

ativo e do comportamento doloso ou fraudulento do sócio que justifique o redirecionamento decretação da falência que, por si só, não autoriza o redirecionamento mero inadimplemento que não constitui infração à lei capaz de admitir o pretenso redirecionamento precedentes do STJ exclusão dos agravantes do pólo passivo da execução fiscal condenação da Fazenda Pública ao pagamento de honorários advocatícios no importe de R\$ 800,00. Recurso provido.” (TJPR – AI 0783590-9 – 2ª C.Cív. – Relª Juíza Conv. Substª Josély Dittrich Ribas – DJe 21.10.2011 – p. 187)

## Contribuição Sindical Patronal Rural (CNA): Aspectos Polêmicos

**RODRIGO CARAMORI PETRY**

Mestre em Direito Econômico e Social pela PUCPR, Advogado, Professor e Consultor Tributário em Curitiba/PR e São Paulo/SP.

**SUMÁRIO:** Introdução; 1 Distinções entre as categorias econômicas e profissionais e entre as categorias urbanas e rurais; 2 A contribuição sindical rural: recepção pela Constituição de 1988; 3 A legislação básica regente da contribuição sindical patronal rural (CSPR); 4 Hipótese de incidência da contribuição; 5 Isenção concedida às micro e pequenas empresas (rurais e urbanas); 6 O sujeito ativo e os atos de cobrança envolvidos na exigibilidade da CSPR; 6.1 Lei nº 4.214/1963: sindicatos rurais; 6.2 Decretos-Leis nºs 789/1969 e 1.166/1971: Ibra e depois Incra; 6.3 Constituição Federal de 1988 (art. 10, § 2º, do ADCT): delegação aberta; 6.4 Lei nº 8.022/1990: União Federal; 6.5 Lei nº 8.847/1994 e Lei nº 9.393/1996: CNA.

### INTRODUÇÃO

As entidades sindicais patronais (sindicatos, federações e confederações sindicais)<sup>1</sup> urbanas e rurais assumem relevante papel na defesa dos interesses dos empresários e dos empregadores no Brasil. Tais entidades são mantidas mediante a arrecadação de diversas receitas, entre elas a chamada “contribuição sindical patronal”, de natureza tributária e exigível dos integrantes de categoria econômica<sup>2</sup>.

A contribuição sindical é um tributo diferenciado em relação aos impostos e taxas e gera perplexidades, pois sua norma de incidência, assim como sua exigibilidade, não segue os mesmos cânones limitadores estabelecidos para as espécies tributárias mais conhecidas. A Contribuição Sindical Patronal Rural (CSPR), criada depois da urbana e, em parte, seguindo um regramento próprio, traz, ainda, maiores indagações, geradas pelas peculiaridades da atividade econômica rural.

Nos últimos anos, a abordagem de questões em torno da contribuição sindical patronal rural teve sua importância renovada diante da edição da Emenda Constitucional nº 45/2004, que inseriu o inciso III no *caput* do art. 114 da Constituição Federal, para efeito de transferir da Justiça Estadual para a Justiça do Trabalho a competência para julgar as lides envolvendo os sindicatos entre si, os sindicatos e os trabalhadores, ou as lides entre os sindicatos e os

1 As centrais sindicais são reconhecidas apenas no sistema sindical profissional (Lei nº 11.648/2008).

2 Como já amplamente reconhecido pelo STF (ADIn 1.076-0/DF, RE 180.745-8/SP, entre outros).

empregadores e empresários, incluindo aqui as questões relativas à incidência, apuração, fiscalização e cobrança da contribuição sindical patronal rural<sup>3</sup>. A absorção dessas lides pela Justiça do Trabalho tem proporcionado a reanálise dos questionamentos sobre a legitimidade da CSPR.

A escassez de estudos doutrinários aprofundados sobre a CSPR e o relativo desinteresse por parte dos estudiosos do direito tributário (o assunto aparece com mais frequência em estudos de profissionais dedicados ao direito sindical, agrário e trabalhista) ainda não permitiu a formação de um sólido arcabouço científico sobre o tema. Daí o interesse de estudarmos aqui alguns pontos polêmicos desse tributo.

## 1 DISTINÇÕES ENTRE AS CATEGORIAS ECONÔMICAS E PROFISSIONAIS E ENTRE AS CATEGORIAS URBANAS E RURAIS

A contribuição sindical patronal rural é uma subespécie de contribuição de interesse de categoria econômica, que encontra seu fundamento no art. 149 da Constituição Federal<sup>4</sup> ao lado das contribuições de interesse de categorias profissionais. Tal dispositivo recepcionou o conceito de “categoria econômica” que já existia na legislação à época da promulgação do Texto Magno de 1988. Tal legislação já definia diferentemente as categorias econômicas urbanas em relação às econômicas rurais, dando às últimas uma maior amplitude, incluindo nelas não só os empregadores rurais, mas também os empresários rurais não empregadores.

As definições de categorias econômicas e profissionais urbanas estão no *caput* do art. 511 da Consolidação das Leis do Trabalho (Decreto-Lei nº 5.452/1943) em conjunto com seus §§ 1º e 2º, dispositivos que permitem apontar a seguinte distinção:

Categoria econômica	É o conjunto de pessoas jurídicas ou físicas empregadoras, que exercem atividades econômicas idênticas, similares ou conexas, com fins lucrativos, e entre as quais se reconhece um vínculo social formado por interesses econômicos em comum.
Categoria profissional	É o conjunto de pessoas físicas que exercem determinadas atividades profissionais idênticas, similares ou conexas, na condição de empregado, trabalhador avulso, trabalhador autônomo ou profissional liberal, e entre as quais se reconhece um vínculo social formado por interesses profissionais em comum.

3 “Art. 114. Compete à Justiça do Trabalho processar e julgar: [...] III – as ações sobre representação sindical, entre sindicatos, entre sindicatos e trabalhadores, e entre sindicatos e empregadores; [...]” Restou, assim, superada a Súmula nº 222 do STJ, no que afirmava: “Compete à Justiça Comum processar e julgar as ações relativas à contribuição sindical prevista no art. 578 da CLT”.

4 “Art. 149. Compete exclusivamente à União instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse de categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas [...]”.

As categorias profissionais rurais seguem a mesma definição aplicável às categorias profissionais urbanas. Já a categoria econômica rural difere da econômica urbana, seguindo uma definição mais complexa, obtida por meio da integração do *caput* do art. 511 e § 1º da CLT ao disposto pelo Decreto-Lei nº 7.038/1944, que fixou um conceito de “empregador rural” (para efeito de sindicalização) mais amplo que o conceito de “empregador” constante do art. 2º da CLT. Enquanto o art. 2º da CLT (aplicável ao empregador urbano) determina que a figura do empregador esteja associada à contratação de empregados (trabalhadores que prestam serviços de natureza não eventual, sob subordinação e remunerados por salário)<sup>5</sup>, o art. 2º do DL 7.038/1944 fixou outro conceito de empregador para o meio rural, mais amplo, identificando como “empregador rural” também as pessoas físicas ou jurídicas que exploram atividade rural por conta própria sem utilização do trabalho alheio; portanto, sem empregado ou outra espécie de trabalhador.

Esse conceito de “empregador rural” do DL 7.038/1944, para efeito de enquadramento sindical, é o que deve ser utilizado para interpretação do conceito de “categoria econômica rural”, apontado pelo *caput* e § 1º do art. 511 da CLT, e que define o possível sujeito passivo da contribuição sindical patronal do meio rural. Conseqüentemente, não só empregadores propriamente ditos poderão ser chamados a contribuir com a contribuição sindical patronal rural, mas também “empresários rurais” que não possuam empregados de fato, mas desde que identificadas todas as demais condições de sujeição ao pagamento da contribuição sindical.

O conceito amplo de “empregador rural” para efeitos sindicais não foi afastado pela Lei nº 4.214/1963 quando criou a CSPR, e foi expressamente utilizado mais tarde pelo DL 789/1969 quando fixou a sujeição passiva da contribuição sindical patronal rural, mantendo-se com a Constituição de 1967/1969. Posteriormente, nem o art. 1º do DL 1.166/1971 ou o art. 19 da Lei nº 5.889/1973<sup>6</sup> restringiram o conceito de “categoria econômica rural” apenas aos empregadores de fato, tendo sido recepcionada essa definição mais ampla no art. 149 da Constituição Federal de 1988.

## 2 A CONTRIBUIÇÃO SINDICAL RURAL: RECEPÇÃO PELA CONSTITUIÇÃO DE 1988

A recepção da contribuição sindical urbana como tributo pela nova Constituição recebeu a chancela do Supremo Tribunal Federal (*vide* RE

5 “Art. 2º Considera-se empregador a empresa, individual ou coletiva, que, assumindo os riscos da atividade econômica, admite, assalaria e dirige a prestação pessoal de serviço.”

6 A Lei nº 5.889/1973 trouxe nova definição de “empregador rural”, mais restrita. Entretanto, tal definição não interferiu no enquadramento sindical ou na sujeição passiva da contribuição sindical rural, já que o próprio art. 19 da referida lei fixou que o enquadramento e a contribuição sindical rural continuariam regidos pela legislação anterior, qual seja: DL 7.038/1944, Lei nº 4.214/1963 e DL 1.166/1971.

180.745/SP)<sup>7</sup>, assim como a recepção da contribuição sindical rural (AgRg-AI 430.985-8/SP)<sup>8</sup>. Esses julgamentos não acalmaram os contribuintes inconformados com diversos outros questionamentos jurídicos em torno da contribuição sindical rural, cercada de peculiaridades em relação à urbana, como continuaremos vendo adiante.

