

A impossibilidade de se realizar a tributação, via contribuição destinada ao SENAR, das receitas decorrentes de exportação.

O equívoco da rotulação promovida pela RFB na Nota Cosit nº 312/2007 e Solução de Consulta Disit 04 nº 49/2008

Guilherme Afonso Laskoski*

1. Súmula do artigo

O estudo tem por objeto geral a análise da natureza jurídica da contribuição destinada ao SENAR e por escopo específico definir se o referido tributo está ou não alcançado pela imunidade tributária legiferada no art. 149, § 2º, I.

Pondere-se que a Receita Federal do Brasil, apreciando a específica problemática epigrafada, entendeu na Nota COSIT n.º 312/2007 e na Solução de Consulta DISIT 04 n.º 49/2008 que o tributo em tela deve ser subclassificado como uma "contribuição para as categorias profissionais ou econômicas", o que por via direta afasta a aplicação no caso da mencionada imunidade, alusiva as receitas decorrentes de exportação.

Entretanto, o exame percuciente da matéria, com amparo na jurisprudência do Supremo Tribunal Federal e doutrina especializada permite inferir posicionamento diverso, na esteira de que a reportada contribuição é no verídico uma "CIDE". Logo, tal tributo também está incluso no campo imunizante deflagrado pelo art. 149, § 2º, I, cabendo ao contribuinte adotar as medidas profiláticas e repressivas cabíveis para evitar a indevida tributação das

referidas receitas e quando cabível pleitear a restituição do indébito outrora pago.

Enfim. É a súmula que se expõe.

2. Introdução – Colocação da problemática – A Nota Cosit nº 312, de 17.09.2007 e a Solução de Consulta n.º 49, de 27.08.2008

O estudo da natureza jurídica específica dos institutos do Direito é um dos meandros seguros destinados a elidir eventual controvérsia. Daí abrolha sobremodo a relevância das questões ontológicas. As contribuições (que não as "de melhoria"), na metáfora bem ideada por Marco Aurélio Greco, apresentam-se como os "ornitorrincos" da ciência jurídica tributária, exigindo ainda uma ascese cognitiva mais aprofundada para deslindar um enleado de questionamentos que gravitam em torno de controversa temática.

Enfim, por evidente não se intenta aduzir a panacéia para todos os males, até pela exigüidade e restrição da proposta de estudo apresentada, contudo, objetiva-se, ainda que em poucas laudas afastar pontual equívoco cometido pelos órgãos de arrecadação a fim de trazer efetividade para um feixe específico de direitos constitucionais pertinentes ao sujeito passivo tributário.

Afunilando a exposição para o tema.

A Contribuição destinada ao Serviço Nacional de Aprendizagem Rural (SENAR) está prevista no § 5º do art. 22-A da Lei nº 8212/1991 (frise-se, diversa daquela amparada no art. 3º, I, da Lei n.º 8135/1991). A base econômica atingida pelo aludido tributo é a receita bruta proveniente da comercialização da produção do sujeito passivo tributário, conforme prescreve o já mencionado § 5º do art. 22-A da Lei nº 8212/1991.

É sabido que a Emenda Constitucional nº 33/2001 acrescentou ao ordenamento jurídico, várias disposições com caráter tributário, dentre elas a imunidade ("não-incidência" como chama a Constituição de 1988) relativa às

contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico incidentes sobre as receitas advindas de exportação (art. 149, § 2º, I), como forma de incentivar a indústria nacional, tornando nossos produtos mais atrativos no mercado externo em relação ao similar estrangeiro. Assim, o espírito legiferado na norma imunizante é o de exportar produtos e não tributos, na já conhecida asserção.

O fato é que a Secretaria da Receita Federal na Nota COSIT nº 312, de 17.10.2007, manifestou-se – após ofício (com caráter consultivo) enviado pela própria Secretaria Nacional de Aprendizagem Rural (SENAR) – na esteira de que as contribuições destinadas à referida entidade não estariam abrangidas pela imunidade (que na mencionada Nota foi chamada de "isenção" – item 11) prescrita no art. 149, § 2º, I, porquanto se classificariam supostamente como "corporativas". Ou seja, a tributação deveria (e deve, no entender do órgão) ser realizada sobre a receita decorrente da exportação praticada, uma vez que a natureza jurídica de referida contribuição é "corporativa" (de interesse de categorias profissionais ou econômicas) e não de contribuição "social" ou "de intervenção no domínio econômico". Como o enunciado imunizante somente restringiria o alcance da referida imunidade para estas duas últimas subespécies de contribuição, não haveria motivo para estendê-la a categoria diversa, sob pena de ofensa à legalidade tributária. Nessa esteira, o item 11 da referida Nota resume o entendimento enveredado pela RFB. Veja-se o que constou em reportado item:

"(...) 11. A par dessa distinção, deve-se concluir que as contribuições destinadas ao SENAR, tanto as incidentes sobre a comercialização da produção rural, quanto à incidente sobre a folha de salários, classificam-se como contribuições de interesse de categorias profissionais ou econômicas, o que impõe concluir que a imunização a que se refere o inciso I §2º do Art. 149 da Constituição Federal não lhes alcança, porquanto, se refere expressamente, às contribuições sociais e às de intervenção no domínio econômico (...)" [01]

E na mesma esteira da Nota COSIT n.º 312/2007 foi o entendimento adotado pela Divisão de Tributação da RFB da 4ª Região na Solução de Consulta n.º 48, de 27.08.2008. Veja-se a ementa abaixo:

Ementa: A contribuição destinada ao Serviço Nacional de Aprendizagem Rural (SENAR), devida, na espécie, por agroindústria, incide inclusive sobre a receita bruta decorrente de exportação da produção. Trata-se de contribuição de interesse das categorias profissionais ou econômicas, não se lhe aplicando, portanto, a imunidade tributária prevista pelo art. 149, § 2º, I, da Constituição, relativa tão-somente às contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico.

O que causa estranheza é que na IN SRF/INSS n.º. 03/2005 (citada pelo RFB na Nota sob comentário), no art. 86, § 6º (ver Anexo IV), a classificação dada às contribuições pagas sobre a receita bruta pelas agroindústrias e pelo produtor rural (como é o caso daquela destinada ao SENAR) é a de "contribuição social previdenciária". Veja-se ainda que tal dispositivo está inserido no Título II, Capítulo III, nominado como "Contribuições sociais previdenciárias dos segurados, do empregador doméstico e das empresas", o que indica ao mínimo a intenção do legislador infralegal de rotular a referida contribuição como "social" (previdenciária), tendo em vista a colocação topográfica em que foi posta a matéria.

Assim, o aludido quadro fático afronta valores como a certeza e a segurança jurídica. Observe-se, a respeito, o que dispõe o art. 86, § 6º (ver o Anexo IV, que relaciona a contribuição sob comentário):

"Art. 86. As contribuições sociais previdenciárias a cargo da empresa ou do equiparado, observadas as disposições específicas desta IN, são:

(...)

