

PARECER JURÍDICO

Consulente: ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DOS SEBRAE ESTADUAIS –
ABASE.

Assunto: Constitucionalidade das contribuições destinadas ao custeio do Sebrae à luz das alterações promovidas pela Emenda Constitucional nº 33/2001 em cotejo com as disposições do art. 195, I, alínea “a” da CF, e consideração quanto aos eventuais reflexos que o provimento dos termos do Recurso Extraordinário nº 603.624, manejado por FIAÇÃO SÃO BENTO S/A, poderia implicar na manutenção do Sebrae e na execução das políticas de fomento e apoio às micro e pequenas empresas.

Ementa:

DIREITO CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÕES DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO DESTINADAS AO SEBRAE. VALIDADE DA EXAÇÃO TRIBUTÁRIA. BASE DE CÁLCULO FUNDADA NO ART. 195, I DA CF/88. EC nº 33/2001 NÃO ALTEROU A REDAÇÃO ORIGINÁRIA DO CAPUT DO ART. 149. REFLEXOS DA EVENTUAL NÃO-RECEPÇÃO DO TRIBUTO. NECESSIDADE DE MODULAÇÃO DE EFEITOS NO CASO DE PROVIMENTO DO RE nº 603.624.

1. Os serviços sociais autônomos têm o seguinte conceito constitucional: pessoa jurídica de direito privado sem finalidade lucrativa, destinada exclusivamente à promoção dos direitos sociais inscritos no artigo 6º da Constituição Federal, criada por lei que preveja delimitação de sua atuação e de obtenção de recursos, detentora de participação equitativa dos setores sociais em seus órgãos de direção, com poder de auto-regulamentação e auto-gestão de recursos, porém submetida para controle finalístico à fiscalização do Tribunal de Contas da União.
2. Exigibilidade do adicional destinado à execução da política de apoio às micro e pequenas empresas. É de

(61) 3043-8065

Ed. Ok Office Tower
Setor de Autarquias Sul
QD 5 Bloco K
Salas 812 a 817

Este documento foi assinado digitalmente por Edvaldo Nilo De Almeida.
Para verificar as assinaturas vá ao site <https://oab.portaldeassinaturas.com.br:443> e utilize o código 13C2-957D-4A5D-2B03.

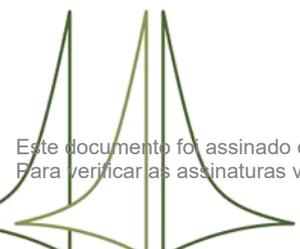
fundamental importância o trabalho realizado pelo Sebrae no fomento e capacitação dos pequenos negócios, responsáveis por parcela considerável da produção nacional, bem como da formação de empregos no país. Assim, o financiamento do “Sistema S” ocorre pela cobrança compulsória de contribuição normalmente incidente sobre a folha de pagamento de salários de empresas. O produto arrecadado, embora de natureza tributária, é gerido pelas entidades vinculadas ao sistema, sendo aplicado de acordo com o que regem seus respectivos estatutos.

3. Nos termos da tese sustentada no RE, a alteração legislativa determinaria, também, a inexigibilidade das contribuições sociais incidentes sobre a folha de salários, proposta que resultaria numa contradição insuperável entre o dispositivo sob análise e os arts. 195 e 240, também da CF/1988. Essa não é uma interpretação razoável e válida, pois, reiterando os termos anteriormente registrados, afronta a compreensão sistêmica do texto constitucional. Resta evidente, portanto, que o propósito da EC nº 33/2001 não consistiu na exclusão da folha de pagamento das empresas como base de cálculo das contribuições de intervenção no domínio econômico, mas, tão somente, em estabelecer uma regra para situações específicas.

4. Em relação à materialidade da contribuição em estudo, a doutrina de Paulo Roberto Lyrio Pimenta assevera que a alteração promovida pela EC 33/01 no artigo 149, § 2º, III, *a*, da Constituição, não restringiu as possibilidades de cobrança do tributo, limitando-se à menção a possibilidades de definição da base de cálculo da exação.

5. De maneira diversa da análise do art. 149, § 2º, III, da CF, acrescido pela EC 33/01 quando do julgamento do PIS-COFINS/Importação, o RE Nº 603.624 não trata da mesma matéria analisada quando do julgamento do PIS-COFINS/Importação (definição da base de cálculo do tributo com fundamento no alcance da interpretação da expressão valor aduaneiro)

6. Considerando a longa permanência da norma e a potencial repercussão econômica e gravíssima lesão à ordem pública que decorreriam da declaração de inconstitucionalidade de alterações promovidas há mais de 19 anos pela Emenda Constitucional n. 33/2001, em homenagem à segurança jurídica, constata-se a necessidade



de modulação de efeitos da decisão caso seja reconhecida a inexigibilidade da contribuição destinada ao Sebrae.

SUMÁRIO: 1. Contexto Fático; 2. O conceito constitucional dos Serviços Sociais Autônomos e aspectos gerais do SEBRAE: 2.1 Conceito constitucional; 2.2 Evolução histórica e do cenário legislativo e institucional do SEBRAE; 2.3 Prestação de serviços constitucionais não exclusivos de Estado; 2.4 Financiamento público: dotações orçamentárias e contribuições tributárias; 3. Das características inerentes às Contribuições de Intervenção no Domínio Econômico – CIDE. Regime jurídico do art. 149, CF; 4. Dos reflexos da Emenda Constitucional n. 033/2011. Nova redação conferida ao artigo 149 da CF; 5. Da necessidade de interpretação sistemática para compatibilizar a norma do art. 149, §2º, III e do art. 195, I, da Constituição Federal de 1988; 6. Da doutrina do Professor Titular da Universidade Federal da Bahia Paulo Roberto Lyrio Pimenta e do fundamento doutrinário equivocado do Recurso Extraordinário n.º 603.624; 7. Da possibilidade de superposição das contribuições tributárias de natureza distinta; 8. Da base de cálculo da CIDE ser matéria infraconstitucional; 9. O RE n.º 603.624 não trata da mesma matéria analisada quando do julgamento do Tema 1 - STF: Pis-Cofins/Importação - interpretação da expressão “valor aduaneiro” na Lei n.º 10.865/04; 10. Eventuais reflexos da decisão pelo provimento do RE n.º 603.624; 11. Necessidade de modulação de efeitos da decisão caso seja reconhecida a não recepção constitucional da contribuição destinada ao SEBRAE a partir da EC n.º 33/2001; 12. Conclusão.

1. Contexto Fático

O Recurso Extraordinário n.º 603.624 tem o propósito de declarar inconstitucional a exigência da contribuição ao Sebrae, à APEX e à ABDI, instituída como adicional às alíquotas das contribuições sociais relativas às entidades de que trata o art. 1º do Decreto-Lei n.º 2.318/86, incidente sobre a folha de salários, nos moldes das Lei n.º 8.029/90, 8.154/90, 10.668/03 e 11.080/04, ante a alteração promovida pela Emenda Constitucional n.º 33/2001 na redação do art. 149 da Constituição.

A pretensão da empresa FIAÇÃO SÃO BENTO S/A exposta na petição inicial que originou o referido processo se amparou, basicamente, nos seguintes argumentos:



- a) que a contribuição tributária destinada ao custeio do SEBRAE, segundo entendimento do STF, tem natureza de intervenção no domínio econômico, com fundamento no artigo 149 da CF;
- b) que em dezembro de 2001 a Emenda Constitucional n. 033/2001 alterou a redação do artigo 149, § 2º da CF e estabeleceu novas técnicas de validação e imposição para as contribuições em questão, de forma que, a partir dessa alteração, as contribuições de intervenção no domínio econômico não poderiam mais ter como base de cálculo a folha de salários das empresas, mas sim o faturamento, a receita bruta ou o valor da operação.

Examinada a matéria em primeira instância, o pleito foi julgado improcedente, reconhecendo-se constitucional a exigibilidade da contribuição destinada ao Sebrae, mesmo após a vigência da EC 33/2001.

Apreciada a Apelação Cível nº 2008.72.14.000311-8, a Segunda Turma do Egrégio TRF da 4ª Região, por unanimidade de votos, negou-lhe provimento, em acórdão que restou assim ementado:

TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO AO SEBRAE APEX -ABDI. ART. 149 DA CF. ALTERAÇÃO PELA EC Nº33/01. FUNDAMENTO DE VALIDADE MANTIDO. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. 1. A EC n. 33/01, ao incluir o inciso III no § 20 do art. 149 da CF e explicitar determinadas bases de cálculo para as contribuições de intervenção no domínio econômico, não o fez de forma taxativa, não retirando o fundamento de validade da contribuição ao SEBRAE -APEX - ABOI, a qual, para consecução de desígnios constitucionais estabelecidos no art. 170 da CF, utiliza como base econômica a folha de pagamento das empresas. 2. Honorários advocatícios fixados em 10 % sobre o valor da causa, distribuídos, pro rata, em favor das rés.

O Supremo Tribunal Federal reconheceu a repercussão geral da controvérsia apresentada, uma vez que a discussão tem o condão de afetar muitos tributos e contribuintes.

No julgamento do recurso extraordinário, iniciado na sessão virtual de 19/6/2020 a 26/6/2020, a Exma. Ministra Rosa Weber, relatora do processo, votou no sentido de dar provimento ao recurso extraordinário para julgar procedente a ação e, reconhecer a inexigibilidade das contribuições para o Sebrae, a APEX e a



ABDI, a partir de 12/12/2001, data em que teve início a vigência da EC nº 33/2001, reputar indevidos os recolhimentos assim efetivados pela autora, observada a prescrição quinquenal constante dos arts. 168, I, do CTN e 3º da LC nº 118/2003, com inversão do ônus sucumbenciais, e fixar a seguinte tese (Tema 325 da repercussão geral): *“A adoção da folha de salários como base de cálculo das contribuições destinadas ao SEBRAE, à APEX e à ABDI não foi recepcionada pela Emenda Constitucional nº 33/2001, que instituiu, no art. 149, III, ‘a’, da CF, rol taxativo de possíveis bases de cálculo da exação”*.

Segundo entendimento da Ministra Rosa Weber, portanto, as contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico devem obrigatoriamente guardar pertinência com as bases de cálculo descritas no art. 149, § 2º, inciso III da Constituição Federal, sendo certo que, após a Emenda Constitucional nº 33/2001, a contribuição destinada ao Sebrae não encontra suporte de validade na Carta Republicana de 1988 para incidir sobre a folha de salários.

Após o voto da E. Ministra relatora, pediu vista dos autos o Exmo. Ministro Dias Toffoli. Em virtude do recesso forense, o julgamento está previsto para ser retomado no dia 7/8/2020.

Tendo em vista a necessidade da ABASE defender os interesses de todos os Sebrae estaduais; do estágio avançado e desfavorável do julgamento e das consequências trágicas que podem advir do possível reconhecimento de inexigibilidade das referidas contribuições no julgamento que já restou iniciado, é imperiosa a atuação da associação no processo no estado em que se encontra no intuito de pontuar a constitucionalidade dos tributos sob análise e defender seus legítimos interesses.

Conforme se demonstrará, a contribuição para o Sebrae é de intervenção no domínio econômico, criada por lei ordinária e não guarda qualquer mácula de ilegalidade ou inconstitucionalidade, porquanto tem seu fundamento



constitucional no art. 195 da Constituição, razão pela qual deve ser exigida de todas as empresas.

