



Faculdade de Direito
Universidade de São Paulo



PROFESSOR ASSOCIADO PAULO AYRES BARRETO

Disciplina: TRIBUTOS FEDERAIS (DEF0512)

**OUTRAS CONTRIBUIÇÕES. CONTRIBUIÇÕES ESPECIAIS.
CONTRIBUIÇÕES DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO
ECONÔMICO. CONTRIBUIÇÕES RESIDUAIS.**

27/05/2015

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS – IMUNIDADE (?)

Art. 195. § 7º São **isentas** de contribuição para a seguridade social as entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei.

“(…) deve ser aplicada extensivamente ao art. 195, §7º, da Constituição Federal a discriminação dos requisitos para o desfrute da imunidade constante do CTN, art. 14, I a III. Razoabilíssima essa proposta exegética. Se, porém, não existirem normas integrativas do art. 195, §7º. Impõe-se, por ele ser preceito imunitório, a conclusão de que a imunidade, inobstante essa lacuna, operará os seus efeitos desagravatórios. (...) Quando, no entanto, se entenda que o art. 195, §7º, é norma constitucional de eficácia limitada, a hipótese de imunidade estará ipso facto descartada. (...) tratar-se-á, já aí, de isenção da contribuição para a seguridade social”



JOSÉ SOUTO MAIOR
BORGES
Professor UFPE

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS – IMUNIDADE (?)

Art. 195. § 7º São isentas de contribuição para a seguridade social as entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas **em lei**.

- A lei a que se refere o dispositivo é complementar ou ordinária?



LUIZ FUX
Ministro STF

*“(…) A pessoa jurídica **para fazer jus à imunidade do § 7º, do art. 195, CF/88**, com relação às contribuições sociais, deve atender aos requisitos previstos nos artigos 9º e 14, do CTN, **bem como no art. 55, da Lei nº 8.212/91**, alterada pelas Lei nº 9.732/98 e Lei nº 12.101/2009, nos pontos onde não tiveram sua vigência suspensa liminarmente pelo STF nos autos da ADI 2.028 MC/DF, Rel. Moreira Alves, Pleno, DJ 16-06-2000”*

(RE 636941, Relator(a): Min. LUIZ FUX, Tribunal Pleno, julgado em 13/02/2014)

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS – IMUNIDADE (?)

CONSEQUÊNCIA: desnecessidade de se observar o art. 14 do CTN e maior liberdade do legislador ordinário para impor “condições” para a gozo da imunidade.

Redação do art. 55 da Lei nº 8.212/91 (Revogado pela Lei nº 12.101, de 2009)

“Art. 55. Fica isenta das contribuições de que tratam os arts. 22 e 23 desta Lei a entidade beneficente de assistência social que atenda aos seguintes requisitos *cumulativamente*:

- I - seja reconhecida como de utilidade pública federal e estadual ou do Distrito Federal ou municipal;
- II - seja **portadora do Certificado e do Registro de Entidade de Fins Filantrópicos**, fornecido pelo Conselho Nacional de Assistência Social, renovado a cada três anos;
- II - **seja portadora do Registro e do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social**, fornecidos pelo Conselho Nacional de Assistência Social, renovado a cada três anos;
- III - promova, **gratuitamente e em caráter exclusivo**, a assistência social beneficente a pessoas carentes, em especial a crianças, adolescentes, idosos e portadores de deficiência;
- IV - **não percebam** seus diretores, conselheiros, sócios, instituidores ou benfeitores, remuneração e **não usufruam** vantagens ou benefícios a qualquer título;
- V - **aplique integralmente o eventual resultado** operacional na manutenção e desenvolvimento de seus objetivos institucionais apresentando, anualmente ao órgão do INSS competente, relatório circunstanciado de suas atividades”.

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS – IMUNIDADE (?)

*“A doutrina é uníssona no sentido de que o § 7º, do art. 195, da Constituição, **trata de imunidade e não de isenção**. Na mesma esteira, o Supremo Tribunal Federal deixa claro que esse preceito tem índole imunitória e não isentiva (ADIn 2.028-5-D, despacho do insigne Min. Marco Aurélio, referendado pelo Pleno). Diante disso, as entidades beneficentes de assistência social que atendam os **requisitos do art. 14, do CTN**, não podem ser submetidas à chamada contribuição patronal, pena de afronta à Constituição”*



AIRES BARRETO
Professor de Cursos de Pós
Graduação



PAULO AYRES BARRETO
Professor Associado USP

COMPETÊNCIA RESIDUAL NAS CONTRIBUIÇÕES

Art. 195. § 4º A lei poderá instituir outras fontes destinadas a garantir a manutenção ou expansão da seguridade social, obedecido o **disposto no art. 154, I**.