§ 6º As contribuições da pessoa jurídica que tenha como fim a atividade de produção rural, incidentes sobre a receita bruta proveniente da comercialização

da produção rural, para fatos geradores ocorridos a partir de 1º de agosto de 1994, bem como as da agroindústria, incidentes sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção, para fatos geradores ocorridos a partir de 1º de novembro de 2001, conforme definido nos arts. 246 e 248, em substituição as previstas nos incisos I e II do caput são as relacionadas no Anexo IV.

Enfim, a questão é que referida Nota da RFB e Solução acima apontada olvidaram o sólido entendimento já manifestado pelo Supremo Tribunal Federal, sobretudo aquele contido no paradigmático RE nº 138284/CE, que outrora subclassificou as espécies contributivas. Note-se que o Supremo Tribunal Federal enquadrou as contribuições destinadas a entidades como o SESI, SENAC, etc., como contribuição "social" e não como "corporativa". Outro importante precedente sobre a temática é o RE nº. 396266/SC. Repise-se que os RREE nº 138284/CE e nº 396266/SC constituem a jurisprudência aplicável à matéria sob estudo.

A conclusão apresentada ao caso pautar-se-á sobretudo na decomposição hipotética da regra-matriz de incidência da contribuição alhures mencionada, entretantes, antes de fazê-la impende a feitura de um esboço acerca do atual estado da arte, com o exame da indicada jurisprudência.

3. Do entendimento solidificado pelo Supremo Tribunal Federal quanto à classificação das contribuições destinadas ao Sistema "S" ("contribuições de terceiro") – Aplicação do entendimento para a contribuição destinada ao SENAR

A cizânia classificatória das espécies tributárias é temática que ainda se afigura controversa na doutrina, contudo, o Supremo Tribunal Federal no julgamento dos RREE nº. 146.733/SP e nº. 138.284/CE resolveu aludida celeuma (sendo tal entendimento uniformizado no Poder Judiciário). No caso concreto, cabe apresentar o entendimento exarado no RE nº. 138284/CE, o qual subclassificou as diferentes espécies de contribuições. Para tanto, observe-se

o voto do Ex-Ministro do Supremo Tribunal Federal Carlos Velloso, in verbis (p. 8 do voto):

"As contribuições sociais, falamos, desdobram-se em a.1. contribuições de seguridade social: estão disciplinadas no art. 195, I, II e III, da Constituição. São as contribuições previdenciárias as contribuições do FINSOCIAL, as da Lei 7.689, o PIS e o PASEP (C.F., art. 239). Não estão sujeitas à anterioridade (art. 149, art. 195, parág. 6º); a.2. outras de seguridade social (art. 195, parág. 4º): não estão sujeitas à anterioridade (art. 149, art. 195, parág. 6º). A sua instituição, todavia está condicionada à observância da técnica da competência residual da União a começar para a sua instituição pela exigência de lei complementar (art. 195, parág. 4º, art. 154, I) a.3. contribuições sociais gerais (art. 149): FGTS, o salário-educação (art. 212, parág. 5º), as contribuições do SENAI, do SESI, do SENAC (art. 240). Sujeitam-se ao princípio da anterioridade..."

Nessa ocasião, o Supremo Tribunal Federal, com fundamento no voto condutor por ora sobretranscrito, entendeu que o gênero tributário "contribuições" se fragmentava em 3 subespécies: quais sejam: 1) contribuição de seguridade social; 2) outras de seguridade social; e 3) contribuições sociais gerais. As contribuições destinadas ao alcunhado Sistema "S" que se fundamentam no art. 240 da CRFB (cuja base econômica é a folha de salários) foram inseridas na categoria de contribuições "sociais", subcategoria (3) contribuições "sociais gerais" [02]. Contudo, tal entendimento se aplica somente às contribuições com aludido fundamento, tendo o STF, sobremodo hodiernamente, entendido que outras contribuições supostamente "semelhantes" (que não se amparam no art. 240) na veracidade se classificariam como CIDE'S (como no caso da contribuição ao SEBRAE). Nessa baliza, observe-se o posicionamento enveredado pelo Supremo Tribunal Federal no RE nº. 396266/SC (entendimento seguido também recentemente nos EDAI nº. 518.082-9/SC, no AGAI nº. 622.981-0/SP, no AGRE nº. 404.919-8/SC e outros, no STJ no AgRg no Ag 805.175/SP [03], e no TRF4 na AC 2002.70.01.011418-9 [04]):

"...II – A contribuição do SEBRAE – Lei nº. 8029/90, art. 8, § 3º, redação das Leis 8.154/90 e 10.688/2003 – é contribuição de intervenção no domínio econômico, não obstante a lei a ela se referir como adicional às alíquotas das contribuições sociais gerais relativas às entidades de que trata o art. 1º do D.L. 2.318/86, SESI, SENAI, SESC, SENAC. Não se inclui, portanto, a contribuição do SEBRAE, no rol do art. 240, C.F...."

O STF, assim, afastou o argumento da recorrente de que a Contribuição devida ao SEBRAE se caracterizava como contribuição "corporativa" (e também no referido julgado, na circunspeção ocorrida nos debates intra-Ministros, afastou o rótulo daquela como contribuição "social geral"), classificando-a como CIDE. Nesse sentido votou o Ex-Ministro do STF Carlos Velloso no RE nº. 396266/SC (p. 5 do voto), observe-se:

"A contribuição que estamos estudando (SEBRAE) é, na verdade, uma contribuição de intervenção no domínio econômico, não obstante a lei a ela se referir como adicional às alíquotas das contribuições sociais relativas às entidades de que trata o art. 1º do D.L. 2318, de 1986. A autora recorrente, pois, tem razão quando afirma que citada contribuição não está incluída no rol do art. 240 da C.F., dado que é ela "totalmente autônoma – e não um adicional", desvinculando-se da contribuição ao SESI-SENAI, SESC-SENAC." (esclareceu-se no parêntese)

Cumprido descrever qual a motivação fundante de referida vereda. O art. 240 da CRFB dispõe que "ficam ressalvadas do disposto no art. 195 as atuais contribuições compulsórias dos empregadores sobre a folha de salários, destinadas às entidades privadas de serviço social e de formação profissional vinculadas ao sistema sindical". Em sinopse, no julgamento do sobremencionado RE, o STF considerou ser autônoma a Contribuição destinada ao SEBRAE, posto que possui regra-matriz de incidência diversa (inclusive não se aplicando o art. 240, da CRFB – uma vez que tal tributo é posterior ao Texto de 1988 e a base econômica atingida também é outra). Desta forma, não poderia ser enquadrada como contribuição social geral, ao

revés das Contribuições destinadas ao SESI, SENAI, etc, cuja base econômica é justamente a folha de salários.

No próximo item será analisada a estrutura ontológica da multireferida Contribuição destinada ao SENAR.

4. Da natureza jurídica das (duas) contribuições destinadas ao SENAR – Diferença estrutural das contribuições "sociais gerais" (art. 240), CIDE'S e contribuições "corporativas" – Enquadramento como CIDE

Duas são as contribuições a serem analisadas: a contida no art. 3º, I, da Lei n.º 8135/1991 e aquela com espeque no § 5º do art. 22-A da Lei n.º 8212/1991 (inserida por lei específica).

