

RECURSO EXTRAORDINÁRIO 704.292 PARANÁ

VOTO

O SENHOR MINISTRO DIAS TOFFOLI (RELATOR):

Preliminarmente, destaco que a questão da não inclusão do Conselho Federal de Enfermagem no polo passivo como litisconsorte necessário tem natureza infraconstitucional. Nesse sentido: RE nº 588.134/SP-AgR, Primeira Turma, Relatora a Ministra **Cármem Lúcia**, DJe de 1º/7/11. De mais a mais, o Conselho Federal de Enfermagem poderia ter ingressado no presente feito como **amicus curiae**, o que não fez.

Observe-se, ainda, que, ao contrário do que quer fazer crer o recorrente, as resoluções emanadas dos conselhos de enfermagem não integram o processo legislativo, não se enquadrando no conceito de resoluções adotado no inciso VII do art. 59 da Constituição Federal. Embora tenham o mesmo nome, é inequívoco que eles possuem naturezas jurídicas diversas – as resoluções confeccionadas pelos conselhos de fiscalização de profissões regulamentadas para a fixação do valor das anuidades revelam-se verdadeiros atos normativos infralegais. Também quanto a esse aspecto, nada colhe o recorrente.

No mérito, em suma, entendeu a instância de origem não ser possível o conselho de fiscalização profissional aumentar o valor das anuidades **acima do patamar estabelecido legalmente**. Concluiu também ser **inconstitucional o art. 2º da Lei nº 11.000/04 na parte em que autoriza os conselhos de fiscalização de profissões regulamentadas a fixar as contribuições anuais, independentemente de qualquer teto**. O acórdão recorrido, além de manter a sentença por seus próprios fundamentos, fundamentou-se no seguinte julgado:

“ANUIDADE DO CONSELHO PROFISSIONAL. LEGITIMIDADE PASSIVA. ILEGALIDADE DA COBRANÇA ACIMA DO TETO DA LEI 6.994/1982. ILEGALIDADE DA CUMULAÇÃO DE QUALQUER ÍNDICE DE CORREÇÃO MONETÁRIA COM A UFIR.

1. Nas ações em que se pleiteia a declaração de inexigibilidade e repetição do indébito relativo à anuidade de

Conselho Profissional, a legitimidade passiva é do Conselho Regional, pois ele detém a competência para desfazer o ato que ensejou a demanda.

2. A primeira expressão da UFIR (janeiro/1992), engloba a correção monetária dos meses decorridos entre a extinção do MVR e a criação da UFIR, sendo ilegal a aplicação de qualquer outro índice de correção no período.

3. A Lei nº 6.994/1994 continua a regulamentar a fixação do valor das anuidades de Conselho Profissional, uma vez que as Leis 9.649/1998 e 11.000/2004 foram declaradas inconstitucionais, respectivamente, pelo Supremo Tribunal Federal (ADIN 1717/6) e pelo Tribunal Regional Federal da 4ª Região (INAMS 2006.72.00.001284-9).

4. Recurso Inominado do autor provido e Recurso Inominado do réu improvido. (1ª TRJEFPR – 200670530004918 – Rel. Sílvia Regina Sallau Brollo – Julgado em 13/11/2008)”.

Início por traçar um breve retrospecto acerca do tratamento da matéria relativa às anuidades devidas aos conselhos profissionais na legislação. No que interessa, é certo que, somente na década de trinta do século passado, começaram a ser instituídos no Brasil os conselhos profissionais nos moldes em que conhecemos atualmente. Os primeiros conselhos profissionais (desconsiderada a OAB) cujos diplomas legais **expressamente trataram das anuidades** foram os de Engenharia e Arquitetura e o de Contabilidade. **Os respectivos diplomas de regência já fixavam o valor exato da anuidade.**¹ Para esses, embora as Cartas Federais de 1934 e 1937 não dispusessem sobre as contribuições de interesse de categorias econômicas (**se tributária ou não**), a questão de eventual ofensa **ao princípio da legalidade** não se impunha, tendo em vista, obviamente, **a fixação do valor exato dessas contribuições por lei**

1 Assim, por exemplo, os profissionais de Engenharia e Arquitetura estavam sujeitos, conforme o Decreto-Lei nº 3.995/41, art. 1º, ao pagamento de uma anuidade de 20.000,00 (vinte mil) réis aos Conselhos Regionais; os profissionais de contabilidade estavam obrigados, por força do Decreto-Lei nº 9.295/46, ao pagamento de uma anuidade de Cr\$ 20,00 (vinte cruzeiros).