Art. 154. A União poderá instituir:

I - mediante lei complementar, impostos não previstos no artigo anterior, desde que sejam não-cumulativos e não tenham fato gerador ou base de cálculo próprios dos discriminados nesta Constituição;



PAULO DE BARROS
CARVALHO

Professor Emérito da USP e
da PUC/SP

“(...) caso se pretenda instituir contribuição incidente sobre fato gerador não relacionado no artigo 153 (competência da União), é impreterível o cumprimento dos requisitos do artigo 154, I, que dispõe sobre a competência residual da União. (...) Conclui-se, portanto, que, para sua regular instituição, as contribuições residuais exigem: (i) introdução no ordenamento jurídico mediante lei complementar, (ii) caráter não-cumulativo e (iii) tipologia tributária diversa daquelas já previstas na Constituição”

COMPETÊNCIA RESIDUAL – LEI COMPLEMENTAR



SACHA CALMON
Ex-Professor Titular da
UFMG

“A reserva de lei complementar para a instituição de novas contribuições sociais, previdenciárias, deve-se ao fato de se constituírem tais exações em prol da previdência, numa formidável massa de recursos. Sem dúvida, **são os tributos de mais ampla base tributável**, pois incidem sobre praticamente toda a força de trabalho e sobre todas as empresas do país, deixando longe o imposto de renda, tido pelo mais geral dos impostos, tão certo que o constituinte, na parte do orçamento, criou mais um, o da seguridade social (art. 165, § 5º, III da CF). **O controle congressual era inevitável e é bem vindo**”.

COMPETÊNCIA RESIDUAL E O PACTO FEDERATIVO

- *O fato gerador ou a base de cálculo de uma contribuição residual pode ser o mesmo de um imposto municipal ou estadual?*

“Mas o art. 195, §4º. Além de exigir a edição de lei complementar, veda:

- a invasão de competências, impondo o respeito ao campo de incidência privativo de Estados e Municípios;
- a dupla ou tríplice imposição, pela coibição do bis in idem, assim como da cumulatividade.



MISABEL DERZI
Professora Titular UFMG
e FDMC



GERALDO ATALIBA
Professor USP e PUC

“Se, pois, a União, criando contribuições, adota hipótese de incidência que pertence aos Estados ou Municípios, comete seu legislador inconstitucionalidade, por invasão de competência (Amílcar Falcão, Aliomar Baleeiro). (...) 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.

CONTRIBUIÇÕES DE INTERESSE DE CATEGORIAS PROFISSIONAIS

Art. 149. Compete exclusivamente 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**, observado o disposto nos arts. 146, III, e 150, I e III, e sem prejuízo do previsto no art. 195, § 6º, relativamente às contribuições a que alude o dispositivo.



ROQUE ANTONIO
CARRAZZA
Professor Titular PUC/SP

*“(...) as contribuições de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de atuação nas respectivas áreas (contribuições corporativas), **destinam-se a custear entidades (pessoas jurídicas de direito público ou privado)** que têm por escopo fiscalizar e regular o exercício de determinadas atividades profissionais ou econômicas, bem como **representar, coletiva ou individualmente, categorias profissionais, defendendo seus interesses**”.*

CONTRIBUIÇÕES DE INTERESSE DE CATEGORIAS PROFISSIONAIS

- CARACTERÍSTICAS

- *Instrumento de atuação (organização, regulação e fiscalização)*
- *Rateada a parte de cada um, dentro da categoria profissional ou econômica, nas despesas ou encargos comuns;*
- *Parafiscalidade: despesas suportadas pelo delegatário da capacidade tributária ativa*

*“As leis instituidoras de contribuições de interesse das categorias profissionais ou econômicas **elegem sujeito ativo diverso** da pessoa que a expediu, no caso a União, **atribuindo aos próprios sujeitos ativos a disponibilidade do montante arrecadado** (...).”*



PAULO AYRES BARRETO
Professor Associado USP

CONTRIBUIÇÕES DE INTERESSE DE CATEGORIAS PROFISSIONAIS

▪ *Necessidade de Lei Complementar?*

“(…) o **constituente foi omissis** com relação a qualquer indicação relativa a sua hipótese tributária. Entretanto, deve-se admitir que se a contribuição é de interesse de uma categoria, a hipótese tributária deve ser, necessariamente, a circunstância de se pertencer àquela. (...) também os contribuintes são óbvios. **Que dizer da base de cálculo? Pode ser a renda? Ou será caso de alíquota fixa por profissional?** São decisões que não se extraem da Constituição e que, pelo que lê no artigo 146, III, da Constituição Federal, c/c 149, **cabe à lei complementar dispor.**

(...)

Se a omissão do legislador complementar não implica, necessariamente, inconstitucionalidade, (...) **se houver lei complementar** versando sobre “normas gerais”, inclusive a definição da hipótese tributária e contribuintes, **a atuação do legislador ordinário fica jungida aos limites impostos por aquela”**



LUÍS EDUARDO SCHOUERI
Professor Titular USP

CONTRIBUIÇÕES DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO

Art. 149. Compete exclusivamente 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**, observado o disposto nos arts. 146, III, e 150, I e III, e sem prejuízo do previsto no art. 195, § 6º, relativamente às contribuições a que alude o dispositivo.



PAULO AYRES BARRETO
Professor Associado USP

*“(...) as contribuições de intervenção no domínio econômico são tributos que se caracterizam por haver uma **ingerência da União sobre a atividade privada**, na sua condição de produtora de riquezas. (...) Não se trata de intervenção cabível para reprimir práticas coibidas pela legislação concorrencial. Contribuição interventiva, espécie do gênero tributo, **não se presta a sancionar ilicitudes**.”*

CONTRIBUIÇÕES DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO

- A intervenção estatal deverá observar as **diretrizes postas pela Constituição Federal** (respeito a livre iniciativa, preservação à livre concorrência e planejamento indicativo para o setor privado);
- A intervenção tem como pressuposto uma **situação de desequilíbrio** de mercado, que **não** decorra de práticas ilícitas;
- **Excepcionalidade**: sua criação seja condição para que, no tempo, haja o regular funcionamento desse mercado (a contribuição deve perdurar até que desapareçam as razões que deram ensejo à sua instituição);
- **Não** visa remunerar exercício do poder de polícia;
- **Materialidade distinta** dos impostos de competência dos Estados e dos Municípios.

CONTRIBUIÇÕES DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO

• PARÂMETROS APLICÁVEIS ÀS CONTRIBUIÇÕES DE INTERVENÇÃO

- 1) Só a **União** pode instituir contribuição de intervenção;
- 2) Deve existir um **campo** em que caiba intervenção;
- 3) Devem estar circunscritas a um **setor/área/atividade**;
- 4) **Finalidade** qualifica a contribuição;
- 5) Avaliação envolve **juízo político**;
- 6) **Razoabilidade e proporcionalidade** na disciplina das contribuições;
- 7) Deve existir um “**motivo**” para a intervenção;
- 8) **Não** cabe **superposição** de contribuições para a mesma finalidade;
- 9) O “**tempo**” como parâmetro da contribuição;
- 10) Contribuintes devem pertencer ao **grupo**;
- 11) **Pertinência efetiva** e não ficta ao grupo;
- 12) **Nem todos** que integram o grupo **precisam ser contribuintes**;
- 13) Interesse do grupo e **valores positivos** (coadunem com a CF/88);



MARCO AURELIO
GRECO
Professor FGV

CONTRIBUIÇÕES DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO

- PARÂMETROS APLICÁVEIS ÀS CONTRIBUIÇÕES DE INTERVENÇÃO

14) **Extrafiscalidade não é aplicável** às contribuições, e, caso fosse, só poderia assumir uma função positiva (incentivo) e não negativa;

15) Volume arrecadado deve ser **aplicado na finalidade**;

16) Volume arrecadado deve ser **proporcional à intervenção**;

17) Aplicação do recurso deve ser **no grupo** de onde provém;

18) Criação por **lei ordinária**;

19) **Capacidade contributiva não é**, obrigatoriamente, critério de dimensionamento;

20) Há **bases de cálculo proibidas** às contribuições de intervenção (não podem ser as mesmas que aquelas discriminadas no art. 195 da CF/88 para as contribuições para a seguridade social);

21) **Dimensionamento** da contribuição deve ser **proporcional** (critérios objetivos, subjetivos e relacionais);



MARCO AURELIO
GRECO
Professor FGV

CONTRIBUINTES NAS CIDEs

- A CF/88 não discriminou expressamente qual a materialidade e os contribuintes das contribuições de intervenção no domínio econômico: haveria liberdade plena ao legislador?
- É necessária que o grupo ao qual pertence o contribuinte tenha vinculação, direta ou indireta, com a intervenção estatal?



