

## Contribuições Sociais - Noções Iniciais

*Luiz Grisard*

### INTRODUÇÃO

A contribuição social é a atribuição da capacidade ou titularidade de certos tributos a certas pessoas, que não são o próprio Estado, em benefício das próprias finalidades. Então, "quando uma pessoa que não aquela que criou o tributo vem a arrecadá-lo para si própria, dizemos que está presente o fenômeno da parafiscalidade".

Com tais subsídios doutrinários, fica fácil conceituar a parafiscalidade como uma delegação da capacidade tributária ativa de um tributo a um ente com gestão própria. E, capacidade tributária ativa não é "competência tributária" (poder de criar tributos), cuja exclusividade pertence somente às pessoas políticas (União, os Estados, os Municípios e o Distrito Federal). Podemos citar como exemplo de tributo parafiscal a Contribuição para Seguro de Acidente de Trabalho (SAT), contribuição estabelecida por lei federal (União), cujo beneficiário é o INSS (autarquia).

### 1. CONCEITO E NATUREZA JURÍDICA

As contribuições sociais ou também conhecidas como paraestatais, ou de previdência, após a Constituição Federal de 1988 adquiriram grande importância em sua formulação e diferenças no poder de tributar.

O art. 149 da CF descreve: "competete à 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". É importante observar que estas contribuições são caracterizadas pela finalidade da instituição e não pela destinação do produto da respectiva cobrança.

Quando o assunto é contribuição social, deve-se observar as normas gerais do Direito Tributário e os princípios constitucionais da legalidade e da anterioridade.

Conforme descreve o ilustre jurista Hugo de Brito Machado: “contribuição social é como uma espécie de tributo com finalidade constitucionalmente definida, a saber, intervenção no domínio econômico, interesse de categorias profissionais ou econômicas e seguridade social”.

Sobre a natureza tributária das contribuições sociais ainda existem muitas dúvidas a respeito. Neste caso a CF/88 afasta de todas as formas quaisquer divergências doutrinárias afirmando serem aplicáveis às contribuições as normas gerais do Direito Tributário e os princípios constitucionais.

A Doutrina majoritária, e agora pacífica, fundamentou o entendimento de que as contribuições sociais tem natureza tributária, pelos fundamentos que seguem:

I - O legislador constituinte originário, ao deslocar a matéria do Capítulo da Ordem Social, para o Capítulo do Sistema Tributário, teve por escopo, classificá-lo e permitir que as regras de limitação do poder de tributar regessem a matéria. Destarte, o primeiro fundamento seria a localização "topográfica" no Texto Constitucional.

II - Os princípios que regem a matéria tributária estão previstos como os mesmos que regerão a contribuição, fazendo o artigo 149 ressalva apenas no que tange ao princípio da anterioridade, que é estabelecida em 90 dias e não com relação ao ano de exercício posterior a sua publicação.

## **2. FUNÇÃO**

As contribuições sociais têm função parafiscal e extrafiscal. As que têm função parafiscal são aquelas de interesse de categorias profissionais ou econômicas, como as de seguridade social. Estas sobrevivem através de recursos financeiros de entidades do poder público, desvinculadas do Tesouro Nacional, no sentido que possuem patrimônio próprio.

De acordo com Hugo de Brito Machado: “as contribuições de interesse de categorias profissionais ou econômicas devem constituir receita nos orçamentos das entidades representativas dessas categorias, enquanto as contribuições de seguridade social constituem receita no orçamento da seguridade, de que trata o art. 165, § °CF. são, portanto, nitidamente parafiscais”.

Em contra partida as contribuições de intervenção no domínio econômico são vinculadas ao poder público.

## **3. ESPÉCIES DE CONTRIBUIÇÃO SOCIAL**

São três as espécies de contribuição social abrangidas pela vigente Constituição Federal:

#### Contribuição de intervenção no domínio econômico

Esta espécie de contribuição social caracteriza-se por ser instrumento de intervenção no domínio econômico, com objetivo único almejado pelo órgão estatal competente para esse fim, nos termos da lei.

