

O FUTURO DO TRABALHO NO MUNDO GLOBALIZADO

(22 E 23 DE JANEIRO DE 2018)

AS RELAÇÕES DO TRABALHO E O DIREITO TRIBUTÁRIO: UM DIREITO FUNDAMENTAL EM UM MUNDO GLOBALIZADO

João Paulo Mendes Neto¹

Resumo: O presente artigo percorre pelo estudo dos direitos fundamentais, definindo-os e analisando suas limitações com o viés de introduzir os direitos fundamentais individuais e sociais, correlacionando-os com o Estado Democrático de Direito. Feita essa correlação, infere-se que os direitos fundamentais são pressupostos, em um mundo globalizado, devendo servir de base nas relações laborais e no sistema tributário tendo em vista a recente aprovação da Lei 13.467/2017.

Palavras-Chave: Direito Fundamental. Democracia. Estado Democrático de Direito. Relações do Trabalho. Direito Tributário. Terceirização. Norma interpretativa. Planejamento Tributário. “Planejamento Trabalhista”.

¹ Doutorando em Direito Tributário na PUC/SP. Mestre em Direito Constitucional na linha Efetividade do Direito na PUC/SP. Especialista em Direito Tributário Constitucional e Processual Tributário na PUC/SP. Professor Titular de Direito Constitucional e Direito Tributário do Centro Universitário do Estado do Pará - CESUPA. Coordenador da Especialização em Direito Tributário e Processual Tributário - CESUPA. Co-coordenador da Especialização em Direito Previdenciário com ênfase em RPPS e da Especialização em Direito Material e Processual do Trabalho. Coordenador do PPGD lato sensu em Direito do CESUPA. Advogado – sócio da Mendes Advocacia e Consultoria.

Abstract: The present article covers the study of fundamental rights, its concept and analyzes its limitations with the purpose to introduce individual and social fundamental rights, correlating them to the Democratic State of Law. After making this correlation it is inferred that fundamental rights are a presupposition, in a globalized world, serving as the foundation in labor relations and in the tax system considering the recent passed Law 13.467/2017

Keywords: Fundamental Right. Democracy. Democratic State of Law. Labor Relations. Tax Law. Third Party. Interpretive Norm. Tax Planning. “Labor Planning”.

INTRODUÇÃO



Constituição Federal de 1988, em seu artigo 5º, garante aos cidadãos os direitos individuais basilares que compõem a pavimentação do ordenamento jurídico pátrio. Dessa mesma forma, o artigo 6º, por sua vez assegura aos tutelados direitos sociais, coletivos, inerentes à sociedade como um todo, formando um rol de direitos fundamentais à condição humana.

Em verdade, afirma-se que essas garantias são ao mesmo tempo direitos subjetivos de cada indivíduo bem como responsáveis por organizar de forma objetiva o Estado Democrático de Direito e os atos que este deve praticar para garantir o bem-estar social, a soberania popular e a democracia como um todo.

Para se compreender o que sejam considerados direitos fundamentais no ordenamento jurídico brasileiro faz-se necessário tratar estes direitos correlacionando os direitos individuais e sociais para que dessa forma reste patente a construção dos direitos individuais e sociais como espécies do gênero: “Direitos Fundamentais”, e conseqüentemente a compreensão deste rol seleto de direitos.

Defende-se que por intermédio da garantia dos Direitos Fundamentais pelo Estado, é que se pode falar em democracia, ideia de governo do povo, pelo povo e para o povo e, consequentemente de Estado Democrático de Direito para se alcançar uma efetiva relação de trabalho ou em âmbito tributário em um mundo globalizado. Precisa-se, nesse sentido, averiguar o quanto deve ser garantido, os Direitos fundamentais são absolutos, ou deve existir alguma técnica para a efetivação dos mesmos?²

Desse ponto chega-se a necessidade de escolha de um determinado direito fundamental sobre outro, conforme o caso concreto e, por meio da ponderação, otimização de princípios e limites imanentes é que se alcançará essa resposta.³

Nesse diapasão que se pensa ser perfeitamente possível a efetivação desses direitos pelo Poder Judiciário e, em última instância, pelo “Guardião da Constituição”, o Supremo Tribunal Federal para garantia da segurança jurídica atinente à Lei. 13.467 de 13 de julho de 2017.

1 A FUNDAMENTALIDADE DO DIREITO - CONCEITO

A partir dessa consideração inicial, deve-se ter em mente que a terminologia “direito fundamental” possui uma grande ambiguidade conceitual que precisa ser aprofundada para uma efetiva compreensão do mesmo. Nesse sentido, se destaca que a palavra “direito” em si, traz à tona uma grande vagueza semântica, uma vez que esta palavra ostenta uma característica polisêmica, isto é, é dotada de inúmeros sentidos. Desse modo, pode-se analisar a palavra em destaque como uma ciência, como

² MORESO, J. J. *DERECHOS Y JUSTICIA PROCESAL IMPERFECTA*. In LAPORTA, Francisco J. *Constitución: problemas filosóficos*. Madrid: Centro de Estudios Políticos y Constitucionales, 2003. p. 390-393.

³ SANCHIS, L. P. *EL JUICIO DE PONDERACIÓN CONSTITUCIONAL*. In LAPORTA, Francisco J. *Constitución: problemas filosóficos*. Madrid: Centro de Estudios Políticos y Constitucionales, 2003. p. 232-245.

norma, direito como justo, etc.⁴

Por sua vez, a adjetivação “fundamental” deve ser entendida como algo de grande importância para existência humana, algo tão inerente ao homem que o garante a condição de pessoa. Em associação, os direitos fundamentais devem ser entendidos como direitos que possuem uma prevalência dos valores e interesses por eles defendidos em relação a outros valores e interesses que não se fundam em direitos de elementar importância.⁵

Ao definir os direitos fundamentais, Vieira ensina,

Esses direitos buscam proteger valores e interesses indispensáveis à realização da condição de humanidade de todas as pessoas. Agrega-se, aqui, valoração moral à ideia de “direitos”, passando estes direitos a servir de veículos aos princípios de justiça de uma determinada sociedade.⁶

Na mesma linha de pensar, Comparato profere,

São os direitos que, consagrados na Constituição, representam as bases éticas do sistema jurídico nacional, ainda que não possam ser reconhecidos, pela consciência jurídica universal, como exigências indispensáveis de preservação da dignidade humana.⁷

Corroborando este posicionamento, Dias declara:

Posto desse modo, independentemente do substrato que o informa, o conjunto de direitos fundamentais não somente é operativo, mas também se apresenta como prescrições positivas simultaneamente oponíveis aos indivíduos, à sociedade e ao Estado, sendo dotados dos mesmos fatores de eficácia e efetividade dos demais direitos reconhecidos pela ordem jurídica.⁸

Com maior profundidade Nunes Júnior discorre,

Podemos conceituar direitos fundamentais como o sistema

⁴NUNES JÚNIOR, V. S. *A Cidadania Social na Constituição de 1988: Estratégias de Positivização e Exigibilidade Judicial dos Direitos Sociais*. São Paulo: Editora Verbatim, 2009. p. 11.

⁵VIEIRA, O. V. *Direitos Fundamentais: uma leitura da jurisprudência do STF*. São Paulo: Editora Malheiros. 2006. p. 21.

⁶VIEIRA, op. cit., p. 26.

⁷COMPARATO, F. K. *A afirmação Histórica dos Direitos Humanos*. São Paulo: Saraiva, 2003. p. 176.

⁸DIAS, J. C. *O Controle Judicial de Políticas Públicas*. São Paulo: Editora Método, 2007. p. 112.

aberto de princípios e regras que, ora conferindo direitos subjetivos a seus destinatários, ora conformando a forma de ser e de atuar do Estado que os reconhece, tem por objetivo a proteção do ser humano em suas diversas dimensões, a saber: em sua liberdade (direitos e garantias individuais), em suas necessidades (direitos sociais, econômicos e culturais) e em relação à sua preservação (solidariedade).⁹

Percebe-se, pois, que os direitos ditos fundamentais, possuem uma importância de imensa envergadura, vez que se tratam das garantias indissociáveis ao homem consubstanciados em princípios e regras. Isto posto, deve-se analisar dois pontos centrais dos direitos fundamentais.

O primeiro ponto de destaque se refere à ideia de que os direitos fundamentais são sinônimos dos direitos humanos, porém estes são aplicados em um patamar internacional, ao passo que aqueles condizem aos direitos positivados em uma ordem constitucional interna. Não se pode, contudo, partir de uma falsa impressão de que os direitos fundamentais positivados na Constituição Federal são tão somente os expressos na mesma. Quando se fala em positivação dos direitos fundamentais, deve-se compreender o conjunto de direitos da pessoa expressa ou implicitamente reconhecidos por uma ordem constitucional interna, conforme as disposições dos §2º e 3º da Carta Magna de 1988.¹⁰

2 DELIMITAÇÃO DE DIREITOS

Por meio de uma análise sistemática da Constituição Federal se poderá alcançar uma forma de delimitar os direitos fundamentais. A delimitação que me refiro pode ser tanto com base em critérios formais, ou seja, na “letra fria” da Lei Maior

⁹NUNES JÚNIOR, V. S. *A Cidadania Social na Constituição de 1988: Estratégias de Positivção e Exigibilidade Judicial dos Direitos Sociais*. São Paulo: Editora Verbatim, 2009. p. 15.