RICARDO MARIZ DE
OLIVEIRA
Presidente IBDT

“Portanto, a União pode instituir uma contribuição de intervenção no domínio econômico desde que, além de todos os demais requisitos acima elencados, faça da sua arrecadação um efetivo instrumento de custeio da sua atuação intervencionista. (...) No caso das contribuições de intervenção no domínio econômico, não há a mínima justificativa lógica ou jurídica para pessoas que nada tenham a ver com a mesma sejam chamadas a pagar por ela”.

CONTRIBUIÇÕES DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO



EMENTA DIREITO TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO. LEI Nº 10.168/2000. DESNECESSIDADE DE VINCULAÇÃO DIRETA ENTRE O CONTRIBUINTE E O BENEFÍCIO PROPORCIONADO PELAS RECEITAS ARRECADADAS. ACÓRDÃO RECORRIDO PUBLICADO 16.8.2006. A jurisprudência deste Supremo Tribunal Federal consolidou-se no sentido de que a Lei nº 10.168/2000 instituiu contribuição de intervenção no domínio econômico (CIDE). Afigura-se, pois, desnecessária a edição de lei complementar para sua criação, **assim como é prescindível, nos termos da jurisprudência desta Excelsa Corte, a existência de vinculação direta entre o contribuinte e o benefício proporcionado pelas receitas tributárias arrecadadas.** Agravo regimental conhecido e não provido.

(RE 632832 AgR, Relator(a): Min. ROSA WEBER, Primeira Turma, julgado em 12/08/2014, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-167 DIVULG 28-08-2014 PUBLIC 29-08-2014)

CIDE E A DESTINAÇÃO DO PRODUTO DA ARRECADAÇÃO



LUÍS EDUARDO SCHOUERI
Professor Titular USP

*“Ora, se as contribuições, por mandamento constitucional, servem como instrumento de atuação da União na área da intervenção no domínio econômico, e se a **presença dessa intervenção no fato gerador não caracteriza as contribuições**, deve-se interpretar o mandamento no artigo 149 como de finalidade, i.e., **o produto da arrecadação daquelas contribuições deve servir para a intervenção no domínio econômico**”.*

- *Basta o produto da arrecadação ser direcionado a um fundo?*
- *Deve haver a efetiva utilização da totalidade do produto da arrecadação na finalidade (destinação da contribuição) ou apenas de uma parcela?*

CASO DA CIDE-ROYALTIES – CONSTITUCIONAL?

“A Lei nº 10.168/00 instituiu a contribuição de intervenção no domínio econômico destinada ao financiamento do Programa de Estímulo à Interação Universidade-Empresa para o Apoio à Inovação. Entretanto, na CIDE-Royalties, o tributo é pago sem que haja qualquer atividade da União de intervenção no domínio econômico. **O que há é tão-somente a destinação dos recursos obtidos para um fundo, que poderá ser utilizado para os mais variados fins**”.

“(…) o produto de sua arrecadação é **destinado a fundo inexistente em face da Constituição Federal** (o FNDCT não foi ratificado pelo Congresso Nacional no ínterim de 2 anos após a promulgação da Constituição de 1988, consoante determinava o art. 36 do ADCT; desse modo, somente poderia ter sido reinstituído pela via da lei complementar – art. 165, §9º, II – o que inocorreu)”



SACHA CALMON
Ex-Professor Titular da
UFMG

CASO DA CIDE-COMBUSTÍVEIS – CONSTITUCIONAL?



Economia & Negócios, 25 de outubro de 2011:

“Nem metade do dinheiro arrecadado pelo governo federal com a Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico (Cide) foi gasto com o setor de transporte nos últimos nove anos. O tributo, incidente sobre a comercialização de combustíveis, foi criado em 2001 para financiar a infraestrutura de transportes e programas ligados ao setor. Mas a maioria dos recursos pagos pelos consumidores quando abastecem seus veículos é usada para cumprir o superávit primário do governo federal.

Dados da Confederação Nacional do Transporte (CNT) mostram que, de 2002 para cá, a União arrecadou R\$ 70 bilhões com a contribuição. Desse total, apenas R\$ 29,3 bilhões seguiram a destinação original prevista em lei. A situação está ainda pior este ano. Somente 31% dos R\$ 5,7 bilhões recolhidos até julho foram investidos em transportes.”

