

Contribuições sociais

Marcos Rafael

1. CONCEITO E GENERALIDADES

Para definirmos as Contribuições Sociais, devemos levar em conta que a Constituição Federal vigente, tenta defini-la, consoante sua finalidade. Assim, como bem consagra o art. 149 do diploma constitucional vigente:

“Art. 149. compete á União instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas...”

Desse modo, diante da vigente Constituição, pode-se conceituar a Contribuição Social como espécie de tributo com finalidade constitucionalmente definida, a saber, intervenção no domínio econômico, interesse de categorias profissionais ou econômicas e seguridade social.[i]

A Constituição federal, em seu art. 149, estabelece ainda, que na instituição das contribuições sociais devem ser observadas as normas gerais do Direito Tributário e os princípios da legalidade e da anterioridade, ressalvando, quando a este último, a regra especial pertinente às contribuições de seguridade social.

Um fenômeno já conhecido, é a crescente participação relativa das contribuições sociais na receita tributária agregada, e em particular, na receita da União. Em uma retrospectiva histórica, verifica-se que a composição das receitas tributárias do governo federal, que em 1975 era basicamente definida com 59% de impostos e 41% de contribuições, alterou-se gradualmente ao longo dos anos, sendo que, em 1995, a situação já havia se invertido, com os impostos representando apenas 40% e as contribuições, 60% do total arrecadado na esfera federal.

2. FUNÇÃO E ESPÉCIES

Diferentemente da maioria dos tributos, a função das Contribuições Sociais, em face da vigente Constituição, não é a de suprir o Tesouro Nacional de recursos financeiros.

Tais contribuições, dependendo do interesse da categoria a que pertençam, possuem funções diversas, ditas assim, em alguns casos funções para-fiscais e em outras, extrafiscais.

As contribuições de interesse de categorias profissionais ou econômicas, bem como, as contribuições de interesse social, ostentam nítida função para-fiscal. Destinam-se a suprir de recursos financeiros, as entidades do Poder Público com atribuições específicas, desvinculadas do Tesouro Nacional, no sentido de que dispõe de orçamento próprio.

Estas, devem constituir receitas nos orçamentos das entidades representativas dessas categorias, enquanto as contribuições de seguridade social, constituem receita no orçamento da seguridade, de que trata o artigo 165, parágrafo 3º, CF, sendo assim, caracterizadas por serem para-fiscais.

As contribuições de intervenção no domínio econômico, por sua vez, vinculam-se ao órgão do Poder Público, incumbido de desenvolver ações intervencionistas, ou de administrar fundos decorrentes da intervenção estatal na economia.

Quanto às espécies de Contribuições Sociais, conforme já se vislumbrou acima, são divididas em 3 grandes grupos: as contribuições de intervenção no domínio econômico, as de interesse de categorias profissionais ou econômicas, e as de seguridade social.

As contribuições de intervenção no domínio econômico caracterizam-se por serem instrumento de intervenção no domínio econômico. Há de se entender que tal intervenção é aquela que se produz com objetivo específico perseguido pelo órgão estatal competente para este fim, nos termos da lei. Sua finalidade vem a caracterizar tal espécie como tributo de função nitidamente extrafiscal.

As contribuições de interesse de categorias profissionais ou econômicas, por sua vez, caracterizam-se como aquelas destinadas a propiciar a organização destas categorias, fornecendo recursos financeiros para manutenção de entidades associativas. Trata-se da vinculação da própria entidade representativa da categoria profissional, ou econômica, com o contribuinte. O sujeito ativo da relação tributária, há de ser a mencionada entidade.

Chega-se a tal conclusão, da interpretação do art. 149, combinado com o art. 8º, inciso IV, CF. Este último estabelece que a assembléia geral fixará a contribuição que, em se tratando de categoria profissional, será descontado em folha, para custeio do sistema confederativo da representação sindical respectiva, independentemente da contribuição prevista em lei. A contribuição prevista em lei, no caso, é a contribuição social a que se refere o art. 149, CF. Deste modo, resta claro que, a ressalva indica a entidade representativa da categoria profissional, ou econômica, como credora das duas contribuições.

Por fim, as contribuições de seguridade social, constituem a espécie de contribuição social cujo regime jurídico tem suas bases mais bem definidas na Constituição vigente, consoante se verifica do art. 195, incisos, I, II e III e seu parágrafo 6º, e mais, os arts. 165, parágrafo 5º, e 194, inciso VII.

Consagra o art. 165, parágrafo 5º, inciso III, que “o orçamento da seguridade social, abrangendo todas as entidades e órgãos a elas vinculados, da Administração direta ou indireta, bem como os fundos e fundações instituídos e mantidos pelo Poder Público”. Tal orçamento já não se confunde com o orçamento do Tesouro Nacional, e sua execução não constitui atribuição do Poder Executivo, posto que a seguridade social há de ser organizada com base em princípios constitucionalmente estabelecidos, entre os quais destaca-se o “caráter democrático e descentralizado da gestão administrativa, com a participação da comunidade, em especial de trabalhadores, empresários e aposentados” (art. 194, parágrafo único, inciso VII).

Por outro lado, o citado art. 195, estabelece que a seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios e das seguintes contribuições sociais:

dos empregados, incidente sobre a folha de salários, o faturamento e o lucro;

dos trabalhadores;

sobre a receita de concursos de prognósticos.

