

**ALEXANDRE FREITAS COSTA**

Doutor em Direito Público - PUC Minas

Mestre em Direito Tributário - UFMG

Especialista em Direito da Empresa e da Economia - FGV

Professor Adjunto da PUC Minas

# FINALIDADE E DESTINAÇÃO

LIMITES CONSTITUCIONAIS À INSTITUIÇÃO DE  
CONTRIBUIÇÕES ESPECIAIS NO DIREITO BRASILEIRO



Belo Horizonte  
2020

**CONSELHO EDITORIAL**

Álvaro Ricardo de Souza Cruz	Jorge Bacelar Gouveia - Portugal
André Cordeiro Leal	Jorge M. Lasmar
André Lipp Pinto Basto Lupi	Jose Antonio Moreno Molina - Espanha
Antônio Márcio da Cunha Guimarães	José Luiz Quadros de Magalhães
Bernardo G. B. Nogueira	Kiwonghi Bizawu
Carlos Augusto Canedo G. da Silva	Leandro Eustáquio de Matos Monteiro
Carlos Bruno Ferreira da Silva	Luciano Stoller de Faria
Carlos Henrique Soares	Luiz Henrique Sormani Barbugiani
Claudia Rosane Roesler	Luiz Manoel Gomes Júnior
Clémerson Merlin Clève	Luiz Moreira
David França Ribeiro de Carvalho	Márcio Luís de Oliveira
Dhenis Cruz Madeira	Maria de Fátima Freire Sá
Dirceó Torrecillas Ramos	Mário Lúcio Quintão Soares
Edson Ricardo Saleme	Martonio Mont'Alverne Barreto Lima
Eliane M. Octaviano Martins	Nelson Rosenvald
Emerson Garcia	Renato Caram
Felipe Chiarello de Souza Pinto	Roberto Correia da Silva Gomes Caldas
Florisbal de Souza Del'Olmo	Rodolfo Viana Pereira
Frederico Barbosa Gomes	Rodrigo Almeida Magalhães
Gilberto Bercovici	Rogério Filippetto de Oliveira
Gregório Assagra de Almeida	Rubens Beçak
Gustavo Corgosinho	Sergio André Rocha
Gustavo Silveira Siqueira	Vladmir Oliveira da Silveira
Jamile Bergamaschine Mata Diz	Wagner Menezes
Janaina Rigo Santin	William Eduardo Freire
Jean Carlos Fernandes	

---

É proibida a reprodução total ou parcial desta obra, por qualquer meio eletrônico, inclusive por processos reprográficos, sem autorização expressa da editora.

Impresso no Brasil | Printed in Brazil

Arraes Editores Ltda., 2020.

**Coordenação Editorial:** Fabiana Carvalho

**Produção Editorial e Capa:** Danilo Jorge da Silva

**Imagem de Capa:** Free-Photos (Pixabay.com)

**Revisão:** Raquel Rezende

---

341.39  
C837f  
2020

Costa, Alexandre Freitas.

Finalidade e destinação: limites constitucionais à instituição de contribuições especiais no direito brasileiro / Alexandre Freitas Costa. Belo Horizonte: Arraes Editores, 2020. 199 p.

ISBN: 978-65-86138-05-4

ISBN: 978-65-86138-02-3 (E-book)

1. Direito. 2. Direito tributário. 3. Segurança jurídica. 4. Sistema constitucional tributário. 5. Norma jurídica tributária. 6. Norma tributária. 7. Espécies tributárias. I. Título.

CDDir - 341.39

CDD(23.ed.)- 343.04

11

Elaborada por: Fátima Falci  
CRB/6-700

---

**MATRIZ**

Av. Nossa Senhora do Carmo, 1650/loja 29 - Bairro Sion  
Belo Horizonte/MG - CEP 30330-000  
Tel: (31) 3031-2330

**FILIAL**

Rua Senador Feijó, 154/cj 64 - Bairro Sé  
São Paulo/SP - CEP 01006-000  
Tel: (11) 3105-6370

[www.arraeseditores.com.br](http://www.arraeseditores.com.br)  
[arraes@arraeseditores.com.br](mailto:arraes@arraeseditores.com.br)

Belo Horizonte  
2020

## SUMÁRIO

PREFÁCIO .....	XV
INTRODUÇÃO .....	1
CAPÍTULO 1	
FIXANDO PREMISSAS.....	5
1.1. O Positivismo Jurídico .....	5
1.1.1. A posição adotada.....	12
1.2. Segurança Jurídica.....	14
1.2.1. Concretização do princípio da segurança jurídica e as contribuições especiais.....	22
1.2.2. A utilização de conceitos como forma de se garantir a segurança jurídica em direito tributário .....	25
1.2.2.1. A Lista de Serviços do ISS como fator de insegurança jurídica	26
1.2.3. A segurança jurídica no sistema constitucional tributário .....	28
1.2.4. A posição adotada.....	29
1.3. O Direito como sistema normativo.....	31
1.3.1. As normas primárias na Teoria do Direito de Hart .....	35
1.3.2. As normas secundárias na Teoria do Direito de Hart.....	36
1.3.3. A posição adotada.....	38
CAPÍTULO 2	
A NORMA JURÍDICA TRIBUTÁRIA.....	41
2.1. Introdução.....	41
2.2. A teoria da norma tributária de Paulo de Barros Carvalho .....	41
2.3. A teoria da norma tributária de Sacha Calmon.....	42
2.4. A teoria da norma tributária de Werther Botelho Spagnol.....	43
2.5. A estrutura da norma tributária segundo o entendimento de Flávio Couto Bernardes.....	44
2.6. A finalidade das contribuições especiais.....	46

2.7. O aspecto destinação das contribuições especiais.....	48
2.8. A nossa proposta: uma releitura da estrutura da norma tributária para inclusão dos aspectos “finalístico” e “destinação” .....	56
2.8.1. O Antecedente da norma tributária .....	57
2.8.1.1. Aspecto material .....	58
2.8.1.2. Aspecto espacial .....	62
2.8.1.3. Aspecto temporal.....	63
2.8.1.4. Aspecto pessoal .....	63
2.8.1.5. Aspecto finalístico .....	64
2.8.2. O conseqüente da norma tributária .....	66
2.8.2.1 Aspecto Pessoal .....	66
2.8.2.2. Aspecto Quantitativo.....	66
2.8.2.3. Aspecto Operacional.....	70
2.8.2.4. Aspecto Procedimental.....	70
2.8.2.5. Aspecto Destinação .....	70
CAPÍTULO 3	
A CLASSIFICAÇÃO DAS ESPÉCIES TRIBUTÁRIAS .....	73
3.1. As teorias classificatórias das espécies tributárias .....	76
3.2. A posição adotada .....	80
3.2.1. O Imposto.....	83
3.2.2. A Taxa .....	86
3.2.3. A Contribuição de Melhoria.....	87
3.2.4. O Empréstimo Compulsório.....	90
3.2.5. As Contribuições especiais.....	92
3.3. Síntese conclusiva.....	94
CAPÍTULO 4	
AS CONTRIBUIÇÕES ESPECIAIS.....	97
4.1. As contribuições especiais no Estado Democrático de Direito.....	97
4.1.1. A solidariedade social como fundamento de instituição das contribuições especiais.....	101
4.2. Conceito de contribuição especial.....	108
4.3. O significado da expressão “como instrumento de atuação nas respectivas áreas”.....	110
4.3.1. As contribuições sociais como instrumento de atuação na área social.....	112
4.3.2. As contribuições interventivas como instrumento de atuação na área interventiva.....	118
4.3.3. As contribuições corporativas como instrumento de atuação na área de interesse das categorias profissionais ou econômicas.....	120

4.4. Espécies de contribuições especiais.....	120
4.4.1. Contribuições Sociais.....	120
4.4.2. Contribuições no Interesse de Categorias Profissionais ou Econômicas.....	123
4.4.3. Contribuições de Intervenção do Estado sobre o Domínio Econômico.....	123
4.4.4. Contribuição para o Custeio dos Serviços de Iluminação Pública .....	125
4.5. O aspecto material das contribuições especiais.....	130
4.6. O aspecto pessoal das contribuições especiais.....	132
4.7. Síntese conclusiva.....	133
CAPÍTULO 5	
A APLICAÇÃO DOS CRITÉRIOS FINALIDADE E DESTINAÇÃO DAS CONTRIBUIÇÕES ESPECIAIS.....	135
5.1. O planejamento econômico e as contribuições especiais.....	139
5.2. A Dicotomia entre o direito financeiro e o direito tributário .....	140
5.3. O aspecto destinação e o orçamento público.....	143
5.4. A inobservância do aspecto destinação das contribuições especiais.....	147
5.4.1. A inobservância do aspecto destinação das contribuições especiais no plano constitucional.....	149
5.4.1.1. A Desvinculação de Recursos da União – DRU.....	152
5.4.2. A inobservância do aspecto destinação das contribuições especiais no plano infraconstitucional.....	156
5.4.3. A inobservância do aspecto destinação no plano fático .....	160
5.5. Efeitos decorrentes da inobservância do aspecto destinação das contribuições especiais.....	162
5.5.1. O crime de responsabilidade pelo administrador público responsável pelo descumprimento do aspecto destinação.....	162
5.5.2. A inconstitucionalidade da lei instituidora da contribuição especial quando inobservado o aspecto destinação .....	163
5.5.3. A repetição do indébito tributário quando descumprido o aspecto destinação.....	164
CONCLUSÃO.....	171
REFERÊNCIAS .....	175