Observamos que a instituição ou modificação da norma de incidência das contribuições de interesse de categorias profissionais ou econômicas não depende da edição de lei complementar. Portanto, em relação às contribuições sindicais, a legislação já em vigor (CLT e demais leis) foi recepcionada com *status* de lei ordinária.

A jurisprudência do STF, há muito tempo, entende não haver exigência de lei complementar para a instituição ou alteração das contribuições de interesse de categorias profissionais ou econômicas, como o são as contribuições sindicais: “Sindicato: contribuição sindical da categoria: recepção. [...] nem impede a recepção questionada a falta de lei complementar prevista no art. 146, III, CF, à qual alude o art. 149, à vista do disposto no art. 34, §§ 3º e 4º, das Disposições Transitórias [...]”<sup>9</sup>.

### 3 A LEGISLAÇÃO BÁSICA REGENTE DA CONTRIBUIÇÃO SINDICAL PATRONAL RURAL (CSPR)

A contribuição sindical patronal rural (também chamada “contribuição à CNA”) encontra previsão atual no Decreto-Lei nº 1.166/1971 (com as alterações da Lei nº 9.701/1998), no art. 24 da Lei nº 8.847/1994 (sujeição ativa), e em alguns dispositivos da CLT (entre os arts. 578 a 610) aplicáveis por força das remissões feitas pelo Decreto-Lei nº 1.166/1971, e também por força do disposto originalmente pelo art. 135 da Lei nº 4.214/1963, lei essa que criou a contribuição rural. A receita é dividida entre as entidades sindicais e a União Federal (Ministério do Trabalho e Emprego)<sup>10</sup>.

7 STF, 1ª Turma, Rel. Min. Sepúlveda Pertence, J. unânime em 24.03.1998, DJ em 08.05.1998.

8 STF, 2ª Turma, Rel. Min. Gilmar Ferreira Mendes, J. unânime em 24.04.2007. Não se pode confundir a posição pacífica do STF no que aceita a recepção da contribuição sindical rural tributária, com a posição pela impossibilidade de exigência da contribuição sindical confederativa enquanto não editada lei regulamentadora do parágrafo único do art. 8º da CF. Tratam-se de questões distintas, pois a contribuição confederativa rural não possui caráter tributário (STF, RE 176639, Rel. Min. Ilmar Galvão, 1ª Turma, Julgado em 25.03.1997, DJ 01.08.1997).

9 STF, 1ª Turma, RE 180.745-8/SP, Rel. Min. Sepúlveda Pertence, J. unânime em 24.03.1998, DJ em 08.05.1998. Apenas não concordamos com esse julgado do STF quando aplica os §§ 3º e 4º do art. 34 do ADCT para justificar a desnecessidade de lei complementar para instituição de contribuições sindicais, pois para nós a dispensa de lei complementar advém do próprio art. 149.

10 A distribuição da receita é a seguinte (critérios do art. 589 da CLT): 60% para os sindicatos rurais; 15% para as federações rurais; 5% para a confederação (no caso, a Confederação Nacional da Agricultura e Pecuária) e 20% para o Ministério do Trabalho e Emprego (“Conta Especial Emprego e Salário”).

### 4 HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO

O fato de uma pessoa jurídica ou física se caracterizar dentro de uma categoria econômica da atividade de produção rural desencadeia a obrigação de pagar a CSPR. Não se exige estar filiado ao sindicato para contribuir. Basta exercer atividade econômica rural na condição de empregador ou de empresário<sup>11</sup>. Por razões práticas, a lei escolhe como aspecto temporal para realização do fato gerador o dia 1º de janeiro de cada ano, mês dentro do qual deve ser realizado o pagamento da contribuição (ou seja, a exigibilidade se dá de 2 a 31 de janeiro)<sup>12</sup>. Essa é a regra geral, mas, no caso de empresas novas, o fato gerador ocorre no momento do registro ou da autorização para a atividade no órgão competente<sup>13</sup>.

### 5 ISENÇÃO CONCEDIDA ÀS MICRO E PEQUENAS EMPRESAS (RURAIS E URBANAS)

A LC 123/2006, ao instituir o regime Simples Nacional, previu isenção da contribuição sindical patronal às micro e pequenas empresas inscritas nesse regime simplificado e favorecido (art. 13, § 3º)<sup>14</sup>, sejam urbanas ou rurais, e esse benefício também é aplicável a eventual microempreendedor individual rural<sup>15</sup>, com regime ainda mais simples (art. 18-A, § 3º, VI), e também à Empresa Individual de Responsabilidade Limitada (Eireli)<sup>16</sup> rural optante pelo Simples. No julgamento da ADIn 4.033/DF<sup>17</sup> (questionando a isenção da LC 123), o STF firmou posição no sentido da constitucionalidade da referida isenção.

11 Atividade rural pode ser caracterizada como atividade de agricultura, pecuária, extração vegetal e exploração vegetal e animal, transformação básica dos produtos *in natura*, como a caracteriza a legislação do Imposto de Renda (*vide* atualmente o art. 58 do Regulamento do Imposto de Renda contido no Decreto nº 3.000/1999).

12 O dia 1º de janeiro de cada ano não é dia útil, portanto, nessa data ainda não há exigibilidade do tributo.

13 Situação na qual se deve exigir apenas o recolhimento proporcional aos meses faltantes para o fim do exercício financeiro, ainda que a CLT silencie sobre o caso. Da mesma forma deve ser no caso do contribuinte deixar de fazer parte da categoria econômica (como se dá na extinção da atividade empresarial) no curso do exercício. Note-se que o aspecto temporal da hipótese de incidência da CSPR é deduzido da interpretação dos arts. 580 e 587 da CLT.

14 “§ 3º As microempresas e empresas de pequeno porte optantes pelo Simples Nacional ficam dispensadas do pagamento das demais contribuições instituídas pela União, inclusive as contribuições para as entidades privadas de serviço social e de formação profissional vinculadas ao sistema sindical, de que trata o art. 240 da Constituição Federal, e demais entidades de serviço social autônomo.”

15 O MEI é uma categoria criada pela LC 128/2008, que, para esse efeito, inseriu o art. 18-A na LC 123/2006, autorizando regime fiscal como MEI para o empresário individual com receita bruta de até R\$ 36.000,00/ano e outras condições. A partir de 01.01.2012 esse limite para o regime MEI passa a ser de R\$ 60.000,00/ano, conforme LC 139/2011.

16 Categoria de pessoa jurídica formada por única pessoa (especialmente uma pessoa física, que fica com sua responsabilidade patrimonial limitada), com capital social mínimo de 100 vezes o maior salário-mínimo em vigor, conforme autorizado a partir da Lei nº 12.441/2011 no que alterou o Código Civil.

17 STF, Pleno, Rel. Min. Joaquim Barbosa, J. por maioria em 15.09.2010, DJe em 07.02.2011.

## 6 O SUJEITO ATIVO E OS ATOS DE COBRANÇA ENVOLVIDOS NA EXIGIBILIDADE DA CSPR

No caso da contribuição sindical patronal rural, o sujeito ativo não é o sindicato rural, e sim a Confederação Nacional da Agricultura e Pecuária do Brasil (CNA), entidade sindical de terceiro grau<sup>18</sup>. Mas nem sempre foi assim. Ao longo dos anos, a legislação alterou diversas vezes a sujeição ativa da CSPR, como veremos a seguir.

### 6.1 LEI Nº 4.214/1963: SINDICATOS RURAIS

Ao instituir a contribuição sindical patronal rural, sem caráter tributário à época, a Lei nº 4.214/1963 atribuiu a sujeição ativa para os próprios sindicatos rurais, pois seguia o modelo já estabelecido pela CLT para a contribuição urbana. A exigibilidade da contribuição rural ocorria por força da própria lei, que estabelecia prazo para pagamento (art. 587 da CLT), e ainda assim a lei exigia a publicação de editais pelos sindicatos para divulgação da cobrança para os contribuintes (art. 605 da CLT).

No regime da Lei nº 4.214/1963, não havia um ato de lançamento da contribuição sindical patronal rural como condição de sua exigibilidade. A exigibilidade da CSPR seguia o sistema já estabelecido pela CLT para a contribuição urbana: a lei já dispunha todos os elementos do fato gerador e do conseqüente da obrigação, inclusive a data para pagamento, cabendo aos próprios contribuintes tomar as providências necessárias ao atendimento das prescrições legais, sem existência de um ato qualificado como lançamento por parte do sindicato para surgir a exigibilidade.

### 6.2 DECRETOS-LEIS NºS 789/1969 E 1.166/1971: IBRA E DEPOIS INCRA

Para permitir uma cobrança mais precisa da contribuição sindical patronal rural (em parte baseada no valor do imóvel usado na atividade rural), o art. 4º do Decreto-Lei nº 789/1969 atribuiu a posição de sujeito ativo ao Ibra (Instituto Brasileiro de Reforma Agrária). O Ibra era uma Autarquia Federal, com função de construir e alimentar cadastro dos imóveis rurais e que ao mesmo tempo detinha a sujeição ativa para cobrança do Imposto Territorial Rural (ITR) por força da Lei nº 4.504/1964<sup>19</sup>.

Portanto, o DL 789/1969 atribuiu ao Ibra competência para proceder ao lançamento e cobrança da contribuição sindical rural, aqui entendido “lançamento” como ato administrativo de apuração da dívida, ainda sem caráter tributário. Passa, então, a contribuição a ser exigida condicionalmente, ou seja,

18 Vide art. 24 da Lei nº 8.847/1994.

19 “Art. 4º A partir do exercício de 1970, caberá ao Instituto Brasileiro de Reforma Agrária (Ibra), proceder ao lançamento e cobrança da contribuição sindical devida pelos integrantes das categorias profissionais e econômicas da agricultura [...]”

dependendo da emissão e notificação do contribuinte por meio de ato administrativo de lançamento, pelo Ibra.