Certo, é que qualquer tributo interfere no domínio econômico. Porém, esta espécie de contribuição social tem como objetivo exclusivo o da intervenção no domínio econômico, com função nitidamente extra-fiscal. A extrafiscalidade é entendida através do emprego dos instrumentos (por quem os tenha à disposição), com finalidade de não auferir receita para os cofres públicos, mas de disciplinar comportamentos, tendo em vista alcançar objetivos econômicos ou sociais.

#### Contribuições de interesse de categorias profissionais ou econômicas

Esta espécie caracteriza-se como de interesse de categoria profissional ou econômica quando destinada a propiciar a organização desta categoria, fornecendo recursos financeiros para a manutenção de entidade associativa.

Referida contribuição não se trata de destinação de recursos arrecadados, mas, sim, de vinculação da própria entidade representativa da categoria profissional ou econômica com o contribuinte, nos termos dos artigos 8º, IV e 149 da Carta Magna. O sujeito ativo da relação tributária é a entidade.

O artigo 8º, IV/CF estabelece que “A Assmbléia Geral fixará a contribuição que, em se tratando de categoria profissional, será descontada em folha, para custeio do sistema confederativo da representação sindical respectiva, independente da contribuição social prevista em lei.”. A contribuição que a lei prevê, é aquela a que se refere o artigo 149, esclarecendo que a ressalva está indicando a entidade representativa da categoria profissional, ou econômica, como credora das duas contribuições. A primeira contribuição é aquela fixada pela assembléia geral, de natureza não tributária. A segunda, por sua vez, trata daquela prevista em lei, fundamentada no artigo 149 da Constituição Federal.

Existem autores que entendem que a contribuição a que se refere o artigo 8º, IV da Constituição Federal é uma espécie de tributo, não se aplicando o princípio da legalidade. Em contrapartida, encontramos autores que entendem que se trata de natureza não tributária, tal qual à contribuição cobrada por qualquer associação civil.

#### Contribuições de Seguridade Social

A contribuição de Seguridade Social gera muitas dúvidas em razão da cobrança diferenciada, fundamentada na Lei 8112/91 e posteriores alterações e na Ementa Constitucional de nº 20. Ou seja, referida contribuição tem suas bases definidas na vigente constituição, no artigo 195, I, II, III e seu § 6º, e ainda os artigos 165, § 5º e 194, VII.

Deu-se autonomia ao definido pelo artigo 165, § 5º, inciso III, ao determinar que “o orçamento da seguridade social, abrangendo todas as entidades e órgãos a ela vinculado, da Administração Direta ou indireta, bem como os fundos e fundações instituídos e mantido pelo Poder Público”. A execução de referido orçamento não é competência do Poder Executivo, vez que a seguridade social não tem suas bases organizadas em princípios constitucionais, destacando-se o caráter democrático e descentralizado da gestão administrativa, com a participação da comunidade, em especial de trabalhadores, empresários e aposentados (art. 194, § único, VII).

Conforme definido pela Constituição Federal, tem-se que as contribuições sociais possuem regime jurídico bem definido, conforme ensina o artigo 195/CF: “A Seguridade Social será financiada por toda a sociedade, de recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios e das seguintes contribuições Sociais:”

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

dos trabalhadores;

sobre a receita de concursos de prognósticos.

Conclui-se dessa maneira, que esta modalidade de contribuição ingressa diretamente no orçamento descrito no artigo 165, § 5º, III/CF, não constituindo, assim, receita do Tesouro Nacional. Por este motivo, quando existir lei que se funde no artigo 195, I da Constituição e que indique como sujeito ativo pessoa diversa da que administra a seguridade social, estará a violar a Constituição Federal.

#### **4. COMPETÊNCIA**

Segundo a Carta Magna, em seu artigo 149, cabe à União instituir, de forma geral, contribuições de intervenção no domínio econômico ou de interesse de categorias profissionais ou econômicas, bem como as de seguridade social para sujeitos não-servidores dos Estados, Distrito Federal ou Município.

Por outro lado, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, compete instituir contribuição, aos seus servidores, que se destina ao custeio dos sistemas de previdência e assistência social.

Tais contribuições, apesar de instituídas pela União, não podem por ela serem arrecadadas, em consonância com o artigo 194, parágrafo único, inciso VII. Este determina

que somente a administração da seguridade social é quem compete a arrecadação, por ser a entidade capaz de figurar no pólo ativo da relação tributária.

## **5. CONTRIBUIÇÕES**

Da mesma forma que observamos em outras espécies tributárias, a determinação do sujeito passivo das contribuições sociais dependerá do estudo da hipótese de incidência. Senão vejamos:

No caso de contribuições de interesse de categorias profissionais e econômicas, contribuintes serão os integrantes deste grupo de profissionais, unidos ao interesse das mesmas.

Na hipótese de contribuição de intervenção no domínio econômico, contribuinte será aquele submetido à esta.

No caso das contribuições sociais, a situação difere. A Constituição Federal especificou ao legislador quais os sujeitos que podem figurar no pólo passivo. Desta feita, podem ser contribuintes a) os empregadores; assim entendidos aqueles que se encaixam na definição da Legislação Trabalhista b) os trabalhadores; aqui entendidos sob uma visão mais abrangente, ou seja, todo aquele que presta serviços, independente do vínculo empregatício e c) os administradores de concursos prognósticos; responsáveis pelos jogos mantidos pelo Poder Público.

## **6. ALÍQUOTAS E BASES DE CÁLCULO**

As contribuições sociais possuem grande diversidade de alíquotas e bases de cálculo e, em vista disto, o autor debruçou-se sobre apenas duas espécies: a contribuição social criada pela Lei 7689/88 e o Cofins (Lei Complementar 70/91).

A primeira incide sobre o lucro das pessoas jurídicas, tal como o imposto de renda, com algumas ressalvas especificadas nas Leis 8981/95 e 9430/96 quanto ao pagamento da contribuição social sobre o lucro líquido. A alíquota passou de 8% para 10%.

Já o Cofins, substitutivo do Finsocial, tem como base de cálculo o faturamento das empresas e sua alíquota é de 2%.

## **7. LANÇAMENTO**

O lançamento é feito, em regra, através de homologação. O particular é quem antecipa o pagamento, baseado nos elementos que reputa como corretos, sem que haja prévia avaliação pela administração.

## **8. CONSIDERAÇÕES ESPECIAIS**

Neste ponto, flagrante é o desrespeito ao texto máximo nacional. O Constituinte abriu as portas para a instituição de um excepcional sistema de seguridade as, aos poucos, as bases jurídicas ali estabelecidas foram sendo minadas pela ganância do Poder Executivo, esperançoso em ver a receita – que não é pequena – obtida pelas contribuições sociais engordando os cofres públicos. A partir daí, ninguém controla.

É inadmissível a idéia de que a Seguridade Social esteja falida. Bem mais razoável nos parece a idéia de que o produto esteja sendo, sistematicamente, desviado de finalidade.

A gota d'água foi a criação da CPMF. Temporária, a princípio, acabou por se tornar a “menina dos olhos” do Executivo e a tendência, a longo prazo, á que a carga tributária tenha significativo aumento, servindo como ferramenta que trabalha para salvar a incompetência dos administradores.

## **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 (art.195) por serem exceção ao princípio da anterioridade da publicação da lei ao exercício de sua eficácia. Por exemplo, a transformação de IPMF (imposto) para CPMF (contribuição).

Nesse sentido a lição de Geraldo Ataliba ensina:

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

Apesar das divergências doutrinárias, resta-nos a incumbência de proteger a sociedade contribuinte das aberrações tributárias, inovadas a cada dia, a fim de confundir os postulantes da Justiça.

## **REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS**

CARRAZZA, Roque Antonio, Curso de Direito Constitucional Tributário. Editora Malheiros, 13ª edição, São Paulo, 2000.

MACHADO, Hugo de Brito, Curso de Direito Tributário. Editora Malheiros, 18ª edição, São Paulo, 2000.

Disponível em: <http://www.direitonet.com.br/artigos/exibir/542/Contribuicoes-Sociais-Nocoes-Iniciais>

Acesso em: 13/04/09.