- Referida contribuição é inconstitucional? Se sim, a partir de quando?

CONTRIBUIÇÕES ESPECIAIS E OUTRAS CONTRIBUIÇÕES

“(...) a rigor, não se enquadram como contribuições de intervenção no domínio econômico nem como contribuições de interesse de categorias profissionais ou econômicas, nem como contribuições de seguridade social. São as contribuições autorizadas em artigos específicos, como é o caso dos arts. 212, §5º, e 239 da CF, que se referem à contribuição denominada salário-educação e à contribuição para o Programa de Integração Social/PIS, respectivamente”.

“Além dessas contribuições especiais, temos ainda o que poderíamos denominar contribuições anômalas, instituídas em verdadeira fraude às limitações constitucionais ao poder de tributar, como é o caso da denominada contribuição de iluminação pública (...)”



HUGO DE BRITO
MACHADO
Professor Titular UFCE

COSIP

- **Histórico:** precedentes do STF em que se afastou a cobrança da taxa de iluminação pública – Súmula nº 670: “O serviço de iluminação pública não pode ser remunerado mediante taxa”;
- **Emenda Constitucional nº 39/2002:** “Art. 149-A Os Municípios e o Distrito Federal poderão instituir contribuição, na forma das respectivas leis, para o custeio do serviço de iluminação pública, observado o disposto no art. 150, I e III.”
- **Críticas:**
 - O gasto é voltado para toda a coletividade, e não para um grupo específico (não há nexo causal entre a finalidade e o grupo);
 - Viola a garantia individual do contribuinte de não ser alcançado por contribuição em face de dispêndio que se volta a toda coletividade.

SUBSTITUIÇÃO GRADUAL DAS BASES DE CÁLCULO NAS CONTRIBUIÇÕES

Art. 195. § 13. Aplica-se o disposto no § 12 inclusive na hipótese de substituição gradual, total ou parcial, da contribuição incidente na forma do inciso I, a [*a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício*], pela incidente sobre a receita ou o faturamento.

Art. 195. § 12. A lei definirá os setores de atividade econômica para os quais as contribuições incidentes na forma dos incisos I, b; e IV do caput, serão não-cumulativas.

- *Existem limites quantitativos a partir dos quais as múltiplas incidências sobre o faturamento tornariam a tributação confiscatória?*
- *Faz sentido a substituição para contribuintes que recolhem suas contribuições no regime cumulativo?*
- *Referida substituição pode ser obrigatória?*

SEMINÁRIO

Outras contribuições. Contribuições Especiais. Contribuições de intervenção no domínio econômico. Contribuições residuais.

Com o advento da Lei nº 12.546/2011, resultado da conversão em lei da Medida Provisória nº 540/2011, foi criada, obrigatoriamente para determinadas empresas/atividades, uma contribuição previdenciária que, em substituição à contribuição incidente sobre a folha de salários, passou também a onerar a receita bruta auferida pelas empresas, adicionalmente às contribuições destinadas ao PIS e à COFINS.

Referida contribuição possui fundamento constitucional, em tese, nos §§ 9º, 12 e 13 do artigo 195 da CF/88, e foi instituída como uma das medidas do *Plano Brasil Maior*, programa do Governo Federal que implementou políticas públicas macroeconômicas com o objetivo declarado de fortalecer as empresas brasileiras para enfrentar o cenário de crise internacional.

A exposição de motivos da MP 540/2011, bem como a “Cartilha da Desoneração da Folha de Pagamentos”, deixa claro que as finalidades da contribuição substitutiva de folha são: desonerar a folha de pagamentos, fomentar as atividades de alguns setores da econômica, melhorar a competitividade das empresas e estimular a geração de empregos.

A empresa Tecnologia S.A., montadora extremamente automatizada do setor de autopeças (com alta receita bruta e baixa folha de salários), sofreu um substancial aumento da carga tributária com a imposição dessa nova sistemática de recolhimento da contribuição previdenciária incidente sobre a receita bruta (“CPRB”) e resolveu questionar em Juízo tal incidência.

Diante deste cenário e sabendo-se que a CPRB é cumulativa e que a empresa em referência apura o IRPJ e a CSLL pelo lucro real e, portanto, recolhe o PIS e a COFINS na sistemática não cumulativa, há eventuais ilegalidades e inconstitucionalidades da CPRB que podem ser questionadas?

OBRIQADO A TODOS!