2. O conceito constitucional dos Serviços Sociais Autônomos e aspectos gerais do SEBRAE

2.1 Conceito constitucional

Os serviços sociais autônomos são constituídos de alguns elementos básicos: (a) criação mediante a edição de lei ou ato normativo equivalente; (b) natureza jurídica de pessoa jurídica de direito privado que se distancia dos modelos estabelecidos pelo Código Civil; (c) se insere em um regime jurídico de direito privado nas relações entre eles e os particulares e no regime de direito público na relação de controle finalístico que o Estado exerce, na observância dos princípios da Administração Pública no dispêndio de recursos e nas contratações de pessoal e nas regras de orçamento; (d) seus recursos decorrem de contribuições de natureza tributária ou de repasses do poder público mediante a celebração de contratos de gestão; (e) desempenham serviços sociais, elencados no art. 6º da Constituição Federal, que não são exclusivos do Estado; (f) sujeitam-se ao controle externo (Ministério, TCU e demais órgãos) e ao controle interno (órgãos internos da própria entidade); (g) possibilidade de concessão de isenção (Senai e Senac).

O cenário de surgimento destas entidades, em meio à ineficiência estatal na formação de trabalhadores qualificados e a carência de políticas públicas que fomentassem efetivamente o lazer, a cultura e a saúde destes trabalhadores e suas famílias, fez com que o Estado buscasse, através dos empresários da iniciativa privada, a promoção da assistência social.

Dito isso, o primeiro ponto a se concretizar para a conceituação, sob a ótica constitucional, dos serviços sociais autônomos é a constatação de que estes serviços foram constituídos a partir da designação pelo Estado à iniciativa privada,



em cooperação, da proteção e fomento dos direitos sociais, elencados no artigo 6º da Constituição Federal¹, restando assim evidente a sua função chapadamente social.

Os direitos sociais, objeto da atividade do Sistema “S” compartilham entre si três elementos em comum que os agrupam, e que devem ser observados na conceituação dos serviços sociais autônomos.

O primeiro elemento a definir os direitos sociais é a subjetividade. Estes são classificados como subjetivos por exigirem um dever jurídico do Estado, no sentido de concretizá-los, outorgando aos indivíduos a possibilidade de exigir estes direitos do Estado. A prestação dos direitos sociais pode se dar através da realização pelo próprio Estado de serviço em prol da sociedade, de cunho prestacional, ou ainda pela promoção de ações que incentivem, norteiem e limitem a fruição do direito assegurado pelo texto constitucional, de cunho normatizador.

O fato é que o Poder Público, devido às suas limitações fiscais e orçamentárias, não possui a viabilidade de prestação direta dos direitos sociais a todos os indivíduos, configurando assim, como característica inserta ao caráter subjetivo destes direitos, a ação estatal no sentido de possibilitar condições para o fomento destes direitos, o que ocorreu, por exemplo, através da criação dos serviços sociais autônomos, que possuem o objetivo basilar de concretizar os direitos sociais normatizados na Constituição Federal.

Obviamente, a prestação por pessoa jurídica de direito privado dos serviços sociais insere essas entidades em um contexto de prestação de um serviço de interesse geral não exclusivo do Estado.

O segundo elemento refere-se à atividade normativo-reguladora do Estado. O espectro dos direitos sociais exige que o Poder público atue em relação a estes de modo a resguardar sua aplicação isonômica a todos os indivíduos.

¹ Art. 6º São direitos sociais a educação, a saúde, a alimentação, o trabalho, a moradia, o transporte, o lazer, a segurança, a previdência social, a proteção à maternidade e à infância, a assistência aos desamparados, na forma desta Constituição.



A atividade normativa, como visto, decorre da previsão constitucional dos direitos sociais, o que compreende a elucidação de termos e conceitos, e o estabelecimento de mecanismos, entes ou atividades para desenvolvê-los. Já a função reguladora, eminentemente administrativa, tem por fim disciplinar sua fruição, com vistas a garantir sua justa aplicação à toda a sociedade.

Ou seja, é preciso que a Administração Pública Federal, além de definir quais são os direitos sociais tutelados constitucionalmente, atue na regulação da fruição destes, a fim de que não ocorram desigualdades ou abusos por parte de determinados indivíduos em detrimento de outros de classes menos privilegiadas.

O terceiro elemento em comum aos direitos sociais é o caráter assecuratório destes. Isso significa que a existência de um direito social pressupõe a criação, pelo Estado, de instrumentos no ordenamento jurídico que lhes tragam efetividade.

Outro ponto relevante a ser observado para a construção do conceito os serviços sociais autônomos é a autonomia que deve ser conferida à estas entidades, a fim de desvincilá-las da Administração Pública. O modelo de cooperação com o Estado aplicado ao Sistema “S” atrai uma menor sujeição da entidade e de seus dirigentes e empregados às prerrogativas que são conferidas ao Estado, a fim de configurar uma relação de colaboração por meio do qual o setor público e setor privado busquem, em conjunto, efetivar os direitos fundamentais sociais previstos no art. 6º da Constituição Federal.

Em resumo, se não houver representação paritária da iniciativa privada e do Estado na constituição destas entidades que prestam serviços sociais, de modo a permitir que o setor privado tenha efetivo poder decisório e de voto dentro do ente, não se pode classificá-las como autônomas. Logo, se a ‘palavra final’ na tomada de decisões pela diretoria dos serviços sociais autônomos competir sempre à administração pública, faltar-lhes-á característica essencial à configuração de sua natureza jurídica essencial de pessoa jurídica de direito privado: a independência.



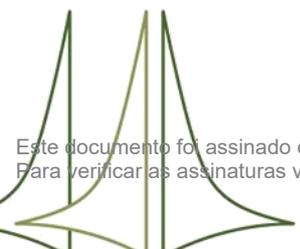
Também deve ser levado em conta os dispositivos (arts. 1º, 10, 198, III, 194, VII, 206, VI, 204, II, da Constituição) e princípios constitucionais (especialmente o democrático) que impõem o caráter democrático da gestão dos serviços sociais autônomos, garantindo a presença dos destinatários dos serviços prestados pelo ente e afastando a presença exclusiva do Estado nos órgãos de gestão e de deliberação das entidades.

Sem a observância desse elemento, o serviço social não será “autônomo” e não executará o seu objeto social de forma adequada. A efetiva autonomia destes entes dependerá da correlação de forças entre as classes sociais pela hegemonia da sociedade civil e do Estado em seus respectivos órgãos diretivos, fazendo com que a ‘vontade’ da Administração Pública Federal nem sempre prevaleça em suas tomadas de decisão.

Afinal, se considerarmos dentro das características das entidades do Sistema “S” a possibilidade de prevalência da decisão do Estado nas suas deliberações, isso resultaria em uma ficção da capacidade do setor social ao qual aquela entidade se vincula de discutir os problemas da sociedade e de promover soluções. Configuraria o ente um mero ator direcionado unicamente pelo Poder Público.

Outra característica a ser ressaltada para conceituação dos serviços sociais autônomos, é que, apesar da natureza de direito privado e da autonomia administrativa que lhes é reservada, estas entidades possuem, por lei, a delimitação de sua atuação, de obtenção de recursos e da destinação destes e, por isso, submetem-se à fiscalização do Estado.

As fontes de custeio disponíveis às entidades do Sistema “S” para atingir seus objetivos sociais são previstas em suas respectivas leis de criação, bem como a destinação obrigatória de seus recursos. Assim, do recebimento de recursos públicos intrínseco aos serviços sociais autônomos, tem-se o surgimento da



obrigação de prestar contas, mediante controle externo exercido pelo TCU no âmbito federal e pelos demais tribunais de contas no âmbito estadual e municipal.

Assim, a autonomia administrativa assegurada às entidades do Sistema “S” não afasta o controle finalístico estatal a ser exercido em relação a todas elas.

Nesse contexto, o conceito constitucional dos serviços sociais autônomos é: “pessoa jurídica de direito privado sem finalidade lucrativa, destinada exclusivamente à promoção dos direitos sociais inscritos no artigo 6º da Constituição Federal, criada por lei que preveja delimitação de sua atuação e de obtenção de recursos, detentora de participação equitativa dos setores sociais em seus órgãos de direção, com poder de auto-regulamentação e auto-gestão de recursos, porém submetida para controle finalístico à fiscalização do Tribunal de Contas da União”².

2.2 Evolução histórica e do cenário legislativo e institucional do Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas (SEBRAE).

As entidades dos serviços sociais autônomos federais que têm como sua fonte de arrecadação os recursos disciplinados na Lei nº 8.029/90 e que têm como característica principal a geração de emprego nos mais diversos setores, são: Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas (Sebrae), Agência de Promoção de Exportações do Brasil (Apex Brasil), Agência Brasileira de Desenvolvimento Industrial (Abdi), Agência Brasileira de Promoção Internacional do Turismo (Embratur) e Agência Nacional de Assistência Técnica e Extensão Rural (Anater).

² ALMEIDA, Edvaldo Nilo de. Conceito constitucional dos Serviços Sociais Autônomos, p. 229. <http://dx.doi.org/10.11606/issn.2319-0558.v7n2p194-233>.



No presente parecer importa a descrição da evolução histórica e do cenário legislativo e institucional do Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas (Sebrae).

A criação do Sebrae remonta à década de 1960, quando, por meio da edição do Decreto nº 48.738/60, o Presidente Juscelino Kubitschek criou o Grupo Executivo de Assistência à Média e Pequena Empresa – Geampe, com o objetivo de melhorar a produtividade e fortalecer a estrutura econômica e financeira das empresas industriais. O Geampe estava diretamente subordinado ao Conselho do Desenvolvimento e era constituído pelos seguintes membros do Estado e da Administração Indireta: o Secretário Geral do Conselho do Desenvolvimento, o Presidente do Banco do Brasil S. A., o Presidente do Banco Nacional do Desenvolvimento Econômico, o Diretor da Carteira de Crédito Agrícola e Industrial do Banco do Brasil S. A., o Diretor-Executivo da Superintendência da Moeda e do Crédito, o Diretor da Carteira de Câmbio do Banco do Brasil S. A., o Diretor da Carteira de Comércio Exterior do Banco do Brasil Sociedade Anônima e o Presidente do Conselho de Política Aduaneira.

Evidenciando-se a preocupação do Estado em auxiliar as pequenas e médias empresas, o Geampe tinha como finalidade e atribuições: (i) promover a coordenação dos esforços do governo e da iniciativa privada em defesa da média e pequena indústria, visando assegurar sua expansão, como unidades imprescindíveis ao funcionamento integrado da economia nacional; (ii) delimitar os critérios de caracterização da pequena e média empresa nacional, nos diferentes ramos da indústria; (iii) pesquisar e equacionar os problemas específicos da média e pequena indústria nacional; (iv) estudar projetos de leis, decretos e atos administrativos pertinentes às finalidades do grupo; (v) codificar o estatuto da pequena e média empresa industrial; (vi) indicar os critérios de seletividade para o escalonamento prioritário dos setores industriais que deverão ser assistidos; (vii) cooperar com os Grupos Executivos do Conselho do Desenvolvimento e com



outras entidades em atividades correlatas às finalidades do Grupo; (viii) recomendar, quando couber, aos órgãos federais, autárquicos e de economia mista providências da alçada destes que possam concorrer para a consecução dos objetivos do Grupo e (ix) atuar executivamente, adotando as providências que possam conduzir à efetivação da assistência à pequena e à média empresa³.

Em seguida, em 1964, o então Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico (BNDE), hoje BNDES, cria o Programa de Financiamento à Pequena e Média Empresa (Fipeme), que começou a operar em 1965. No BNDE havia o Departamento de Operações Especiais, “[...] onde foi criado um sistema de apoio gerencial às pequenas e médias empresas, por haver sido identificado, através de pesquisa, que a má gestão das empresas estava diretamente relacionada com os índices de inadimplência nos contratos de financiamento celebrados com o Banco [...]”⁴.

Em 17 de julho de 1972, por iniciativa do BNDE e do Ministério do Planejamento, foi criado o Centro Brasileiro de Assistência Gerencial à Pequena Empresa (Cebrae). O Conselho Deliberativo do Cebrae, com “c”, contava com a Finep, a Associação dos Bancos de Desenvolvimento (ABDE) e o próprio BNDE. O início dos trabalhos se deu com o credenciamento de entidades parceiras nos estados, como o Ibacesc (SC), o Cedin (BA), o Ideg (RJ), o Ideies (ES), o CDNL (RJ) e o CEAG (MG)⁵. Àquela época, o Cebrae constituía-se em uma sociedade civil sem fins lucrativos, vinculada à Secretaria de Planejamento (Seplan) da Presidência da República.

A inserção do Cebrae como instrumento de política pública de incentivo à economia se fortaleceu com a instituição do II Plano Nacional de Desenvolvimento

³ Interpretação do art. 3º do Decreto nº 48.738/60.

⁴ COSTA, Marcelo Lima. *O sistema SEBRAE*. Disponível em: <www.comunidade.sebrae.com.br/mult_atend_ind/Modulo+I/Downloads+-+Modulo+I/Downloads_GetFile.aspx?id=8952>. Acesso em 18 maio 2020.

⁵ Disponível em: http://www.sebrae.com.br/sites/PortalSebrae/canais_adicionais/conheca_quemsomos. Acesso em 19 maio 2020.



– II PND, pelo Presidente Ernesto Geisel. Esse Plano inseria o Cebrae como ente responsável por prestar apoio à pequena e à média empresa, com o propósito de modernizar as empresas brasileiras e estabelecer programas de crédito orientado, ligados ao Sistema Cebrae, por meio do BNDE e outros bancos regionais e estaduais. Essa atuação conjunta entre o Cebrae e instituição financeira tinha o propósito de “efetuar, com o crédito, a transferência de conhecimentos técnicos, assim como de administração e gerência” (trecho do item II, p. 36, do II PND)⁶.

O Cebrae continuou como forte instrumento de desenvolvimento das pequenas empresas na década de 1980, passando a se vincular ao Ministério da Indústria e Comércio em 1984.

Após, em 1990, com a edição da Lei nº 8.029/90 e do Decreto nº 99.570/90⁷, o Cebrae se transformou em Sebrae, e passou a fazer parte do Sistema “S”. Nessa roupagem, o Sebrae se desvinculou do poder público, caracterizando-se como uma pessoa jurídica de direito privado que desenvolve atividade de caráter nitidamente social no fomento ao emprego e ao desenvolvimento às empresas de pequeno porte. Dessa maneira, os Centros de Apoio às Pequenas e Médias Empresas (Ceags) estaduais foram remodelados em Sebraes estaduais e do Distrito Federal, com autonomia de gestão, mas atuando em coordenação com ações do Sistema Sebrae Nacional, respeitando-se as características locais.

A partir dessa estruturação, o Sebrae passou a desenvolver forte atividade de fomento às micro e pequenas empresas, que culminaram na aprovação da Lei nº 9.841/99 e na, atualmente em vigor, Lei Complementar nº 123/06, que disciplina o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte.

⁶ In: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/1970-1979/anexo/ANL6151-74.PDF. Acesso em 19 maio 2020.

⁷ Conforme art. 1º, *in verbis*: “Fica desvinculado da Administração Pública Federal o Centro Brasileiro de Apoio à Pequena e Média Empresa (Cebrae) e transformado em serviço social autônomo. Parágrafo único. O Centro Brasileiro de Apoio à Pequena e Média Empresa (Cebrae), passa a denominar-se Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas (Sebrae)”.



Nesse contexto, revela-se a evolução histórica do Sebrae, desde sua criação, e a sua atuação sempre ao lado do Estado brasileiro, o que ressalta a sua extrema importância como fomentador da atividade econômica, especialmente daqueles agentes fundamentais para a geração de emprego e desenvolvimento da economia brasileira: as micro e pequenas empresas.

Conforme observado acima, o Sebrae, em sua conformidade atual, foi delineado pela Lei nº 8.029/90 e pelo Decreto nº 99.570/90. A referida lei, além de desvincular expressamente o Sebrae da estrutura da Administração Pública (art. 8º, caput), dispõe que compete ao serviço social autônomo 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.

Determinou-se que o custeio das atividades do Sebrae decorre de adicional de 0,3% de contribuição tributária social já existente do Sesc, Senac, Senai e Senai, com destinação vinculada ao desenvolvimento das micro e pequenas empresas por meio de projetos e programas que visem ao seu aperfeiçoamento técnico, capacitação gerencial, racionalização, modernização, bem como instruções para facilitar o acesso ao crédito, à capitalização e o fortalecimento do mercado secundário de títulos de capitalização das pequenas empresas. Tal adicional foi alterando o seu destinatário ao longo do tempo, com redações dadas pela Lei nº 10.668/2003, pela Lei nº 11.080/2004 e, agora, pela Medida Provisória nº 907, de 26/11/2019, encontra-se da seguinte forma: (i) 70% ao Sebrae; (ii) 12,25% à Apex-Brasil; (iii) 2% à Abdi; e (iv) 15,75% à Agência Brasileira de Promoção Internacional do Turismo⁸.

⁸ Interpretação dos arts. 8º e 9º da lei 8.029/90.



Além das referências constitucionais, legais e normativas relacionadas, diretamente, à criação e ao custeio do Sebrae, há, ainda, previsão expressa dessa entidade na Lei Complementar nº 123/06⁹.

Nesse contexto, evidencia-se que o Sebrae teve seus contornos institucionais, na sua formação atual, delineados por uma lei federal, regulamentada por um decreto, e tem resguardada, por previsão legal, a destinação de seus recursos.

2.3 Prestação de serviços constitucionais não exclusivos de Estado

Para que a interpretação dos dispositivos constitucionais relativos a discussão posta em debate no Recurso Extraordinário nº 603.624 guarde consonância com a realidade do Sistema S, vale destacar a teleologia da destinação de recursos arrecadados pelo Estado para essas entidades.

A ideia de direitos sociais remonta aos primórdios do capitalismo industrial, quando vigorava a ideia de que as relações sociais deveriam ser estabelecidas com base no princípio da autonomia da vontade e do respeito à propriedade privada como principais instrumentos de balizamento das relações econômicas. A autonomia da vontade conferia ampla liberdade para contratar e,

⁹ “Art. 26. As microempresas e empresas de pequeno porte optantes pelo Simples Nacional ficam obrigadas a: I - emitir documento fiscal de venda ou prestação de serviço, de acordo com instruções expedidas pelo Comitê Gestor; II - manter em boa ordem e guarda os documentos que fundamentaram a apuração dos impostos e contribuições devidos e o cumprimento das obrigações acessórias a que se refere o art. 25 desta Lei Complementar enquanto não decorrido o prazo decadencial e não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes. (...) § 8º O CGSN poderá disciplinar sobre a disponibilização, no portal do SIMPLES Nacional, de documento fiscal eletrônico de venda ou de prestação de serviço para o MEI, microempresa ou empresa de pequeno porte optante pelo Simples Nacional. § 9º O desenvolvimento e a manutenção das soluções de tecnologia, capacitação e orientação aos usuários relativas ao disposto no § 8º, bem como as demais relativas ao Simples Nacional, poderão ser apoiadas pelo Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas - SEBRAE. Art. 59. As instituições referidas no caput do art. 58 desta Lei Complementar devem se articular com as respectivas entidades de apoio e representação das microempresas e empresas de pequeno porte, no sentido de proporcionar e desenvolver programas de treinamento, desenvolvimento gerencial e capacitação tecnológica”.



uma vez assumida a obrigação, as partes ficavam obrigadas a honrar os termos do acordado.

Esse foco extremado na liberdade acabou por gerar um paradoxo, no qual a garantia de liberdade servia para retirar tal direito da parcela mais economicamente vulnerável da população, em favor daqueles que detinham o poderio econômico. Como essa parcela da sociedade estava interessada apenas no resultado financeiro dessas relações, em especial as de trabalho, não havia preocupação com a remuneração e as condições de trabalho dos indivíduos que ocupavam o polo mais frágil da relação de trabalho.

Restou clara a incapacidade do Estado liberal de prover o bem estar social e a convivência pacífica entre os seus integrantes¹⁰, razão pela qual se iniciou um processo de luta social, que propiciou o surgimento de normas de proteção aos trabalhadores que acabou por formar um conjunto mínimo de direitos que deveria ser estendido a todos os trabalhadores¹¹.

A partir dessa nova perspectiva, houve uma ampliação dos direitos sociais, com uma busca por sua efetivação e positivação no âmbito interno das nações e no plano internacional, por meio de tratados e declarações. Criou-se, desse modo, uma nova ideia de Estado, não mais absenteísta, mas atuante e dirigente, na tentativa de buscar a concretização dos direitos reservados à sua população. Deu-se a este modelo o nome de Estado de bem-estar social ou de Estado social.

As garantias desse novo modelo estatal abrangem: (i) o sufrágio universal e direto no estado plúrimo; (ii) pluralismo político com diversos partidos com projetos para a sociedade; (iii) ampla liberdade econômica com a presença de múltiplos sindicatos disputando a representação das diversas categorias econômicas e produtivas; (iv) liberdade cultural e liberdade de ensino, direito de criar escolas e universidades e liberdade científica e artística; (v) liberdade

¹⁰ Vidal Serrano Júnior. *A cidadania social na constituição de 1988 – Estratégias de positivação e exigibilidade judicial dos direitos sociais*. São Paulo: Verbatim, 2009. p. 50

¹¹ José Cairo Júnior. *Curso de direito do trabalho*. 16ª ed. rev. e atual. Salvador: Jus Podivm, 2019. p. 65.



religiosa com liberdade a todas as denominações religiosas; (vi) rigidez constitucional como forma de garantia dos princípios e interesses; (vii) princípio da legalidade vinculando a legislação de acordo com a Constituição; (viii) balanceamento contínuo dos valores e interesses garantidos pela constituição pelas cortes constitucionais, em especial a ênfase na defesa de direitos de novas gerações; (ix) direitos sociais de forma a possibilitar a todos os cidadãos a participação na vida política e econômica da nação; e a (x) separação dos poderes, dotada de nova competência em face da maior intervenção do Estado na sociedade¹².

Contudo, o modelo do Estado social esbarrou em dificuldades em face das transformações da sociedade e da incapacidade do Poder Público de prover todas as necessidades dos indivíduos, razão pela qual o modelo de Estado foi sendo paulatinamente alterado de forma a se garantir os direitos fundamentais dos cidadãos sem, contudo, impedir o livre exercício da iniciativa privada e da livre concorrência, necessária à exploração econômica existente no modelo capitalista.

Nesse contexto, a Constituição Federal de 1988, adotou esse novo modelo, por meio de seus arts. 1º, inciso IV¹³, 170¹⁴ e 174¹⁵, conferindo o protagonismo na

¹² Mara Monaciliumi. *Diritto pubblico*. 3ª ed. Napoli, 2013, p. 47-48.

¹³ Art. 1º A República Federativa do Brasil, formada pela união indissolúvel dos Estados e Municípios e do Distrito Federal, constitui-se em Estado Democrático de Direito e tem como fundamentos: (...) IV - os valores sociais do trabalho e da livre iniciativa; (...)

¹⁴ Art. 170. 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, observados os seguintes princípios: I - soberania nacional; II - propriedade privada; III - função social da propriedade; IV - livre concorrência; V - defesa do consumidor; VI - defesa do meio ambiente; VI - defesa do meio ambiente, inclusive mediante tratamento diferenciado conforme o impacto ambiental dos produtos e serviços e de seus processos de elaboração e prestação; VII - redução das desigualdades regionais e sociais; VIII - busca do pleno emprego; IX - tratamento favorecido para as empresas brasileiras de capital nacional de pequeno porte; IX - tratamento favorecido para as empresas de pequeno porte constituídas sob as leis brasileiras e que tenham sua sede e administração no País. Parágrafo único. É assegurado a todos o livre exercício de qualquer atividade econômica, independentemente de autorização de órgãos públicos, salvo nos casos previstos em lei.

¹⁵ Art. 174. Como agente normativo e regulador da atividade econômica, o Estado exercerá, na forma da lei, as funções de fiscalização, incentivo e planejamento, sendo este determinante para o setor público e indicativo para o setor privado.



exploração econômica à iniciativa privada e ao Estado a incumbência de atuar como agente normativo e regulador dessa atividade, isto é, responsável pela fiscalização, planejamento, incentivo e ordenador da atuação dos agentes econômicos privados. Já a atuação direta do Estado na economia, produzindo bens e prestando serviços, por outro lado, ocorre mediante concorrência com a iniciativa privada ou por meio de monopólio, realizando-se em caráter complementar, restrito aos casos em que a segurança nacional ou um relevante interesse coletivo justifiquem a atuação do Estado na economia¹⁶.

Ainda, sempre que o Estado exercer atividade econômica por meio de empresa estatal, deverá se submeter às mesmas regras de direito privado aplicáveis às empresas privadas, inclusive no tocante à tributação e aos privilégios fiscais¹⁷. Se a empresa estatal prestar serviço público, submeter-se-á ao disposto no art. 175 da Constituição Federal, atuando diretamente ou como permissionária ou concessionária desse serviço público¹⁸.

Resta claro que a normatização constitucional deu preferência ao regime privado na exploração das atividades econômicas, devendo o Estado atuar de forma subsidiária e agir apenas quando não houver interesse privado ou não for viável sua exploração pela iniciativa privada. A determinação da atuação subsidiária do Estado, desse modo, permite que a iniciativa privada assuma parte de suas atribuições em cooperação com o ente público com o objetivo de concretizar os direitos sociais e sem almejar o lucro.

Por sua vez, os objetivos do Plano Nacional de Desestatização, criado pela Lei nº 9.491/1997, reconheceu igualmente a necessidade de se reduzir a presença

¹⁶ “Art. 173. Ressalvados os casos previstos nesta Constituição, a exploração direta de atividade econômica pelo Estado só será permitida quando necessária aos imperativos da segurança nacional ou a relevante interesse coletivo, conforme definidos em lei”.

¹⁷ “Art. 173, §2º, da Constituição Federal: As empresas públicas e as sociedades de economia mista não poderão gozar de privilégios fiscais não extensivos às do setor privado”.

¹⁸ “Art. 175: Incumbe ao Poder Público, na forma da lei, diretamente ou sob regime de concessão ou permissão, sempre através de licitação, a prestação de serviços públicos”.



indevida do Estado na economia, permitindo-o focar nas áreas nas quais a Administração Pública é prioritária e fundamental para se atingir os objetivos nacionais¹⁹. Nesse sentido, tem-se que a atuação estatal na economia e na prestação de serviços, ainda que públicos, deve se pautar pelo princípio da atuação residual, secundária e subsidiária, intervindo apenas quando necessário para garantia dos interesses da sociedade ou quando não haja interesse do setor privado em uma determinada atividade.

No caso brasileiro, além dos princípios constitucionais que determinam a subsidiariedade na atuação estatal, existe uma série de razões fáticas a justificar a limitação da atuação estatal. A lição de Alécia Paolucci Nogueira Bicalho muito serve para iluminar essa questão:

A alta politização, a baixa profissionalização e a carência de técnicas de gestão empresarial geraram conhecidas disfunções nas estatais brasileiras, observadas notadamente na pouca nitidez de seu acionista controlador, na falta de autonomia gerencial de seus dirigentes e, em alguns casos, até mesmo pouca clareza em relação à missão, às metas e à própria função destas empresas²⁰.

A ingerência do Estado, em suas diversas divisões políticas, não é fenômeno recente e deriva de um passado político em que as estatais eram utilizadas com o fim de apoiar uma política paternalista com indicações não técnicas para os quadros dessas empresas estatais. As consequências desta realidade são de conhecimento geral da sociedade, a qual assiste há vários anos aos desdobramentos do que a interferência política nas estatais é capaz de causar

¹⁹ Interpretação do art. 1º, I e V, da Lei nº 9.491/1997.

²⁰ Alécia Paolucci Nogueira Bicalho. *Desestatizações: privatizações, delegações, desinvestimentos e parcerias*. Belo Horizonte: Fórum, 2019. p. 73.



ao Estado, como se verifica em casos de notório conhecimento público em Companhias de Docas^{21 22}, por exemplo.

Justamente em razão desta realidade é que o Poder Executivo Federal vem acentuando, desde 2016, seu programa de desestatização, por meio de programas de delegações e desinvestimentos, pautando suas decisões em decisões governamentais e de gestão destas empresas²³.

Com base nesta análise, verifica-se que sobejam razões normativas e fáticas para que o Estado mantenha sua atuação restrita às hipóteses nas quais a sua atuação seja estritamente necessária constitucionalmente. Por conseguinte, nos casos em que sua atuação não seja constitucionalmente necessária, deve o Estado se abster de intervir no domínio econômico ou, caso já se encontre em situação de intervenção, retirar sua participação direta, mediante estratégias de privatização.

Ao assumir para si uma determinada tarefa, o Poder Público assume como seu objetivo o cumprimento e disponibilização para a sociedade dessa determinada atividade, tornando-a uma tarefa pública. Quando se inicia o processo de privatização dessas atividades, o Estado pode realizar a privatização de duas formas: mediante a privatização da própria tarefa ou apenas de sua execução.

Ao abordar esta questão, verificamos que os ensinamentos de Pedro António Pimenta da Costa Gonçalves são valiosos para a compreensão da diferenciação entre privatização de tarefas públicas e privatização da execução destas. Veja-se:

No caso de privatização de tarefas, insiste-se, o Estado renuncia a uma missão, confiando-a ao sector privado, à Sociedade. Vimos que o Estado pode, e em alguns casos deve, assumir uma

²¹ *PF vê Codesp como 'antro de corrupção' e estima perda de R\$ 100 mi.* Disponível em: <<https://valor.globo.com/politica/noticia/2019/08/22/pf-ve-codesp-como-antro-de-corrupcao-e-estima-perda-de-r-100-mi.ghtml>>. Acesso em 02 de jan de 2020.

²² *MPF denuncia dez pessoas por irregularidades em licitações na Companhia Docas do Rio de Janeiro.* Disponível em: <<http://www.mpf.mp.br/rj/sala-de-imprensa/noticias-rj/mpf-denuncia-dez-pessoas-por-irregularidades-em-licitacoes-na-companhia-docas-do-rio-de-janeiro>>. Acesso em 02 de jan de 2020.

²³ Alécia Paolucci Nogueira Bicalho. *Desestatizações: privatizações, delegações, desinvestimentos e parcerias.* Belo Horizonte: Fórum, 2019. p. 74.



responsabilidade pública de garantia. Todavia, em si mesma, a tarefa, (por ex., fornecimento de serviços essenciais; serviços de certificação e controlo) é privada e, como tal, pode exercer-se no contexto da liberdade de empresa. Ao invés, na privatização no domínio da execução de tarefas públicas, estão envolvidas tarefas públicas, missões por cuja execução o Estado se responsabiliza. O Estado aqui não tem apenas o *dever de garantir* a obtenção de certos resultados ou a realização de certos fins, mas, verdadeiramente, recai sobre ele um *dever de executar* ou, talvez melhor, *de assumir uma responsabilidade de execução*²⁴.

Em face disso, para que se possa verificar a amplitude sobre a qual pode recair a transferência de responsabilização para a sociedade de uma determinada tarefa, é necessário verificar-se qual a “missão” que está sendo repassada à iniciativa privada. Do mesmo modo, revela-se necessário que a referida incumbência possua natureza pública, porquanto não há que se falar em transferência para a esfera privada (privatização) de uma atividade que não seja pública. Pela mesma razão, para que a referida transferência possa ser concretizada, é necessário que a atividade a ser repassada à iniciativa privada possa ser constitucionalmente por esta assumida.

Para a verificação da possibilidade desta última hipótese, em decorrência da supremacia exercida pelo texto constitucional no ordenamento jurídico, faz-se necessário observar as limitações que seu texto exhibe sobre a oferta de serviços públicos pelo ente estatal. A Constituição não é mera carta de intenções puramente política ou normas dotadas de meros programas, seu texto não se limita a fazer sugestões ou convites a seus intérpretes e aplicadores, mas sim obrigações cogentes que vinculam tanto os particulares como os Poderes, órgãos estatais e servidores públicos.

As normas constitucionais, dessa forma, vinculam a todos, independentemente da sua posição no extrato social ou dentro da organização do

²⁴ Pedro Gonçalves. *Entidades privadas com poderes públicos: o exercício de poderes públicos de autoridade por entidades privadas com funções administrativas*. Coimbra: Almedina, 2008. p. 322-323.



Estado, seja ele pessoa física ou jurídica, de direito público ou de direito privado. Por conseguinte, conquanto possa haver norma legal instituidora de entidade de serviço social autônomo determinando a transferência de um determinado serviço estatal para a esfera de competência de entidade do sistema social autônomo, faz-se necessária a verificação da adequação do texto legal às disposições constitucionais vigentes sobre as competências do Poder Público.

As atividades estatais indelegáveis ou exclusivas do Estado, são abordadas em vários dispositivos do texto constitucional, exempli gratia, as atividades diplomáticas, as quais incluem o relacionamento com os atores de Direito Internacional, a declaração de guerra e a celebração de paz. Em julgamento, o Supremo Tribunal Federal já se pronunciou no sentido de também serem indelegáveis as atividades de Justiça, de segurança, de fiscalização de tributos, bem como a administração das verbas estatais, conforme se verifica do voto do Min. Maurício Corrêa quando do julgamento da ADI 1.864/PR.

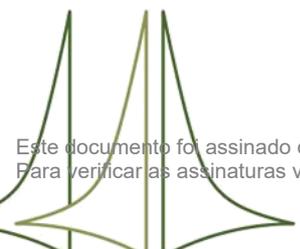
Nesse julgamento, a Suprema Corte foi provocada a se pronunciar acerca da legalidade da criação do serviço social autônomo, no âmbito do Estado do Paraná, denominado de Paranaeducação e responsável pela administração do ensino público no Estado do Paraná. No curso de seu voto, o Ministro Joaquim Barbosa, relator para acórdão, afirmou:

Ora, Senhora Presidente, a educação é atividade essencialmente pública, de interesse público e coletivo, embora a Constituição permita que entidades privadas também atuem nessa área.

(...)

Como se vê, o serviço social autônomo tem atuação paralela à da Secretaria de Educação e com esta coopera, de modo que não tenho por violada a norma do art. 205 da Carta da República, que consagra a educação como **dever** do Estado.

Ademais, a Constituição silencia a respeito da possibilidade de atuação de serviços sociais autônomos na área de educação. Mas uma interpretação sistemática do texto constitucional conduz ao entendimento de que a educação é um dos pilares do estado de direito e dos direitos sociais, consistindo em serviço público



essencial a ser prestado pelo Estado, com a **colaboração** de toda a sociedade e, portanto, também da iniciativa privada.

O moderno direito administrativo também impõe uma reavaliação do sistema de cooperação entre as entidades de direito público e as de direito privado, na busca por um Estado mais eficiente, valorizando-se a participação da sociedade civil no apoio das atividades estatais.

Por essa razão, entendo que é compatível com a ordem constitucional a prestação do serviço educacional do Estado com a cooperação de entes de natureza jurídica de direito privado, como os serviços sociais autônomos. (...) (destaques originais)

Não obstante tenha o eminente Ministro entendido pela constitucionalidade da prestação dos serviços de educação do Estado do Paraná por ser entidade integrante do serviço social autônomo, não isentou de críticas o diploma legislativo impugnado por intermédio da ação em comento, corroborando a assertiva de que as funções previstas como indelegáveis na Constituição não podem ser repassadas à entidades privadas. Nesse sentido, consta de seu voto:

Por outro lado, a norma-programa de garantia da educação, traduzida no direito de acesso ao sistema educacional instituído pelo Estado, somente é passível de efetividade mediante o provimento de fundos suficientes para a implementação dos equipamentos indispensáveis para a tarefa: não se garante educação sem que se contratem professores ou se construam escolas.

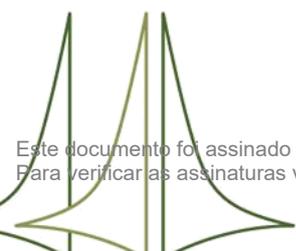
E é justamente em virtude do enorme custo demandado, da essencialidade e imprescindibilidade da atividade para o desenvolvimento e aprimoramento da cidadania que se atribui ao Estado o dever de garantir o direito à educação, ressaltando-se a possibilidade de colaboração com a iniciativa privada nesse mister.

(...)

Sob esse enfoque, a lei paranaense retira do Estado parcela significativa da gerência dos recursos destinados à educação e, por conseguinte, a responsabilidade sobre as decisões mais relevantes acerca da matéria, ao autorizar que uma entidade de natureza privada gerencie todos os recursos destinados à educação.

(...)

Ocorre que o art. 205 da Constituição determina, como já dito, que a educação é dever do Estado e que a sociedade atuará como



mera colaboradora em sua promoção. Assim, não pode o PARANAEDUCAÇÃO, criado pela Lei estadual 11.970/1997, gerir a integralidade dos recursos destinados à educação, sob pena de o Estado estar abdicando de seu dever constitucional e transferindo a responsabilidade para uma entidade de cunho privado²⁵ (destaque original).

De outro lado, tem-se que os serviços de educação²⁶, saúde²⁷, alimentação, trabalho, moradia, transporte, lazer, segurança, previdência social²⁸, proteção à maternidade e à infância²⁹, assistência aos desamparados, todos insertos no caput do art. 6º da Constituição Federal, são passíveis de execução pela iniciativa privada, com base no próprio texto constitucional. Saliente-se que, em se tratando de limitação estatal a atividades econômicas exercidas pelo setor privado, tem-se que a inexistência de limitação constitucional ao seu exercício pelo setor privado implica em autorização tácita para a exploração da atividade em razão da aplicação do postulado de direito segundo o qual aos particulares é permitido praticar todos os atos que não lhes sejam vedados.

Tem-se, portanto, que o repasse da tarefa de concretização dos direitos sociais por entidades privadas não encontra óbice constitucional, desde que a atividade privada não seja exercida sobre a parcela da atividade estatal que, por força da normatividade constitucional, deve ser exercida única e exclusivamente pelo Estado.

²⁵ BRASIL. SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. ADI 1864, Relator(a): Min. MAURÍCIO CORRÊA, Relator(a) p/ Acórdão: Min. JOAQUIM BARBOSA, Tribunal Pleno, julgado em 08/08/2007, DJe-078 DIVULG 30-04-2008 PUBLIC 02-05-2008 EMENT VOL-02317-01 PP-00089 RTJ VOL-00204-02 PP-00535.

²⁶ “Art. 209. O ensino é livre à iniciativa privada, atendidas as seguintes condições: (...)”

²⁷ “Art. 199. A assistência à saúde é livre à iniciativa privada (...)”

²⁸ “Art. 202. O regime de previdência privada, de caráter complementar e organizado de forma autônoma em relação ao regime geral de previdência social, será facultativo, baseado na constituição de reservas que garantam o benefício contratado, e regulado por lei complementar”.

²⁹ “Art. 227. É dever da família, da sociedade e do Estado assegurar à criança, ao adolescente e ao jovem, com absoluta prioridade, o direito à vida, à saúde, à alimentação, à educação, ao lazer, à profissionalização, à cultura, à dignidade, ao respeito, à liberdade e à convivência familiar e comunitária, além de colocá-los a salvo de toda forma de negligência, discriminação, exploração, violência, crueldade e opressão”.



No leading case da ADI nº 1.864/PR, o Ministro Joaquim Barbosa destaca devidamente como indelegáveis as atividades estatais da justiça, segurança pública, fiscalização de tributos e a diplomacia. Nesse sentido, afirma (fls. 331-332)³⁰:

17. A inicial rebela-se contra essa parceria, alegando que “a fuga desse regime jurídico [de Direito Público] importará em retirada do Estado desse setor, deixando sua prestação exclusivamente em campo da iniciativa privada” (fl. 16), com o fim da obrigatoriedade de ministrar gratuitamente o ensino fundamental e ausente garantia de universalizar progressivamente o ensino médio gratuito (CF, artigo 208, I e II). Acrescenta-se que “se ao Estado a prestação da educação é um dever, por se tratar de campo em que atua preferencialmente, não pode retirar-se dele, eximindo-se de seu dever constitucional, deixando ao encargo do setor privado, cuja atuação é meramente facultativa” (fl. 17).

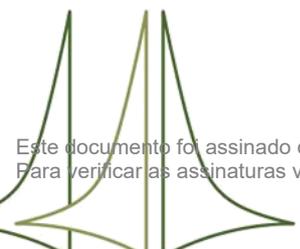
18. Creio que se chegaria à convicção da inconstitucionalidade da lei em questão se a Carta Fundamental tivesse incluído a educação entre as atividades estatais indelegáveis, como é a justiça, a segurança, a fiscalização de tributos e a diplomacia. Entretanto, segundo ficou explicitado, o artigo 205 da Carta de 1988 dispõe, expressamente, que a educação é dever do Estado e será desenvolvida com a colaboração da sociedade, enquanto seu artigo 209 franqueia o ensino à iniciativa privada.

Por sua vez, nas discussões do voto do Min. Maurício Correa, pronunciou-se o Min. Gilmar Mendes no sentido de que a ordem constitucional determina os casos expressos nos quais a prestação de serviços tem que ser efetuada, obrigatoriamente, pelo Estado. Afirmando na ocasião (fl. 347)³¹:

Acho que o ônus é invertido, a indicar qual é o dispositivo que determina que haja uma prestação de serviço direto. Parece-me que a pergunta está invertida. A rigor, temos que nos perguntar se

³⁰ BRASIL. SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. ADI 1864, Relator(a): Min. MAURÍCIO CORRÊA, Relator(a) p/ Acórdão: Min. JOAQUIM BARBOSA, Tribunal Pleno, julgado em 08/08/2007, DJe-078 DIVULG 30-04-2008 PUBLIC 02-05-2008 EMENT VOL-02317-01 PP-00089 RTJ VOL-00204-02 PP-00535.

³¹ BRASIL. SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. ADI 1864, Relator(a): Min. MAURÍCIO CORRÊA, Relator(a) p/ Acórdão: Min. JOAQUIM BARBOSA, Tribunal Pleno, julgado em 08/08/2007, DJe-078 DIVULG 30-04-2008 PUBLIC 02-05-2008 EMENT VOL-02317-01 PP-00089 RTJ VOL-00204-02 PP-00535.



existe na Constituição uma forma preconizada de prestação desses serviços.

O voto vencedor do referido julgamento, proferido pelo Min. Joaquim Barbosa, apropriadamente reconheceu que a atuação de entidades privadas pode se dar sempre que o serviço não for de prestação exclusiva de Estado, pois, nesse último caso, não pode o Estado delegar sua prestação a outrem, tampouco renunciar ao direito de prestar o serviço, por se tratar de obrigações constitucionais a serem cumpridas pelo Estado em favor dos particulares.

2.4 Financiamento público: dotações orçamentárias e contribuições tributárias

Conforme exposto acima, as entidades integrantes do serviço social autônomo são entidades privadas que não integram a Administração Pública e possuem a finalidade de concretizar direitos sociais mediante a prestação de serviços ordinariamente identificados com o Estado após a Constituição Federal de 1988. Nessa senda, para que possam concretizar esses fins sociais e prestar relevantes serviços em prol da sociedade, estas entidades necessitam de instalações físicas, contratar pessoal e fornecedores, adquirir equipamentos e efetuar despesas necessárias à busca de seus objetivos. Em razão disso, necessitam de recursos com os quais possam financiar suas atividades e remunerar seu pessoal.

As entidades do serviço social autônomo tem como fonte principal de receitas as contribuições tributárias, ressalvando-se a Adaps³², a Aps³³ e a Anater³⁴ como únicas exceções a essa regra no plano federal que possuem exclusivamente como financiamento dotações orçamentárias decorrentes da implementação do

³² Interpretação do art. 8º da Lei nº 13.958/2019.

³³ Interpretação do art. 3º da Lei nº 8.246/1991.

³⁴ Interpretação do art. 18 da Lei nº 12.897/2013.



contrato de gestão. Com ambas fontes de custeio originadas de receitas, tem-se que a forma de financiamento destas entidades é essencialmente pública, ainda que possam obter outras fontes como rendas oriundas de prestação de serviços, da alienação ou da locação de seus bens ou receitas operacionais.

As contribuições tributárias são instituídas pela União com fundamento no art. 149 da Constituição Federal, *in verbis*:

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.

Da leitura da norma constitucional, elenca-se três modalidades de contribuições: as sociais, as de intervenção no domínio econômico e as de interesse de categorias profissionais ou econômicas. Referidas contribuições possuem natureza jurídica tributária autônomas, diferente de impostos, taxas, contribuições de melhoria ou empréstimo compulsório, conforme reconhecido pelo Supremo Tribunal Federal, no julgamento do Recurso Extraordinário nº 138.284/CE³⁵ e no do Recurso Extraordinário 177.137-2/RS³⁶. Outra característica singular dessas contribuições é a destinação da sua arrecadação, pois, nem sempre, é destinada ao Estado, mas, também, a pessoas jurídicas que não integram, diretamente, a estrutura administrativa estatal como as autarquias e as entidades privadas que colaboram com o Poder Público.

As contribuições sociais, desse modo, foram implementadas com o objetivo de viabilizar a entrega do bem-estar social e são submetidas ao princípio da solidariedade o qual preconiza que todos indistintamente, inclusive os

³⁵ Brasil. Supremo Tribunal Federal. RE 138284, Relator(a): Min. CARLOS VELLOSO, Tribunal Pleno, julgado em 01/07/1992, DJ 28-08-1992 PP-13456 EMENT VOL-01672-03 PP-00437 RTJ VOL-00143-01 PP-00313

³⁶ Brasil. Supremo Tribunal Federal. RE 177137, Relator(a): Min. CARLOS VELLOSO, Tribunal Pleno, julgado em 24/05/1995, DJ 18-04-1997 PP-13788 EMENT VOL-01865-05 PP-00925.



aposentados, devem contribuir para o bem-estar da população em geral. Com base neste princípio, tem-se que todas as pessoas, físicas ou jurídicas, devem contribuir para o bem-estar social. A garantia do bem-estar social foi implementada na Constituição Federal mediante a positivação de direitos que demandam, em sua maior parte, ações afirmativas por parte do Estado. Como resultado da necessidade de financiamento para a realização das ações afirmativas necessárias à concretização desses direitos, o constituinte criou as contribuições sociais. Desse modo, por exemplo, são espécies de contribuições sociais a contribuição previdenciária, instituída com o intuito de financiar a seguridade social, incidindo sobre valores de propriedade de empregados e empresa, conforme previsão do art. 195 da Constituição Federal³⁷. Para auxiliar com o financiamento da educação, noutro exemplo, tem-se a contribuição social do salário educação, prevista no § 5º do art. 212 da Constituição Federal³⁸.

As contribuições para intervenção no domínio econômico (CIDE) têm como objetivo financiar fomentar determinados setores da economia, intervindo em determinado setor ou ramo da atividade econômica, com vistas a redução das desigualdades sociais e regionais. O objetivo é que o produto da arrecadação seja revertido em favor da sociedade, mediante políticas econômicas que traduzam benefício social. Desse modo, o benefício direto para o sujeito passivo não é característica da CIDE, tendo o STJ firmado o entendimento de que esta contribuição não goza de referibilidade³⁹. Atualmente existem contribuições de

³⁷ “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 Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais: I - do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre: 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; b) a receita ou o faturamento; c) o lucro. II - do trabalhador e dos demais segurados da previdência social, podendo ser adotadas alíquotas progressivas de acordo com o valor do salário de contribuição, não incidindo contribuição sobre aposentadoria e pensão concedidas pelo Regime Geral de Previdência Social”.

³⁸ “Art. 212, § 5º A educação básica pública terá como fonte adicional de financiamento a contribuição social do salário-educação, recolhida pelas empresas na forma da lei”.

³⁹ Brasil. Superior Tribunal de Justiça. REsp 895.596/SC, Rel. Ministra ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, julgado em 08/05/2007, DJ 23/05/2007, p. 255



intervenção no domínio econômico incidentes sobre diversos setores, como a de financiamento do Sebrae, Apex-Brasil, Abdi, Embratur, prevista no art. 8º, §§ 3º e 4º, da Lei 8.029/1990⁴⁰, combustíveis⁴¹, prevista no art. 177, § 4º, da Constituição Federal, o adicional de frete para a renovação da marinha mercante previsto na Lei nº 10.893/2004 e a contribuição para o desenvolvimento da indústria cinematográfica, denominada de Condecine, criada pela Lei nº 10.454/2002, dentre outras.

Já as contribuições de interesse das categorias profissionais ou econômicas possuem como elemento comum o interesse de determinada categoria profissional ou econômica. Este é o caso das contribuições para financiamento do Senai, Sesi, Senac, Sesc, Senar, Sest, Senat, Sescop, bem como o caso das entidades de fiscalização do exercício profissional, excetuando-se dessa modalidade a contribuição para a Ordem dos Advogados do Brasil, em razão de esta entidade possuir natureza *sui generis*, segundo o STF⁴².

Como outra forma de financiamento, apresenta-se o contrato de gestão entre o Poder Executivo e o serviço social autônomo como o instrumento jurídico

⁴⁰ “Art. 8º § 3º Para atender à execução das políticas de apoio às microempresas e às pequenas empresas, de promoção de exportações, de desenvolvimento industrial e de promoção internacional do turismo brasileiro, fica instituído adicional às alíquotas das contribuições sociais relativas às entidades de que trata o art. 1º do Decreto-Lei nº 2.318, de 30 de dezembro de 1986, de: a) um décimo por cento no exercício de 1991; b) dois décimos por cento em 1992; e c) três décimos por cento a partir de 1993. § 4º O adicional de contribuição a que se refere o § 3º será arrecadado e repassado mensalmente pelo órgão ou pela entidade da administração pública federal ao Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas - Sebrae, à Agência de Promoção de Exportações do Brasil - Apex-Brasil, à Agência Brasileira de Desenvolvimento Industrial - ABDI e à Embratur - Agência Brasileira de Promoção do Turismo, nas seguintes proporções: I - setenta por cento ao Sebrae; II - doze inteiros e vinte e cinco centésimos por cento à Apex-Brasil; III - dois por cento à ABDI; e, IV - quinze inteiros e setenta e cinco centésimos por cento à Embratur”.

⁴¹ “Art. 177 § 4º A lei que instituir contribuição de intervenção no domínio econômico relativa às atividades de importação ou comercialização de petróleo e seus derivados, gás natural e seus derivados e álcool combustível deverá atender aos seguintes requisitos: I - a alíquota da contribuição poderá ser: a) diferenciada por produto ou uso; b) reduzida e restabelecida por ato do Poder Executivo, não se lhe aplicando o disposto no art. 150, III, b; II - os recursos arrecadados serão destinados: a) ao pagamento de subsídios a preços ou transporte de álcool combustível, gás natural e seus derivados e derivados de petróleo; b) ao financiamento de projetos ambientais relacionados com a indústria do petróleo e do gás; c) ao financiamento de programas de infraestrutura de transportes”.

⁴² ADI nº 3026/DF, Pleno, Relator Ministro Eros Grau, DJ de 19.6.2006.



pelo qual se consolida o escopo de atuação da entidade, a qual recebe do Poder Executivo as metas, os objetivos, os prazos e as responsabilidades contratuais, bem como os critérios que serão utilizados para avaliação da destinação das verbas orçamentárias que serão repassadas e eventuais limitações de gastos. Para execução das atividades propostas pelo contrato de gestão, a entidade elabora um orçamento e o submete à aprovação do Poder Executivo, o qual reflete se as despesas estão de acordo com o plano de ação que lhe foi apresentado, bem como sua aderência ao contrato de gestão celebrado entre as partes e às normas orçamentárias aplicáveis. A remuneração deste contrato se dá mediante repasses efetuados pela União, os quais devem observar o cronograma de desembolsos constantes da lei orçamentaria anual.

O contrato de gestão, comumente, prevê uma série de obrigações adicionais, como a necessidade de contratação de consultoria externa para validação das informações contábeis e financeiras da entidade, bem como previsão de acompanhamento do contrato por um dos órgãos do Poder Executivo e os requisitos que deverão constar dos relatórios de gestão. Referidos documentos, por seu turno, destinam-se à prestação de contas dos recursos financeiros utilizados pelas entidades do serviço social autônomo e de dados que permitam a verificação do desempenho da entidade em relação aos objetivos e as metas que lhe foram estabelecidas. Em caso de descumprimento de quaisquer das metas ou objetivos traçados, faz-se necessário que a entidade justifique os fatores que ensejaram o seu não cumprimento.

Em ambas formas de financiamento, as medidas propostas visam garantir que as verbas públicas arrecadadas atinjam a sua destinação social e assegurar que seu emprego está sendo efetuado de acordo com os princípios da administração pública e com a observância das regras legais e contratuais aplicáveis a cada entidade. Do ponto de vista constitucional, a medida se justifica sob aspecto de que as contribuições sociais e as verbas oriundas do tesouro público devem ser



utilizadas da forma que melhor beneficiem a sociedade e o resultado de sua utilização deve ser compatível com os princípios da Administração Pública.

Ademais, a própria natureza das contribuições tributárias que financiam o sistema S, o qual existe como instrumento para a concretização de direitos sociais, exige um cuidado maior ao se lidar com os recursos recebidos pelas entidades do serviço social autônomo. Por certo, o caráter finalístico é elemento que diferencia as contribuições sociais de outras espécies tributárias e, ao mesmo tempo, determina a destinação a ser dada ao produto das arrecadações. Se o art. 149 da Constituição Federal prevê a possibilidade de a União instituir contribuições para a garantia de direitos sociais, por exemplo, a instituição desse tributo tem que ser destinada ao seu desiderato, em regra, sob pena de se retirar a lógica normativa do texto constitucional.

Esse argumento da finalidade das contribuições sociais encontra validade jurídica na estrutura desses tributos dentro da Constituição Federal, porquanto o art. 149 da CF vinculou expressamente a instituição de contribuições para as áreas para as quais foram criadas, mediante a utilização da expressão “como instrumento de atuação nas respectivas áreas”, ou seja, como meio de atuação nas áreas sociais, de intervenção de domínio econômico e de categorias profissionais ou econômicas.

Por sua vez, sempre que foi necessário vincular o produto da arrecadação de contribuições sociais, o próprio texto normativo excepcionou esta medida. Como exemplo, tem-se a disposição do art. 194 da Constituição Federal que criou contribuição para o financiamento da saúde, previdência e assistência social. Assim, ao criar uma contribuição incidente sobre área na qual não haja expressa vinculação constitucional, o legislador infraconstitucional possui liberdade para fixar a sua incidência, desde que vinculada a uma das áreas descritas no *caput* do art. 149.

Diante do quadro normativo constitucional, defende-se que os recursos empregados para financiamento dos serviços sociais autônomos necessitam ser



destinados às respectivas áreas para as quais foram criadas e que as verbas devem ser alvo de adequada fiscalização acerca de sua destinação, ainda mais, diante do art. 76 do ADCT e seus dois parágrafos atualmente vigentes, §§2º e 4º, com redação dada pela Emenda Constitucional nº 103, de 2019, que desvincula de órgão, fundo ou despesa, até 31 de dezembro de 2023, 30% (trinta por cento) da arrecadação da União relativa às contribuições sociais, às contribuições de intervenção no domínio econômico e às taxas, já instituídas ou que vierem a ser criadas até a referida data, excetuando dessa regra a contribuição social do salário-educação e das contribuições sociais destinadas ao custeio da seguridade social. O STF por três vezes já julgou como plenamente constitucional a desvinculação de receitas da União (DRU) estabelecida no texto constitucional, *in verbis*:

Desvinculação de Receitas da União (DRU). Art. 76 do ADCT. Ausência de correlação entre a alegada inconstitucionalidade da DRU e o direito à desoneração tributária proporcional à desvinculação. (...) Não é possível concluir que eventual inconstitucionalidade da desvinculação parcial da receita das contribuições sociais teria como consequência a devolução ao contribuinte do montante correspondente ao percentual desvinculado, pois a tributação não seria inconstitucional ou ilegal, única hipótese autorizadora da repetição do indébito tributário ou do reconhecimento de inexistência de relação jurídico-tributária⁴³.

A desvinculação parcial da receita da União, constante do art. 76 do ADCT, não transforma as contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico em impostos, alterando a essência daquelas, ausente qualquer implicação quanto à apuração do Fundo de Participação dos Municípios⁴⁴.

Não é inconstitucional a desvinculação de parte da arrecadação de contribuição social, levada a efeito por emenda constitucional⁴⁵.

⁴³ RE 566.007, rel. min. Cármen Lúcia, j. 13-11-2014, P, *DJE* de 11-2-2015, Tema 277.

⁴⁴ RE 793.564 AgR, rel. min. Marco Aurélio, j. 12-8-2014, 1ª T, *DJE* de 1º-10-2014.

⁴⁵ RE 537.610, rel. min. Cezar Peluso, j. 1º-12-2009, 2ª T, *DJE* de 18-12-2009.



Nesse sentido, vale observar que, por expressa previsão do Decreto nº 99.570/1990, os recursos públicos recebidos pelo Sebrae são aplicados em projetos que objetivem o aperfeiçoamento técnico, a racionalização, a modernização e a capacitação gerencial das micro e pequenas empresas e terão a seguinte destinação: 45% (quarenta e cinco por cento) serão investidos nos Estados e Distrito Federal, outros 45% (quarenta e cinco por cento) serão aplicados de acordo com as diretrizes do Conselho Deliberativo do Sebrae. Até cinco por cento (05%) serão empregados para o custeio da entidade nacional e cinco por cento (05%) serão destinados ao custeio das entidades dos Estados e Distrito Federal.

A metade dos recursos que não se destinam ao custeio da entidade deve ser aplicada para a modernização de micro e pequenas empresas, em especial as tecnologicamente dinâmicas com preferência às localizadas em áreas de parques tecnológicos⁴⁶.

3. Das características inerentes às Contribuições de Intervenção no Domínio Econômico – CIDE. Regime jurídico do art. 149, CF.

O reconhecimento da natureza da contribuição destinada à manutenção das atividades do Sebrae não foi capaz de fulminar outras teses jurídicas que se prestam a questionar a validade do referido pagamento. Superadas as questões já reportadas, inaugurou-se uma verdadeira celeuma quanto à sua constitucionalidade, agora considerando o teor da Emenda Constitucional nº 33/2001.

O instrumento legislativo mencionado introduziu o § 2º do art. 149 da CF, nos seguintes termos:

“§2º. As contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico de que trata o *caput* deste artigo:
[...]

⁴⁶ Interpretação do art. 7º do Decreto 99.570/1990.



III – **poderão** ter alíquotas:

- a) *ad valorem*, tendo por base o faturamento, a receita bruta ou o valor da operação e, no caso de importação, o valor aduaneiro;
- b) específica, tendo por base a unidade de medida adotada”.

Diante da superficial interpretação do comando normativo, muitas empresas passaram a entender que a contribuição ao Sebrae seria inconstitucional, sob o argumento de que o rol de possibilidades para definição da base de cálculo insculpido na referida emenda estaria revestido de caráter taxativo.

Ou seja, as contribuições atribuídas ao Sebrae, de natureza “*ad valorem*”, somente poderiam incidir sobre o faturamento, a receita bruta, ou o valor da operação, no caso de importação. Desta forma, restaria afastada a possibilidade de aplicação do comando à folha de pagamento, fulminando assim a previsão da Lei nº 8.029/1990.

Ocorre que a teoria suscitada parece não se estabelecer sobre fundamentos jurídicos válidos, além de contrariar diretamente os princípios da ordem econômica estabelecidos na Constituição Federal. É isso o que registra a doutrina e jurisprudência, como se passa a demonstrar.

Inicialmente, imperioso melhor compreender as características do tributo sob análise, de modo a garantir a compreensão de todo o contexto relacionado à sua instituição e cobrança. Nessa senda, convém destacar que, quando da edição da Constituição Federal de 1988, o legislador constituinte definiu a competência para a instituição das contribuições, superando as dúvidas que pairavam sobre a sua natureza tributária.

Assim, de acordo com o texto constitucional, o sistema tributário nacional passou a dispor de cinco inconfundíveis espécies tributárias, quais sejam: impostos, taxas, contribuições de melhorias, empréstimos compulsórios e contribuições.

O Supremo Tribunal Federal, em pelo menos duas oportunidades, já se pronunciou a respeito da matéria, sustentando a natureza jurídica tributária das contribuições:

“Constituem essas contribuições uma espécie própria de tributo ao lado dos impostos e das taxas, na linha, aliás, da lição de Rubens Gomes de Sousa (‘Natureza tributária da contribuição do FGTS’, RDA 112/27, RDP 17/35). Quer dizer, as contribuições não são somente as de melhoria. Essas são uma espécie do gênero contribuição; ou uma subespécie da espécie contribuição”.

(STF, Plenário, REExt nº 138.284-8-CE, Rel. Min. Carlos Mário da Silva Velloso, DJ de 01.07.92.). Grifou-se.

“De efeito, a par das três modalidades de tributos (os impostos, as taxas e as contribuições de melhoria) a que se refere o artigo 145 para declarar que são competentes para instituí-los a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, **os artigos 148 e 149 aludem a duas outras modalidades tributárias, para cuja instituição só a União é competente: o empréstimo compulsório e as contribuições sociais, inclusive as de intervenção no domínio econômico e de interesses das categorias econômicas.** (...)

No tocante às contribuições sociais (...) não só as referidas no artigo 149 (...) têm natureza tributária, (...) mas também as relativas à seguridade social previstas no artigo 195... Por terem esta natureza tributária é que o artigo 149, que determina que as contribuições sociais observem o inciso II do artigo 150 (cuja letra b consagra o princípio da anterioridade), exclui dessa observância as contribuições para a seguridade social previstas no artigo 195, em conformidade como disposto no § 6º deste dispositivo, que, aliás, em seu § 4º, ao admitir a instituição de outras fontes destinadas a garantir a manutenção ou expansão da seguridade social, determina se obedeça ao disposto no art. 154, I, norma tributária, o que reforça o entendimento favorável à natureza tributária dessas contribuições sociais”.

(STF, Pleno, Rext nº146.733-9-SP, Rel. Min. Moreira Alves, DJ 12-3-93, Resolução do Senado Federal nº 11, de 12-4-95). Grifou-se.

O entendimento supra tem prevalência tanto na doutrina como na jurisprudência, que, historicamente, reitera que o regime jurídico das contribuições se compatibiliza com o conceito de tributo. Assim explica Paulo Ayres Barreto⁴⁷:

“As contribuições têm natureza tributária por se amoldarem ao conceito de tributo. Não é a sua submissão ao regime tributário que

⁴⁷ BARRETO, Paulo Aires. Contribuições Regime Jurídico, Destinação e Controle. 2ª Ed. São Paulo: Noeses, 2011, p. 264;



lhe confere tal natureza. Ao revés, é a sua natureza que define o regime jurídico ao qual deva estar submetido”. Grifo posto.

As contribuições, portanto, são espécies tributárias, que se diferenciam, por suas características, das demais obrigações compulsórias imputadas pelo Poder Público aos seus administrados. São tributos por constituírem prestações pecuniárias compulsórias, previstas em lei, que se ajustam às características descritas pelo artigo 3º do Código Tributário Nacional, que assim determina:

Art. 3º Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.

Diante deste cenário, reconhecida sua natureza jurídica, a doutrina passou a melhor interpretar esse instrumento tributário, como se observa das lições de Silvio Aparecido Crepaldi⁴⁸, que assim considerou:

“A característica viabilizadora da natureza jurídica específica das contribuições sociais, parafiscais ou especiais é o fato de o produto da arrecadação destes tributos estar vinculado a determinados fins de interesse público, na Administração direta ou indireta, ou na atividade de entes que colaboram com a Administração”.

A respeito de cada uma das contribuições de possível imposição pela União, esclarece Daniel Bellan⁴⁹:

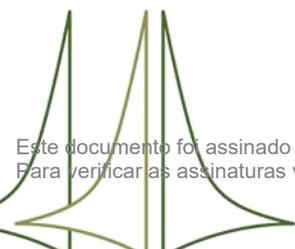
“Desta forma, as contribuições sociais são um instrumento de atuação da União na área social, as CIDEs um instrumento de atuação na área econômica e, finalmente, as contribuições de interesse das categorias profissionais ou econômicas um instrumento da atuação da União nas áreas de interesses das respectivas categorias”

Contribui ainda a doutrina de Helenilson Pontes⁵⁰:

⁴⁸ CREPALDI, Silvio Aparecido, Guilherme Simões Crepaldi. *Direito Tributário: Teoria e prática*. 3º ed. Rio de Janeiro: Forense, 2011, p. 48;

⁴⁹ BELLAN, Daniel Vitor. *Revista Dialética de Direito Tributário*, nº 78, p. 16;

⁵⁰ PONTES, Helenilson Cunha. *Notas sobre o regime-jurídico constitucional das contribuições de intervenção no domínio econômico*. In: ROCHA, Valdir de Oliveira (coord.). *Grandes questões atuais do direito tributário*. Vol. 6, 2002, p. 142;



A CIDE é tributo que deve ser criado a favor do mercado, como instrumento de atuação da União federal para implementar e melhorar as condições de funcionamento do mercado, maximizando os objetivos norteadores da atividade econômica expressos no artigo 170 da Carta quando o mercado manifestar a necessidade de um tributo regulatório que retire ou diminua as distorções nele existentes, segundo parâmetros da ordem jurídica da economia, inscritos nos princípios diretores da ordem econômica (art. 170) e não segundo a discricionária avaliação do governante”.

Dois elementos, em especial, diferenciam as contribuições sob análise dos demais tributos, quais sejam, suas hipóteses de incidência desvinculadas de qualquer atuação estatal e as suas finalidades estatais específicas.

A lei de incidência da contribuição especial deve indicar, obrigatoriamente, a finalidade para a qual se impõe a medida tributária. A modificação dessa finalidade compromete a própria contribuição especial, pois tal característica é inerente a essa espécie de tributo. Nas palavras de Leandro Paulsen⁵¹:

“Não se deve confundir a finalidade que caracteriza a contribuição e autoriza a sua cobrança com a destinação efetiva dos recursos, no mundo dos fatos, para aquele fim. **A finalidade ou destinação legal é requisito inafastável para a caracterização da contribuição;** a destinação no plano fático é questão de Direito Financeiro, cuja inobservância pode gerar a penalização dos responsáveis, mas não a invalidade do tributo” Grifou-se.

No estudo das contribuições sob análise, convém ainda rememorar a função dos tributos. Via de regra, tais instrumentos têm como objetivo garantir a arrecadação de fundos aos cofres públicos, a fim de viabilizar a realização de políticas públicas que tutelem os interesses difusos e coletivos da sociedade.

Ocorre que, eventualmente, são criados tributos que não se destinam à atividade arrecadatória do Estado, desempenhando outras atividades também voltadas ao atendimento dos interesses públicos. Entre tais funções, destaca-se a

⁵¹ PAULSEN, Leandro, VELLOSO, Andrei Pitten. Contribuições: Teoria Geral - Contribuições em Espécie. 2ª ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2012, p. 43;



parafiscalidade, que compreende a imposição de obrigações tributárias voltadas ao custeio de entidades distintas da Administração Pública, que tenham atribuições específicas de interesse público.

O autor Silvio Aparecido Crepaldi⁵² assim define o fenômeno da parafiscalidade:

“Delegação da capacidade tributária ativa, com conseqüente utilização do montante arrecadado pela entidade autorizada (entidade beneficiada pela delegação). Tal benesse é concedida por meio de lei, só podendo se voltar em favor de pessoas jurídicas de direito público (como as autarquias) e de **pessoas jurídica de direito privado perseguidoras de finalidade pública (Sesi, Sesc, Senai, Senac, art 240 CR/88)**”. Grifou-se.

Especificamente quanto às contribuições parafiscais, entende Eduardo Sabbag⁵³:

“É tributo devido a entidades parafiscais, em razão de atividades especiais por elas desempenhadas. Atribui-se, assim, a titularidade delas a tais órgãos da administração descentralizada, diversos daqueles entes que detêm o poder de as instituir, com o fim de arrecadá-las em benefício próprio”.

As contribuições tributárias analisadas no presente estudo tratam-se, portanto, de obrigações instituídas para viabilizar a execução de atividades de utilidade pública, por entidades de direito privado. Nesse grupo se incluem as exações previstas no art. 149 da Constituição, ou seja, as contribuições sociais, as contribuições de intervenção no domínio econômico e as contribuições de interesse de categorias profissionais ou econômicas.

A contribuição de intervenção no domínio econômico – CIDE - é compreendida como uma contribuição regulatória, utilizada pelo Poder Público como instrumento de implementação de políticas econômicas voltadas ao

⁵² CREPALDI, Silvio Aparecido, Guilherme Simões Crepaldi. Direito Tributario: Teoria e prática. 3º ed. Rio de Janeiro: Forense, 2011, p. 48;

⁵³ SABBAG, Eduardo. Manual de Direito Tributário. 6º ed. São Paulo: Saraiva, 2014, p. 503



enfrentamento de determinadas situações que exijam a intervenção da União. Sendo um instrumento interventivo, somente deve ser adotado quando detectada a existência de relevante motivo.

As contribuições de intervenção no domínio econômico objetivam concretizar os princípios da ordem econômica previstos no art. 170 da Constituição Federal, dentre os quais se insere o fomento às micro e pequenas empresas, através da concessão de tratamento favorecido às mesmas:

Art. 170. 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, observados os seguintes princípios:

(...)

IX – tratamento favorecido para as empresas de pequeno porte constituídas sob as leis brasileiras e que tenham sua sede e administração no País.

Adicionalmente, também o artigo 179 da Carta Magna estabelece o dever de que a Administração Pública dispense tratamento privilegiado às empresas de menor porte, confirmando o intuito constitucional de incentivar tal parcela do mercado:

“Art. 179. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios dispensarão às microempresas e empresas de pequeno porte, assim definidas em lei, tratamento jurídico diferenciado, visando a incentivá-las pela simplificação de suas obrigações administrativas, tributárias, previdenciárias e creditícias, ou pela eliminação ou redução destas por meio de lei”.

No caso concreto, resta demonstrado o claro intuito do constituinte de impor ao Estado o esforço para conceder tratamento privilegiado às micro e pequenas empresas. Nesse sentido, o Estado instituiu contribuição a ser recolhida por todas as empresas, de modo a prover recursos para a execução da política de apoio às micro e pequenas empresas, e, assim, garantir o desenvolvimento nacional.



Cumpra-se lembrar que as contribuições sob análise não são obrigações pecuniárias devidas pelos beneficiários de um sistema econômico isolado em seu próprio favor, mas sim exações vinculadas a uma finalidade, devidas pelo conjunto de sujeitos passivos com capacidade econômica reconhecida e destacada pelo legislador por este fim. Nesse sentido já decidiu o STF:

EMENTA: AGRAVO REGIMENTAL. RECURSO EXTRAORDINÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PARA O SEBRAE. CONTRIBUIÇÃO DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO. EMPRESA PRESTADORA DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE. SEST/SENAT. MICRO E PEQUENA EMPRESA. Esta colenda Corte, no julgamento do RE 396.266, Rel. Min. Carlos Velloso, consignou o entendimento de que a contribuição para o SEBRAE configura contribuição de intervenção no domínio econômico. Logo, **são insubsistentes as alegações da agravante no sentido de que empresa fora do âmbito de atuação do SEBRAE, por estar vinculada a outro serviço social (SEST/SENAT) ou mesmo por não estar enquadrada como pequena ou microempresa, não pode ser sujeito passivo da referida contribuição.** Precedente: RE 396.266, Rel. Min. Carlos Velloso. Agravo regimental a que se nega provimento. (STF RE 401823 AgR / SC – Ministro Relator Carlos Britto – Primeira Turma – DJ de 11/2/2005) Grifou-se.

Resta, portanto, claramente identificada a natureza jurídica, as finalidades da contribuição sob análise, bem como os seus contribuintes.

4. Dos reflexos da Emenda Constitucional n. 033/2011. Nova redação conferida ao artigo 149 da CF.

Superadas as discussões jurídicas acima expostas, a questão quanto à legitimidade da cobrança parte, então, para a alteração do texto constitucional promovida pela emenda referenciada, especificamente quanto ao artigo 149 da Carta Magna. Diante deste cenário é questionada a constitucionalidade da contribuição, amparando-se na superficial interpretação da nova redação conferida à norma.



Se admitida a interpretação suscitada no Recurso Extraordinário nº 603624, estará o Judiciário a revogar o benefício constitucionalmente resguardado, comprometendo o desenvolvimento de um dos principais setores econômicos do país.

Ou seja, as contribuições atribuídas ao Sebrae, de natureza “*ad valorem*”, somente poderiam incidir sobre o faturamento, a receita bruta, ou o valor da operação, no caso de importação, inviabilizando a aplicação do comando disposto de forma expressa na Lei nº 8.029, de 1990.

Muitos são os motivos que conduzem à clara compreensão de que a revogação do benefício constitucional garantido ao Sebrae jamais foi a pretensão do constituinte derivado quando da edição da EC n. 033/2001. Inicialmente, destaque-se o teor da Exposição de Motivos do documento sob análise, disponibilizado no Portal Eletrônico da Câmara dos Deputados⁵⁴:

E.M. Nº 509 M/F

Brasília, 27 de julho de 2000

Excelentíssimo Senhor Presidente da República,

Tenho a honra de submeter à apreciação de Vossa Excelência a anexa Proposta de Emenda Constitucional, que "altera os arts. 148 e 177 da Constituição Federal".

2. Com a proximidade da total liberalização do mercado nacional relativo ao petróleo e seus derivados e ao gás natural, tomam-se necessárias as alterações propostas, como única forma de se evitar distorções de natureza tributária entre o produto interno e o importado, em detrimento daquele, que fatalmente ocorrerão se mantido o ordenamento jurídico atual.

3. Assim, adotada a presente proposta, poder-se-á construir se implementar, sem nenhum obstáculo de natureza constitucional, uma forma de tributação dos referidos produtos que garantam a plena neutralidade tributária.

Respeitosamente,

Pedro Sampaio Maia

Ministro de Estado da Fazenda

54

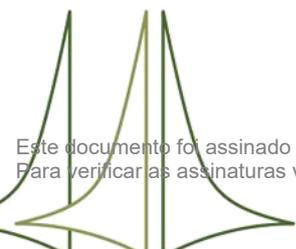
Disponível

em:

<http://www2.camara.leg.br/legin/fed/emecon/2001/emendaconstitucional-33-11-dezembro-2001-426596-exposicaodemotivos-149203-pl.html>. Acesso em 14.06.2020.

(61) 3043-8065

Ed. Ok Office Tower
Setor de Autarquias Sul
QD 5 Bloco K
Salas 812 a 817



Nota-se, pois, o intento da proposta de Emenda Constitucional, que passa ao largo das regras já sedimentadas pela Carta Magna, se voltando, claramente, ao estabelecimento de alternativas de fomento ao mercado de derivados do petróleo de gás natural.

É sabido e propagado pelo mercado que a EC nº 33/2001 inovou no ordenamento jurídico brasileiro ao possibilitar a incidência de contribuição de intervenção no domínio econômico sobre a importação de petróleo e seus derivados, gás natural e derivados e álcool combustível. Foi o marco inicial da contribuição interventiva incidente sobre combustíveis e derivados, possibilitando ao legislador ordinário a instituição de leis ordinárias para a criação do tributo.

Assim sendo, percebe-se, de logo, que a teoria suscitada no Recurso Extraordinário em comento não se estabelece sobre fundamentos fáticos válidos. Além disso, também o seu lastro jurídico não se assenta às disposições que integram o ordenamento jurídico brasileiro, contrariando diretamente os princípios da ordem econômica insculpidos na Constituição Federal.

Segundo a tese recursal, o teor da EC n. 33/2001, que promoveu a inclusão do inciso III do parágrafo 2º do art. 149 Constituição Federal, teria determinado a disposição restritiva acerca das bases de cálculo das contribuições de intervenção no domínio econômico, não prevendo a possibilidade de incidência sobre a folha de salários. Assim, segundo seus fundamentos, a referida Emenda teria determinado a revogação da contribuição ao Sebrae.

Nesse sentido, impende destacar que as orientações da hermenêutica jurídica conduzem ao claríssimo entendimento de que as normas devem ser interpretadas à luz do contexto econômico, político e social retratado à época de sua edição. Apenas assim será viável a integração de todos os múltiplos normativos disponíveis no ordenamento jurídico, sobretudo diante das constantes evoluções da sociedade por ele protegida.



No caso concreto, a Constituição Federal deve ser analisada como um diploma normativo que exprime a realidade de um contexto histórico, uma ferramenta jurídica que se presta a regular o convívio social.

Nesse sentido, para além do teor de sua redação, a Constituição Federal carrega valores indisponíveis, insculpidos em seus princípios. O teor subjetivo da norma não deve conduzir o intérprete ao alcance da compreensão que lhe convier, mas sim daquela que se coadune com os valores comuns da sociedade, que devem ser os parâmetros da aplicação da norma.

Como leciona Humberto Ávila⁵⁵, deve ser privilegiado o alcance de um procedimento racional de fundamentação, que eleja as medidas jurídicas necessárias ao resguardo dos valores protegidos pela norma. Ou seja, a efetivação do Direito Constitucional deve prezar pelo uso do arcabouço principiológico, de modo a alcançar, de modo racional, os propósitos do comando legal.

Especialmente no caso em análise, deve ser ponderado que a interpretação que o recurso pretende encampar contraria os princípios da norma constitucional, não se adequando à melhor técnica hermenêutica.

Quanto à adequada interpretação do texto constitucional, convém destacar as considerações do Ministro Luis Roberto Barroso⁵⁶:

“Há consenso entre a generalidade dos autores de que a interpretação, a despeito da pluralidade de elementos que devem ser tomados em consideração, é una. Nenhum método deve ser absolutizado: os diferentes meios empregados ajudam-se uns aos outros, combinando-se e controlando-se reciprocamente. A interpretação se faz a partir do texto da norma (interpretação gramatical), de sua conexão (interpretação sistêmica), de sua finalidade (interpretação teleológica) e de seu processo de criação (interpretação histórica)”.

⁵⁵ ÁVILA, