidade da contribuição sindical, das quotas de previdência e outras exações para-fiscais, inclusive a devida ao FUNRURAL. Nesse sentido, é incisiva a lição de Baleeiro (*Direito Tributário Brasileiro*), 9ª edição, págs. 69 e 584). Reafirmou-o a Emenda Constitucional nº 1/69, que, no capítulo concernente ao sistema tributário (artigo 21, § 2º, I), aludiu às contribuições que têm em vista o interesse da previdência social. Por isso mesmo, e para retirar delas o caráter de tributo, a Emenda Constitucional nº 8/77 alterou a redação desse inciso, substituindo a expressão “e o interesse da previdência social” por “e para atender diretamente à parte da União no custeio dos encargos da previdência social”, tendo, a par disso, e com o mesmo objetivo, acrescentado um inciso — o X — ao artigo 43 da Emenda nº 1/69 (“Art. 43. Cabe ao Congresso Nacional, com a sanção do Presidente da República, dispor sobre todas as matérias de competência da União, especialmente: . . . X — contribuições sociais para custear os encargos previstos nos artigos 165, itens II, V, XIII, XVI e XIX, 166, . . . § 1º, 175, § 4º, e 178”) o que indica, sem qualquer dúvida, que essas contribuições não se enquadram entre os tributos, aos quais já aludia, e continua aludindo, o inciso I desse mesmo artigo 43.

Portanto, de 1966 a 1977 (do Decreto-lei 27 à Emenda Constitucional nº 8), contribuições como a devida ao FUNRURAL tinham natureza tributária. Deixaram de tê-la a partir da Emenda nº 8.

3. No caso, a questão versa contribuições relativas a 1967 e 1968. Por isso, concordo com o eminente relator em considerar que tinham elas natureza tributária, aplicando-se-lhes, conseqüentemente, quanto à prescrição e à decadência, o Código Tributário Nacional.

4. Em face do exposto, também não conheço do presente recurso”.

## A CRÍTICA

Não é posicionamento topográfico de um inciso legal dentro de uma lei, código ou Constituição que lhe confere identidade jurídica. Tampouco é o “nomen Juris”, que confere ao instituto a sua natureza específica.

João Mangabeira, em notável mote já ensinava, na mesma Bahia do RE 86.595 que uma “Ordem de prisão” não deixava de ser tal mesmo quando vazada em “forma de convite” para alguém passar uns dias num hotel do Estado, gratuitamente, sob a proteção de serviçais fardados. Do mesmo modo, não deixará de ser tributo o ingresso de dinheiro nos cofres do Estado proveniente do fato lícito, arrecadado compulsoriamente por agentes diretos ou indiretos do Estado, em razão de prévia determinação legal. No campo do Direito Público, mormente em se tratando de Direito Financeiro, veio se acentuando, ao longo dos tempos, até o hodierno, o *princípio da legalidade dos atos da Administração*. O Soberano deixou de ser autocrático, arbitrário e atrabiliário como terá sido antanho para tornar-se cativo das leis, expressão da vontade geral. Hoje, é assente e pacífico que o Príncipe não pode empreender incursões ao patrimônio privado “a la diable”.

Por isso mesmo, já não se aceita que o poder de tributar advenha da soberania, senão que advém do princípio da legalidade, por consentimento expresso dos governados. No que nos pertine, importa indagar como o “Príncipe” consegue dinheiro. O Estado, “lato senso”, possui multivárias funções carecendo de recursos. Consegue-os a vários títulos. Presta serviços ou vende bens e em retribuição recebe o preço dos mesmos (receita industrial, comercial ou de serviços). Aliena seu patrimônio, parte dele, em hasta ou tomada de preços (receita patrimonial) í recebe alugueres, juros, laudênios e foros. Teve o seu patrimônio lesado e ora é ressarcido (indenização). Cobra “emolumentos”. Recebe indenizações de guerra. Expropria em tempo, durante a paz, valores pecuniários. Sanciona atos ilícitos e recebe “multas”. Arrecada bens vacantes, heranças jacentes e aceita doações ou, finalmente, *cobra tributos*.



Enfim: *Tributa, pune, contrata, é donatário, é indenizado ou adjudica*. Fora desses tipos outros não há que ao Estado possibilitem a percepção de fundos pecuniários. Se formos, assim, ao fundo dos atos através dos quais o Estado obtém receita, isolaremos umas poucas categorias. Se tivermos a prudência e o bom senso de aplicarmos a tais categorias, a cada qual, o regime jurídico apropriado, estaremos “racionalizando” a ingente tarefa da aplicação do direito aos casos concretos. É o que tentaremos mostrar criticando o voto do Eminentíssimo Ministro Moreira Alves.

### A CAUSA DO TRIBUTO

Impende, antes de tudo, indagar a “causa” jurídica mercê da qual, nas mais diversas circunstâncias, o Estado absorve valores pecuniários. Façamos em primeiro lugar dos *contratos*.

Um grupo bastante grande de receitas estatais tem por causa *negócios jurídicos* celebrados pelo Estado com maior ou menor influxo publicístico (no campo do Direito Administrativo há todo um capítulo dedicado aos contratos administrativos). Alugueres, certas doações, juros, laudênios, foros e os mais diversos preços encontram causa jurídica e legitimidade nos contratos que o Estado celebra. Em segundo lugar tirante as simples entradas de caixa (fianças, cauções, depósitos, etc.) — há que mencionar *as multas* impostas e percebidas pelo Estado a título de sanção. Aqui a causa das receitas é o “jus puniendi” de que é titular o Estado. A prática do ilícito, cujo conceito é *ser ato de descumprimento de dever legal*, muita vez acarreta a aplicação de uma sanção de natureza pecuniária — a multa — que, uma vez paga, é *receita*.

Em terceiro lugar, comparecem *as indenizações*. *Todo ato de lesão ao patrimônio público* deve ser reparado. Quando a reparação é ou se converte em *prestação pecuniária*, a sua percepção pelo Estado caracteriza um tipo de receita ancorada em “causa” perfeitamente identificada (irrelevante que sob o ponto de vista econômico haja apenas uma recomposição do patrimônio estatal envolvendo uma simples mutação patri-

monial, no dizer dos contabilistas). Nesse grupo classificam-se, indubitavelmente, os juros moratórios cobrados pela Fazenda Pública.

Em quarto lugar, pontificam as adjudicações (botins de guerra, confiscos, apropriações de bens vacantes) ao ativo estatal, que possuem, em termos de classificação, validade puramente formal. A adjudicação é mais instrumento, veículo, meio, do que propriamente causa. Via de regra as adjudicações se dão, é o caso do confisco, a título de ressarcimento por danos causados ao erário ou a guisa de sanção pela prática de ilícitos. Em razão disso autores há que subsumem ditas receitas — quando em dinheiro, é claro, — ou nas multas ou nas indenizações. Salvam a classificação as apropriações de bens vagos, em pecúnia, que possuem especificidade indiscutível. O dinheiro apropriado, o é por ser “res derelicta” ou “res nullius”.

Isto exposto, é bom frisar, que afora ditas fórmulas, somente uma outra remanesce a viabilizar em favor do Príncipe do Estado, a percepção de meios pecuniários: *A fórmula tributária*.

Se o Estado, tirante a sua condição de donatário, não está nem arrecadando bens pecuniários vacantes nem recebendo multas nem sendo indenizado em tempo de guerra ou paz, nem percebendo pecúnia “ex contractu”, tudo o mais que entra como receita, excluídas as “entradas” de caixa, tais como cauções e fianças, ou é *tributo* ou é enriquecimento sem causa. A questão é de ontologia jurídica e não de técnica legislativa.

O *tributo* se legitima e se diferencia das prestações pecuniárias e apropriações até agora referidas em função, precisamente, de sua causa. *Tributo* é toda prestação pecuniária, em favor do Estado ou *de pessoa por ele indicada*, tendo por causa um *fato lícito*, previsto em lei, instituidor de relação jurídica, diferenciando-se da *multa*, porque esta, embora prevista em lei em favor do Estado, decorre de um fato ilícito (ter o “multado” descumprido algum dever contratual ou legal).

Extrema-se da indenização porque esta, posto que também prevista em lei, tem por “razão de ser” prévia e comprovada lesão ao patrimônio alheio, inclusive o estatal.

Contrapõe-se as prestações pecuniárias “contratuais” ou de “jus gestionis”, porque tais receitas decorrem de acordos de vontades (contratos).

Enquanto o tributo é unilateralmente previsto em lei, a causa de tais obrigações é ajustada “ex-voluntate”, tendo por objeto múltiplas situações (aluguel ou venda de coisas, contratos de mútuo, aplicações financeiras, prestações de serviços, etc.).

Embora os contratos extraíam sua força das leis que lhes traçam o perfil ou, pelo menos, lhes atribuem os requisitos mínimos (contratos inominados) quando se diz que o tributo decorre da lei e as obrigações convencionais de contrato está se querendo dizer que o tributo é decorrente do fato unilateralmente previsto e a obrigação convencional de fato lícito bi ou multilateralmente acordado. Um é “ex-lege” (nesse sentido) e o outro “ex-voluntate”. Kelsen com incrível acúidade já examinara o assunto na sua “Teoría General del Derecho e del Estado” (México, 1969, trad. de Garcia Maynez, pág. 242).

“El contrato — creacion contractual de obligaciones — corresponde el principio da autonomia-En la orden de pagar um impuesto la obligacion del contribuyente esta determinada por una norma secundaria en cuja creacion no participa el sujeto que resulta obrigado”.

O tributo, finalmente distingue-se das “apropriações” de dinheiro abandonado porque aí o fato, embora lícito e contratual, não é causador de relação jurídica. Com efeito a existência de dinheiro na condição “res nullius” ou “res derelicta” não é fundamento, razão, hipótese, causa, de obrigação.

Em virtude desse fato ninguém fica obrigado (dever jurídico) a uma prestação pecuniária, situação comum à multa, à indenização, ao tributo e as obrigações convencionais. Ao contrário a existência de bens vagos, quando dinheiro, enseja tão somente a sua adjudicação ao Estado “ex lege” mediante ato



de apropriação (ato do Estado). Em suma, sendo o tributo antes de mais nada uma prestação pecuniária, distingue-se da apropriação porque esta não o é (prestação pecuniária, implicando a figura do sujeito passivo).

Concluindo, o que entrar em dinheiro na burra estatal, sob a forma de prestação pecuniária — o que exclui as entradas-de-caixa (fianças, cauções) e as apropriações — que não seja indenização, multa ou contrato (aluguel, juro, foro, laudênio, preço “et caterva”), só pode ser tributo.

### O “PUNCTUS DOLENS” DO VOTO DO MINISTRO

A especificidade do tributo na ontologia jurídica não consta do voto. Precisamente isto não foi apreendido pelo Ministro Moreira Alves.

Para ele, as “contribuições previdenciárias” só foram tributos, enquanto a Constituição da República as mencionou expressamente no capítulo dedicado ao sistema tributado.

Quando em virtude do Pacote de Abril (Emenda nº 8) a Carta não mais a elas se referiu, neste capítulo, frise-se, teriam deixado de sê-lo. (Ver voto, retro).

O erro, data vênia, é muito mais grave do que se pensa.

Começemos pela *questão da competência para instituir prestações pecuniárias contra os cidadãos*.

A inevitável consequência que se pode extrair do voto do Ministro é a seguinte:

“A partir da emenda nº 8, existem no Direito Brasileiro dois tipos de prestações pecuniárias, compulsórias, em moeda ou em valor que nela se possa exprimir, instituídas em lei, sem serem sanção de ato ilícito e cobradas mediante atividade administrativa plenamente vinculada (art. 3, da CTN).

Uma é tributo, se lhe aplicando os princípios tributários. A outra não tem natureza tributária devendo ser regida por leis e princípios diversos, como é o caso das contribuições para o FGTS o PIS, o salário-educação, as contribuições previdenciárias, mormente a devida do Funrural.

Assim, uma é tributo, outra não, embora esta última também não seja indenização, nem multa, nem apropriação, nem decorra tampouco de contrato por isso que é *ex-lege* e compulsória, tal qual o tributo é".

Por primeiro, causa espécie que duas figuras absolutamente iguais do ponto de vista *ontológico e jurídico* sejam considerados diferentes pela *jurisprudência* a quem caberia afirmar a aludida *identidade*.

Em segundo lugar provoca consternação, que no S.T.F., um ministro, queira atribuir a uns tributos o C.T.N. e a outros, a que chama de "contribuições sociais" — uma frase — leis casuísticas para regê-los, desuniformizando o que o C.T.N. quis uniformizar: *o tributo, enquanto gênero*. "Onde a mesma razão a mesma disposição" já diziam os romanos, que foram práticos na aplicação das leis à vida.

Cabe indagar — só para ver onde vamos parar — qual a natureza da competência legislativa que a União passou a ter, a partir da emenda nº 8, para instituir *contribuições compulsórias de cunho social*.

Como é sabido a Constituição não cria tributos senão que autorize a sua instituição pelas pessoas políticas que convivem no espaço federativo.

Ditas pessoas recebem da carta o poder de os impor à coletividade, daí advindo a *competência tributária* que segundo Forsthof "é a um só tempo um poder e uma limitação".

Até 1978, a Constituição permitia as três ordens do Governo, com base em *competência comum*, a instituição de taxas e contribuições de melhoria (desde que, antes, construíssem a obra responsável pela valorização do imóvel particular, no caso da contribuição de melhoria; e exercitassem ato com base no respectivo poder de polícia ou prestassem serviço público específico e divisível aos seus contribuintes, no caso das taxas).

Permitia, ainda, às três ordens de Governo a instituição de *impostos* previamente enumerados na própria Constituição em nome de cada uma. (Competência exclusiva e "numerus clausus" quanto a impostos).



Afora a partilha de impostos e a possibilidade de instituição de taxas e contribuições de melhoria, comum aos Governos da Federação, a Constituição enfeixou na competência privativa e exclusiva da União Federal as seguintes matérias:

a) Instituição de outros impostos, além dos enumerados em seu nome, desde que não tenham base de cálculo e fato gerados idêntico de imposto estadual ou municipal (competência residual quanto a impostos).

b) Instituições de empréstimos compulsórios em caso de guerra externa ou sua iminência, absorção temporária do poder aquisitivo da moeda ou para atender efeito de calamidade pública impossível de ser atendida com os recursos normais do Tesouro.

c) Instituição de *contribuições* (tributos) em favor das pessoas jurídicas de Direito público não territoriais visando atender aos interesses das entidades de classe, intervir no domínio econômico e acudir aos fins da Previdência Social (I. N. P. S., Funrural, etc), podendo as bases de cálculos e as alíquotas dessas contribuições serem alteradas pelo Executivo Federal sem prévia determinação legal (ruptura dos princípios da legalidade da tributação e anualidade juntamente com o IPI, o I de imp, o I de exp, o I sobre transportes e o de guerra).

Com a emenda nº 8 à Constituição a competência atribuída a União para instituir os tributos denominados de contribuições, sofreu uma pequena alteração. O artigo 21, § 2, I aludia, ao lado das contribuições para intervir no domínio econômico e para atender as entidades de classe, às contribuições tendo em vista o interesse da previdência social. A emenda 8/77 alterou a redação do inciso, substituindo a expressão “e o interesse da previdência social” por “e para atender diretamente à parte da União no custeio dos encargos da previdência social”.

Ademais, ao artigo 43 da emenda 1/69, foi acrescentado mais um inciso, o décimo (X) que passou a ter a seguinte redação:

Art. 43 — Cabe ao Congresso Nacional com a sanção do Presidente da República, dispor sobre as matérias de competência da União, especialmente:

X — Contribuições sociais para custear os encargos previstos nos artigos 165, itens II, V, XIII, XVI e XIX, 166, § 1º, 175 § 4 e 178.

(Salário-família PIS, FGTS, contribuições para o I.N.P.S. e o Funrural, por extensão; aposentadoria da mulher aos 30 anos, contribuição sindical, em termos genéricos; assistência à maternidade, à infância e à adolescência e educação de excepcionais, salário-educação).

Pois bem, com base nessas alterações entendeu o Ministro que a contribuição para o FUNRURAL deixou de ser tributária, assim como todas as demais contribuições sociais, inclusive aquelas destinadas a custear as entidades de classe (contribuição sindical). Não só a contribuição para o FUNRURAL deixou de ter natureza tributária, por uma mera deslocação de incisos legais dentro da Constituição, mas quase todas as contribuições ditas parafiscais. (Infeliz neologismo no dizer do saudoso Ministro Aliomar Baleeiro, que muita falta nos faz). Lado a lado — pois não seriam tributos — estão o FUNRURAL, o PIS, o FGTS, o salário-educação, o salário-família, e a contribuição previdenciária.

Todavia, os argumentos do ilustre Ministro Moreira Alves, alinhados no seu voto, provam demais.

Ao invés de diminuição houve acréscimo de competência tributária em favor do poder central, como demonstraremos.

A competência da União para instituir contribuições visando o interesse das entidades de classe e para intervir no domínio econômico permanece intocada no capítulo dedicado ao sistema tributário e noutros trechos da Constituição. (Artigo 21, §2, I, 163, parágrafo único e 166, § 1).

A competência da União para instituir contribuições já agora para atender aos interesses da Previdência Social, embora tenha sido riscada do capítulo dedicado ao Sistema Tributário, passou a ter sede noutro sítio da carta, isto é, no art. 43, inciso X, devidamente combinado com o art. 165, XVI.

De Sobredolero, após a emenda nº 8 mais um motivo vem juntar-se aos demais, objetivando permitir à União instituir contribuições compulsórias. É que agora pode fazê-lo para

atender aos custeios de sua participação nas despesas com a previdência social (art. 21, § 2, I). Com isto quedaram justificadas as “quotas de previdência”, por muitos irrogados de inconstitucionais, inclusive por Rubens Gomes de Souza.

Isto exposto, a competência da União para baixar contribuições em favor da Previdência Social continua prevista na *Carta*. Pelo artigo 43, X, detém autorização para legislar sobre “previdência social, nos casos de doença, velhice, invalidez ou morte, seguro desemprego, seguro contra acidentes do trabalho e proteção à maternidade, mediante Contribuição da União, do Empregador e do Empregado”.

A questão de dizer que dita competência só por estar no art. 43 da *Carta* e portanto fora do “Sistema Tributário”, não é de índole tributária, *é uma afirmativa pessoal do Ministro Moreira Alves*, ainda não devidamente explicada. Todavia, é pertinente lembrar que o art. 153, § 29 da *Carta*, embora situado fora do Capítulo do Sistema Tributário, trata de matéria especificamente fiscal: Princípios da legalidade tributária e da anterioridade da lei em relação ao exercício da cobrança do tributo (ex-princípio da anualidade).

Além do mais, o que a Constituição traceja e prevê são *regras de potestade, de competência*. O Constituinte, no fundo, assim como o legislador da emenda nº 8, não teve em mente dizer que as contribuições previstas no art. 43, X, eram *tributárias*. (PIS, FGTS, Contribuições previdenciárias, Salário-educação, etc.).

As *visualizou como compulsórias* e atribuiu à União, competência para legislar sobre o assunto. Apenas conferiu “potestades”.

O fato de no rol dos materiais legislativos do art. 43, o inciso I referir-se à Tributos, arrecadação e distribuição de rendas e o inciso X às “contribuições sociais” não significa, como pretende o Douto Ministro Moreira Alves, que tais matérias sejam *ontologicamente diversas ou juridicamente diferentes*: O que abunda não prejudica. Ademais, o Constituinte nunca foi *tão redundante* como na presente *Carta*. Exemplos não faltam. O art. 153, § 29 concorre com o artigo 19, I e com o



art. 21, I, II, V, VII e o § 2, I desse mesmo artigo. O art. 18 § 5 é “doublé” do art. 21, § 1. O art. 21, § 2, I, obtém eco no art. 163, parágrafo único, isto para ficar no campo tributário exclusivamente. De notar, finalmente, que a competência tributária da União já estava prevista no capítulo do “*Sistema Tributário*”, sendo reprisada no art. 43, I. Isto posto, a competência que a União continua a deter para instituir contribuições em favor da Previdência Social, decorre de *expressa determinação constitucional*, só que a *sede* da outorga não se encontra no capítulo da Constituição dedicado ao Sistema Tributário, um aspecto puramente formal. O art. 153, § 29 de exclusiva índole tributária também está fora do referido capítulo, já o dissemos.

Se esta competência — a competência para instituir contribuições previdenciárias — for de outra índole que não tributária, afirmativa que arrastaria a competência para instituir, nos termos do art. 43, todas as demais contribuições sociais tais como PIS, FGTS, Salário-educação, inclusive a Contribuição Sindical no interesse das entidades de classe, que *apesar de estar incluída* no inciso X do art. 43, tem também sede (dupla) no “Sistema Tributário”, art. 21, § 2, I, então chegaríamos à conclusão que os Estados e os Municípios, podem instituir *contribuições especiais*, desde que sejam de seu peculiar interesse, a partir de leis estaduais e municipais autorizativas. Contribuições para a previdência dos funcionários estaduais, ou municipais, por exemplo. No Campo Tributário o Constituinte reservou a instituição dessas contribuições pecuniárias compulsórias à União, com exclusividade, vedando aos Estados e Municípios a exploração da chamada “parafiscalidade”. Ora, não tendo mais, ditos contributos natureza tributária, não há como aplicar a vedação já que o Estado-Membro e o Município são autônomos para legislar no particular, bastando que o interesse seja estadual ou municipal. Haveria uma *regressão no sistema de controle* das prestações pecuniárias impostas aos cidadãos. Grassaria um festival legisferante ao nível de Estados e Municípios. *Impostos* disfarçados de contribuições — um simples “nomen Juris” destituído de significado jurídico —

fariam legião. Tudo porque, embora sendo “prestações pecuniárias compulsórias” ditas contribuições não teriam natureza tributária.

A tanto se pode facilmente chegar, com supedâneo no voto do Ministro Moreira Alves, por extrapolação.

### CONCLUSÕES

A esta altura, é preciso voltar ao ponto inicial desse ensaio, escrito no interesse único da aplicação do direito.

*O que caracteriza o tributo é a sua essência jurídica.* Por isso mesmo o C.T.N. no art. 4, dispõe que “A natureza específica do tributo é determinada pelo fato gerador da respectiva obrigação, sendo irrelevantes para qualificá-la:

I — a denominação e demais características formais adotadas pela lei;

II — a destinação legal do produto de sua arrecadação.

Por outro lado, a *essência jurídica*, do tributo é ser *prestação pecuniária compulsória em favor do estado ou de pessoa por este indicada* (parafiscalidade) *que não constitua sanção de ato ilícito* (não seja multa) *instituída em lei* (não decorrente de contrato).