Surge a Constituição Federal de 1969 (EC 1, de 17.10.1969) e as contribuições sindicais ganham natureza tributária. Logo depois, o Ibra é transformado em Incra (Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária) por força do Decreto-Lei nº 1.110/1970, que assim assumiu a função de lançar e cobrar a CSPR juntamente com o ITR, como mais tarde reconheceu o Decreto-Lei nº 1.166/1971 (que manteve a sujeição ativa nas mãos do Incra)<sup>20</sup>. Posteriormente, a EC 8/1977 retira o caráter tributário das contribuições sindicais, mas não muda a sujeição ativa, que permanece com o Incra.

### 6.3 CONSTITUIÇÃO FEDERAL DE 1988 (ART. 10, § 2º, DO ADCT): DELEGAÇÃO ABERTA

A Constituição Federal de 1988 atribuiu novamente o caráter de tributo às contribuições sindicais compulsórias, recepcionando-as no art. 149, assim como no art. 8º, IV, parte final e no parágrafo único. No que diz respeito à sujeição ativa para cobrança da CSPR, ressalte-se a regra transitória prevista no art. 10, § 2º, do ADCT da Constituição de 1988, *ipsis litteris*: “Art. 10. [...] § 2º Até ulterior disposição legal, a cobrança das contribuições para o custeio das atividades dos sindicatos rurais será feita juntamente com a do Imposto Territorial Rural, pelo mesmo órgão arrecadador”.

Com essa norma, a Constituição de 1988 determinou expressamente que a sujeição ativa da contribuição sindical rural permanecesse com o mesmo “órgão” (entendido aqui como “pessoa jurídica de direito público”) titular da sujeição ativa do ITR. E à época da promulgação da Constituição esse “órgão” era o Incra, uma Autarquia, ou seja, pessoa jurídica componente da administração indireta da União Federal. Mas o § 2º do art. 10 do ADCT também autorizou que uma posterior disposição legal pudesse alterar a sujeição ativa para cobrança da contribuição sindical rural, e nessa autorização entendemos que estaria incluída a delegação da sujeição ativa para as pessoas jurídicas de direito privado diretamente interessadas na cobrança e arrecadação do tributo em questão: as entidades sindicais rurais. O que ocorreu após a promulgação da Constituição Federal de 1988 confirma nosso raciocínio, como veremos.

### 6.4 LEI Nº 8.022/1990: UNIÃO FEDERAL

O art. 1º da Lei nº 8.022/1990 (conversão em lei da MP 166/1990) transferiu do Incra para a União Federal (aqui representada pela Secretaria da Re-

20 “Art. 4º Caberá ao Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária (Incra) proceder ao lançamento e cobrança da contribuição sindical devida pelos integrantes das categorias profissionais e econômicas da agricultura [...]” Assim como ocorria antes, o DL 1.166/1971 previu que as guias de lançamento e cobrança lavradas pelo Incra poderiam ser executadas, nos termos do art. 606 da CLT.

ceita Federal, órgão do Ministério da Fazenda) a competência para “administração das receitas arrecadadas” por aquela Autarquia (incluída aqui a CSPR), esclarecendo o § 1º do mesmo artigo que tal “administração” compreenderia as atividades de tributação, arrecadação, fiscalização e cadastramento.

Assumindo a Receita Federal a administração da CSPR, uma vez notificado o lançamento, caberia ao contribuinte inclusive o direito de defender-se por meio de processo administrativo, assegurado duplo grau de jurisdição (art. 5º, XXXIV, da CF/1988), razão pela qual o antigo Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda (atual Carf) analisou diversas contestações à cobrança da contribuição sindical rural, cobrada naquela época juntamente com o Imposto Territorial Rural (ITR).

A competência para apuração, inscrição e cobrança da respectiva dívida ativa (ação de execução fiscal) foi atribuída à Procuradoria da Fazenda (PGFN).

## 6.5 LEI Nº 8.847/1994 E LEI Nº 9.393/1996: CNA

### a) a Legitimidade da CNA para cobrança da contribuição sindical patronal rural

O art. 24 da Lei nº 8.847/1994 (conversão em lei da MP 399/1993) previu que a partir de 01.01.1996 cessaria a capacidade tributária ativa da União Federal para cobrança da contribuição sindical rural, ao mesmo tempo em que atribuiu tal competência às próprias entidades sindicais, representadas no caso pelas Confederações (CNA e Contag). Tais entidades, porém, ficaram mais limitadas no exercício da cobrança por serem pessoas jurídicas de direito privado (veremos adiante tais limitações). Eis a redação do referido dispositivo legal, *ipsis litteris*:

Art. 24. A competência de administração das seguintes receitas, atualmente arrecadadas pela Secretaria da Receita Federal por força do art. 1º da Lei nº 8.022, de 12 de abril de 1990, cessará em 31 de dezembro de 1996: I – Contribuição Sindical Rural, devida à Confederação Nacional da Agricultura (CNA) e à Confederação Nacional dos Trabalhadores na Agricultura (Contag), de acordo com o art. 4º do Decreto-Lei nº 1.166, de 15 de abril de 1971, e art. 580 da Consolidação das Leis do Trabalho (CLT); [...].

A redação constante do art. 23 da MP 399/1993 (depois convertida na Lei nº 8.847/1994) era mais clara na delegação da capacidade tributária ativa à CNA:

Art. 23. É transferida para as pessoas jurídicas mencionadas nos incisos deste artigo a administração das seguintes receitas: [...] II – Contribuição Sindical Rural, devida à Confederação Nacional da Agricultura (CNA) e à Confederação Nacional dos Trabalhadores na Agricultura (Contag), de acordo com o art. 4º do

Decreto-Lei nº 1.166, de 15 de abril de 1971 e art. 580 da Consolidação das Leis do Trabalho (CLT); [...].<sup>21</sup>

Essa transferência encontrou fundamento na delegação aberta do § 2º do art. 10 do ADCT da CF/1988. Pouco depois, o art. 17 da Lei nº 9.393/1996 autorizou a Receita Federal a firmar convênio com a CNA para fornecer os dados cadastrais dos imóveis rurais a serem atingidos pela contribuição sindical. E a Instrução Normativa SRF nº 20/1998 formalizou no âmbito do órgão fiscal o fornecimento das informações.

Portanto, entendemos que a disposição expressa do § 2º do art. 10 do ADCT da Constituição de 1988 excepcionou a contribuição sindical rural das limitações contidas no CTN quanto à sujeição ativa para cobrança de tributos. A criação dessa exceção foi necessária para autorizar a continuidade do regime diferenciado de cobrança da contribuição sindical, instituído pela primeira vez em uma época (1963) em que a contribuição ainda não tinha natureza tributária. Nesse sentido, observe-se que a atribuição da condição de sujeito ativo tributário a uma entidade privada é absolutamente excepcional, pois nega a determinação do art. 119 do CTN, que, ao definir o possível sujeito ativo da obrigação tributária, expressa ser ele uma pessoa jurídica de direito público. Concluindo: a CNA é entidade legitimada para a cobrança da contribuição sindical patronal rural, embora com limitações diferenciadas<sup>22</sup>.

21 Como visto, tanto a redação do art. 23 da MP 399 quanto o art. 24 da Lei nº 8.847/1994 indicam a contribuição sindical rural ao lado da expressão “de acordo com o art. 4º do DL 1.166/1971”. Com essa indicação, entendemos que o legislador desejou apenas apontar que a contribuição à qual fazia menção era aquela cuja estrutura básica era prevista no art. 4º do DL 1.166/1971 e também no art. 580 da CLT. Com isso não pretendeu a Lei nº 8.847/1994 atribuir ao Incra a função de lançamento ou inscrição em dívida ativa da contribuição. Compreendemos que a redação do art. 24 da Lei nº 8.847/1994 não foi tão clara quanto deveria nesse sentido, mas a redação anterior, dada pelo art. 23 da MP 399 confirma o que afirmamos. Entretanto, alguns estudiosos entendem que a indicação do art. 4º do DL 1.166/1971 constante do art. 24 da Lei nº 8.847/1994 quer significar que a competência para o lançamento da contribuição teria sido atribuída novamente ao Incra, justamente porque o *caput* do art. 4º citado prevê caber ao Incra proceder ao lançamento e cobrança da contribuição sindical rural. Nesse sentido, veja-se: TAKOI, Sérgio Massaru. Contribuição sindical rural e aspectos procedimentais imprescindíveis para sua cobrança. *Revista Dialética de Direito Tributário*, São Paulo: Dialética, n. 205, p. 130, out. 2012. Para reforçar seu entendimento, o referido autor citou em seu estudo um julgamento do STF (AI 516.705/RS, 2ª Turma, Rel. Min. Gilmar Mendes, J. em 01.02.2005), e no qual pretensamente teria sido decidido pelo STF que o art. 24 da Lei nº 8.847/1994 fez retornar ao Incra as atribuições de lançamento e inscrição em dívida ativa para cobrança da contribuição sindical rural. Ocorre que a afirmação do autor foi feita com base na redação da ementa do citado julgamento, que está com redação equivocada. Ou seja, a ementa não corresponde ao que foi decidido. A ementa dá a falsa impressão de que o STF entendeu, nesse julgamento, que o art. 24 da Lei nº 8.847/1994 transferiu para o Incra a competência para administração e cobrança da contribuição sindical rural. Mediante a leitura da íntegra do julgamento, vemos que o voto do Ministro Relator do caso, seguido pelos demais Ministros, em verdade decidiu apenas que não caberia recurso extraordinário contra a decisão recorrida, que por sua vez entendeu legítima a propositura, pela CNA, de ação monitória para cobrança judicial da contribuição sindical rural, instruída apenas com simples “guia de recolhimento” emitida pela própria CNA. O voto do Relator foi lacunoso ao não abordar os fundamentos constitucionais pelos quais entendeu que a CNA pode ser sujeito ativo da contribuição, mas o importante é perceber que o STF na ocasião não placitou o entendimento de que caberia ao Incra realizar os atos de cobrança da contribuição, seja o lançamento, inscrição em dívida ativa, ou execução fiscal. Pelo contrário, no caso o STF não exigiu sequer lançamento ou inscrição em dívida ativa.

22 A jurisprudência do STJ também entende ser a CNA entidade competente para ser sujeito ativo da CSPR, o que restou consolidado na Súmula nº 396: “A Confederação Nacional da Agricultura tem legitimidade ativa

### b) A forma de exigibilidade da CSPR: publicação prévia de editais, prazo legal e avisos de cobrança emitidos pela CNA

A sistemática de cobrança administrativa da CSPR no atual regime obedece ao seguinte rito: publicação prévia de editais (destacando o prazo já previsto em lei para pagamento)<sup>23</sup>, emissão de avisos de cobrança acompanhados de guias de recolhimento, e sua notificação aos contribuintes antes do prazo legal para recolhimento, tudo inclusive nos termos exigidos pela jurisprudência do STJ<sup>24</sup>.

Todo ano a CNA realiza previamente a divulgação da obrigatoriedade da contribuição sindical rural via publicação de editais conforme o art. 605 da CLT (lembrando que o regime da CLT é aplicável à CSPR no que não contrarie o DL 1.166/1971 e leis posteriores). A publicação dos editais chega a ser equiparada, por diversos julgados do TST<sup>25</sup> e do STJ<sup>26</sup>, à notificação do lançamento do crédito tributário da CSPR. Mas, para nós, equiparar edital com lançamento é equivocado, pois a publicação de editais (art. 605 da CLT) não tem o condão de “constituir o crédito tributário”, nem constitui o devedor em mora. O prazo de recolhimento da contribuição é previsto pela lei, e os editais são publicados em jornais de grande circulação, contendo informações genéricas sobre a contribuição (em verdade repetem ou ao menos deveriam repetir as informações já previstas em lei), jamais podendo ser confundidos com ato administrativo de lançamento. Um lançamento, para ser válido, requer autoridade competente e individualização da dívida, e para sua eficácia requer a notificação pessoal do contribuinte determinado e não simples informação em edital.

O problema é que, na prática, as entidades sindicais costumam fixar nos editais novos prazos para o vencimento da contribuição sindical, diferentes do prazo previsto em lei (art. 587 da CLT), e isso gera dúvida nos contribuintes, que passam a confundir o edital com um ato de lançamento da contribuição.

para a cobrança da contribuição sindical rural” (1ª Seção, Julgado em 23.09.2009, DJ em 07.10.2009). Anteriormente, havia polêmica naquele tribunal, resultado da ausência de previsão legal explícita na Lei nº 8.847/1994 para a sujeição ativa da CNA, chegando alguns julgados do STJ a entender que o convênio firmado entre a Receita Federal e a CNA com base na Lei nº 9.393/1996 serviria para delegação da capacidade tributária ativa (vide REsp 712.965/PR), o que não é verdade. O STF atualmente entende ser tal discussão infraconstitucional (STF, 1ª Turma, AgRg-AI 555.292-7/SP, Rel. Min. Sepúlveda Pertence, J. unânime em 21.02.2006, DJ em 17.03.2006), embora em alguns julgados o tema da sujeição ativa tenha sido abordado, porém, superficialmente (vide AI 516.705-9/RS, já citado aqui em uma nota de rodapé).

- 23 Na prática, como veremos, é comum que a entidade sindical fixe em edital um prazo maior que o legal.
- 24 “É pacífico que, no pertinente à contribuição sindical rural, a notificação do sujeito passivo da relação tributária constitui requisito de exigibilidade do crédito, representando, portanto, matéria de ordem pública passível de ser conhecida *ex officio*.” (STJ, 2ª Turma, AgRg-AI 728.461/PR, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, J. unânime em 04.06.2009, DJe em 23.06.2009)
- 25 TST, 8ª Turma, RR 79035/2006-021-09-00.7, Relª Min. Dora Maria da Costa, J. unânime em 29.10.2008, DJ em 31.10.2008; TST, 7ª Turma, RR 79.005/2006-006-09-00.8, Rel. Min. Ives Gandra Filho, J. unânime em 12.11.2008, DJ em 21.11.2008, entre outros.
- 26 STJ, 2ª Turma, AgRg-REsp 1.090.096/PR, Rel. Min. Humberto Martins, J. unânime em 10.02.2009, DJe em 05.03.2009.

Em verdade, face à possibilidade do próprio contribuinte realizar os cálculos e efetuar o recolhimento da CSPR no prazo legal do art. 587 da CLT, a exigibilidade da CSPR já poderia nascer diretamente do prazo estabelecido na lei (CLT). Mas reconhecemos que a publicação dos editais para divulgação da obrigatoriedade do recolhimento da contribuição é exigida pela CLT e entendida pela jurisprudência predominante como requisito essencial para permitir a cobrança da contribuição. Ou seja, a exigibilidade da contribuição sindical rural é duplamente condicionada: prazo legal + publicação de editais prévios<sup>27</sup>. Contudo, dessa exigência não é correto deduzir que edital é ato de “constituição” (*rectius* formalização) da dívida, pois não pode ser equiparado a um lançamento fiscal.

A jurisprudência do STJ ainda entende que além da publicação dos editais (em Diário Oficial e em jornais de circulação no local de residência do contribuinte), é necessária a efetiva notificação formal do contribuinte por meio de aviso de cobrança que serve também como lançamento, sem o qual não haveria exigibilidade da CSPR na visão do STJ. Para tanto, com base nos dados cadastrais da Secretaria da Receita Federal/Incra usados para apuração do ITR, obtidos pela CNA graças autorização legal (Lei nº 9.393/1996), essa confederação emite simples avisos de cobrança, informando a previsão legal da cobrança e a tais avisos ela anexa guias de recolhimento, em correspondência que é entregue aos contribuintes previamente ao esgotamento do prazo legal previsto na CLT (art. 587) para pagamento da contribuição, ou seja, o final do mês de janeiro de cada ano. O contribuinte notificado deve realizar o pagamento por meio da referida guia em qualquer agência bancária dentro do prazo de vencimento, ou, após, somente nas agências do Banco do Brasil.

### c) Ausência de lançamento

Para nós, o débito da contribuição sindical patronal rural é apenas indicado e comunicado pela CNA ao contribuinte, por meio de “aviso de cobrança”. A obrigação do pagamento surge por força dos requisitos previstos na CLT, dentro do prazo legal, e está condicionada à publicação prévia de editais. A CLT e legislação correlata não exigem um ato administrativo de lançamento tributário como condição para a exigibilidade da contribuição sindical rural. A CNA não realiza ato de lançamento da contribuição também porque não possui competência para tanto<sup>28</sup>. Na ausência de previsão legal, a própria CNA reconheceu ser necessário emitir avisos de cobrança para que pudesse formalizar a

27 Sobre a publicação dos editais como condição para a exigibilidade da CSPR, o STF decidiu tratar-se de questão infraconstitucional (STF, 2ª Turma, RE 575.067-1/SP, J. unânime em 06.05.2008, DJ em 06.06.2008), daí a importância de analisar a jurisprudência do TST e do STJ sobre a matéria.

28 Conforme estabelece o art. 142 do CTN, o lançamento é ato privativo de autoridade administrativa.

existência da obrigação legal e posteriormente poder justificar em juízo eventual resistência do contribuinte caso este não pague o débito<sup>29</sup>.

#### d) Decadência e prescrição da cobrança

A CSPR é um tributo ao qual expressamente a CF (art. 149) determina aplicação das normas gerais sobre decadência e prescrição contidas no CTN<sup>30</sup>. Porém, as normas gerais do CTN são aplicáveis à CSPR desde que consideradas as devidas adaptações ao regime jurídico constitucional diferenciado de sua cobrança (regime esse autorizado pela regra aberta do § 2º do art. 10 do ADCT da CF/1988).

Em face desse regime especial, os prazos de decadência para formalização da cobrança administrativa, previstos no § 4º do art. 150 e no art. 173 do CTN, não são aplicáveis à CSPR. Isso porque não há exigência de lançamento da CSPR (seja ele prévio ou posterior ao pagamento). Portanto, não há de se cogitar de prazo decadencial para a formalização (“constituição”) do crédito tributário da CSPR, já que o aviso de cobrança comumente emitido pela CNA deve ser simples instrumento para auxiliar o cumprimento do prazo já estabelecido em lei para o recolhimento da contribuição. A sistemática de exigibilidade administrativa da CSPR segue aqui, por analogia (art. 108, I, do CTN)<sup>31</sup>, regime assemelhado (não idêntico) ao da exigibilidade contida no regime do “lançamento por homologação” (art. 150 do CTN).

Em relação à prescrição é diferente, pois é aplicável à CSPR o disposto no art. 174 do CTN. Ou seja, o prazo para o ajuizamento da ação de cobrança da CSPR no Judiciário é de cinco anos contados da constituição do crédito tributário. Tal prazo pode ser interrompido pelo despacho do juiz que ordenar a citação na ação de cobrança, conforme inciso I do art. 174 do CTN, ou por eventuais outras causas, todas previstas nos incisos II, III e IV do mesmo dispositivo legal<sup>32</sup>.