¹⁰VIEIRA, O. V. *Direitos Fundamentais: uma leitura da jurisprudência do STF*. São Paulo: Editora Malheiros. 2006. p. 36.

encontrado nos capítulos: I; II; III; IV e V do referido dispositivo legal, quanto escorado em limites materiais que podem ser identificados pelo §3º do artigo 5º de nossa Constituição, prescrevendo que direitos e garantias expressos nesta Constituição não excluem outros decorrentes do regime e dos princípios por ela adotados, o que leva a concluir que o intérprete precisa verificar o objeto, a matéria, a essência do direito em questão para, então, dizer quais direitos podem ser classificados como direitos fundamentais, aqui se exemplifica um direito fundamental em uma relação laboral (empregador – empregado) ou a garantia de um direito fundamental do contribuinte perante o Fisco.

Os direitos fundamentais possuem características intrínsecas que podem ser explicadas pelos princípios da historicidade; da universalidade; da autogeneratividade; da irrenunciabilidade, da limitabilidade e pela possibilidade de concorrência.

A historicidade aponta que os direitos fundamentais vieram à tona com base no seu caráter histórico, ou seja, momentos e acontecimentos moldaram o que hoje são considerados direitos fundamentais como: A alta Idade Média, O Império Romano, as Revoluções Burguesas (Bill of Rights) e as Grandes Guerras Mundiais.

O princípio da universalidade assegura que os direitos fundamentais são universais e gerais, isto é, são destinados à condição de ser humano, não podendo ser aniquilado ou limitado a um grupo específico de indivíduos, são direitos de todos.

A autogeneratividade traduz a ideia de supraconstitucionalidade desses direitos, ou seja, mesmo havendo a positivação do Estado Social Democrático de Direito, os direitos fundamentais continuam a carregar consigo um sentimento de justiça do jusnaturalismo desenraizada de Estados soberanos ou de ordens jurídicas específicas e assim continuarão a fazer nas sociedades futuras.

A irrenunciabilidade está ligada a imensa importância que os direitos fundamentais possuem de tal modo que nenhum

indivíduo poderá abrir mão destes direitos, pois são inerentes a sua existência humana, com base na proteção da dignidade da pessoa humana.

Apesar da grande importância que os direitos fundamentais têm eles não são absolutos, são limitados na medida em que pode haver uma colisão de direitos fundamentais com base na possibilidade de concorrência de direitos fundamentais, não pela ideia de interdependência, mas pela possibilidade que um indivíduo pode ser titular em um único momento de mais de um direito fundamental, acumulando-os.

Calcado no aspecto histórico inerente aos direitos fundamentais, é correto afirmar que estes direitos surgiram de uma evolução social-política e econômica, vejamos.

Continuando, o segundo ponto a ser tocado diz respeito à expressão “direitos de 1ª ou 2ª geração” não ser interpretada com a falsa ideia da substituição gradativa de uma geração por outra, apesar de serem criados em momentos evolucionários distintos, motivo pelo qual a doutrina moderna se vale do termo “dimensões dos direitos fundamentais”.¹¹ Isso significa dizer que os direitos de 2ª geração não são mais importantes dos da 1ª geração, mas apenas que complementam estes e formam com eles um núcleo indissociável de direitos basilares a condição humana.

Dessa forma, parte-se do pressuposto de que os direitos fundamentais elencados na Constituição Cidadã abrangem os direitos individuais, conhecidos como direitos civis e políticos de primeira geração (dimensão) e os direitos sociais (*latu sensu*), denominados de direitos econômicos, sociais e culturais de segunda geração (dimensão). Não obstante, reconhecem-se defesas ao contrário que atribuem o título de direitos fundamentais tão somente aos direitos individuais; porém, estas correntes restam rechaçadas pelos motivos definidores dos direitos sociais,

¹¹SARLET, I. W. *A Eficácia dos Direitos Fundamentais*. 6. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2006. p. 41.

adiante delineados.

3 DIREITOS FUNDAMENTAIS INDIVIDUAIS

Compartilhando a doutrina, os direitos individuais são direitos fundamentais e constituem a base da sociedade. Estes direitos encontram apoio, precisamente, no artigo 5º da Lei Máxima brasileira que definem liberdades básicas aos indivíduos, assim como, direitos pertinentes aos atos da vida civil e política.

Os direitos individuais surgiram como forma de assegurar a abstenção estatal sobre a vida civil, impedindo-o de cometer arbitrariedades contra a integridade do indivíduo, daí chamá-los de direitos cuja prestação é negativa, pois o Estado se omite de prestar quaisquer garantias a partir de condutas positivas de seus agentes – os direitos já existem, basta o Estado não intervir.

Contudo, deve-se entender que os direitos individuais não esgotam a abrangência dos direitos fundamentais, sob pena de mitigar, ou até excluir a essência da pessoa humana.

Dias leciona,

Esses direitos reconhecidos como de primeira geração, são, de certa forma, tomados como a base do ideário liberal clássico. Este inicialmente estruturou o conjunto de direitos humanos, os quais, no entanto, não se confundem, nem resumem todo o conjunto. É preciso deixar claro que os direitos humanos, em nossos dias, ganharam uma evolutiva importância conceitual que sublima a simples concepção de direito de oposição ao Estado.¹²

É de bom tom citar ainda a existência de direitos de 3ª dimensão que não se referem à proteção de liberdades individuais ou garantias sociais, mas asseguram o ser humano como parte da humanidade, derramando um valor ético gigantesco para dirimir a relação entre os Estados e os povos. Nessa dimensão encontra-se o direito à paz mundial, direito ao meio ambiente preservado, direito ao desenvolvimento, etc.

¹²SARLET, op. cit., p. 110.

4 DIREITOS FUNDAMENTAIS SOCIAIS

Sabe-se que os direitos sociais tiveram uma origem histórica marcada no início do capitalismo industrial como forma de garantir aos trabalhadores garantias essenciais dentro de suas relações econômico-sociais.

Assim, desde a Constituição Francesa de 1848, garantidora de direitos do labor seguida pelas Constituições Mexicana de 1917 e de Weimar de 1919 até chegar na criação na Declaração Universal dos Direitos Humanos em 1948 os direitos sociais ganharam grande importância, colocando o Estado como responsável pelas garantias básicas do ser humano: saúde, educação, moradia etc.

Em 1966 surgiu o Pacto Internacional sobre Direitos Sociais, Econômicos e Culturais que positivou mais ainda em esfera global tais direitos.

Na ordem interna brasileira, desde a Constituição de 1891 com uma modificação em 1926 com o direito do trabalho inserida em seu texto já se presenciava uma proteção mesmo que pequena aos direitos sociais, até que em 1934 com a era Vargas até a Constituição atual os direitos sociais tiveram grande relevo.

Desse ponto, passa-se a tratar e definir os direitos sociais, cujo caráter, conforme citado alhures, é de direitos fundamentais, o que deve implicar em sua justiciabilidade na prática. Curial a isto três são os argumentos de maior relevância jurídica que garantem a denominação de direitos fundamentais aos direitos sociais, logo, tornando-os justiciáveis.

No primeiro argumento verifica-se que ao Poder Legislativo cabe a função de legislar, ao Executivo a função de administrar e ao Judiciário a função judicante, a função julgadora. Nessas linhas, é correto afirmar que a teoria de separação de poderes adotada no Brasil não é de atribuição estanque dessas funções, logo não persiste a argumentação em contrário que nega a

possibilidade do Judiciário decidir sobre questões políticas.¹³ Ademais, cabe aduzir que o valor material a fim de garantir direitos sociais é maior que um mero posicionamento formal de separação de poderes.

Nesses passos, percebe-se uma evolução doutrinária do posicionamento conservadorista de Böckenforde, exposto por Leivas,

Em um ordenamento constitucional democrático baseado no princípio da separação de poderes competem, em primeiro lugar, ao legislador legitimado democraticamente, e, em segundo lugar à Administração, e não podem se resolver por via de uma interpretação do enunciado constitucional que formula o direito fundamental social.¹⁴

O segundo argumento trata da afirmação de que os direitos sociais são condições de liberdade, definindo a existência de uma complementação entre a primeira e segunda geração, deruba a argumentação que sustenta que os direitos sociais não podem ser considerados fundamentais sob pena de inflacionar o rol dos direitos fundamentais e de desvalorizar o conceito de “direitos fundamentais”, que possui um maior grau constitucional.

Por fim, o terceiro argumento confronta a crítica democrática que pretende defender o caráter antidemocrático das garantias de direitos sociais pelo Judiciário, por seus membros não terem passado pelo crivo do voto. Contudo, os direitos sociais, por si só, integram a organização do regime democrático, logo quando o Judiciário os garantem, não viola o princípio democrático, mas afiança a conformação de um contexto adequado à manifestação efetiva da vontade popular.¹⁵

Ademais, cabe ressaltar, de acordo com Sarmento,
Atualmente o Poder Judiciário brasileiro “leva a sério” os

¹³SOUZA NETO, C. P.; SARMENTO, D. (Coords.) *Direitos Sociais: Fundamentos, Judicialização e Direitos Sociais em Espécie*. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2008. p. 520.