Sobre a primeira contribuição (art. 3º, I, da Lei n.º 8135/1991):

A Lei n.º 8315/1991, obedecendo a norma contida no art. 62 da CRFB (ADCT), criou o Serviço Nacional de Aprendizagem Rural (SENAR), arrolando no art. 3º, I, que a contribuição mensal compulsória destinada a referida entidade constitui uma de suas rendas. Aludido dispositivo infraconstitucional prescreve com perfectibilidade a regra-matriz de incidência da mencionada contribuição. Veja-se a redação, in verbis:

"Art. 3º Constituem rendas do Senar:

I - contribuição mensal compulsória, a ser recolhida à Previdência Social, de 2,5% (dois e meio por cento) sobre o montante da remuneração paga a todos os empregados pelas pessoas jurídicas de direito privado, ou a elas equiparadas, que exerçam atividades:

a) agroindustriais;

b) agropecuárias;

c) extrativistas vegetais e animais;

d) cooperativistas rurais;

e) sindicais patronais rurais;"

A sistematização e a respectiva decomponibilidade (didática) do arquétipo tributário se afiguram como seguros meandros para a perquirição da veraz natureza jurídica do tributo sob análise. Faz-se tal decomponibilidade parcialmente.

Pelo que se infere do enunciado contido no art. 3º, I, da Lei 8315/1991 o aspecto material da mencionada contribuição é remunerar outrem na folha de salários. No aspecto subjetivo temos como sujeito passivo a pessoa jurídica de direito privado exercente de umas das atividades acima prescritas (agroindústria, agropecuária, extrativistas vegetais e animais, cooperativas rurais e sindicais patronais rurais). No aspecto quantitativo: tem-se como base de cálculo a folha de salários e como alíquota o valor de 2,5% (dois e meio por cento). Semelhante estrutura, no tocante à base de cálculo (base econômica atingida) é também verificada nas Contribuições destinadas ao SESI, SENAI, etc, e todas colimam custear serviços sociais e ou de formação profissional vinculada. Nesse sentido, o STF já outrora disse que referidas contribuições foram recepcionadas pelo hodierno ordenamento constitucional em razão da norma contida no art. 240 [05] (que alude às contribuições pagas sobre a folha de salários – base de cálculo), classificando-as como contribuições "sociais". Contudo, não se encare a situação sob a ótica da "patologia do óbvio" [06], sem volteios doutrinários, rotulando indevidamente a referida Contribuição destinada ao SENAR, repise-se, fundamentada no art. 3º, I, da Lei n.º 8315/1991, como "social geral". A semelhança talvez abrolhe ainda mais quando analisa-se o § 1º do art. 3º da Lei nº 8315/1991 que afasta a incidência das contribuições destinadas ao SENAI, SENAC, etc., quando a respectiva pessoa jurídica for sujeito tributário daquela destinada ao SENAR. Veja-se:

Art. 3º. (...)

§ 1º A incidência da contribuição a que se refere o inciso I deste artigo não será cumulativa com as contribuições destinadas ao Serviço Nacional de Aprendizagem Industrial (Senai) e ao Serviço Nacional de Aprendizagem Comercial (Senac), prevalecendo em favor daquele ao qual os seus empregados são beneficiários diretos.

De plano, entretanto, observe-se que o art. 240 não é aplicável à referida espécie tributária. Referido artigo possui nítidos efeitos concretos. A redação alude às "... atuais contribuições compulsórias...". O núcleo temporal desta alude à promulgação da CRFB 1988. A ressalva feita é para as contribuições compulsórias então existentes até o advento da promulgação do novo texto constitucional, não aludindo para as "futuras contribuições" a serem dorovante criadas, utilizando o antônimo do signo temporal posto na comentada norma constitucional. Outro signo a ser analisado se refere à modalização utilizada pelo legislador constitucional. Note-se que o art. 240 da CRFB utilizou ab initio verbo conjugado no presente do indicativo ("... ficam ressalvadas..."), indicando uma situação estática, alusiva ao ordenamento já existente (ao revés, por exemplo, se fosse utente de uma verbalização temporal no futuro do indicativo). Ademais, a colocação topográfica do art. 240 da CRFB no título IX – "Das Disposições Constitucionais Gerais", e não dentro do "Sistema Tributário Nacional" (Capítulo I do Título VI – Da Tributação e do Orçamento), adverte sobre a sua função interpretativa (somente na "recepção" de normas), espandendo eventuais antinomias, como por exemplo, sobre a revogação de um grupo tipológico de contribuições até então existentes em detrimento de outras.

Trata-se, portanto, de norma com efeitos concretos que possui a finalidade de receber a legislação infraconstitucional anterior. Como o tributo analisado (art. 3º, I, da Lei nº 8135/1991) foi criado em data posterior (1991), deve ser tido como "futura contribuição" e não "atual contribuição", o que enseja a não incidência do art. 240 da CRFB. Assim, referida contribuição não pode ser classificada como "social geral". Entende-se que a natureza jurídica tributária

desta é de CIDE (em vista da finalidade do SENAR que será posteriormente examinada).

Sobre a segunda contribuição (§ 5º do art. 22-A da Lei n.º 8212/1991):

Em que pese ter o legislador infraconstitucional instituído a contribuição contida no art. 3º, I, da Lei n.º 8135/1991, outra relevante situação deve ser ponderada. A Lei n.º 10256/2001 incluiu na Lei n.º 8212/1991 o art. 22-A que em seu parágrafo 5º dispõe:

Art. 22-A. A contribuição devida pela agroindústria (...)

§ 5º O disposto no inciso I do art. 3º da Lei no 8.315, de 23 de dezembro de 1991, não se aplica ao empregador de que trata este artigo, que contribuirá com o adicional de zero vírgula vinte e cinco por cento da receita bruta proveniente da comercialização da produção, destinado ao Serviço Nacional de Aprendizagem Rural (SENAR).

Assim, pelo que se afere da norma sobretranscrita outro tributo (que o dispositivo nomina de "adicional") foi criado, diverso daquele contido no art. 3º, I, da Lei nº 8315/1991. Novamente se valerá do método de decomposição (didática) parcial da regra-matriz de incidência para otimizar a visualização e ratificar a "autonomia" do aludido tributo criado pelo § 5º do art. 22-A da Lei n.º 8212/1991. O aspecto material da mencionada contribuição é a obtenção de receita bruta proveniente da comercialização da produção. Nesse sentido, note-se a inteligência sistêmica do legislador que determinou o não pagamento pelo agroindustrial da contribuição mensal compulsória, cujo aporte é o art. 3º, I, da Lei nº 8315/1991, sendo um dos pontos que revela a "autonomia" da nova contribuição. No aspecto subjetivo temos como sujeito passivo à referida pessoa jurídica de direito privado exercente da atividade agroindustrial (mais restritiva, portanto, quanto à sujeição passiva). No aspecto quantitativo: tem-se como base de cálculo a receita bruta proveniente da comercialização da produção e como alíquota o valor de 0,25% (vinte e cinco centésimos por cento). Observe-se, portanto, que a Lei n.º 10256/2001 equivocadamente

chamou de "adicional" o que no verídico é "tributo autônomo" (no mesmo norte como outrora o legislador ordinário fê-lo com o chamado "adicional" ao SEBRAE que também foi criado por lei posterior à promulgação do Texto Supremo de 1988).