Sendo tal, a prestação pecuniária será *Tributo* e estará sob a disciplina dos princípios jurídico-tributários insertos na Constituição e nas leis de normas gerais complementares.

O momento jurídico para a apreensão do conceito de *Tributo* é o da imposição do dever. É neste momento, no momento da exigência da Receita, que se aproposita o exame de sua natureza. O *Tributo* historicamente tem sido uma *imposição dos governantes aos seus governados*. Lógico que a sua disciplina jurídica prenda-se ao momento da imposição de tão desconfortável dever...

Dos “gastos estatais” ocupam-se outros direitos.

O que o Soberano, o Príncipe, o Estado enfim, faz ou deixa de fazer com o dinheiro arrecadado dos particulares é, para o Direito Tributário, “*res inter alios*” e, realmente, não interessa. O destino do *Tributo*, sua aplicação, é mera providência

de Tesouraria, como diria o inesquecível justributarista baiano Amílcar de Araújo Falcão. Importante é o momento da imposição; a causa jurídica da percepção do gravame pelo Estado. *Tributo é prestação pecuniária imposta aos particulares* e, isso é sério, seríssimo.

E, por mais essa razão o nome que se dê ou deixe de dar a tal prestação — tributo, ônus, contribuição, óbulo, empréstimo compulsório, “et caterva” — tampouco tem importância. Será apenas uma denominação formal que não afeta a “essentia” do instituto.

Seria estranho, portanto, que a simples alocação formal de um artigo no corpo de uma Constituição tivesse o condão de determinar a natureza jurídica de uma prestação pecuniária compulsória imposta aos cidadãos (em virtude da ocorrência de um fato lícito qualquer escolhido à vontade pelo legislador).

Considerar que *uma prestação pecuniária compulsória imposta unilateralmente* aos cidadãos, tendo por causa ou “fato gerador” uma *situação lícita* qualquer (ter renda, ser proprietário, exportar, ser empregador, possuir o estabelecimento mais de 100 empregados, ter imóvel valorizado por obra pública, receber serviços do Estado) ora é *Tributo*, ora não o é, desorganiza a tarefa, por si só árdua, de aplicação do direito à vida. A grande valia do Código Tributário Nacional foi ter sistematizado a disciplina jurídica básica do *Tributo*, dando-lhe organicidade e condições de aplicação. Superou, por assim dizer, o caos que vigia antes da sua implantação, quando a União, os Estados e os Municípios, aos milhares, cada qual possuía a “sua legislação”, com os seus “conceitos” e os “seus prazos” e onde cada *Tributo* tinha a “sua lei” e o “seu regulamento”.

Depois do Código — que tem os seus defeitos, como toda obra humana, mormente se jurídica — a *Disciplina básica do Tributo foi unificada*. Presentemente os conceitos nucleares estão postos e explicitados.

Desde a obrigação, sua origem e natureza, até a extinção do crédito tributário, passando pelo lançamento, os *pontos comuns* possuem uma só regulação jurídica. No Código, que



é lei de normas gerais — “lex-legum” — ou “loi de cadre” como diriam os franceses, encontram orientação não só os juizes, os funcionários e os contribuintes — os aplicadores e os destinatários das normas jurídicas tributárias — mas os próprios legisladores das três ordens do Governo. É obra cuja preservação se impõe. A sua aplicação deve ser constante e toda relação jurídica, que se travar a partir da imposição unilateral pelo Estado de deveres pecuniários tendo por “fato gerador” situações lícitas, deve cair sob sua égide. Caso contrário estaremos solapando e dificultando e desracionalizando e complicando a *Tarefa* de aplicação do Direito aos casos concretos.

Não é essa a miranda da *Justiça*, e nem esse o querer da *Segurança*, os dois princípios-pilares que sustentam o *Direito*.