Tais contribuições, caracterizam-se portanto, pelo fato de ingressarem diretamente naquele orçamento a que se refere o art. 165. parágrafo 5º, inciso III, da Constituição Federal.

3. COMPETÊNCIA

Conforme descreve p art. 149, CF, é de competência exclusiva da União a instituição de contribuições sociais. O parágrafo único deste artigo, permite, por sua vez, que os Estados, o Distrito Federal e os Municípios instituem contribuição, a ser cobrada de seus servidores, para custeio, em benefício destes, de sistemas de previdência e assistência social.

Assim, as contribuições sociais de intervenção no domínio econômico e de interesse de categorias profissionais ou econômicas são privativas da União. Também, assim as contribuições de seguridade sociais a serem cobradas de quem não sejam servidor do estado-membro, do Distrito Federal ou do Município.

Aos Estados, Distrito Federal e aos Municípios compete instituir e cobrar contribuições destinadas ao custeio de sistemas de previdência e assistência social de seus servidores.

As contribuições de seguridade social são instituídas pela União Federal, mas só quem as pode arrecadar é a pessoa, a quem caiba administrar a seguridade social, que, conforme art 194, parágrafo único, inciso VII, deve ser necessariamente distinta da União Federal.

4. CONTRIBUINTES

A identificação do sujeito passivo das contribuições sociais, dependerá do exame da hipótese de incidência de cada uma delas.

Quando falamos em contribuições de interesses de categorias profissionais ou econômicas, é razoável entender que o contribuinte deve ser a pessoa física ou jurídica, integrante da categoria profissional ou econômica. Deste modo, pessoa que não integra qualquer uma destas categorias não poderá ser compelida a contribuir no interesse das mesmas.

Em se tratando de contribuições de intervenção no domínio econômico, o contribuinte será o agente econômico submetido à intervenção.

Por fim, em se tratando de contribuições de seguridade social, tem-se de considerar que a própria Constituição cuidou de definir, quem pode ser colhido pelo legislador como sujeito passivo nas mesmas. Assim, nos termos do art. 195, inciso I, II e III, podem ser contribuintes: os empregados, os trabalhadores e os administradores de concursos de prognósticos.

5. DISPOSITIVOS LEGAIS

Os mais importantes diplomas legais relativos às contribuições sociais são: a Constituição Federal de 1988 (arts. 149,165,194 e 195), o Código Tributário Nacional (art. 217), a Lei n.º 7.689, de 15.12.1998 (alterada por sucessivas leis posteriores, de n.º 8.981/95 e 9.430/96) e a Lei Complementar n.º 70, de 30.12.1991, que instituiu o COFINS – Contribuição para Financiamento da Seguridade Social.

6. BASE DE CÁLCULO E ALÍQUOTAS DAS CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PARA PESSOAS JURÍDICAS E SEU LANÇAMENTO

A base de cálculo das contribuições sociais para as pessoas jurídicas é:

o valor do resultado (lucro) do exercício, antes da provisão para o Imposto de Renda (Lei n.º 7.689/88, posteriormente modificada);

o faturamento das empresas, segundo a Lei Complementar n.º 70/91 (COFINS).

As alíquotas, atualmente, são de 10%, calculados sobre o lucro no exercício (inicialmente, era de 8%) e de 2% relativamente ao COFINS.

O lançamento é por homologação, podendo ser efetuado de ofício, caso o contribuinte não recolha os valores devidos.

7. CONCLUSÃO

Tornou-se praxe, infelizmente, o Estado instituir impostos sob a denominação de "contribuição" a fim de burlar as limitações constitucionais ao poder de tributar, principalmente em relação às contribuições para o custeio da seguridade social, por serem exceção ao princípio da anterioridade da publicação da lei ao exercício de sua eficácia. Diz o artigo 195 da Constituição Federal:

“Art.195 - A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estado, do Distrito Federal e dos municípios...”

Citamos como exemplo, a transformação de IPMF (imposto) para CPMF (contribuição).

Não cabe dizer, no nosso sistema, que o legislador, ao criar contribuições, goza da mais ampla liberdade e que, em conseqüência, pode adotar toda e qualquer hipótese de incidência, inclusive as reservadas constitucionalmente aos Estados e aos Municípios. Tal interpretação implicaria afirmar: I) que as competências tributárias não são exclusivas; II) que a repartição de competências não é rígida; e III) que a contribuição não é tributo.

8. REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

Machado, Hugo de Brito. Curso de Direito Tributário. Malheiros Editores. 19ª edição, São Paulo, 2001.

Pires, Adilson Rodrigues. Manual de Direito Tributário. Editora Forense. 9ª edição, Rio de Janeiro, 1997.

Carraza, Roque Antônio. Curso de Direito Constitucional Tributário. Editora Malheiros. 11ª edição, São Paulo, 1998.

Carvalho, Paulo de Barros. Curso de Direito Tributário. Editora Saraiva. 4ª edição, São Paulo, 1991.

Bastos, Celso Ribeiros. Curso de Direito Financeiro e de Direito Tributário. Editora Saraiva. São Paulo, 1991.

[i] Machado, Hugo de Brito. Curso de Direito Tributário. Malheiros Editores, 19ª ed., pg. 352.

Disponível em: <http://www.direitonet.com.br/artigos/exibir/560/Contribuicoes-Sociais>
Acesso em: 13/04/09.