Nesse momento, cumpre-nos diferenciar, ainda que de forma precária, a estrutura das contribuições "sociais gerais" do art. 240, das CIDE'S e das contribuições "corporativas".

Os traços distintivos básicos da primeira em relação a seus outros pares do gênero estão contidos na base de cálculo (base econômica atingida) que deverá ser sempre o signo "folha de salários" e na destinação a determinado tipo de entidade, conforme se pode se aferir da redação do art. 240 ("... contribuições compulsórias dos empregadores sobre a folha de salários, destinadas às entidades privadas de serviço social e de formação profissional vinculadas ao sistema sindical..."). Também, pondere-se que a classificada contribuição deve ter sido criada anteriormente à CRFB de 1988, conforme ascese feita em outro momento sobre o art. 240.

Analise-se, doravante, a diferença estrutural das CIDE'S versus as contribuições "corporativas". No RE nº. 396266/SC, o Ex-Ministro do STF Carlos Velloso, transcrevendo excerto do acórdão recorrido, estabeleceu alguns dos pontos distintivos entre referidas subespécies tributárias (p. 6 do voto). Veja-se:

"(...)

As contribuições de interesse das categorias profissionais ou econômicas destinam-se ao custeio de entidades que tem por escopo fiscalizar ou regular o exercício de determinadas atividades profissionais ou econômicas, bem como representar, coletiva ou individualmente, categorias profissionais, defendendo seus interesses. Evidente, no caso, a necessidade de vinculação entre a atividade profissional ou econômica do sujeito passivo da relação jurídica tributária e a entidade destinatária da exação.

Já as contribuições de intervenção do domínio econômico, como a sua própria denominação já alerta, são instrumentos de intervenção no domínio econômico, que devem ser instituídos levando em consideração os princípios gerais da ordem econômica arrolados e disciplinados nos arts. 170 a 181 da Constituição Federal.

(...)

A leitura do artigo [art. 9º da Lei nº. 8029/90, alterado pela Lei nº. 8154/90] deixa claro que não possui o SEBRAE qualquer finalidade de fiscalização ou regulação das atividades das micro e pequenas empresas, mas de incentivo a sua criação e desenvolvimento (...)

Conclui-se, portanto, que a contribuição para o SEBRAE é daquelas de intervenção na atividade econômica (...)" (esclareceu-se nos colchetes)

Para evidenciar com maior precisão, novamente se traz à lume o método da decomposição parcial da regra-matriz de incidência, contudo, por ora evidenciando somente o plano abstrato.

Como sabido, um dos elementos característicos das contribuições é a sua finalidade (como já ponderou Marco Aurélio Greco as contribuições obedecem a uma técnica normativa de validação finalística, por isso, a tônica destas não está no "por que" se paga, e sim no "para que" se paga [07]). Não obstante parte da doutrina tributária entender que o aspecto finalístico não altera (ou define) a natureza jurídica dos tributos, é de se gizar que referido aspecto (finalidade) é forte baliza para se individualizar com perfectibilidade a categoria de contribuição abstratamente referível ao tributo investigado in concreto. Assim, para o caso em tela a investigação da finalidade destes é sobremodo relevante.

No arquétipo abstrato, observa-se que as CIDE`S teleologicamente colimam atingir algum setor/direito relativo à ordem econômica (art. 170 e ss.), por isso,

nominam-se como "de intervenção no domínio econômico". Leandro Paulsen, na mesma idéia, assim se manifesta quanto às ditas contribuições:

"O domínio econômico corresponde ao âmbito de atuação dos agentes econômicos. A Constituição Federal, ao dispor sobre a Ordem Econômica, estabelece princípios reitores, de modo que eventual intervenção da União terá, necessariamente, de estar voltada para alteração da situação com vista à realização de tais princípios estampados nos incisos do art. 170 da Constituição Federal. Os princípios e objetivos estabelecidos no Título "Da Ordem Econômica" delimitam, pois, as finalidades que amparam a instituição válida de contribuições de intervenção no domínio econômico." [08]

Seguindo o mesmo raciocínio (fundamento da CIDE no art. 170 e ss. da CRFB), encontrasse símil entendimento no AgRg no Ag 787.684/RJ, julgado pelo STJ que apreciou matéria relativa às Contribuições ao INCRA, SEBRAE, etc. O referido acórdão assim ficou ementado:

"(...)

As Contribuições referidas visam à concretizar a promessa constitucional insculpida no princípio pétreo da "valorização do trabalho humano" encartado no artigo 170 da Carta Magna ("A ordem econômica, fundada na valorização do trabalho humano e na livre iniciativa, tem por fim assegurar a todos existência digna, conforme os ditames da justiça social, (...)")

(...)

10. A exegese Pós-Positivista, imposta pelo atual estágio da ciência jurídica, impõe na análise da legislação infraconstitucional o crivo da principiologia da Carta Maior, que lhe revela a denominada "vontade constitucional", cunhada por Konrad Hesse na justificativa da força normativa da Constituição.

11. Sob esse ângulo, assume relevo a colocação topográfica da matéria constitucional no afã de aferir a que vetor principiológico pertence, para que,

observando o princípio maior, a partir dele, transitar pelos princípios específicos, até o alcance da norma infraconstitucional. 3. Nesse segmento, a Política Agrária encarta-se na Ordem Econômica (art. 184 da CF/1988) por isso que a exação que lhe custeia tem inequívoca natureza de Contribuição de Intervenção Estatal no Domínio Econômico. (...)

Ainda, no mesmo sentido o já citado RE n.º 396266-3/SC (p. 5 e 6 do voto condutor) ratifica o argumento acima expendido. Observe-se:

"(...) Não sendo contribuição de interesse das categorias profissionais ou econômicas, mas contribuição de intervenção no domínio econômico, a sua instituição está jungida aos princípios gerais da atividade econômica, C.F., arts. 170 a 181. E se o SEBRAE tem por finalidade "planejar, coordenar e orientar programas técnicos, projetos e atividades de apoio às micro e pequenas empresas, em conformidade com as políticas nacionais de desenvolvimento, particularmente as relativas às áreas industrial, comercial e tecnológica (Lei 8.029/90, art. 9º, incluído pela Lei 8.154/91), a contribuição instituída para a realização desse desiderato está conforme aos princípios gerais da atividade econômica consagrados na Constituição. (...)"

Já a finalidade perseguida pelas contribuições "corporativas" (interesse de categoria profissional ou econômica) é outra: objetiva garantir receita derivada para custear as atividades dos órgãos de classe e ou representativos de peculiar categoria. Nessa esteira, novamente se volve ao RE n.º. 396.266/SC:

"(...) As contribuições de interesse das categorias profissionais ou econômicas destinam-se ao custeio de entidades que tem por escopo fiscalizar ou regular o exercício de determinadas atividades profissionais ou econômicas, bem como representar, coletiva ou individualmente, categorias profissionais, defendendo seus interesses. (...)