29 A propósito, lembre-se que a contribuição sindical patronal urbana tem sua exigibilidade atrelada apenas à publicação de edital e ao simples escoamento do prazo previsto em lei, sem exigência de emissão de notificação aos contribuintes.

30 Lembre-se que as regras do CTN sobre decadência e prescrição são em tese aplicáveis às contribuições de interesse de categorias profissionais ou econômicas, inclusive em face da expressa previsão do art. 149 da CF no que determina aplicação do disposto no art. 146, III, da CF às contribuições. Por sua vez, o art. 146, III, da CF remete à lei complementar a determinação de normas gerais em matéria de legislação tributária, inclusive sobre prescrição e decadência para cobrança do crédito tributário, incluindo o crédito relativo a contribuições sindicais tributárias.

31 “Art. 108. Na ausência de disposição expressa, a autoridade competente para aplicar a legislação tributária utilizará, sucessivamente, na ordem indicada: I – a analogia; [...]”

32 “Art. 174. A ação de cobrança do crédito tributário prescreve em 5 (cinco) anos, contados da data da sua constituição definitiva. Parágrafo único. A prescrição se interrompe: I – pelo despacho do juiz que ordenar a citação em execução fiscal; II – pelo protesto judicial; III – por qualquer ato judicial que constitua em mora o devedor; IV – por qualquer ato inequívoco ainda que extrajudicial, que importe em reconhecimento do débito pelo devedor.” Observamos que o inciso I possui a redação atual dada pela LC 118/2005.

Disso resulta que, não havendo recolhimento espontâneo da CSPR no prazo legal do art. 587 da CLT (até 31 de janeiro de cada ano), inicia-se diretamente o prazo de prescrição para a ação de cobrança, em atendimento ao princípio da *actio nata* (surgida a possibilidade de buscar no Judiciário a pretensão do credor, inicia-se o prazo prescricional da ação). Ou seja, o termo *a quo* do prazo de prescrição da CSPR é o dia 1º de fevereiro de cada ano, vez que somente a partir de tal data é que o sujeito ativo possui causa para intentar a ação judicial de cobrança, não antes disso nem depois, já que a exigibilidade da CSPR independe de ato administrativo de lançamento ou outra forma de “constituição” (*rectius* “formalização”) do crédito.

Embora seja unânime no STJ o entendimento de que o prazo prescricional da CSPR é de 5 anos, aplicando-se o art. 174 do CTN, a forma de contagem (início do prazo) é tema com decisões controvertidas e imprecisas<sup>33</sup>. A mesma questão já vem recebendo decisões no TST (que passou a ser competente para julgar controvérsias sobre a CSPR a partir da EC 45/2004, como já comentamos), e embora predomine o entendimento de que é aplicável o prazo prescricional contido no art. 174 do CTN (5 anos contados da constituição do crédito), a posição do Tribunal também ainda não é precisa quanto à forma de contagem do prazo<sup>34</sup>.

#### e) Inadimplemento: multas, juros e correção monetária

Para saber o regime atual das multas, juros e correção monetária, é preciso visualizar a evolução histórica das sanções<sup>35</sup> por inadimplemento da CSPR:

33 Na 1ª Turma do STJ, por exemplo, encontramos julgamento datado de 10.10.2006 no qual se entendeu ser a CSPR sujeita a lançamento de ofício (sendo o “lançamento” feito pela CNA mediante expedição do aviso de cobrança), mas determinando a contagem do prazo prescricional não a partir da notificação de tal “lançamento” (como seria decorrência natural) e sim a partir da extinção do prazo de pagamento (critério usado para a sistemática de lançamento por homologação), ou seja, a partir de 1º de fevereiro de cada ano (STJ, 1ª Turma, AgRg-REsp 846.612/PR, Rel. p/o Acórdão o Min. Teori Albino Zavascki, J. por maioria em 10.10.2006). A mesma Turma do STJ, em julgamento posterior (17.05.2007) e com quase a mesma composição de Ministros, entendeu que a CSPR tem seu prazo de prescrição contado a partir de 1º de janeiro de cada ano, data na qual entende ser constituído o crédito tributário conforme art. 174 do CTN (STJ, 1ª Turma, REsp 903.366/PR, Rel. Min. Francisco Falcão, J. unânime em 17.05.2007, DJ em 11.06.2007). Existem ainda outras divergências no Tribunal.

34 Nesse sentido, registramos julgamentos diversos, entre eles, alguns interpretam que a constituição do crédito se dá pelo fato gerador que se considera ocorrido em 1º de janeiro do ano (TST, 6ª Turma, ED-RR 409200-82.2007.5.09.0021, Rel. Min. Maurício Godinho Delgado, J. unânime em 15.02.2012, DJ em 24.02.2012), enquanto outros afirmam que a constituição do crédito se dá por meio de um “lançamento” representado pelas guias de cobrança da CNA (TST, 3ª Turma, RR 186000-32.2005.5.24.0005, Rel.ª Min. Rosa Maria Weber, DEJT em 03.12.2010), enquanto em outros julgamentos encontramos manifestações no sentido de que a CNA não pode realizar lançamento, já que seria ato exclusivo de autoridades administrativas, devendo o Ministério do Trabalho realizá-lo a pedido da CNA (TST, 1ª Turma, AIRR 47140-35.2007.5.04.0103, Rel. Min. Lelio Bentes Corrêa, J. unânime em 14.04.2010, DJ em 30.04.2010).

35 Compreenda-se “sanção” aqui como a consequência do fato de descumprimento da norma de incidência do tributo. Sanção, portanto, não é necessariamente punição, podendo compreender os juros (compensatórios) e a correção monetária (atualização inflacionária). Sobre o tema, veja-se, entre outros: ATALIBA, Geraldo. Hipótese de incidência tributária. 6. ed. São Paulo: Malheiros, 2000. p. 44.

- i) quando da criação da CSPR, por força da Lei nº 4.214/1963, o regime do art. 600 da CLT na redação original de 1943 era o aplicável (multa de 10% fixa, sem previsão de correção monetária ou juros)<sup>36</sup>;
- ii) os Decretos-Leis nºs 789/1969 e 1.166/1971 não alteraram as regras sancionatórias previstas no art. 600 da CLT;
- iii) posteriormente, a redação do art. 600 da CLT foi alterada pela Lei nº 6.181/1974, e a multa passou a ser de 10% nos 30 primeiros dias de atraso, com adicional de 2% ao mês subsequente até o pagamento do débito (o que representava inconstitucionalidade, pois a multa não tinha limite, podendo ultrapassar 100% no caso de ausência de pagamento por 4 anos)<sup>37</sup>, além de 1% de juros de mora e correção monetária)<sup>38</sup>;
- iv) após a CF/1988 (art. 10, § 2º, do ADCT), o art. 2º da Lei nº 8.022/1990 modificou o regime sancionatório da CSPR, revogando o art. 600 da CLT<sup>39</sup>, e mandou aplicar à CSPR (a partir de 13.04.1990), no caso de atraso no pagamento: multa de 10% no caso de pagamento até o fim do mês subsequente ao do vencimento, e de 20% para atrasos mais alongados, além de juros de mora de 1% ao mês e correção monetária do valor principal<sup>40</sup>, e, no caso de cobrança

judicial, deveria ser pago também o encargo legal do Decreto-Lei nº 1.025/1969 (adicional de 20%);

- v) a Lei nº 8.383/1991 (art. 59), com vigor a partir de 01.01.1992, repetiu quase as mesmas regras previstas na Lei nº 8.022/1990 para as sanções decorrentes do inadimplemento de tributos federais “administrados pelo Departamento da Receita Federal” (incluindo-se aqui a CSPR à época), mudando apenas a correção monetária, de BTN Fiscal para a base UFIR;
- vi) a MP 482, de 28.04.1994 (convertida na Lei nº 8.880/1994) determinou em seu art. 34 a continuidade da Ufir como índice de correção monetária dos tributos federais nos termos da Lei nº 8.383/1991; e a posterior MP 542, de 30.06.1994 manteve ainda a Ufir como indexador dos débitos tributários federais<sup>41</sup> (inclusive a CSPR) na forma da Lei nº 8.383/1991;
- vii) a Lei nº 8.847/1994 previu que a sujeição ativa da CSPR a partir de 01.01.1996 seria transferida da União (Receita Federal) para a CNA;
- viii) a Lei nº 8.981, de 20.01.1995 (conversão da MP 812, de 30.12.1994), em seu art. 84, I, alterou o regime sancionatório da Lei nº 8.383/1991 para o caso de inadimplemento dos tributos arrecadados pela Secretaria da Receita Federal (incluindo aqui a CSPR, já que somente a partir de 01.01.1996 deixaria de estar sob administração desse órgão fiscal), fixando o seguinte, a partir de 01.01.1995: multa de mora de 10% no caso de pagamento em atraso ainda dentro do mês do vencimento, 20% para o pagamento no mês seguinte ao do vencimento e de 30% para atrasos mais alongados; juros de mora equivalentes à taxa média mensal de captação do Tesouro Nacional baseada em títulos públicos, e silenciou sobre correção monetária, que ficou extinta a partir daí para débitos fiscais federais<sup>42</sup>;
- ix) a MP 947, de 23.03.1995 (art. 13) determinou que os juros de mora previstos pelo art. 84, I, da Lei nº 8.981/1995 passariam a ser calcu-

36 “Art. 600. O pagamento do imposto sindical efetuado fora do prazo do recolhimento referido neste capítulo, quando espontâneo, será acrescido da multa de mora de 10% (dez por cento) revertendo a importância correspondente a essa multa em favor do ‘Fundo Social Sindical’, ficando nesse caso, o infrator, isento de outra penalidade.”

37 A jurisprudência do STF, ainda antes da CF/1988, se firmou no sentido de considerar confiscatória a multa moratória que atinja 100% do valor do tributo. O Ministro Marco Aurélio, no julgamento da ADIn 551/RJ (Pleno, Rel. Min. Ilmar Galvão, J. unânime em 24.10.2002, DJ em 14.02.2003), inclusive apontou diretriz interpretativa segura para esses casos: a multa de mora (acessório) não pode ultrapassar o valor do tributo (principal).

38 Eis o *caput* do referido dispositivo na redação da Lei nº 6.181/1974: “Art. 600. O recolhimento da contribuição sindical efetuado fora do prazo referido neste capítulo, quando espontâneo será acrescido da multa de 10% (dez por cento), nos trinta primeiros dias, com adicional de 2% (dois por cento) por mês subsequente de atraso, além dos juros de mora de 1% (um por cento) ao mês e correção monetária, ficando, nesse caso, o infrator, isento de outra penalidade”.

39 A revogação da regra sancionatória do art. 600 da CLT pela Lei nº 8.022/1990 em relação à contribuição sindical rural foi tema de acesa controvérsia, hoje quase pacificada. O STF não se pronunciou sobre a matéria, que tem sido na prática abordada sob a ótica infraconstitucional. A questão recebeu interpretações divergentes entre a 1ª e a 2ª Turmas do STJ (a 1ª entendendo pela aplicação do art. 600 da CLT e a 2ª julgando pela revogação desse dispositivo pela Lei nº 8.022/1990), mas finalmente o entendimento foi pacificado pela 1ª Seção do Tribunal, em julgamento no qual ficou decidido que o art. 600 da CLT foi revogado pela Lei nº 8.022/1990 (REsp nº 861.358/PR, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, J. por maioria em 28.02.1997, DJ em 26.11.2007). Tal entendimento foi reiterado no julgamento do REsp 902.349/PR (Rel. Min. Luiz Fux, J. unânime em 29.06.2009, DJe em 03.08.2009), que atualmente é o paradigma, pois firmado sob a sistemática dos recursos repetitivos. Ocorre que, por força da EC 45/2004, as discussões sobre a CSPR passaram à competência da Justiça do Trabalho, e infelizmente os TRTs ainda divergem sobre a revogação ou não da regra do art. 600 da CLT pela Lei nº 8.022/1990, o que gera insegurança jurídica. O TST, revendo tais julgamentos, está entendendo reiteradamente pela revogação do art. 600 da CLT pela Lei nº 8.022/1990, preservando, assim, a jurisprudência já pacificada no STJ (TST, 3ª Turma, RR-291/2006-081-24-00.3, Relª Min. Rosa Maria Weber Candiota da Rosa, J. unânime em 24.09.2008).

40 Calculada pelo chamado “BTN Fiscal” (art. 61 da Lei nº 7.799/1989).

41 As sucessivas reedições da MP 542, inclusive a lei de conversão (Lei nº 9.069/1995) mantiveram o dispositivo que previa ser a Ufir o índice aplicável de correção monetária para débitos tributários.

42 O art. 84 da Lei nº 8.981/1995 (conversão da MP 812/1994) não previu mais correção monetária dos débitos fiscais, substituindo-a a partir de 01.01.1995 por juros baseados em índice do governo (taxa média mensal de captação por meio de títulos do Tesouro Nacional). Tal índice, já a partir de abril/1995, foi substituído pela Taxa Selic conforme determinou o art. 13 da Lei nº 9.065/1995 (conversão da MP 998/1995), taxa essa que já incorpora correção monetária, não havendo como cumular a Selic com qualquer índice de correção monetária, como reconhece inclusive o STJ (AgRg-AI 770.955/SC). Portanto, ainda que o art. 36, § 3º, da Lei nº 9.069/1995 (conversão, após sucessivas reedições, da MP 542/1994, que instituiu o Plano Real) tenha mantido a Ufir como indexador para correção dos tributos federais não pagos no vencimento, entendemos que tal disposição legal permaneceu inaplicável desde a vigência da taxa especial prevista pela Lei nº 8.981/1995 em vigor desde 01.01.1995 e ainda posteriormente, com a vigência da Taxa Selic (abril de 1995) até hoje.

lados à Taxa Selic, regra aplicável à CSPR e que prosseguiu em vigor nas reedições da citada MP e sua conversão na Lei nº 9.065/1995<sup>43</sup>;

- x) a partir de 01.01.1996, como previsto pela Lei nº 8.847/1994, a contribuição sindical rural deixou de estar sob a administração da Receita Federal, passando a ser administrada pela CNA, porém, tal fato não teve o condão de revogar as regras sancionatórias da Lei nº 8.981/1995, em vigor desde 01.01.1995 para a referida contribuição, já que as sanções para o caso de inadimplemento da CSPR previstas na referida lei em nada dependem do fato de posteriormente continuar ou não a Receita Federal sendo o sujeito ativo da contribuição, pois a Lei nº 8.981/1995 não impôs tal condição;
- xi) a Lei nº 9.393, de 19.12.1996 (conversão da MP 1.528/1996) não tratou sobre regras sancionatórias da CSPR, nada alterando, portanto, as regras sancionatórias da CSPR em vigor desde a Lei nº 8.981/1995;
- xii) A Lei nº 9.430, de 27.12.1996 (art. 61) determinou que a partir de 01.01.1997 se aplicariam novas regras para as sanções pelo inadimplemento de tributos administrados pela Receita Federal<sup>44</sup> (regras ainda em vigor), porém, tais regras não se aplicam aos débitos de contribuição sindical rural, pois desde 01.01.1996 não estão mais sob administração desse órgão fiscal, continuando aplicáveis no caso as regras do art. 84, I, da Lei nº 8.981/1995;
- xiii) A Lei nº 11.648/2008, em seu art. 7º, ao estabelecer que “os arts. 578 a 610 da Consolidação das Leis do Trabalho – CLT [...] vigorarão até que a lei venha a disciplinar a contribuição negocial, vinculada ao exercício efetivo da negociação coletiva e a aprovação em assembléia [...]”, criou apenas uma perspectiva de futura substituição da contribuição sindical tributária urbana por uma contribuição negocial, sem com isso revigorar o art. 600 da CLT<sup>45</sup>.

43 “Art. 13. A partir de 1º de abril de 1995, os juros de que tratam [...] o art. 84, inciso I, [...] da Lei nº 8.981, de 1995, serão equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia – Selic para títulos federais, acumulada mensalmente.”

44 “Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento [0,33%], por dia de atraso. [...] § 2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento. § 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º [Taxa Selic].” (Explicitação entre colchetes)

45 A menção ao vigor dos arts. 578 a 610 da CLT foi feita pelo art. 7º da Lei nº 11.648/2008 genericamente, apenas como forma de indicar o vigor da contribuição sindical tributária, que encontra parte de seu regime nestes dispositivos. Tal menção genérica foi um equívoco da Lei nº 11.648/2008, uma falta de compromisso com a precisão. Isso porque a expressão indicativa de uma pretensa vigência dos arts. 578 a 610 da CLT ignorou, por exemplo, que o art. 600 da CLT já se encontrava revogado pela Lei nº 8.022/1990, e também que os arts. 595 a 598 (que previam a Comissão da Contribuição Sindical e multas em Cruzeiros, moeda já extinta no Brasil) já se encontravam revogados, inclusive por contrariar o art. 8º da CF/1988 (liberdade

Conclusão: Desde 01.01.1995 até atualmente, a inadimplência da CSPR gera aplicação de multa de mora variável de 10% (pagamento dentro do mês no qual ocorreu o vencimento)<sup>46</sup>, 20% (pagamento no mês subsequente ao do vencimento) ou 30% (pagamento a partir do 2º mês subsequente ao do vencimento), e juros de mora calculados à Taxa Selic, sem cumulação com índice próprio de correção monetária, tudo nos termos do art. 84, I, da Lei nº 8.981/1995 e do art. 13 da Lei nº 9.065/1995. Observe-se que a cobrança simultânea de multa e juros no atraso de tributos é previsão do CTN, admitida pela jurisprudência do STJ<sup>47</sup>, entretanto, o percentual da multa moratória pode ser questionado, especialmente quando atinge 30%<sup>48</sup>.

Para o caso de cobrança judicial dos débitos constituídos entre 13.04.1990 até 01.01.1996<sup>49</sup> é ainda devido o encargo legal adicional de 20% sobre o valor do débito (DL 1.025/1969). Débitos posteriores são dispensados do encargo, já que só se aplica a débitos objeto de execução fiscal pela Fazenda Nacional. Entretanto, para o contribuinte devedor, o ônus financeiro poderá persistir, pois a cobrança judicial pela CNA pode condenar o devedor a pagar honorários de sucumbência aos procuradores da CNA, em valor equivalente a 10% ou 20% do débito.

#### f) Exigibilidade judicial: ação de cobrança, ação monitória, execução comum ou execução fiscal?

Nos tributos em geral, caso o contribuinte não pague o débito espontaneamente após cobrança administrativa, haverá inscrição do débito em dívida ativa (ato de controle jurídico-administrativo) e posterior ajuizamento de ação

sindical). Note-se ainda que o art. 7º da Lei nº 11.648/2008 ignora completamente a existência da contribuição sindical rural, que se encontra em vigência por força do Decreto-Lei nº 1.166/1971 e não por força dos arts. 578 a 610 da CLT. O art. 7º da Lei nº 11.648/2008, além de não mudar nada na realidade jurídica da contribuição sindical urbana (e muito menos da rural, sequer indicada no dispositivo), acabou por suscitar dúvida sobre a revigoração ou não do art. 600 da CLT, que, como vimos, se resolve pela interpretação sistemática, no sentido negativo. Em sentido contrário ao nosso, crendo que o art. 600 da CLT foi repristinado, inclusive em relação à contribuição sindical rural, veja-se: TAKOI, Sérgio Massaru. Op. cit., p. 138-139.

46 Hipótese em tese inaplicável, já que para as empresas em atividade a contribuição já vence no último dia do mês (janeiro), e para empresas em início da atividade o recolhimento é imediato, no seu registro.

47 A cobrança simultânea de multa e de juros em virtude do atraso no pagamento de tributos é prevista no art. 161 do CTN e é admitida como legítima pela jurisprudência do STJ (1ª Turma, REsp 665.320/PR, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, J. em 19.02.2008, DJ em 03.03.2008). No mesmo sentido: 2ª Turma, REsp 836.434/SP, Relª Min. Eliana Calmon, J. unânime em 20.05.2008.

48 A CSPR é um tributo, e não se pode admitir que a multa pelo atraso no pagamento de um tributo atinja patamares confiscatórios. A multa não pode ser baixa a ponto de estimular o inadimplemento, ao mesmo tempo em que não pode caracterizar sacrifício desproporcional do contribuinte. Mais recentemente, a Ministra Ellen Gracie, em seu voto no julgamento do RE 582.461/SP, manifestou-se no sentido de entender 30% como um percentual abusivo para uma multa moratória tributária. Ainda que seu comentário tenha sido apenas em *obiter dictum*, já que no caso concreto a multa questionada era de 20%, tal manifestação aponta para a possibilidade de rediscussão da matéria no STF.

49 13.04.1990 até 01.01.1996 corresponde ao período em que vigorou a sujeição ativa da União Federal (Fazenda Nacional) para cobrança da contribuição sindical rural, depois transferida para a CNA.

de execução fiscal no Judiciário, com rito determinado pela Lei nº 6.830/1980. Mas no regime atual da CSPR é incabível o uso da ação de execução fiscal.

Primeiramente, note-se que a CNA não tem competência para realizar inscrição em dívida ativa e conseqüente extração da respectiva certidão (CDA) para instruir ação de execução fiscal da CSPR. Tal função, que estava nas mãos da PGFN desde a Lei nº 8.022/1990, não foi transferida para a CNA quando a Lei nº 8.847/1994 fez cessar a competência da Secretaria da Receita Federal para administrar a CSPR. Portanto, a função de inscrição em dívida ativa da CSPR deixou de existir. A CNA não poderia receber delegação, porque a inscrição em dívida ativa, sendo ato de controle administrativo da legalidade da dívida formalizada (“constituída”) pela Administração Pública, jamais poderia ser atribuída a uma entidade privada. O ato de inscrição em dívida ativa deve ser cercado de cuidados, porque dele é que surge o título executivo extrajudicial ao qual se confere presunção de liquidez e certeza<sup>50</sup> para aparelhar ação de execução fiscal, de rito sumário contra o contribuinte.

Ainda que a CNA figure como sujeito ativo na cobrança administrativa e judicial da CSPR, a essa entidade sindical não são atribuídas prerrogativas próprias da Fazenda Pública, como ocorre na ação de execução fiscal<sup>51</sup>. Entidade sindical não se confunde com Fazenda Pública, restando excluída a aplicação da Lei nº 6.830/1980.

Então, uma vez não paga a contribuição, é possível à CNA cobrar seu crédito por meio de simples ação de cobrança com rito ordinário e ampla dilação probatória, já que a Confederação não possui competência para emitir um título executivo extrajudicial da dívida que lhe permita acesso à ação de execução comum.

Portanto, a CNA, após intimação do contribuinte com aviso de cobrança administrativa simples, deverá formar judicialmente um título executivo no bojo de uma ação judicial de cobrança no rito ordinário. Caso sucumbente na ação de cobrança, o contribuinte será condenado também ao pagamento de honorários em prol dos procuradores da CNA, em valor equivalente a 10% ou 20% do débito atualizado<sup>52</sup>.

Para valores em cobrança não excedentes do limite previsto no art. 275, I, do Código de Processo Civil<sup>53</sup>, a CNA também pode usar ação de cobrança sumária.

50 Presunção relativa, já que pode ser afastada mediante prova apresentada ao Poder Judiciário.

51 O TST já exarou precedentes pelos quais entende que a CNA não goza dos privilégios processuais próprios da Fazenda Pública (TST, 8ª Turma, AIRR 1293/2007-561-04-40.0, Relª Min. Dora Maria da Costa, J. unânime em 22.10.2008, DJ em 24.10.2008, entre outros julgamentos).

52 Vide art. 20, § 3º, do Código de Processo Civil (CPC).

53 Causas cujo valor não exceda a 60 vezes o valor do salário-mínimo (total de R\$ 37.320,00 em 2012).

Mas ainda que estejam em jogo pequenos valores, a CNA não pode realizar sua cobrança nos Juizados Especiais Cíveis Estaduais, já que a Lei nº 9.099/1995 determina serem tais juizados incompetentes para causas fiscais, além de não permitir que entidades sindicais sejam autoras nos juizados<sup>54</sup>. Inaplicáveis também são os ritos da Lei nº 12.153/2009 (Juizados Especiais da Fazenda Pública dos Estados, Distrito Federal e Municípios) e da Lei nº 10.259/2001 (Juizados Especiais Federais).

Alternativamente à ação de cobrança, seja ela de rito ordinário ou de rito sumário, a CNA pode propor ação monitória (art. 1.102-A do CPC)<sup>55</sup>, já que tal ação é baseada em início de prova escrita e possui trâmite mais ágil. Na prática, atualmente a CNA prefere a ação ordinária de cobrança, não somente porque a aceitação da ação monitória no caso gera discussões quanto à suficiente ou não formação de provas, mas também em virtude da ação de cobrança manter a condenação do contribuinte em honorários de sucumbência ainda quando reconhece o pedido e faz o pagamento do débito tão logo receba a citação, ao contrário do que ocorre na ação monitória<sup>56</sup>.

Sobre a via adequada para cobrança judicial da CSPR, o STF entende ser tema infraconstitucional<sup>57</sup>. O STJ admite tanto a ação ordinária de cobrança<sup>58</sup> quanto a ação sumária de cobrança ou a ação monitória<sup>59</sup>. No TST, prevalecem julgamentos que entendem cabíveis a ação de cobrança<sup>60</sup> ou mesmo a ação monitória<sup>61</sup>, mas há julgamentos que chegam a exigir que a cobrança judicial se processe por meio de ação de execução comum, lastreada por certidão “a ser exigida” pela CNA perante o Ministério do Trabalho e Emprego (MTE)<sup>62</sup>.

54 O rito dos juizados da Lei nº 9.099/1995 (redação dada pela Lei nº 12.126/2009) aceita apenas ações de pessoas físicas, microempresas, organizações sociais e sociedades de microcrédito (art. 8º).

55 “Art. 1.102-A. A ação monitória compete a quem pretender, com base em prova escrita sem eficácia de título executivo, pagamento de soma em dinheiro, entrega de coisa fungível ou de determinado bem móvel. Art. 1.102-B. Estando a petição inicial devidamente instruída, o juiz deferirá de plano a expedição do mandado de pagamento ou de entrega da coisa no prazo de quinze dias.”

56 Na ação monitória, o reconhecimento do pedido por parte do contribuinte no início da ação isenta-o do pagamento de honorários de sucumbência (vide § 1º do art. 1.102-C do CPC).

57 STF, 1ª Turma, AgRg-RE 293.281-7/SP, Rel. Min. Ilmar Galvão, J. unânime em 12.06.2001.

58 STJ, 1ª Turma, REsp 652.420/SP, Rel. Min. Luiz Fux, J. unânime em 09.09.2008.

59 STJ, 1ª Turma, REsp 735.351/RS, Rel. Min. Luiz Fux, J. unânime em 12.06.2007, DJ em 23.08.2007; STJ, 2ª Turma, REsp 285.309/SP, Rel. Min. Castro Meira, J. unânime em 14.08.2007.

60 TST, 1ª Turma, AIRR-574/2007-851-04-40.3, Rel. Min. Waldir Oliveira, J. unânime em 13.05.2009.

61 TST, 8ª Turma, RR-857/2007-402-04-40.2, Relª Min. Dora Maria da Costa, J. unânime em 29.10.2008.

62 TST, 7ª Turma, AIRR-353/2007-811-04-40.6, Rel. Min. Ives Gandra M. Filho, J. unânime em 12.11.2008.

## 1998 © SÍNTESE

Uma publicação da SÍNTESE e do IET – Instituto de Estudos Tributários.

Publicação bimestral de doutrina, jurisprudência e outros assuntos tributários.

Todos os direitos reservados. Proibida a reprodução parcial ou total, sem consentimento expresso dos editores.

As opiniões emitidas nos artigos assinados são de total responsabilidade de seus autores.

Os acórdãos selecionados para esta Revista correspondem, na íntegra, às cópias obtidas nas secretarias dos respectivos tribunais.

A solicitação de cópias de acórdãos na íntegra, cujas ementas estejam aqui transcritas, e de textos legais pode ser feita pelo e-mail: pesquisa@iob.com.br (serviço gratuito até o limite de 50 páginas mensais).

Distribuída em todo o território nacional.

Tiragem: 5.000 exemplares

Revisão e Diagramação: Dois Pontos Editoração

Capa: Tusset Monteiro Comunicação

Artigos para possível publicação poderão ser enviados para o endereço ret@iob.com.br

Dados Internacionais de Catalogação na Publicação (CIP)

REVISTA DE ESTUDOS TRIBUTÁRIOS –

Porto Alegre: v. 1, n. 1, maio/jun. 1998

Publicação periódica  
Bimestral

v. 15, n. 90, mar./abr. 2013

ISSN 1519-1850

1. Direito tributário – Brasil  
2. Jurisprudência – periódico

CDU: 349.9(05)  
CDD: 340

(Bibliotecária responsável: Helena Maria Maciel CRB 10/851)

SÍNTESE: Uma empresa do GRUPO IOB



IOB Informações Objetivas Publicações Jurídicas Ltda.  
R. Antonio Nagib Ibrahim, 350 – Água Branca  
05036-060 – São Paulo – SP  
Caixa Postal 60036 – 05033-970

**Telefones para Contatos**

Cobrança: São Paulo e Grande São Paulo (11) 2188.7900  
Demais localidades 0800.7247900

SAC e Suporte Técnico: São Paulo e Grande São Paulo (11) 2188.7900  
Demais localidades 0800.7247900  
E-mail: sacsintese@sintese.com

Renovação: Grande São Paulo (11) 2188.7900  
Demais localidades 0800.7283888

www.sintese.com

Prezado leitor,

É com satisfação que apresentamos a você a edição nº 90 da *Revista de Estudos Tributários*.

Nesta edição, o tema abordado no Assunto Especial é o redirecionamento da execução fiscal de empresa falida para os sócios, e para abordar este polêmico tema de forma ampla, contamos com cinco artigos, a saber: “Redirecionamento da Execução Fiscal contra o Sócio de Sociedade Comercial Falida”, de Roberto Ferraz, Luiz Alfredo Boareto e Nathalia Cafareli; “Questões Pontuais Envolvendo o Redirecionamento de Execução Fiscal contra Devedor com Falência Decretada: Juízo Competente para Declaração de Responsabilidade Tributária e Suspensão da Execução Fiscal pelo Advento da Falência”, de Henrique Tróccoli Júnior; “Redirecionamento de Execução Fiscal contra os Responsáveis Tributários das Sociedades Empresárias Falidas”, de Marcelo Braghini e Ricardo Braghini; “Breves Ponderações Acerca do Redirecionamento de Ação de Execução Fiscal em face de Representantes de Pessoa Jurídica Falida”, de Walter Alexandre Bussamara; e por fim, “Aspectos do Redirecionamento da Execução Fiscal contra o Sócio da Sociedade Comercial Falida”, de Joel Felipe Lazzarin. Além disso, publicamos na íntegra acórdão proferido pelo Superior Tribunal de Justiça sobre a questão, e o ementário criteriosamente selecionado, com enfoque exclusivo no tema proposto.

Na Parte Geral da Revista de Estudos Tributários, selecionamos para você Acórdãos na Íntegra dos principais Tribunais pátrios, além de excelentes artigos sobre Contribuição Sindical Patronal Rural (CNA), prequestionamento em matéria tributária e planejamento tributário, com base na codificação da doutrina da substância econômica nos EUA.

Chamamos a sua atenção, ainda, para a Seção Estudos Jurídicos, na qual publicamos a primeira parte de um aprofundado estudo sobre “Incidência do Imposto de Importação na Baixa de Programa de Computador ‘de Prateleira’ de Site Internacional”, elaborado por Roberto Pérez Frago.

Não deixe de conferir, na seção “Clipping Jurídico”, os principais acontecimentos do período na área tributária, bem como as normas que causaram impacto recentemente na mesma área, na seção “Resenha Legislativa”.

A IOB, juntamente com o IET, deseja a você uma ótima leitura!

**Elton José Donato**  
Diretor Editorial da IOB

**Thales Michel Stucky**  
Presidente do IET

# Revista de Estudos Tributários

ANO XV — Nº 90 — MARÇO-ABRIL 2013

CLASSIFICADA NO QUALIS NA CATEGORIA B5

REPOSITÓRIO AUTORIZADO DE JURISPRUDÊNCIA

Supremo Tribunal Federal — Nº 29/2000

Superior Tribunal de Justiça — Nº 42/1999

Tribunal Regional Federal da 1ª Região — Nº 21/2001

Tribunal Regional Federal da 2ª Região — Nº 1999.02.01.057040-0

Tribunal Regional Federal da 3ª Região — Nº 22/2010

Tribunal Regional Federal da 4ª Região — Nº 07/0042596-9

Tribunal Regional Federal da 5ª Região — Nº 10/2007

## EDITORIAL SÍNTESE

DIRETOR EDITORIAL: Elton José Donato

GERENTE EDITORIAL: Cleber Busch

COORDENADOR EDITORIAL: Cristiano Basaglia

EDITORA: Fernanda Figueiredo Reis

EDITORIAL IET — INSTITUTO DE ESTUDOS TRIBUTÁRIOS

### DIRETORES

Milton Terra Machado

Hebe Bonazzola Ribeiro

Geraldo Bemfica Teixeira

**Rodrigo Caramori Petry**  
OAB/PR nº 31.571

### CONSELHO EDITORIAL

Domiciano Cunha, Heleno Taveira Tôrres, Hugo de Brito Machado,  
Humberto Bergmann Ávila, Ives Gandra da Silva Martins, José Mörschbacher,  
Kiyoshi Harada, Leandro Paulsen, Misabel Derzi, Paulo de Barros Carvalho,  
Roberto Ferraz, Roque Carrazza, Vittorio Cassone, Waldir Luiz Becker

### COMITÊ TÉCNICO

Adler Baum, Adolpho Bergamini, Carlos Mário da Silva Velloso,  
Carlos Roberto Lofego Canibal, Fernando Dantas Casillo Gonçalves, Henrique Tróccoli Júnior,  
Marcel Gulin Melhem, Paulo de Mello Aleixo, Paulo de Vasconcellos Chaves, Wilson Darós

### COLABORADORES DESTA EDIÇÃO

Andrei Pitten Velloso, Henrique Tróccoli Júnior, Joel Felipe Lazzarin, Luiz Alfredo Boareto,  
Marcelo Braghini, Márcia Kerch, Nathalia Cafareli, Ricardo Braghini, Roberto Ferraz,  
Roberto Pérez Frago, Rodrigo Caramori Petry, Walter Alexandre Bussamara

Revista de Estudos Tributários nº 90

**CONTUDO ESPECIAL**

Execução Fiscal – Falência – Redirecionamento aos Sócios

**Artigos**

Redirecionamento da Execução Fiscal contra o Sócio de Sociedade Comercial Falida – Roberto Ferraz, Luiz Alfredo Boareto e Nathalia Cafarelli

Questões Pontuais Envolvendo o Redirecionamento de Execução Fiscal contra Devedor com Falência Decretada: Juízo Competente para Declaração de Responsabilidade Tributária e Suspensão da Execução Fiscal pelo Advento da Falência – Henrique Tróccoli Júnior

Redirecionamento de Execução Fiscal contra os Responsáveis Tributários das Sociedades Empresárias Falidas – Marcelo Braghini e Ricardo Braghini

Breves Ponderações Acerca do Redirecionamento de Ação de Execução Fiscal em Face de Representantes de Pessoa Jurídica Falida – Walter Alexandre Bussamara

Aspectos do Redirecionamento da Execução Fiscal contra o Sócio da Sociedade Comercial Falida – José Carlos Lazzarin

**Jurisprudência**

Acórdão na Integra (STJ)

Ementário

**TE GERAL**

**Artigos**

Contribuição Sindical Patronal Rural (CNA): Aspectos Polêmicos – Rodrigo Garameri Petry

A Codificação da Doutrina da Substância Econômica nos EUA: Perspectivas para Sua Inserção no Brasil – Márcia Kerch

Prequestionamento em Matéria Tributária – Andrei Pitten Velloso

**Jurisprudência**

Acórdãos na Integra

Ementário de Jurisprudência

Ementário de Jurisprudência Administrativa

**TEMA ESPECIAL**

**Artigos Jurídicos**

Direito Tributário Constitucional: Análise da Incidência do Imposto de Importação na Baixa de Programa de Computador “de Prateleira” de Site Internacional – Parte Inicial – Roberto Pérez Fragoso

**ÍNDICE JURÍDICO**

**ÍNDICE LEGISLATIVO**

**ÍNDICE ALFABÉTICO E REMISSIVO**

90 – Mar-Abr/2013

Revista de Estudos Tributários

# Revista de Estudos Tributários

90 – Mar-Abr/2013

## Conselho Editorial

Domiciano Cunha  
Helena Taveira Tôres  
Hugo de Brito Machado  
Humberto Bergmann Ávila  
Ives Gandra da Silva Martins  
José Mörschbacher  
Kiyoshi Harada  
Leandro Paulsen  
Misabel Derzi  
Paulo de Barros Carvalho  
Roberto Ferraz  
Roque Carrazza  
Vittorio Cassone  
Walmir Luiz Becker

ISSN 1519-1850



**IET**  
INSTITUTO  
DE ESTUDOS  
TRIBUTÁRIOS

SINTESE | Uma empresa do GRUPO IOB



SINTESE

**IET**  
INSTITUTO  
DE ESTUDOS  
TRIBUTÁRIOS

**SINTESE**  
Autoridade em Publicações Jurídicas