(ou por diploma com igual força).

Na Carta Federal de 1946, também não havia previsão das contribuições instituídas em favor dos conselhos profissionais. Seja como for, em 1951 foi criado o Conselho de Economia, cuja **lei já previa o valor exato de Cr\$ 60,00** (sessenta) cruzeiros a ser cobrado dos profissionais a título de anuidade. Além do mais, a partir da segunda metade daquela década, surgiram dezenas de outros conselhos de fiscalização. **A fixação das anuidades, contudo, não encontrou homogeneidade de tratamento.**

Para se ter uma ideia da disparidade de tratamento, note-se que houve leis criadoras de conselhos profissionais que confiaram a fixação do valor das anuidades ao Poder Executivo, por decreto²; outras leis conferiram essa atribuição aos conselhos regionais³. Houve, também, o caso de leis que possibilitavam, de maneira genérica, ao presidente da República baixar decreto aprovando seu regulamento, ocasião em que o ato infralegal acabava estatuinto o valor das anuidades em percentual de salário-mínimo⁴.

Embora não houvesse uma uniformidade de tratamento na fixação do valor das anuidades, era possível encontrar **um elemento em comum** nesses novos conselhos profissionais: **não havia qualquer limite máximo estipulado em lei para a fixação do valor das anuidades.**

Pois bem. A omissão quanto ao tema continuou com o advento da Carta Federal de 1967, diante da qual foi publicada lei criadora de novos conselhos profissionais, prevendo a competência do respectivo órgão federal para fixar, **sem qualquer patamar legal**, o valor das anuidades⁵. As contribuições no interesse de categorias profissionais apenas passaram a ter disciplina expressa no corpo constitucional com a Carta Federal de

2 Conselhos de Química – Lei nº 2.800/56, art. 29; Conselhos de Biblioteconomia – Lei nº 4.084/62, art. 28.

3 Conselhos de Farmácia – Lei nº 3.820/60, art. 25; Conselhos de Representantes Comerciais – Lei nº 4.886/65, art. 17, f.

4 Conselhos de Estatística – art. 14 da Lei nº 4.739/65, c/c art. 50 do Decreto nº 62.497/68; Conselhos de Administração – art. 19, a, da Lei nº 4.769/65, c/c art. 47 do Decreto nº 61.934/67.

5 Conselhos de Medicina Veterinária – Lei nº 5.517/68, art. 31.

1969 (ou EC nº 1/69 à Constituição de 1967).

Na vigência da Constituição Federal de 1969, não obstante tivessem natureza tributária (Rp nº 1.169/DF, Tribunal Pleno, Relator o Ministro **Soares Muñoz**, DJ de 6/9/84; RE nº 105.164/SP-AgR, Relator o Ministro **Joaquim Barbosa**, DJe de 10/11/11), as contribuições no interesse de categorias profissionais (bem como as de intervenção no domínio econômico e de interesse da previdência social) **podiam ter suas alíquotas ou bases de cálculo alteradas pelo Poder Executivo, nas condições e nos limites estabelecidos em lei**. Veja-se que a expressão “Poder Executivo” contida no inciso I do art. 21 da Constituição de 1969 não significava dizer que a atribuição de alterar as alíquotas ou as bases de cálculo das contribuições de interesse de categorias profissionais, nas condições e nos limites estabelecidos em lei, seria privativa do Presidente da República. **Em outros termos, abriu-se a possibilidade de um órgão ou entidade governamental dispor a respeito daquele específico assunto**.

Nesse contexto é que foi editada a Lei nº 6.994, de 26 de maio de 1982 – **aplicável a todos os conselhos profissionais** –, como uma primeira tentativa de uniformização da matéria: segundo seu art. 1º, cabia aos respectivos órgãos federais a competência para fixar o valor das anuidades devidas às entidades criadas por lei com atribuições de fiscalização do exercício de profissões liberais. Essa mesma lei **estabeleceu como limite máximo para a fixação das anuidades, para as pessoas físicas, duas (2) vezes o Maior Valor de Referência (MVR) vigente no País; para as pessoas jurídicas, o limite máximo variava de dois (2) a dez (10) MVR, conforme seu capital social**.

Bem delimitada no contexto histórico a sistemática de cobrança das contribuições instituídas em favor dos conselhos profissionais, cumpre adentrar no tema sob a perspectiva da Constituição Federal de 1988. Em discussão, a validade da Lei nº 11.000, de 15 de dezembro de 2004, vigente até a edição da Lei nº 12.514, de 28 de outubro de 2011, à luz do art. 150, I, da Constituição, o qual alberga o princípio da legalidade em matéria tributária.

Antes de adentrar na análise da norma acoimada de inconstitucional, teço considerações sobre o princípio da legalidade tributária, o qual, apesar de sua centralidade no Estado de Direito, é ambíguo e não tem contornos bem definidos. A corrente ortodoxa, capitaneada por Alberto Xavier, sempre apregooou a legalidade absoluta no direito tributário, exigindo da lei o tratamento, com elevado grau de precisão e profundidade, de todos os elementos da regra matriz de incidência tributária. Não obstante, atualmente, há uma clara tendência da doutrina em oferecer uma alternativa teórica à corrente formalista tradicional e em desfazer o dogma de que a segurança jurídica do contribuinte seria garantida pela tipicidade fechada. Aponta-se para um esgotamento do modelo, incapaz de garantir os direitos da maioria dos cidadãos.

No cenário nacional, Marco Aurélio Greco, (**Planejamento Tributário**. 3. ed. São Paulo: Dialética, 2011. p. 143), destaca que a ideia de legalidade vem mudando nos últimos duzentos anos. Afirma que, com a Revolução Francesa e a queda do absolutismo, a “lei passou a ser mais amplamente concebida como grande instrumento de controle da ação do poder estatal e, como tal, **a legalidade neste período assumiu o perfil fundamentalmente de uma legalidade de meios**” (idem p. 144) – donde viria a ideia de que o administrador só poderia fazer o que estivesse especificado em lei. Após a Segunda Guerra Mundial, continua o tributarista, a legalidade passou a ser não mais apenas “de meios ou de pressupostos da ação”, mas também “**uma legalidade de fins ou de objetivos e resultados**” (idem, p. 144). **Para as contribuições, caso dos autos, revela que a ideia seria de fim ou de resultado, notadamente em razão de a Constituição não ter traçado as linhas de seus pressupostos de fato ou fato gerador, isto é, os meios para a cobrança da exação** (diferentemente do que ocorre com os impostos, por exemplo).

Repare-se que o professor não diz que a legalidade pode ser ignorada; pelo contrário, afirma ser ela indispensável. **A discussão colocada é saber “qual é o tipo e o grau de legalidade que satisfazem a exigência do art. 150, I, da CF/88”** (idem, p.143). Quer, com isso, o jurista

evitar as interpretações caricatas da legalidade (idem, p. 145).

Também para Ricardo Lobo Torres, a ideia da legalidade tem sofrido mudanças. Destaca que o movimento de flexibilização é encontrado na Alemanha, na Itália, na Argentina e no Uruguai, e conclui que o princípio da reserva de lei não é absoluto, podendo o legislador tributário **valer-se de cláusulas gerais**, tal como ocorre nos demais ramos do Direito:

“Tipke, criticando o positivismo legalista, aponta a passagem do ‘Estado de Leis ao Estado de Direito (Vom Gesetzesstaat zum Rechtsstaat), dizendo que ‘as leis que não possam ser justificadas não são direito (Gesetze, die nicht gerechtfertigt werden können, sind kein Recht); em outra página de sua imensa obra Tipke frisou que a legalidade é quanto à iniciativa do Parlamento, mas não quanto ao fechamento da lei, o que é impossível. Isensee criticou a tendência de se exigir lei formal para qualquer assunto, o que enfraquece a separação de poderes e a teoria dos conceitos indeterminados; afirmou que o princípio da reserva da lei só se justifica quando o bem jurídico do cidadão deva ser protegido frente ao Estado (vor dem Staat) e através do Estado (durch dem Staat); mas repudiou a ideia de ‘uma reserva total de competência parlamentar’ (ein totaler Parlamentsvorbehalt).

Na Itália há também amplo movimento no sentido da flexibilização da legalidade. Victor Uckmar defende que o princípio da reserva da lei (art. 23 da Constituição Italiana) é relativo e que se torna admissível a delegação, desde que o **legislador estabeleça o desenho mínimo que evite o arbítrio**: ‘o legislador pode limitar-se a determinar os critérios idôneos para excluir o arbítrio da autoridade delegada’.

Na Argentina e no Uruguai afirma-se orientação semelhante.

No Brasil aos poucos vão se expressando novos conceitos sobre a reserva de lei. Marco Aurélio Greco dirige certa crítica à ideia da reserva absoluta e tipicidade fechada. Posições semelhantes são desenvolvidas pela literatura mais recente: Ricardo Aziz Cretton e Ricardo Lodi Ribeiro. A própria

legislação brasileira vai se afastando do dogma da reserva absoluta da lei, como aconteceu com a LC 104/01, que criou as normas gerais antielisivas, de inequívoca tendência para a contra-analogia e a redução teleológica, **instrumentos de atuação normativa fora dos limites expressivos da palavra lei**” (TORRES, Ricardo Lobo. A legalidade tributária e os seus subprincípios constitucionais. **Revista de Direito da Procuradoria Geral do Estado do Rio de Janeiro**. Rio de Janeiro, n. 58, p. 193-219, 2004).

Segundo Silvia Faber Torres, a **ortodoxa legalidade tributária fechada, absoluta e exauriente deve ser rechaçada, tendo em vista a complexidade da sociedade hodierna e a necessidade de a legislação tributária “adaptar-se à realidade em constante transformação”** (TORRES, Silvia Faber. **A flexibilização do princípio da legalidade no direito do estado**. Rio de Janeiro: Renovar. p. 268). Apoiando-se em lições de Lerke Osterloh, entende Silvia Faber Torres ser ilusória **“a previsão pormenorizada que representaria o ‘cálculo antecipado legal de todas as decisões possíveis”**” (ibidem, p. 269 e 270). Ainda segundo a autora, **uma maior flexibilidade quanto ao princípio da legalidade seria reconhecível às contribuições especiais (das quais fazem parte as contribuições no interesse de categorias profissionais e econômicas),** visto constituírem **“espécie tributária correspondente a uma prestação estatal que se abre a uma escolha balanceada e ponderada pelo legislador e administrador”** (ibidem, p. 333). Afinal, como nas contribuições existe um que de atividade estatal prestada em benefício direto ao contribuinte ou a grupo, seria imprescindível **“uma faixa de indeterminação e de complementação administrativa dos seus elementos configuradores, dificilmente apreendidos pela legalidade fechada”** (ibidem, p. 333 e 334).

A Corte tem caminhado nesse sentido: exemplifico com o RE nº 343.446/SC, DJ de 4/4/03. Na assentada o Relator o Ministro **Carlos Velloso**, reiterou os fundamentos de seu voto-vista proferido no julgamento do RE nº 290.079/SC, observando, ainda, que a jurisprudência

norte-americana se valia dos seguintes critérios para aferir a constitucionalidade da norma regulamentar: “a) a delegação pode ser retirada daquele que a recebeu, a qualquer momento, por decisão do Congresso; b) o Congresso fixa **standards** ou padrões que limitam a ação do delegado; c) razoabilidade da delegação”. Nesse sentido, o Ministro **Carlos Velloso** concluiu condizente com o interesse público “deixar por conta do Executivo estabelecer normas, em termos de regulamento, regulamento que não pode ir além do conteúdo da norma regulamentada”.

Interpretando esse julgado (RE nº 343.446/SC), Marco Aurélio Greco entendeu que “a exigência constitucional – a teor da jurisprudência do STF – é **de uma legalidade suficiente e não de uma legalidade estrita**” (**Planejamento Tributário**. 3. ed. São Paulo: Dialética, 2011, p. 147).

Dessa perspectiva, é possível dizer que há respeito ao princípio da legalidade quando uma lei disciplina os elementos essenciais e determinantes para o reconhecimento **de um tributo** como tal e deixa um espaço de complementação para o regulamento. A lei autorizadora, em todo caso, deve ser legitimamente justificada e o diálogo com o regulamento deve-se dar em termos de **subordinação, desenvolvimento e complementariedade**. Essas exigências devem ser verificadas à luz de **cada caso concreto, de acordo com a natureza do tributo**, uma vez que o **princípio da legalidade não atinge de maneira uniforme todos os elementos da regra matriz de incidência tributária**. Nesse sentido: VALEGA, César M. Gamba. Notas para un estudio de la reserva de ley tributaria. In: CARVALHO, Paulo de Barros. **Tratado de derecho tributario**. Lima: Palestra Editores, 2003. Igualmente convergindo com a orientação: Tribunal Constitucional Espanhol, STC 102/2005, de 20 de abril de 2005, FJ 3.

Vejamos se a Lei nº 11.000/04 atende aos parâmetros acima definidos. Referida lei estabeleceu a possibilidade de os Conselhos de fiscalização de profissões regulamentadas fixar, livremente, o valor das contribuições anuais devidas por pessoas físicas ou jurídicas relacionadas com suas atribuições, nos termos seguintes:

“Art. 2º Os Conselhos de fiscalização de profissões regulamentadas são autorizados a fixar, cobrar e executar as contribuições anuais, devidas por pessoas físicas ou jurídicas, bem como as multas e os preços de serviços, relacionados com suas atribuições legais, que constituirão receitas próprias de cada Conselho.

§ 1º Quando da fixação das contribuições anuais, os Conselhos deverão levar em consideração as profissões regulamentadas de níveis superior, técnico e auxiliar.

§ 2º Considera-se título executivo extrajudicial a certidão relativa aos créditos mencionados no **caput** deste artigo e não pagos no prazo fixado para pagamento.”

Não obstante a lei tenha previsto o diálogo com o regulamento em termos de desenvolvimento (confiando, à primeira vista, ao ato infralegal a otimização dos princípios da capacidade contributiva e da isonomia, ao prever a necessidade de graduação das anuidades conforme os níveis superior, técnico e auxiliar), não o fez em termos de subordinação nem de complementariedade.

Note-se que os dispositivos citados não estabelecem expectativas e criam situação de instabilidade institucional, deixando ao puro arbítrio do administrador o estabelecimento do valor da exação – afinal, não há previsão legal de qualquer limite máximo para a fixação do valor da anuidade. Ao cabo, fazem com que a deliberação política de obter o consentimento dos contribuintes deixe de ser do parlamento e passe para um nível eminentemente administrativo – os conselhos de fiscalização, entidades autárquicas destituídas de poder político.

Para o contribuinte, surge uma situação de intranquilidade e incerteza, pois não se sabe o quanto lhe poderá ser cobrado; para o fisco, significa uma atuação ilimitada e carente de controle. Tudo retrata que a remissão ao regulamento se deu de maneira insubordinada, inexistindo a delimitação do grau de concreção com que o elemento do tributo (seu valor) pode ser disciplinado pelo ato autorizado. Nesse sentido, o regulamento autorizado não complementa o aspecto quantitativo da

RE 704292 / PR

regra matriz de incidência tributária (elemento essencial na definição do tributo), mas sim o cria, inovando, assim, a ordem jurídica.

O grau de indeterminação com que operou o art. 2º da Lei nº 11.000/04, na parte em que autoriza os Conselhos de fiscalização de profissões regulamentadas a **fixar** as contribuições anuais devidas por pessoas físicas ou jurídicas relacionadas com suas atribuições, provocou a degradação da reserva legal, consagrada pelo art. 150, I, da Constituição Federal. Isso porque a remessa ao ato infralegal não pode resultar em desapoderamento do legislador para tratar de elementos tributários essenciais. Para o respeito do princípio da legalidade, seria essencial que a lei (em sentido estrito) prescrevesse o limite máximo do valor da exação, ou os critérios para encontrá-lo, o que não ocorreu.

Esses vícios são equiparáveis aos do art. 58, § 4º, da Lei nº 9.649/98, declarado inconstitucional por esta Corte na ADI nº 1.717/DF, o qual igualmente autorizava os conselhos de fiscalização de profissões a fixar, cobrar e executar as contribuições anuais devidas por pessoas físicas e jurídicas sem a previsão de qualquer teto legal. Também verifico que a Segunda Turma desta Corte, no ARE nº 640.937/PR-AgR-segundo, Relator o Ministro **Ricardo Lewandowski**, DJe de 6/9/11, no qual estava em discussão a adequação material da Lei nº 11.000/04, considerou inconstitucional a “delegação aos conselhos de fiscalização profissional da competência para fixação de suas contribuições anuais”, apoiando-se na citada ação direta de inconstitucionalidade.

Da mesma forma que é vedado aos conselhos de fiscalização de profissões regulamentadas fixar em abstrato as contribuições anuais, lhes é defeso, a pretexto de atualização monetária, majorar as anuidades em patamar superior ao teto fixado em lei. **Entendimento contrário possibilitaria a efetiva majoração do tributo por ato infralegal, em nítida ofensa ao art. 150, I, da Constituição Federal.** Nessa direção, cito o RE nº 648.245/MG, Tribunal Pleno, Relator o Ministro **Gilmar Mendes**, DJe de 24/2/14, submetido à sistemática da repercussão geral, em que ficou assentado ser “**inconstitucional a majoração do IPTU sem edição de lei em sentido formal, vedada a atualização, por ato do Executivo, em**

percentual superior aos índices oficiais”.

O acórdão recorrido não destoia desse entendimento. Ao reconhecer a inconstitucionalidade constante do art. 2º da Lei nº 11.000/04, possibilitou, em razão do efeito repristinatório, **a cobrança em face da recorrida, auxiliar de enfermagem, das anuidades em conformidade com o teto de 2 (duas) vezes o Maior Valor de Referência – MVR previsto na Lei nº 6.994/82, “com as alterações das Leis nºs 8.177/91, 8.178/91 e 8.383/91, aplicando-se como índice de correção monetária a UFIR, até outubro de 2000, e, após sua extinção (em 26 de outubro de 2000), o IPCA-E” (fl. 150).** Além disso, manteve a condenação do ora recorrente a pagar à recorrida a diferença entre os valores efetivamente pagos a título de anuidades e os valores devidos segundo o anteriormente assentado, corrigida pela Taxa Selic, “observando-se a prescrição quinquenal, e, acatando-se, para fins de execução de sentença, o cálculo apresentado pela Contadoria Judicial, no valor de R\$ 47,37 (...), atualizado até junho de 2010” (fl. 150).

No tocante a discussão sobre o correto índice de atualização monetária a ser aplicável ao período, seja para a correção do referido teto legal, seja para a correção do valor devido à recorrida, destaco que, de regra, esse assunto possui natureza infraconstitucional, como na espécie. Impossível, portanto, seu reexame em sede recurso extraordinário. Nesse sentido: AI nº 655.156/SP-AgR, Primeira Turma, Relatora a Ministra **Cármem Lúcia**, DJe de 1º/8/12; RE nº 569.801/SP-ED, Segunda Turma, Relator o Ministro **Joaquim Barbosa**, DJe de 21/3/12; RE nº 472.981/DF-ED, Segunda Turma, Relator o Ministro **Joaquim Barbosa**, DJe de 2/3/11; RE nº 411.861/RS-AgR-ED, Primeira Turma, Relator o Ministro **Ricardo Lewandowski**, DJe de 25/6/10.

Assim, concluo:

- pela declaração de inconstitucionalidade material sem redução de texto, por ofensa ao art. 150, I, da Constituição Federal, do art. 2º da Lei nº 11.000, de 15 de dezembro de 2004, de forma a excluir de sua incidência a autorização dada aos Conselhos de fiscalização de

RE 704292 / PR

profissões regulamentadas para fixar as contribuições anuais devidas por pessoas físicas ou jurídicas, e, por arrastamento;

- pela declaração de inconstitucionalidade da integralidade do seu § 1º.

Ante o exposto, nego provimento ao recurso extraordinário.

É como voto.

Em revisão