Observe-se também que o TRF da 4º Região na AMS n.º. 2005.71.00.019585-8 em outro momento afastou a classificação do "adicional" devido ao INCRA (que no referido julgamento foi tido como CIDE) como contribuição "corporativa",

porquanto não se destinava (e não se destina) ao custeio de qualquer atividade desenvolvida por órgão classista e ou representativo. A tônica perseguida é outra, jungida aos desígnios constitucionais manifestados no desenvolvimento de uma sólida política agrária (art. 187, CRFB). Observe-se a ementa:

TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO AO INCRA. RECEPÇÃO PELA CF/88. CONTRIBUIÇÃO DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO. NÃO-REVOGAÇÃO PELAS LEIS Nº 7.787/89, 8.212 E 8.213/91. 1. O adicional de 0,2% sobre a folha de salários, devido ao INCRA, foi recepcionado pela Constituição de 1988 na categoria de contribuição de intervenção no domínio econômico, pois objetiva atender os encargos da União decorrentes das atividades relacionadas à promoção da reforma agrária. 2. Embora, no seu nascedouro, a contribuição efetivamente tivesse cunho assistencial, na medida em que propunha à prestação de serviços sociais no meio rural, essas incumbências passaram a ser supridas pelo PRORURAL, criado pela Lei Complementar nº. 11/71, que, além de prestar benefícios previdenciários, também zelava pela saúde e pela assistência do trabalhador rural. 3. Não se evidencia como contribuição no interesse de categoria profissional ou econômica, porque não tem por objetivo custear as entidades privadas vinculadas ao sistema sindical, com o objetivo de propiciar a sua organização. (...) (TRF4, AMS 2005.71.00.019585-8, Primeira Turma, Relator Marcos Roberto Araujo dos Santos, D.E. 12/02/2008)

Outra diretriz relevante para a investigação é a análise da regra-matriz de incidência, assim estruturada na clássica e fundamental lição de Paulo de Barros Carvalho [09]. Quanto ao aspecto material: nas CIDE'S a materialidade eleita via de regra será a de um imposto (ação não realizada pelo Poder Público (sentido lato)). Já nas contribuições "corporativas" o aspecto material é típico de uma taxa (atividade fiscalizatória da entidade). Nessa esteira, assere o ilustre Roque Antonio Carrazza:

"Tais contribuições ["corporativas"] também são tributos (revestindo, (...), a natureza de taxa de polícia), devendo, destarte, ser instituídas ou aumentadas

por meio de lei ordinária, sempre obedecido o regime jurídico tributário." [10]
(esclareceu-se entre colchetes)

Quanto ao aspecto subjetivo: nas CIDE`S o STF já manifestou-se (RE nº 396266/SC) que não existe, em relação ao sujeito passivo tributário, a necessidade deste auferir quaisquer benefícios diretos/indiretos (referibilidade imediata/mediata) advindos da finalidade colimada pelo mencionado tributo que em tese foi outrora recolhido, ao revés da contribuição "corporativa" que exige referida vinculação mais direta (portanto, a contribuição "corporativa" é referível quanto a sua finalidade). Novamente, remete-se ao doutrinador Roque Antonio Carrazza:

"Evidentemente, as contribuições de interesse das categorias profissionais" só poderão ser exigidas de quem efetivamente vier a beneficiar-se atuando num dado setor profissional. Noutras palavras, o legislador federal só poderá eleger o sujeito passivo de tais "contribuições" dentre os que estiverem diretamente envolvidos com a atividade profissional que se pretende disciplinar. Nunca terceiros estranhos à tal atividade." [11]

Quanto ao aspecto quantitativo: nas CIDE`S, no ideário enveredado por Alfredo Augusto Becker (base de cálculo alude ao aspecto material (ainda que indiretamente) da hipótese tributária), a base de cálculo deverá mensurar o fato legiferado no aspecto material da hipótese tributária, via de regra, típico de imposto. Já nas contribuições "corporativas" a base de cálculo:

"(...) deverá, na hipótese, corresponder ao custo, ainda que aproximado, dos atos fiscalizatórios." [12]

Assim, aduzido ainda que de forma propedêutica o arquétipo abstrato de citadas subespécies tributárias, é crível concluir-se que várias são as diferenças estruturais verificáveis entre as CIDE`S e as contribuições "corporativas". Dessa forma, cabe subsumir o esforço teórico acima expendido ao tributo prescrito § 5º do art. 22-A da Lei 8212/1991, com o fito de identificar sua natureza jurídica tributária específica. Primeiramente, deve ser analisada

qual a finalidade do SENAR (o que indica diretamente a finalidade do tributo). O art. 1º da Lei nº 8135/1991, sobre esta questão, dispõe:

Art. 1º. É criado o Serviço Nacional de Aprendizagem Rural (Senar), com o objetivo de organizar, administrar e executar em todo o território nacional o ensino da formação profissional rural e a promoção social do trabalhador rural, em centros instalados e mantidos pela instituição ou sob forma de cooperação, dirigida aos trabalhadores rurais.

No sentido do excerto outrora extraído do RE nº 396.266/SC (p. 6 do voto), verifica-se que o SENAR não possui qualquer função fiscalizatória, representativa ou que regule alguma atividade econômica, o que afasta a possibilidade de se rotular o tributo contido no § 5º do art. 22-A da Lei nº. 8212/1991 como contribuição "corporativa". O ideário colimado pelo SENAR, coadunando-o com o texto constitucional, é o de valorizar o trabalho humano (art. 170, caput), propiciar a busca do pleno emprego (art. 170, VIII) e reduzir as desigualdades regionais e sociais (art. 170, VII), o que revela uma intervenção positiva da entidade. Mais especificamente visa também à concreção de objetivos vinculados à política agrícola (art. 187, III e IV da CRFB), que também se encontra inserido no Título VII da CRFB, nominado como "Da Ordem Econômica e Financeira". Atente-se para o conteúdo do art. 187, III e IV da CRFB:

"Art. 187. A política agrícola será planejada e executada na forma da lei, (...), levando em conta, especialmente:

II - o incentivo à pesquisa e à tecnologia;

IV - a assistência técnica e extensão rural;"

Luís Eduardo Schoueri, sobre a intervenção positiva e negativa no domínio econômico e seu significado, assim afirmou:

"O que é intervir sobre o domínio econômico? Intervir no domínio econômico significa, num sentido negativo, corrigir distorções do mercado. (...) Por outro lado, muitas vezes a intervenção ocorrerá sobre o domínio econômico também ocorrerá positivamente, para concretizar objetivos da própria Constituição. No art. 170 deste diploma, nós encontramos objetivos de atuação positiva do Estado, (...) Em ambos os casos, surgida a necessidade de intervenção do Estado sobre o domínio econômico aparece a possibilidade da cobrança de uma CIDE." [13]

A atividade agrícola (lato sensu – pecuária, extrativismo, etc.) é um das molas-mestras que impulsionam a economia brasileira, mormente quando se alude ao mercado externo. Contudo, é sabido que no setor rural, sobretudo no tocante aos colaboradores oficiosos deste, existe uma grave carência e falta uma formação técnica adequada que permita otimizar os resultados a serem alcançados. A globalização dos mercados e a modernização dos meios produtivos acabam excluindo referido grupo de pessoas e gerando uma abissal desigualdade social outrora já vislumbrada em épocas priscas. A ausência de infra-estrutura é notória, muitas vezes gerada pela ignorância de referidos trabalhadores que não possuem acesso às novas tecnologias. Ademais, o aumento dos acidentes no trabalho rural é evento cada vez mais crescente. Nesse sentido foi publicado na Revista da FUNDACENTRO/SP que:

"Dados de pesquisa entre produtores e trabalhadores rurais mostram o alto risco do uso de agrotóxicos na agricultura paulista, que pode estar trazendo sérios prejuízos à saúde pública e ao meio ambiente. O levantamento é o primeiro resultado de um convênio assinado no ano passado, entre a FUNDACENTRO e a Secretaria da Agricultura e Abastecimento do Estado de São Paulo, para implementação do Programa de Segurança e Saúde do Trabalhador Rural (...)