¹⁴LEIVAS, P. G. C. *Teoria dos Direitos Fundamentais Sociais*. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2006. p. 92-93.

¹⁵LEIVAS, op. cit., p. 524.

direitos sociais, tratando-os como autênticos direitos fundamentais, e a via judicial parece ter sido definitivamente incorporada ao arsenal dos instrumentos à disposição dos cidadãos para a luta em prol da inclusão social e da garantia da vida digna.¹⁶

Desconstituída a tese do caráter não fundamental atribuído aos direitos sociais, passa-se a analisar em que consistem estes direitos.

Nas palavras de Dias,

Enquanto a primeira geração é calcada basicamente nas liberdades individuais, como uma zona de proteção à individualidade do cidadão oponível ao Estado, essa segunda categoria explicita uma proteção mais ampla, ligada fundamentalmente à proteção do indivíduo enquanto parte das relações de produção econômica.¹⁷

No dizer de Coelho,

Voltados para a igualdade material nas condições de vida como ensina Sarlet, “caracterizam-se ainda hoje, por outorgarem ao indivíduo direitos a prestações sociais estatais, como assistência social, saúde, educação, trabalho, etc., revelando uma transição das liberdades formais abstratas para as liberdades materiais concretas”.¹⁸

Destarte, pode-se afirmar que os direitos sociais não concernem apenas aos direitos positivos (demandam prestações ativas estatais), mas também às liberdades sociais, como a liberdade de sindicalização, o direito de greve, a garantia do salário-mínimo etc.¹⁹ Os direitos sociais são imprescindíveis para o gozo dos direitos individuais de liberdades, uma vez que

¹⁶SOUZA NETO, C. P.; SARMENTO, D. (Coords.) *Direitos Sociais: Fundamentos, Judicialização e Direitos Sociais em Espécie*. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2008. p. 554-555.

¹⁷DIAS, J. C. *O Controle Judicial de Políticas Públicas*. São Paulo: Editora Método, 2007. p. 110.

¹⁸COELHO, E. M. *Direitos Humanos, globalização de mercados e garantismo como referência jurídica necessária*. São Paulo: Juarez de Oliveira, 2003. p. 73. apud DIAS, J. C. *O Controle Judicial de Políticas Públicas*. São Paulo: Editora Método, 2007. p. 110.

¹⁹SARLET, I. W. *A Eficácia dos Direitos Fundamentais*. 5. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2005. p.41.

promovem a igualdade real e aumentam as condições de realizações das liberdades individuais.²⁰

Compartilhando mesmo entendimento, Meireles,

Os direitos de liberdade como já visto, foram assim chamados quando a necessidade de libertação do indivíduo do jugo do Estado se fez imperiosa e necessária; os direitos sociais, por outro lado, surgiram quando a necessidade de “igualdade” entre os próprios indivíduos se fez presente. Era a busca da justiça social, ou seja, a justiça no seio da sociedade.²¹

Existe visualização problemática inerente aos direitos sociais no ordenamento brasileiro enfatizando a existência de uma previsão constitucional destes com uma realidade prática que não acompanha os ditames da Lei Maior.

Na concepção de Abramovich e Courtis,

No es raro enfrentarse con opiniones que, negando todo valor jurídico a los derechos sociales, los caracterizan como meras declaraciones de buenas intenciones, de compromiso político y, en el peor de los casos, de engaño o fraude tranquilizador.²²

A Constituição Federal de 1988, em seu artigo 5º, assegura aos cidadãos os direitos individuais basilares que compõem a pavimentação do ordenamento jurídico pátrio. Dessa mesma forma, o artigo 6º, por sua vez garante aos tutelados direitos sociais, coletivos, inerentes à sociedade como um todo.

Na Alemanha, apesar do perfil político do Estado, a doutrina e jurisprudência alemãs não associam os direitos fundamentais sociais a uma interpretação em conjunto com outras normas constitucionais, mas oferecem o reconhecimento de direitos fundamentais sociais não positivados expressamente na Constituição Alemã.²³

²⁰SILVA, J. A. *Curso de Direito Constitucional Positivo*. 26. ed. São Paulo: Malheiros, 2007.p. 285 e ss.

²¹MEIRELES, A. C. *A Eficácia dos Direitos Sociais*. Salvador: Editora Jus Podivm, 2008. p. 78.

²²ABRAMOVICH, V; COURTIS, C. *Los derechos sociales como derechos exigibles*. Madrid: Editorial Trotta, 2002. p. 19.

²³LEIVAS, P. G. C. *Teoria dos Direitos Fundamentais Sociais*. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2006. p. 90.

O Brasil, como citado, anteriormente, não precisa adentrar neste embate, uma vez que a Carta Maior pátria carrega um elenco extenso de direitos fundamentais sociais, o que torna dispensável associar, de forma interpretativa os direitos fundamentais previstos ou não expressamente no texto constitucional ou até relacionados a outros direitos, restando patente a obrigação do Estado de respeitar o postulado máximo da nação.²⁴

5 DIREITOS FUNDAMENTAIS E O ESTADO DEMOCRÁTICO DE DIREITO

Pode-se até ressaltar que os direitos sociais, fundamentais, possuem uma estreita ligação com a organização e o procedimento, ao passo que estes três se preenchem. Nesse diapasão, a organização e o procedimento podem definir os direitos sociais, como a Constituição o faz, mas como os três desmembramentos se completam, é correto proferir que os direitos fundamentais podem servir de diretrizes para a aplicação e interpretação das normas procedimentais e como deverá ser a atuação estatal.²⁵, eventualmente, desvendando pontos de grande importância introduzidos pela Lei 13.467/17, conhecida como a Reforma Trabalhista.

Em verdade, se afirma que essas garantias são responsáveis por organizar o Estado Democrático de Direito.

Nas palavras de Vieira,

Os direitos da pessoa humana constituem uma ideia reguladora, ou seja, algo que estabelecemos como um parâmetro ou ideal a ser buscado por nossas sociedades. Uma sociedade que respeite os direitos da pessoa humana poderia ser considerada, se não uma sociedade justa, ao menos muito próxima do ideal de justiça.²⁶

²⁴Ibidem. p. 90.

²⁵SARLET, I. W. Os direitos fundamentais, sua dimensão organizatória e procedimental e o direito à saúde: algumas aproximações. IN: WAMBIER. T. A. A. *Revista de Processo*. São Paulo, ano 34, n. 175, p. 21, set. 2009.

²⁶VIEIRA, O. V. *Direitos Fundamentais: uma leitura da jurisprudência do STF*. São

Desse modo, o Poder Constituinte originário criou os três poderes, cujas competências e funções se encontram insculpidas no Texto Máximo. O Legislativo, Executivo e Judiciário trabalham separadamente com um objetivo comum, ou seja, aplicar efetivamente os direitos previstos na Carta Política de 1988 com o viés de estruturar a República Federativa do Brasil.

Infelizmente existe um grande hiato entre a previsão teórica e a aplicação prática desses direitos, pois o Estado obrigatoriamente necessita de vários aparatos externos que o texto normativo não consegue suportar.

Conforme o contexto delineado, se evidencia a problemática jurídica brasileira no que tangem os direitos sociais, isto é a necessidade de fazer valer os regramentos constitucionais ao aplicar o Direito e, conseqüentemente uma democracia efetiva.

Isto posto, ao fazer uma análise histórica no Brasil dos direitos civis e políticos, direitos ditos de 1ª geração, verifica-se a dificultosa missão destes terem a eficácia e efetividade que possuem no direito constitucional contemporâneo. Nesse sentido, ressalta-se que a inserção no ordenamento jurídico das normas clássicas de liberdade na era pós-absolutista, como resultado das declarações de direitos, ensejou a estes direitos um tratamento similar ao conferido às normas programáticas sofridas pelos direitos sociais na atualidade.²⁷

Reconhece-se, contudo, que os tempos mudaram, mas, do mesmo modo que as Constituições liberais, com a luta da burguesia para estabelecer o poder, firmaram os direitos civis e políticos como um dever imediato do Estado, pode o mesmo ser feito hoje com os direitos sociais, já que estes são direitos fundamentais que devem respeitar a determinação constitucional contida no §1º do artigo 5º como regra.²⁸

Paulo: Malheiros, 2006. p. 37.

²⁷BONAVIDES, P. *Curso de Direito Constitucional*. 15. ed. São Paulo: Malheiros, 2005. p. 207-208.

²⁸BRASIL. Congresso Nacional. *Constituição da República Federativa do Brasil de 1988*. Artigo 5º parágrafo 1º- As normas definidoras dos direitos e garantias

Na posição de Vieira,

Talvez como medida de proteção contra o alto grau de insinceridade do legislador, o constituinte brasileiro, ao lado da prevalência dos direitos fundamentais, tenha buscado assegurar a sua independência (conceito correlato) em relação ao Legislativo, ao próprio Judiciário e ao Executivo. Se lermos com atenção o §1º do artigo 5º da Constituição Federal, veremos que exige o constituinte a “aplicação imediata” das normas garantidoras de direitos e garantias fundamentais. Ou seja, estas não podem ter a sua aplicação retardada por inexistência de lei ou qualquer outro ato normativo.²⁹

Com isso, o Estado não pode justificar o não cumprimento dos direitos fundamentais sob uma alegação que os mesmos não têm o condão de caracterizar uma obrigação jurídica, transpondo a ideia que estes servem para realizar uma declaração de boa intenção política.³⁰ Não é afirmar, contudo, que o Estado sempre terá que cumprir em sua integralidade os direitos sociais.

Nesse diapasão surgem mais problemas teóricos e práticos no contexto do ordenamento jurídico brasileiro. Não só problemas envolvendo o órgão judicante, como também os evidenciados num discurso normativo que se assenta na ideia da autosuficiência das normas constitucionais relativo a dar respostas aos problemas de garantia – proteção – realização dos direitos sociais.³¹

Dessa forma, registra-se que a participação do Judiciário na garantia da efetividade dos direitos sociais, fundamentais, como os inerentes às relações laborais (Liberdades de sindicalização, direito de greve, garantia ao salário mínimo) é uma forma de resgatar efetivamente a democracia e a constitucionalidade

fundamentais têm aplicação imediata.

²⁹VIEIRA, O. V. *Direitos Fundamentais: uma leitura da jurisprudência do STF*. São Paulo: Malheiros, 2006. p. 50.

³⁰ABRAMOVICH, V; COURTIS, C. *Los derechos sociales como derechos exigibles*. Madrid: Editorial Trotta, 2002. p. 21.

³¹CANOTILHO, J. J. *Estudos sobre Direitos Fundamentais*. 1. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2008. p. 117.

do Estado em que se vive, pois somente com uma sustentabilidade social contemporânea (associação das duas gerações) é que os direitos sociais são imprescindíveis para o gozo dos direitos individuais.

6 APRESENTAÇÃO DO DIREITO TRIBUTÁRIO E PONTOS DE COMUNICAÇÃO COM A REFORMA TRABALHISTA DE 2017

A classificação jurídica dos tributos é o estudo dos gêneros e das várias espécies de tributos contidos naqueles. Esse estudo por meio da classificação jurídica dos tributos somente se faz possível num Estado Democrático de Direito como o nosso que possui uma Carta Magna que distribui a competência de instituição de tributos a várias pessoas políticas como a União, Estados – membros, Municípios e o Distrito Federal. Se estivéssemos diante de um Estado unitário, o trabalho de classificar os tributos seria inócuo pela razão de todos pertencerem a um único órgão central.³²

De acordo com Agustín Gordillo, “*não há classificações certas ou erradas, mas classificações mais e menos úteis*”, de modo que a classificação é um exercício intelectual que objetiva acentuar as semelhanças e dessemelhanças entre diversos objetivos visando facilitar a compreensão.³³

Portanto, segundo CARRAZZA,

As classificações (tanto quanto as definições) importam não por seu valor lógico, mas por seu valor operativo; não contando que sejam “verdadeiras” ou “exatas”, mas “úteis” e “oportunas” para entender os temas em estudo.³⁴

Assim a classificação dos tributos só será possível levando em conta o exame das normas jurídicas tributárias

³² CARRAZZA, R. A. *Curso de Direito Constitucional Tributário*. 26ª ed. São Paulo: Editora Malheiros, 2010. p. 534.

³³ Idem, p. 536-537.

³⁴ Ibidem, p 536.

vigentes, desde a Constituição Federal à Lei Ordinária específica.

No Brasil, por força de uma classificação constitucional, contida no artigo 145 da Constituição Federal³⁵, a classificação dos tributos se dar por um tripé que engloba impostos – taxas e contribuições de melhorias, e esse é o posicionamento adotado por CARRAZZA que insere os empréstimos compulsórios e as contribuições especiais nessa classificação supracitada.

Todavia, com a máxima vênia, por uma razão pragmática que, não seria passível de análise de constitucionalidade, por ser um mero instrumento de raciocínio voltado à pesquisa, venho a discordar. A classificação doutrinária mais fácil de se compreender e a qual me filio, é a classificação quinquipartite que classifica os tributos em impostos – taxas – contribuições de melhoria – contribuições especiais e empréstimos compulsórios. Nesse caso, creio que esta classificação, também compartilhada pelo Supremo Tribunal Federal, objetiva melhor o objeto de estudo, qual seja a identificação dos tributos.

Na visão constitucional, entretanto, como já afirmado, os impostos, as taxas e as contribuições de melhoria são espécies do gênero tributo e caberá a cada ente federativo (Um. Est. Mun. e DF.) criar e cobrá-los com fulcro no artigo 145 da Lei Suprema.³⁶ Nesse diapasão, o texto normativo em destaque vai além de uma mera classificação nominal, e realiza uma

³⁵ Art. 145. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos:

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

§ 1º - Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultado à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte.

§ 2º - As taxas não poderão ter base de cálculo própria de impostos.

³⁶ Vide página 2.

classificação conceitual, pois o texto máximo prevê o modelo e o regime jurídico de cada tributo.

Os impostos agregam uma competência privativa de cada pessoa política assegurada pela Constituição Federal, pois cabe a todos instituir e cobrar impostos, mas só um ente específico pode realizar essa tarefa em relação a um tipo determinado de imposto. Essa modalidade de tributo tem por hipótese de incidência um fato qualquer criado pelo contribuinte por estar em uma condição jurídica, ter participado de alguma transação mercantil ou ter realizado determinado comportamento, de modo que esse tributo é não-vinculativo a uma atuação estatal.

Assim, o imposto é considerado um tributo sem causa, porque ele não gera um oferecimento de uma contraprestação direta a quem o paga pela entidade tributante, uma vez que, como já ratificado, o fato impositivo do imposto é sempre realizado pelo contribuinte, sem nenhuma relação específica com qualquer atividade do ente público.

Portanto, a obrigação de recolher impostos é exclusivamente do contribuinte, unilateral e não sinalagmática, pois não faz nascer ao órgão fazendário uma contraprestação.

Em suma, os impostos são tributos instituídos por meio de previsão legal de fatos típicos (em geral, mas não necessariamente – nominados na norma definidora de competência), que uma vez ocorridos, dão nascimento à obrigação tributária; não se relacionam a nenhuma atuação estatal divisível e referível ao sujeito passivo; não se afetam a determinado aparelhamento estatal ou paraestatal, nem a entidades privadas que persigam fins reputados de interesse público, se prestam ao financiamento das atividades gerais do Estado.³⁷

Curial a isto, é notório saber que os impostos ganham sustância não por serem oriundos do poder de império do Estado, mas por respeitar a solidariedade e a capacidade contributiva

³⁷ AMARO. L. *Direito Tributário Brasileiro*. 13ª ed. São Paulo: Editora Saraiva, 2007. p. 81.

que, em matéria de impostos, atende às exigências do princípio da igualdade, realizando um ideal republicano de afastar, também na tributação, privilégios sem causa de pessoas ou categorias de pessoas.

Por fim, resta destacar os impostos extraordinários³⁸ (impostos de guerra) traduzidos exatamente no motivo que enseja suas instituições, qual seja, guerra ou sua iminência; sem a presença desse motivo o imposto não se legitima e, se instituído será inconstitucional. Essa hipótese para AMARO³⁹ retrata uma típica atividade do Estado, que prescinde de uma motivação específica (guerra ou sua iminência) para instituir o referido imposto, de modo que se existir um “desvio” de recursos arrecadados não contamina o tributo, pelas características inerentes ao imposto, se este foi validamente instituído. CARRAZZA⁴⁰, por sua vez, discorda dessa acepção, na qual apoio, pois é imoral e até antiético criar algo (tributo) que a sociedade reconhece sua necessidade e seu destino e depois de criado passa a ter uma nova função diferente da que ensejou sua criação, e esse é só um dos vários argumentos que sustentam esse posicionamento.

As taxas pressupõem uma competência comum a todos os entes políticos e se traduzem em tributos que se destinam a financiar tarefas específicas, que são divisivelmente referíveis a certo indivíduo ou grupo de indivíduos de modo direto ou indireto (o que compreende motivação financeira, pré-jurídica) tem fatos geradores (já agora no plano jurídico conexos à própria

³⁸ *Art. 154.* A União poderá instituir:

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

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

³⁹ *Idem.* p. 82.

⁴⁰ CARRAZZA, R. A. *Curso de Direito Constitucional Tributário. 26ª ed.* São Paulo: Editora Malheiros, 2010. p. 592-595.

atividade do Estado.⁴¹

As taxas se dividem de acordo com uma atividade determinada I. na execução de um serviço público II. no exercício do poder de polícia⁴², respectivamente dando azo as taxas de serviços e as taxas de polícia.

Portanto, o que agrega esse tributo em estudo é a conexão do interesse individual a determinada atuação estatal que se re-flete, de modo divisível, (se for indivisível não poderá ser cobrada) entre os vários indivíduos que a) fruam ou tenham a sua disposição um serviço e b) provoquem o exercício do poder de polícia.

A taxa, assim, é inspirada no princípio da corresponsividade no sentido de troca de utilidade (diferente do imposto); é preciso que o Estado faça algo ou deixe algo a disposição do contribuinte, para dele poder exigir de modo válido, esta espécie tributária.

Frisa-se que para existir a tributação por via de taxa é necessário que se tenham editadas duas leis: uma, de natureza administrativa que regulará o exercício do poder de polícia ou a prestação do serviço público e a outra de campo tributário qualificando as atuações estatais e atribuindo-lhes o efeito de, uma vez realizadas, darem nascimento e, petrificando essa modalidade tributária.

As taxas de serviços são aquelas tributadas em razão de serviço de prestação (ou posto a disposição) de utilidade material, fruível individualmente, sob o regime de um direito público, não pela natureza do serviço (não precisa ser essencial à sobrevivência do homem), mas pelo regime jurídico que possui pela

⁴¹ AMARO. L. *Direito Tributário Brasileiro*. 13ª ed. São Paulo: Editora Saraiva, 2007. p. 83.

⁴² *Art. 145*. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos: II - taxas, em razão do exercício do poder de polícia ou pela utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos a sua disposição

§ 2º - As taxas não poderão ter base de cálculo própria de impostos.

ordenação constitucional e legal. Vale reiterar que os serviços públicos para serem exigidos precisam ser divisíveis (*uti singuli*: ex. transporte público) não bastando uma prestação generalizada (*uti universi*: ex. iluminação pública) onde não se consegue identificar o beneficiário daquele serviço.

Por sua vez, a taxa de polícia é oriunda do poder de polícia que se traduz a faculdade que o Estado tem de, dentro dos limites constitucionais, baixar regras de nível legal ou infra-legal para disciplinar o exercício dos direitos à liberdade e à propriedade das pessoas compatibilizando-o com o bem comum.⁴³

Infere-se, então que o poder de polícia calcado em previsão legal e realizado após a regulamentação da Administração Pública se concretiza em seguida dos atos dos agentes públicos como exames, vistorias, perícias, verificações, avaliações, cálculos, estimativas, confrontos e outros trabalhos como condição ou preparo do ato propriamente de polícia consistente em autorizar, licenciar, homologar, permitir ou negar, denegar, proibir, etc.⁴⁴

A disponibilidade que autoriza a tributação por via de taxa de serviço há de ser direta e imediata e não difusa. Ademais, para que esse tributo seja exigível, é mister que a utilização (não a prestação) do serviço público seja compulsória, isto é, obrigatória por imperativo legal. Assim, se o serviço público estiver à disposição de todos, mas não diretamente do contribuinte, ou, ainda que à disposição direta deste, sua fruição for facultativa a taxa só poderá ser exigida sempre com o apoio em lei de quem efetivamente vier utilizá-lo, como, por exemplo, o pedágio que se difere, por sua vez, da taxa de coleta de lixo domiciliar.

Cabe apontar que no Brasil só existem as duas modalidades de taxas: de serviço e de poder de polícia, uma vez que foram

⁴³ DE MELLO, C. A. B. *Princípios de Direito Administrativo*. 7ª ed. São Paulo: Editoras Malheiros, 2007. p. 306. *apud*. CARRAZZA, R. A. *Curso de Direito Constitucional Tributário*. 26ª ed. São Paulo: Editora Malheiros, 2010. p. 548.

⁴⁴ CARRAZZA, R. A. *Curso de Direito Constitucional Tributário*. 26ª ed. São Paulo: Editora Malheiros, 2010. p. 550-551.

somente estas previstas no texto constitucional que outorgou o poder aos entes políticos a criarem. Desse modo, assim como a Constituição autorizou os entes políticos a criarem e cobrarem esses dois tipos de taxas, poderá o ente político competente, por força de sua autonomia, realizar serviços gerais gratuitos, como a vacinação que poderia ser cobrado por taxa.

Faz-se necessário, ainda, diferenciar a taxa do preço público ou tarifa, pois a primeira é oriunda de uma relação pública onde o poder público se obriga por força legal a cumprir ou deixar a disposição certo serviço e a segunda vale-se do direito privado, de uma relação contratual sinalagmática onde se paga um “preço” por uma contraprestação.

Atualmente resta pacificado o enquadramento das custas processuais e os emolumentos como taxas. No pensamento de Sacha Calmon Navarro Coelho, para quem, as custas e os emolumentos são taxas, pela prestação dos serviços públicos ora ligados à certificação dos atos e negócios ora conectados ao aparato administrativo e cartorial que serve de suporte à prestação jurisdicional.⁴⁵

Por fim, ressalta-se que o princípio formador das taxas é o da retributividade onde o contribuinte retribui pecuniariamente o serviço público ou as diligências que levaram ao ato de polícia que o alcança, pagando a exação devida, logicamente, com uma base de cálculo específica, diferente a dos impostos e uma que retrate o custo do exercício do poder de polícia ou do serviço prestado valendo-se da razoabilidade para se chegar a esse denominador.⁴⁶

A contribuição de melhoria presume uma competência comum a todos os entes políticos, por poderem atuar com base nesse tributo. A contribuição de melhoria é uma espécie de tributo que abarca uma atuação estatal indiretamente referida ao

⁴⁵ CARRAZZA, R. A. *Curso de Direito Constitucional Tributário*. 26ª ed. São Paulo: Editora Malheiros, 2010. p. 559.

⁴⁶ Idem. p. 561.

contribuinte (hipótese de incidência) cuja qual, obrigatoriamente, precisa ser uma obra pública que cause uma valorização imobiliária ao nível de determinado (s) contribuinte (s), ou seja, implica no aumento do valor de mercado dos imóveis atingidos pela obra pública (diretamente) e aqueles em sua cercania (indiretamente).

Precisa-se ter claro que a obra pública em si, caracterizada como uma “construção, edificação, reparação, ampliação ou manutenção de um bem imóvel, pertencente ou incorporado ao patrimônio público”,⁴⁷ não é suficiente para a cobrança do tributo, daí porque se afirmar que a contribuição de melhoria é um tributo indireto, pois prescinde de uma valorização imobiliária comprovada.

A contribuição de melhoria não pode ser incorporada a nenhum outro tipo tributário como, por exemplo, o IPTU ou ITR, dependendo da localização do imóvel, de modo que se o Estado realizar a obra em um município, aquele adicional nestes impostos referente à melhoria estaria em flagrante inconstitucionalidade, logo é um tributo com roupagem própria.

É válido assentar que o quantum que servirá como percentual da base de cálculo não poderá ultrapassar da real valorização do imóvel, isto é, se um imóvel valia 100 antes da obra e depois passou a valer 120, 20% será o teto dessa base de cálculo. Destaca-se, ainda, que o tributo em análise não é renovável, pois cada obra é vista como um fato gerador específico, de modo que a cobrança se dará uma única vez por obra realizada que ensejou a valorização imobiliária comprovada.

O prazo decadencial para o lançamento dessa contribuição segue a regra do artigo 173, I do CTN, qual seja, começa a fluir o prazo do primeiro dia útil do exercício seguinte ao do término da obra.

⁴⁷ DE MELLO, C. A. B. *Impostos e Serviços*. In RDTributário Vol. 9/10. p 29. *apud*. CARRAZZA, R. A. *Curso de Direito Constitucional Tributário*. 26ª ed. São Paulo: Editora Malheiros, 2010. p. 70.

Os empréstimos compulsórios são um dos tipos de tributos detentores de competência exclusiva da União que somente por meio de Lei Complementar poderá instituí-los para as situações previstas no artigo 148 da Constituição Federal, vejamos,

Art. 148. A União, mediante lei complementar, poderá instituir empréstimos compulsórios:

I - para atender a despesas extraordinárias, decorrentes de calamidade pública, de guerra externa ou sua iminência;

II - no caso de investimento público de caráter urgente e de relevante interesse nacional, observado o disposto no art. 150, III, "b".

Parágrafo único. A aplicação dos recursos provenientes de empréstimo compulsório será vinculada à despesa que fundamentou sua instituição.

Com isso, no Brasil, existem duas espécies de empréstimos compulsórios a) os empréstimos compulsórios para atender as despesas extraordinárias, decorrentes de calamidade pública, de guerra externa ou sua iminência (creio que a guerra interna que venha a existir contra o governo ex. os farcs na Colômbia poderá o governo se defender com ajuda do povo) e b) os empréstimos compulsórios no caso de investimento público de caráter urgente e de relevante interesse nacional, apenas a segunda modalidade precisa atender o princípio da anterioridade.

A lei que instituir o empréstimo compulsório precisará seguir orientação do artigo 15 § único do CTN⁴⁸, isto é, a regularização da devolução do tributo aos contribuintes sob pena de ser declarada sua inconstitucionalidade por ensejar uma situação confiscatória, com escora no artigo 150, IV da Constituição Cidadã de 1988⁴⁹ e por esse tributo ser restituível.

A parafiscalidade é simplesmente a cobrança por

⁴⁸ Art. 15. Somente a União, nos seguintes casos excepcionais, pode instituir empréstimos compulsórios: Parágrafo único. A lei fixará obrigatoriamente o prazo do empréstimo e as condições de seu resgate, observando, no que for aplicável, o disposto nesta Lei.

⁴⁹ Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: IV - utilizar tributo com efeito de confisco;

terceiro, em seu próprio benefício, de um tributo, as chamadas “contribuições parafiscais” que por força do princípio da destinação pública do dinheiro arrecadado no exercício da tributação exige que o terceiro beneficiado, cobrador, e não instituidor do tributo, persiga finalidades públicas, ou, pelo menos de interesse público.

As contribuições parafiscais podem ser revestidas com a natureza jurídica de impostos, de taxas ou de contribuição de melhoria, dependendo do enquadramento de sua hipótese de incidência.

As demais contribuições previstas no ordenamento jurídico pátrio se encontram no artigo 149 do texto máximo, vejamos:

Art. 149. Compete exclusivamente à União instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas, observado o disposto nos arts. 146, III, e 150, I e III, e sem prejuízo do previsto no art. 195, § 6º, relativamente às contribuições a que alude o dispositivo.

§ 1º Os Estados, o Distrito Federal e os Municípios instituirão contribuição, cobrada de seus servidores, para o custeio, em benefício destes, do regime previdenciário de que trata o art. 40, cuja alíquota não será inferior à da contribuição dos servidores titulares de cargos efetivos da União. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 41, 19.12.2003)

§ 2º As contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico de que trata o *caput* deste artigo: (Incluído pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001)

I - não incidirão sobre as receitas decorrentes de exportação; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001)

II - incidirão também sobre a importação de produtos estrangeiros ou serviços; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003)

III - poderão ter alíquotas: (Incluído pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001)

a) *ad valorem*, tendo por base o faturamento, a receita bruta ou o valor da operação e, no caso de importação, o valor aduaneiro; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001)

b) específica, tendo por base a unidade de medida adotada. (Incluído pela Emenda Constitucional n° 33, de 2001)

§ 3° A pessoa natural destinatária das operações de importação poderá ser equiparada a pessoa jurídica, na forma da lei. (Incluído pela Emenda Constitucional n° 33, de 2001)

§ 4° A lei definirá as hipóteses em que as contribuições incidirão uma única vez. (Incluído pela Emenda Constitucional n° 33, de 2001)

Art. 149-A Os Municípios e o Distrito Federal poderão instituir contribuição, na forma das respectivas leis, para o custeio do serviço de iluminação pública, observado o disposto no art. 150, I e III. (Incluído pela Emenda Constitucional n° 39, de 2002)

Parágrafo único. É facultada a cobrança da contribuição a que se refere o caput, na fatura de consumo de energia elétrica. (Incluído pela Emenda Constitucional n° 39, de 2002)

A característica peculiar do regime jurídico deste terceiro grupo de exações está na destinação à determinada atividade, exercitável por entidade estatal ou paraestatal, ou por entidade não estatal reconhecida pelo Estado como necessária ou útil à realização de uma função de interesse público. Nesse grupo (contribuições especiais assim como compreendo) se incluem as contribuições sociais, as contribuições de intervenção no domínio econômico e as contribuições de interesse de categorias profissionais ou econômicas, assim como as contribuições para o custeio de previdência de servidores de todos os entes políticos e a contribuição destinada ao custeio de iluminação pública.⁵⁰

O fato das contribuições terem destinação específica é o que as diferencia dos impostos, enquadrando-as, pois, como tributos afetados à execução de uma atividade estatal ou paraestatal específica, que pode aproveitar ou não ao contribuinte. Vale dizer, a referibilidade ao contribuinte não é inerente (ou essencial) ao tributo, nem o fato gerador da contribuição se traduz na fruição de utilidade fornecida pelo Estado.⁵¹

⁵⁰ AMARO. L. *Direito Tributário Brasileiro*. 13ª ed. São Paulo: Editora Saraiva, 2007. p. 84.

⁵¹ Idem. p. 85-86.

Assim verifica-se que as contribuições em destaque ganham vida diante das situações específicas as quais as mesmas se destinam, conforme leitura do artigo em comento.

De acordo com a unanimidade dos juristas as contribuições contidas no artigo 149 da Constituição Federal por meio de vontades políticas padecem de regulamentações no que tangem suas hipóteses de incidências e a base de cálculo a ser aplicada, como nas contribuições sócias, de maneira que muitas dessas passam a sofrer ataques de inconstitucionalidade.

Especificamente voltamos a atenção ao artigo 149-A da Lei Suprema, instituída pela Emenda Constitucional 39/2002.

A “contribuição para iluminação pública” afronta todos os princípios do Direito Tributário, pois nada mais é que um imposto camuflado para arrecadar indevidamente tributos de contribuintes, com enfoque na prestação de iluminação pública. Obviamente que se fosse taxa não poderia ser exigido por ser um serviço indivisível e geral e contribuição de melhoria, também não se encaixaria já que não acarreta valorização econômica imobiliária.

Desse modo, ao apagar das luzes o Legislador aprovou a EC 39/02 que possibilita, em descompasso com as intenções do Legislador Constituinte Originário, a cobrança de um imposto dado o nome de contribuição como uma forma de arrecadar ilegitimamente valores ao Erário Público sem sequer constituir uma hipótese de incidência válida, pois gerar luz não deveria ser um fato gerador de uma “contribuição” e muito menos de um imposto.

Feitas essas explanações iniciais, sabe-se que no Brasil a oneração da elevada carga tributária das espécies de tributos apresentadas e a necessidade de efetivar as relações de mercado faz com que muitos contribuintes se valem do planejamento tributário, mesmo, para tanto, ser necessário cumprir uma série de requisitos para esta ser considerada legal.

Certo é que no Brasil se planeja no âmbito tributário com

o viés econômico (aumento de resultados e racionalização da carga tributária. Será com a reforma trabalhista, podemos passar a falar de “Planejamento Trabalhista?”

Vejamos.

Ao lado do “planejamento tributário”, temos várias figuras, algumas legais (elisão), outras ilegais (evasão fiscal, simulação, dissimulação) autorizativas, respectivamente, da adoção legal, legítima, de uma situação ou sua maculação.

A) *ELISÃO*: É a economia tributária lícita, mediante toda e qualquer ação anterior à ocorrência da hipótese de incidência que, sem violar a lei, evita, reduz ou posterga o tributo.

B) *EVASÃO FISCAL*: Pode ser definida como sendo toda e qualquer ação ou omissão ilícita tendente a eliminar a satisfação da obrigação tributária.

C) *SIMULAÇÃO* (artigo 167 do Código Civil) Ocorrerá quando os negócios jurídicos:

C.I) aparentarem, conferirem ou transferirem direitos a pessoas diversas daquelas a que realmente conferem ou transmitem;

C.II) contiverem declaração, confissão, condição ou cláusula não verdadeira;

C.III) possuírem instrumentos particulares antedatados ou pós-datados.

D) *DISSIMULAÇÃO*

(parágrafo único do artigo 116 da Lei Complementar 104/01)

“A autoridade administrativa poderá desconsiderar atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária, observados os procedimentos a ser estabelecidos em lei ordinária”.

A) Se a falta de lei ORDINÁRIA impossibilita o fisco de considerar a operação

ou

B) Se ainda assim, tendo ocorrido vício, a autuação pode se dar, mesmo porque o Código Civil já define as várias figuras delituosas e não é a falta de lei ordinária regulamentando o § único do artigo 116 da Lei Complementar nº 104/01, que impediria o fisco de adotar uma atitude repressiva.

Assim, muito se planeja se a constituição ou transformação de uma empresa usará o regime de recolhimento de tributo por meio do Lucro Real ou Presumido.

Com a reforma, pode-se fazer a mesma consideração: É mais interessante ser empregador ou tomador de serviços, isto é, ao invés de se ter empregados, mas vale ter prestadores de serviços levando em consideração as obrigações trabalhistas no Brasil? Por exemplo, Sabemos que no Brasil que a remuneração dos empregados sujeita o empregador a uma tributação de 25,8% para o INSS (aproximadamente), mais o FGTS, o que nos dá um total, aproximado, de 33,8% de encargos sobre a folha salarial.

POSSIBILIDADE

Atendendo a dispositivo legal, que obriga as empresas a dar aos trabalhadores, uma participação nos resultados, desde que a empresa possa elaborar um plano, pelo qual DIMINUA os salários fixos e faça com que recebam suas respectivas participações nos resultados, economizará esses aproximados 33,8%, já que as participações não estão sujeitas à incidência dos encargos.

Cuidados devem ser observados, tais como: política clara das participações, envolvendo TODOS os empregados, acordo com o Sindicato classista e outros que se fizerem necessários.

A dedutibilidade das participações está assegurada pelo artigo 359 do RIR.

Outra possibilidade é investir no trabalho pelas cooperativas, pois se houver possibilidade de valer-se dos serviços

cooperados de uma Cooperativa de Trabalho, poder-se-á diminuir o encargo previdenciário, pois o pagamento a Cooperativa não implica em assunção de quaisquer ônus de encargos sociais pelo empregador.

Destaca-se dois pontos de congruência entre a seara tributária e a reforma, sem perder de vista que tanto a tributação quanto as relações laborais no Brasil não devem ser considerados fins em si mesmo, ambas são meios para garantir o cumprimento e efetivação dos direitos fundamentais (individuais e sociais).

O primeiro, a Lei 13.467/17 permite ser aplicada de maneira retroativa. Na seara tributária, O Código Tributário Nacional, Lei 5.172/1966, recepcionado pela ordem constitucional vigente como Lei Complementar, em seu artigo 106, I permite a aplicação de lei a ato ou fato pretérito desde que esta (a lei) seja de caráter meramente interpretativo.⁵²

Tal entendimento pode (deve) ser aplicado no âmbito trabalhista após a vigência da reforma, quando se tratar de institutos sumulados na Justiça do Trabalho, ex. o instituto da *terceirização*, pois este é regulado apenas pela Súmula 331 do TST, logo, a 13.467/17 pode retroagir quando se tratar de um caso concreto de terceirização dentre outros institutos para os quais a Lei da Reforma seria considerada interpretativa.

O segundo, trata-se da previsão da reforma que introduz a ideia do acordado sobre o legislado, em outras palavras, poderá haver uma prevalência daquilo previsto em um acordo coletivo do que for garantido em lei.

Vejamos a íntegra do 611 – A e B:

611- A: A convenção coletiva e o acordo coletivo de trabalho, observados os incisos III e VI do caput do art. 8º da Constituição, têm prevalência sobre a lei quando, entre outros, dispuserem sobre: *(Redação dada pela Medida Provisória nº 808, de*

⁵² Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados

2017)

I - pacto quanto à jornada de trabalho, observados os limites constitucionais; *(Incluído pela Lei nº 13.467, de 13.7.2017)*

II - banco de horas anual; *(Incluído pela Lei nº 13.467, de 13.7.2017)*

III - intervalo intrajornada, respeitado o limite mínimo de trinta minutos para jornadas superiores a seis horas; *(Incluído pela Lei nº 13.467, de 13.7.2017)*

IV - adesão ao Programa Seguro-Emprego (PSE), de que trata a Lei nº 13.189, de 19 de novembro de 2015; *(Incluído pela Lei nº 13.467, de 13.7.2017)*

V - plano de cargos, salários e funções compatíveis com a condição pessoal do empregado, bem como identificação dos cargos que se enquadram como funções de confiança; *(Incluído pela Lei nº 13.467, de 13.7.2017)*

VI - regulamento empresarial; *(Incluído pela Lei nº 13.467, de 13.7.2017)*

VII - representante dos trabalhadores no local de trabalho; *(Incluído pela Lei nº 13.467, de 13.7.2017)*

VIII - teletrabalho, regime de sobreaviso, e trabalho intermitente; *(Incluído pela Lei nº 13.467, de 13.7.2017)*

IX - remuneração por produtividade, incluídas as gorjetas percebidas pelo empregado, e remuneração por desempenho individual; *(Incluído pela Lei nº 13.467, de 13.7.2017)*

X - modalidade de registro de jornada de trabalho; *(Incluído pela Lei nº 13.467, de 13.7.2017)*

XI - troca do dia de feriado; *(Incluído pela Lei nº 13.467, de 13.7.2017)*

XII - enquadramento do grau de insalubridade e prorrogação de jornada em locais insalubres, incluída a possibilidade de contratação de perícia, afastada a licença prévia das autoridades competentes do Ministério do Trabalho, desde que respeitadas, na integralidade, as normas de saúde, higiene e segurança do trabalho previstas em lei ou em normas regulamentadoras do Ministério do Trabalho; *(Redação dada pela Medida Provisória nº 808, de 2017)*

XIII - prorrogação de jornada em ambientes insalubres, sem licença prévia das autoridades competentes do Ministério do Trabalho; *(Incluído pela Lei nº 13.467, de 13.7.2017)*

XIV - prêmios de incentivo em bens ou serviços, eventualmente concedidos em programas de incentivo; *(Incluído pela*

Lei nº 13.467, de 13.7.2017)

XV - participação nos lucros ou resultados da empresa. *(Incluído pela Lei nº 13.467, de 13.7.2017)*

§ 1º No exame da convenção coletiva ou do acordo coletivo de trabalho, a Justiça do Trabalho observará o disposto no § 3º do art. 8º desta Consolidação. *(Incluído pela Lei nº 13.467, de 13.7.2017)*

§ 2º A inexistência de expressa indicação de contrapartidas recíprocas em convenção coletiva ou acordo coletivo de trabalho não ensejará sua nulidade por não caracterizar um vício do negócio jurídico. *(Incluído pela Lei nº 13.467, de 13.7.2017)*

§ 3º Se for pactuada cláusula que reduza o salário ou a jornada, a convenção coletiva ou o acordo coletivo de trabalho deverá prever a proteção dos empregados contra dispensa imotivada durante o prazo de vigência do instrumento coletivo. *(Incluído pela Lei nº 13.467, de 13.7.2017)*

§ 4º Na hipótese de procedência de ação anulatória de cláusula de convenção coletiva ou de acordo coletivo de trabalho, quando houver a cláusula compensatória, esta deverá ser igualmente anulada, sem repetição do indébito. *(Incluído pela Lei nº 13.467, de 13.7.2017)*

§ 5º Os sindicatos subscritores de convenção coletiva ou de acordo coletivo de trabalho participarão, como litisconsortes necessários, em ação coletiva que tenha como objeto a anulação de cláusulas desses instrumentos, vedada a apreciação por ação individual. *(Redação dada pela Medida Provisória nº 808, de 2017)*

611-B Constituem objeto ilícito de convenção coletiva ou de acordo coletivo de trabalho, exclusivamente, a supressão ou a redução dos seguintes direitos: *(Incluído pela Lei nº 13.467, de 13.7.2017)*

I – normas de identificação profissional, inclusive as anotações na Carteira de Trabalho e Previdência Social; *(Incluído pela Lei nº 13.467, de 13.7.2017)*

II – seguro-desemprego, em caso de desemprego involuntário; *(Incluído pela Lei nº 13.467, de 13.7.2017)*

III – valor dos depósitos mensais e da indenização rescisória do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço (FGTS); *(Incluído pela Lei nº 13.467, de 13.7.2017)*

IV – salário mínimo; *(Incluído pela Lei nº 13.467, de 13.7.2017)*

V – valor nominal do décimo terceiro salário; *(Incluído pela Lei nº 13.467, de 13.7.2017)*

VI – remuneração do trabalho noturno superior à do diurno; *(Incluído pela Lei nº 13.467, de 13.7.2017)*

VII – proteção do salário na forma da lei, constituindo crime sua retenção dolosa; *(Incluído pela Lei nº 13.467, de 13.7.2017)*

VIII – salário-família; *(Incluído pela Lei nº 13.467, de 13.7.2017)*

IX – repouso semanal remunerado; *(Incluído pela Lei nº 13.467, de 13.7.2017)*

X – remuneração do serviço extraordinário superior, no mínimo, em 50% (cinquenta por cento) à do normal; *(Incluído pela Lei nº 13.467, de 13.7.2017)*

XI – número de dias de férias devidas ao empregado; *(Incluído pela Lei nº 13.467, de 13.7.2017)*

XII – gozo de férias anuais remuneradas com, pelo menos, um terço a mais do que o salário normal; *(Incluído pela Lei nº 13.467, de 13.7.2017)*

XIII – licença-maternidade com a duração mínima de cento e vinte dias; *(Incluído pela Lei nº 13.467, de 13.7.2017)*

XIV – licença-paternidade nos termos fixados em lei; *(Incluído pela Lei nº 13.467, de 13.7.2017)*

XV – proteção do mercado de trabalho da mulher, mediante incentivos específicos, nos termos da lei; *(Incluído pela Lei nº 13.467, de 13.7.2017)*

XVI – aviso prévio proporcional ao tempo de serviço, sendo no mínimo de trinta dias, nos termos da lei; *(Incluído pela Lei nº 13.467, de 13.7.2017)*

XVII – normas de saúde, higiene e segurança do trabalho previstas em lei ou em normas regulamentadoras do Ministério do Trabalho; *(Incluído pela Lei nº 13.467, de 13.7.2017)*

XVIII – adicional de remuneração para as atividades penosas, insalubres ou perigosas; *(Incluído pela Lei nº 13.467, de 13.7.2017)*

XIX – aposentadoria; *(Incluído pela Lei nº 13.467, de 13.7.2017)*

XX – seguro contra acidentes de trabalho, a cargo do empregador; *(Incluído pela Lei nº 13.467, de 13.7.2017)*

XXI – ação, quanto aos créditos resultantes das relações de trabalho, com prazo prescricional de cinco anos para os trabalhadores urbanos e rurais, até o limite de dois anos após a extinção

do contrato de trabalho; *(Incluído pela Lei nº 13.467, de 13.7.2017)*

XXII – proibição de qualquer discriminação no tocante a salário e critérios de admissão do trabalhador com deficiência; *(Incluído pela Lei nº 13.467, de 13.7.2017)*

XXIII – proibição de trabalho noturno, perigoso ou insalubre a menores de dezoito anos e de qualquer trabalho a menores de dezesseis anos, salvo na condição de aprendiz, a partir de quatorze anos; *(Incluído pela Lei nº 13.467, de 13.7.2017)*

XXIV – medidas de proteção legal de crianças e adolescentes; *(Incluído pela Lei nº 13.467, de 13.7.2017)*

XXV – igualdade de direitos entre o trabalhador com vínculo empregatício permanente e o trabalhador avulso; *(Incluído pela Lei nº 13.467, de 13.7.2017)*

XXVI – liberdade de associação profissional ou sindical do trabalhador, inclusive o direito de não sofrer, sem sua expressa e prévia anuência, qualquer cobrança ou desconto salarial estabelecidos em convenção coletiva ou acordo coletivo de trabalho; *(Incluído pela Lei nº 13.467, de 13.7.2017)*

XXVII – direito de greve, competindo aos trabalhadores decidir sobre a oportunidade de exercê-lo e sobre os interesses que devam por meio dele defender; *(Incluído pela Lei nº 13.467, de 13.7.2017)*

XXVIII – definição legal sobre os serviços ou atividades essenciais e disposições legais sobre o atendimento das necessidades inadiáveis da comunidade em caso de greve; *(Incluído pela Lei nº 13.467, de 13.7.2017)*

XXIX – tributos e outros créditos de terceiros; *(Incluído pela Lei nº 13.467, de 13.7.2017)*

XXX – as disposições previstas nos arts. 373-A, 390, 392, 392-A, 394, 394-A, 395, 396 e 400 desta Consolidação. *(Incluído pela Lei nº 13.467, de 13.7.2017)*

Parágrafo único. Regras sobre duração do trabalho e intervalos não são consideradas como normas de saúde, higiene e segurança do trabalho para os fins do disposto neste artigo. *(Incluído pela Lei nº 13.467, de 13.7.2017) grifo nosso.*

É de imperiosa importância destacar o inciso XXIX do artigo 611-B que pela primeira vez destacou a primazia tributária. Isto é, acordos ou convenções coletivas que atingir tributos ou créditos tributários poderão ser considerados nulos, afastando

a ideia de se abrir mão de determinada verba trabalhista em um caso concreto e com isso reduzir o recolhimento tributário.

Desse modo, outros pontos associativos à reforma, igualmente importantes do âmbito tributário, como Benefícios Fiscais, em especial para Seguridade Social (194 CF): Saúde, Previdência e Assistência Social, podem ser afetados e reinterpretados com a Lei 13.467/17.

CONCLUSÃO

Entende-se, portanto, que aos direitos sociais é atribuído um caráter de direito subjetivo público e autônomo obrigando ao Estado estabelecer programas institucionais, traçar metas e alcançar objetivos com a intenção última de assegurar os direitos fundamentais aos seus tutelados e, por consequência, uma democracia efetiva, onde os cidadãos munidos das condições básicas de saúde, educação e direitos laborais, possam exercer a soberania popular que lhes é inerente.

Nesse sentido, a reforma trabalhista e as leis tributárias do Brasil obrigatoriamente precisam garantir os meios para cumprimento dos direitos fundamentais tutelados na Ordem Constitucional, ou seja, não basta apenas existir uma lei, precisamos que esta seja legítima em seu conteúdo e formalidade.

Vários são os pontos que relacionam o Direito do Trabalho à luz da reforma trabalhista e o Direito Tributário, todos em convergência para garantir um meio ambiente sustentável para o mundo globalizado em que se vive, sendo este o objetivo fim; traçar pontos importantes e criar uma inquietude ao leitor com o almejo de aperfeiçoar das relações laborais contemporâneas.



REFERÊNCIAS

- ABRAMOVICH, V; COURTIS, C. *Los derechos sociales como derechos exigibles*. Madrid: Editorial Trotta, 2002.
- ALEXY, R. *Teoria de los Derechos Fundamentales*. Madrid: Centro de Estudios Políticos y Constitucionales, 2002.
- ALEXY, Robert. *Constitucionalismo discursivo*. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2007.
- BARCELLOS, A. P. de. *A Eficácia Jurídica dos Princípios Constitucionais: O princípio da dignidade da pessoa humana*. Rio de Janeiro: Renovar, 2008.
- BASTOS, C. R.; BRITTO, C. A. *Interpretação e aplicabilidade das normas constitucionais*. apud SILVA, V. A. *Direitos Fundamentais: conteúdo essencial, restrições e eficácia*. São Paulo: Malheiros, 2009.
- BONAVIDES, P. *Curso de Direito Constitucional*. 15. ed. São Paulo: Malheiros, 2005.
- BRASIL. Congresso Nacional. *Constituição da República Federativa do Brasil de 1988*.
- CANOTILHO, J. J. *Estudos sobre Direitos Fundamentais*. 1. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2008.
- COELHO, E. M. Direitos Humanos, globalização de mercados e garantismo como referência jurídica necessária. São Paulo: Juarez de Oliveira, 2003. p. 73. apud DIAS, J. C. *O Controle Judicial de Políticas Públicas*. São Paulo: Editora Método, 2007.
- COMPARATO, F. K. *A afirmação Histórica dos Direitos Humanos*. São Paulo: Saraiva, 2003.
- DIAS, J. C. *O Controle Judicial de Políticas Públicas*. São Paulo: Editora Método, 2007.
- DINIZ, M. H. *Norma Constitucional e seus efeitos*. 7. ed. São Paulo: Saraiva, 2006.
- FERRERES, V. *UMA DEFENSA DE LA RIGIDEZ CONSTITUCIONAL*. In LAPORTA, Francisco J. *Constitución: problemas filosóficos*. Madrid: Centro de Estudios Políticos

- y Constitucionales, 2003.
- KRELL, A. J. *Direitos Sociais e Controle Judicial no Brasil e na Alemanha: Os (dês)caminhos de um Direito Constitucional “Comparado”*. Porto Alegre: Ed. Sérgio Antônio Fabris. 2002.
- LEAL, R. G. *Condições e Possibilidades Eficaciais dos Direitos Fundamentais Sociais: Os desafios do Poder Judiciário no Brasil*. Porto Alegre: Editora Livraria do Advogado. 2009.
- LEIVAS, P. G. C. *Teoria dos Direitos Fundamentais Sociais*. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2006.
- LUÑO, A. P. *SOBERANÍA POPULAR Y ESTADO DE DERECHO*. In LAPORTA, Francisco J. *Constitución: problemas filosóficos*. Madrid: Centro de Estudios Políticos y Constitucionales, 2003.
- MEIRELES, A. C. *A Eficácia dos Direitos Sociais*. Salvador: Editora Jus Podivm, 2008.
- MORESO, J. J. *DERECHOS Y JUSTICIA PROCESAL IMPERFECTA*. In LAPORTA, Francisco J. *Constitución: problemas filosóficos*. Madrid: Centro de Estudios Políticos y Constitucionales, 2003.
- NUNES JÚNIOR, V. S. *A Cidadania Social na Constituição de 1988: Estratégias de Positivação e Exigibilidade Judicial dos Direitos Sociais*. São Paulo: Editora Verbatim, 2009.
- OLSEN, A. C. L. *Direitos Fundamentais Sociais: Efetividade Frente à Reserva do Possível*. Curitiba: Juruá. 2008.
- PIOVESAN, F. *Proteção Judicial Contra Omissões Legislativas: ação direta de inconstitucionalidade e mandado de injunção*. 5. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2006.
- SANCHIS, L. P. *EL JUICIO DE PONDERACIÓN CONSTITUCIONAL*. In LAPORTA, Francisco J. *Constitución: problemas filosóficos*. Madrid: Centro de Estudios Políticos y Constitucionales, 2003.
- SARLET, I. W. *A Eficácia dos Direitos Fundamentais*. 6. ed.

- Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2006.
- SILVA, J. A. *Aplicabilidade das normas constitucionais*. 7. ed. São Paulo: Malheiros, 2008.
- SILVA, J. A. *Curso de Direito Constitucional Positivo*. 26. ed. São Paulo: Malheiros, 2007.
- SILVA, V. A. *Direitos Fundamentais: conteúdo essencial, restrições e eficácia*. São Paulo: Malheiros, 2005.
- SOUZA NETO, C. P.; SARMENTO, D. (Coords.) *Direitos Sociais: Fundamentos, Judicialização e Direitos Sociais em Espécie*. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2008.
- TORRES, R. L. O Mínimo Existencial como Conteúdo Essencial dos Direitos Fundamentais. In: SOUZA NETO, C. P.; SARMENTO, D. (Coords.) *Direitos Sociais: Fundamentos, Judicialização e Direitos Sociais em Espécie*. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2008.
- TREISCH, C. Existenzminimum und Einkommensbesteuerung. Aachen: Shaker, 1999. p. 01. apud LEIVAS, P. G. C. *Teoria dos Direitos Fundamentais Sociais*. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2006.
- VIEIRA, O. V. *Direitos Fundamentais: uma leitura da jurisprudência do STF*. São Paulo: Editora Malheiros. 2006.