A falta de orientação e controle sobre o uso de agrotóxico, além da carência de informações sobre outras técnicas de manejo fitossanitário, que reduzam a necessidade do produto, têm impacto direto na saúde e segurança dos

trabalhadores rurais, no meio ambiente e na qualidade dos alimentos que são levados à mesa do consumidor". [14]

Enfim, a deficiência no setor rural é fato público e que goza de flagrante notoriedade. O SENAR, em vista de referidas deficiências, desenvolve importantes atividades com caráter profilático e também outras diretamente corretivas direcionadas para o setor rural (intervenção positiva). Nesse sentido, veja-se que no site do SENAR são encontradas as ações desenvolvidas por este, com o fito de valorizar o trabalho rural (art. 170, caput), proporcionar a busca do pleno emprego (art. 170, VIII) e reduzir as desigualdades sociais (art. 170, VII), enfim, ações que visam efetivamente implementar alguns dos objetivos constitucionais ligados a política agrária (art. 187, III e IV, CRFB). Vários são os programas, como por exemplo, o "semeando", o "agrinho" (idealizado pelo SENAR Paraná), o "empreendedor rural" (também de iniciativa do SENAR Paraná), o "cadeia agroindustrial", etc [15], que se destina mais especificamente ao produtor rural. Também, observe-se, existem outros programas específicos de formação profissional ("grandes culturas anuais", "grandes culturas semiperenes e perenes", "olericultura", etc [16]). Aliás, sobre a finalidade da "formação profissional rural" o relatório de atividades do SENAR de 2006 dispõe que:

"A Formação Profissional Rural planejada e executada pelo SENAR é um processo educativo, não-formal, participativo e sistematizado que possibilita a aquisição de conhecimentos, habilidades e atitudes ao indivíduo para o desenvolvimento pelo SENAR instrumentalizam o trabalhador e o produtor rural (...), uma vez que ele passa a compreender e interagir com o processo de produção e a cadeia produtiva, sendo capaz de solucionar possíveis problemas de forma criativa e eficiente.

Nos conteúdos das ações educacionais voltadas para a profissionalização, aspectos técnicos são sempre associados a uma ampliação de reflexão e visão crítica. Em eventos cuja prática mescla à teoria, as ações de formação profissional do SENAR buscam sempre promover a socialização do indivíduo com as preocupações e aspirações do seu grupo, bem como a percepção de

que suas atividades laborais representam papel importante para a vida em comunidade." [17]

Observe-se, portanto, que o SENAR não possui nenhuma função fiscalizatória ou representativa de qualquer categoria profissional ou econômica. Suas funções atinam aos desígnios constitucionais contidos no art. 170 e ss. da CRFB, se afigurando como forma de intervenção no domínio econômico. Logo, não há que se alcunhar referido tributo (§5º do art. 22-A da Lei n.º 8212/1991) como "contribuição de interesse de categoria econômica ou profissional", como equivocadamente fê-lo a RFB na Nota Cosit n.º 312 e na Solução de Consulta DISIT 04 n.º 49/2008.

Ainda, atentando para os outros aspectos da regra-matriz de incidência. O aspecto material deste (§ 5º, art. 22-A, Lei 8212/1991) não possui a característica de taxa (que pressupõe ação do Poder Público) e sim de um imposto. Ademais, a base de cálculo não revela nenhum traço de retributividade relativo a qualquer suposto serviço público prestado pelo SENAR, ao revés, a "receita" é manifestação unilateral de riqueza. Tais características não se subsumem ao delineado arquétipo abstrato das contribuições "corporativas". Portanto, frise-se novamente, não foi acertada a rotulação de contribuição "corporativa" feita pela RFB em relação ao tributo contido no § 5º do art. 22-A da Lei n.º. 8212/1991. Também não há como lhe imputar a roupagem de contribuição "social geral" do art. 240 da CRFB, aplicando-se mutatis mutandi os mesmos argumentos expendidos no tocante a contribuição com fundamento no art. 3º, I, da Lei n.º 8135/1991.

No verídico, pelas características outrora apontadas, o "adicional" ao SENAR prescrito pelo § 5º do art. 22-A da Lei n.º. 8212/1991 tem natureza jurídica tributária específica de uma CIDE, sobretudo em vista de sua finalidade e dos demais aspectos de sua regra-matriz de incidência, já acima in concreto analisados.

5. Da imunidade constante no art. 149, § 2º, I – Aplicação para as receitas advindas de exportação nas contribuições destinadas ao SENAR (§ 5º do art. 22-a da lei nº. 8212/1991)

As regras imunizantes carregam, no plano axiológico, valores para a concreção de um Estado Democrático de Direito, protegendo cernes fundamentais como a liberdade política, religiosa, de expressão, etc. A República Brasileira atravessa um instante de menoscabo aos direitos e garantias individuais tributárias, corroborado pela crescente (e extenuante) arrecadação tributária [18].

A EC nº. 33/2001, como já mencionado, inseriu o art. 149, § 2º, I, colimando incentivar sobretudo o desenvolvimento nacional (objetivo nevrálgico da República - art. 3º, I), dispondo que algumas das contribuições do art. 149 não incidiriam sobre a(s) receita(s) advinda(s) de(as) exportação(ões). A intenção central do legislador derivado é de manter o resultado favorável da balança comercial, fruto em parte das exportações praticadas, desonerando o custo de operações destinadas ao mercado internacional ou regiões equiparadas, tendo em vista a integração da economia mundial (globalização), dos diversos blocos econômicos e ou países [19].

Sobre a referida imunidade, o enunciado do art. 149, § 2º, I da CRFB é categórico ao dispor que:

"Art. 149. Compete exclusivamente à União instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico (...)

§ 2º As contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico de que trata o caput deste artigo:

I - não incidirão sobre as receitas decorrentes de exportação."

Não é necessário dispendioso esforço exegético para se extrair do enunciado sobredito que (ainda que numa interpretação perfunctória literal) a referida imunidade atinge duas espécies do gênero contribuição, quais sejam a "social"

e a "de intervenção no domínio econômico". Outrossim, se verifica que a base econômica desonerada foi o signo "receita" não a qualificando (se bruta ou líquida). Logo, três são os requisitos necessários para que o respectivo contribuinte goze da apontada imunidade. Primeiro é ser sujeito passivo de contribuição "social" ou CIDE; Segundo. Devem referidas espécies tributárias onerar a base econômica "receita". E por derradeiro, o terceiro é que a referida "receita" advenha de exportação (ou operação equiparada).

A classificação, portanto, feita pela RFB na Nota COSIT nº. 312 e na Solução de Consulta DISIT 04 n.º 49/2008 carece do devido amparo doutrinário e jurisprudencial. É inadmissível que o equívoco cometido pelo referido órgão da administração pública obstaculize a concreção de direitos e garantias imanentes contidos na CRFB. Dessa forma, entende-se que o sujeito passivo tributário da contribuição destinada ao SENAR (§ 5º do art. 22-A da Lei nº 8212/1991), subclassificada como CIDE, poderá deixar de oferecer a tributação às receitas advindas das operações de exportação (ou equiparadas), uma vez que a regra imunizante contida no art. 149, § 2º, I, as abrange, podendo no hodierno quadro fático aludido sujeito parcial valer-se das medidas processuais preventivas cabíveis (ante a existência de "justo receio"), ou defender-se na esfera administrativa e ou opor-se judicialmente contra eventual exigência indevidamente realizada.

6. Conclusão

Avulta-se no hodierno estudo das questões tributárias o exame das estruturas ontológicas. As contribuições (que não as "de melhoria") ainda carecem de uma ascense cognitiva mais aprofundada para o deslinde de pontos gravitantes nevrálgicos e que sobremodo influenciam diretamente o cotidiano (mundo fenomênico) dos contribuintes/responsáveis tributários.

A RFB na Nota COSIT nº 312 (igualmente na Solução de Consulta DISIT 04 n.º 49), em resposta a consulta realizada pela própria entidade SENAR, asseriu que as receitas advindas de exportação, base econômica atingida pela Contribuição destinada a reportado ente (§ 5º do art. 22-A da Lei nº

8212/1991), não estão abrangidas pela regra imunizante contida no art. 149, § 2º, I, (inserida na CRFB pela EC nº. 33/2001), tendo em vista que estruturalmente são subclassificadas como contribuições "corporativas" (ou "de interesse das categorias profissionais ou econômicas").

Tal entendimento não possui o devido amparo na jurisprudência dos Tribunais Superiores e da doutrina. O cotejo analítico abstrato da finalidade e da regra-matriz de incidência das contribuições "sociais gerais do art. 240 da CRFB", das CIDE'S e das contribuições "corporativas", revela, num exame aferente in concreto que a Contribuição destinada ao SENAR (§ 5º do art. 22-A da Lei nº 8212/1991) no verídico deve ser enquadrada como CIDE, justamente pela finalidade perquerida e pelos demais aspectos da regra-matriz de incidência desta.

Assim, a rotulação feita pela RFB em referida Nota e Solução não se figura escorreita, cabendo ao eventual sujeito passivo tributário valer-se dos meios processuais consentâneos com o escopo (profilático ou não) de trazer concreção aos direitos e garantias constitucionais pertinentes.

É dever precípua da ciência jurídica tributária a elisão de eventuais cizânias, sendo aquela atinente à classificação (e subclassificação) dos tributos ainda de extrema complexidade e sem uma solução suasória e unívoca, em que pesem os laboriosos dispêndios doutrinários nesse sentido. Contudo, repise-se que não podem os órgãos da administração fazendária distorcer a extensão e o alcance dos institutos tributários erigidos durante décadas de intenso debate doutrinário, rotulando-os desarrazoadamente como fê-lo na situação sob estudo (conjuntura amiúde ocorrente também para outras figuras jurídicas), com a nítida volição de afastar a aplicabilidade de normas jurídicas desonerativas.

6. Referências bibliográficas

BECKER, Alfredo Augusto. Teoria Geral do Direito Tributário. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 1972.

CARVALHO, Paulo de Barros. Curso de direito tributário. Saraiva: São Paulo, 2004.

CARRAZZA, Roque Antonio. Curso de Direito Tributário. 22 ed. Malheiros: São Paulo, 2006.

GRECO, Marco Aurélio. Contribuições (uma figura sui generis). Dialética: São Paulo, 2000.

MEDINA, Jefferson Marcos Biagini. REIS, Franciéle. A impossibilidade da incidência da contribuição social sobre o lucro líquido in Tributação e direitos fundamentais – propostas de efetividade. Organizadora Melissa Folmann. Editora Juruá: Curitiba, 2006.

PAULSEN, Leandro. Direito Tributário: Constituição e Código Tributário à luz da doutrina e da jurisprudência. 8 ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2006.

SCHOUERI, Luís Eduardo. Exigências da CIDE sobre Royalties e Assistência Técnica ao Exterior. Revista de Estudos Tributários nº. 37/144, jun/04.

7. Referências eletrônicas

<http://www.senarce.org.br/arquivos/Receita%20Federal.pdf>. (acessado em 21/02/2009).

<http://www.senar.org.br/index.asp?wi=1024&he=768> (acessado em 21/02/2009).

http://www.senar.org.br/atividades/form_prof.asp?wi=1024&he=768 (acessado em 21/02/2009).

http://www.senar.org.br/atividades/pdf/relatorios/atividades/relatividades_2006.pdf (acessado em 21/02/2009).

Notas

1. Para ter acesso a integralidade do conteúdo de referida Nota COSIT nº. 312 vide o link: <http://www.senarce.org.br/arquivos/Receita%20Federal.pdf> (Acessado em 21/02/2009).

2. É de se frisar ainda que na Nota COSIT nº. 312, a RFB no item 10, contrariando o entendimento pacífico do STF (RE nº. 146.733/SP), afirmou que as contribuições do art. 240 da CRFB não seriam contribuições "sociais gerais", mas, contribuições de interesse das categorias econômicas. Observe-se: "(...) As de interesse imediato de categorias econômicas destinam-se, principalmente, ao custeio de entidades privadas de serviços sociais e de formação profissional referidas no art. 240 da Constituição."

3. PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL. EMPRESAS PRESTADORAS DE SERVIÇOS. EXIGIBILIDADE DAS CONTRIBUIÇÕES AO SEBRAE. LEGALIDADE. 1. A Primeira Seção desta Corte pacificou entendimento no sentido de que as empresas prestadoras de serviços estão incluídas entre as que devem recolher Contribuição para o SESC e SENAC, porquanto enquadradas no plano sindical da Confederação Nacional do Comércio. 2. A exação destinada ao SEBRAE, consoante jurisprudência do STF e do STJ, constitui Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico (CF, art. 149) e, por isso, é exigível de todos aqueles que se sujeitam às Contribuições devidos ao SESC, SESI, SENAC e SENAI, independentemente do porte econômico, porque não vinculada a eventual contraprestação dessas entidades. 3. "A interpretação dos artigos 4º do Decreto-Lei nº 8.621/46 e 3º do Decreto-Lei nº 9.853/46, sob o enfoque do novo conceito de empresa e da ordem constitucional em vigor, leva à conclusão de que as prestadoras de serviços estão incluídas entre os estabelecimentos comerciais sujeitos ao recolhimento da contribuição." (REsp 900.780/SP, Rel. Ministro Castro Meira, Segunda Turma, julgado em 10.04.2007, DJ 27.04.2007). 4. Agravo Regimental não provido. (AgRg no Ag

805.175/SP, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 11.09.2007, DJ 30.10.2007 p. 267)

4. TRIBUTÁRIO. ADICIONAL DE 0,3% AO SESI/SENAI E AO SESC/SENAC. Art. 8º, § 3º, DA LEI 8.029/90. LEI 8.154/90. CONTRIBUIÇÃO AUTÔNOMA AO SEBRAE, DESVINCULADA DAS ORIGINÁRIAS. INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO. LEI COMPLEMENTAR. DESNECESSIDADE. ART. 149, CF/88. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. 1 - A Lei nº 8.154/1990 alterou o § 3º do art. 8º da Lei nº 8.029/90, incluindo as alíneas a, b e c, criando um adicional de 0,3% às contribuições devidas ao SESI/SENAI e SESC/SENAC, serviços sociais previstos no art. 1º do DL nº 2.318/86. 2 - A Lei nº 10.668/2003 e a Lei nº 11.080/2004 deram nova redação aos §§ 3º e 4º do art. 8º da Lei nº 8.029/90. 3 - Esses adicionais perfazem uma contribuição totalmente autônoma de 0,6% destinada somente ao SEBRAE até a edição da Lei nº 10.668/2003, sendo que após esta lei também destinada à APEX e, ainda, posteriormente à Lei nº 11.080/2004, repassada à ABDI, além do SEBRAE e da APEX. Esta contribuição é desvinculada das contribuições das quais derivou, sem ofensa aos arts. 5º, II, e 150, I, da CF/88 e ao art. 97 do CTN, porquanto lei instituidora das contribuições já existia (Lei nº 8.029/90) e os adicionais foram estabelecidos através da Lei nº 8.154/90. 4. O STF já decidiu que a contribuição para o SEBRAE é contribuição de intervenção no domínio econômico (art. 149, caput, da CF/88), não se tratando de contribuições especiais de interesse de categorias profissionais ou econômicas (RE 396266/SC, Pleno, DJU de 27/2/2004, p. 22), motivo pelo qual é devida por todas as empresas e não somente por aquelas que dela se beneficiam. 5 - As contribuições de intervenção no domínio econômico, já previstas no art. 149 da CF/88, de regra, podem ser instituídas por lei ordinária. Somente a instituição de contribuição nova necessita de lei complementar (art. 146, III, CF/88) para definir seu fato gerador, base de cálculo e contribuintes, nos termos do art. 154, I, da CF/88. 6 - Pedido de redução da verba honorária não conhecido, mantendo-se a condenação da autora ao pagamento de honorários advocatícios de 5% sobre o valor da causa a cada réu, atualizados até o efetivo pagamento. 7 - Apelação não conhecida em parte e improvida na parte conhecida. (TRF4, AC 2002.70.01.011418-9, Primeira Turma, Relator Álvaro Eduardo Junqueira, DJ 01/03/2006).

5. AGRAVO REGIMENTAL. RECURSO EXTRAORDINÁRIO. CONTRIBUIÇÃO AO SEBRAE. CONSTITUCIONALIDADE. 1. O Tribunal a quo limitou-se a decidir acerca da recepção das contribuições ao Sesi e ao Senai pelo art. 240 da Constituição Federal, sem debater qualquer vício formal na sua instituição na década de 1940, faltando a esse tema o devido prequestionamento. Súmulas STF nºs 282 e 356. 2. As alegações trazidas a esta Corte no recurso extraordinário e reiteradas no presente agravo regimental foram examinadas e rejeitadas pelo Plenário, no julgamento do RE 396.266, rel. Min. Carlos Velloso, DJ de 27.02.2004, quando se declarou a constitucionalidade da contribuição de custeio do Sebrae. 3. Embargos de declaração recebidos como agravo regimental ao qual se nega provimento. (RE-ED 389104/PR, Relator(a): Min. ELLEN GRACIE, Julgamento: 07/03/2006, Órgão Julgador: Segunda Turma, DJ 31-03-2006, PP-00038)

6. A "patologia do óbvio" verifica-se (com o perdão do tautologismo) na ausência de averiguação do que é "óbvio", por ter-se tido o paradigma construído como exauriente daquela matéria, sendo despiciendo revolvê-lo; eis sua suposta imutabilidade. Becker assim se manifestou: "O Direito Tributário está em desgraça e a razão deve buscar-se – não na superestrutura – mas precisamente naqueles seus fundamentos que costuma ser aceitos como demasiado óbvios para merecerem a análise crítica". (BECKER, Alfredo Augusto. Teoria Geral do Direito Tributário. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 1972, p. 10-1).

7. GRECO, Marco Aurélio. Contribuições (uma figura sui generis). Dialética: São Paulo, 2000, p. 138.

8. PAULSEN, Leandro. Direito Tributário: Constituição e Código Tributário à luz da doutrina e da jurisprudência. 8 ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2006, p. 149.

9. CARVALHO, Paulo de Barros. Curso de direito tributário. Saraiva: São Paulo, 2004, p. 280-340.

10. CARRAZZA, Roque Antonio. Curso de Direito Tributário. 22 ed. Malheiros: São Paulo, 2006, p. 570.

11. Idem, Ibidem.

12. CARRAZZA, Roque Antonio. Op. Cit., p. 571.

13. SCHOUERI, Luís Eduardo. Exigências da CIDE sobre Royalties e Assistência Técnica ao Exterior. RET 37/144, jun/04.

14. Ano II, n.º 7, pág.23.

15. <http://www.senar.org.br/index.asp?wi=1024&he=768> (acessado em 21/02/2009).

16. http://www.senar.org.br/atividades/form_prof.asp?wi=1024&he=768 (acessado em 21/02/2009).

17.

http://www.senar.org.br/atividades/pdf/relatorios/atividades/relatividades_2006.pdf (acessado em 21/02/2009).

18. MEDINA, Jefferson Marcos Biagini. REIS, Franciéle. A impossibilidade da incidência da contribuição social sobre o lucro líquido in Tributação e direitos fundamentais – propostas de efetividade. Organizadora Melissa Folmann. Editora Juruá: Curitiba, 2006, p. 99.

19. MEDINA, Jefferson Marcos Biagini. REIS, Franciéle. Op. Cit., p.100.

* Advogado. Graduado pela PUC/PR em 2008. Vencedor do prêmio Marcelino Champagnat de melhor desempenho acadêmico das turmas de 2008. Pós-Graduando lato sensu em Direito Processual Civil Contemporâneo pela PUC PR. Integrante do grupo de estudos "Justiça Tributária" do Mestrado e Doutorado da PUC PR. Integrante do grupo de estudos em Direito Civil e Empresarial da Escola da Advocacia da OAB PR.

Disponível em:

<http://jus2.uol.com.br/doutrina/texto.asp?id=12601>

Acesso em: 09 abr.2009.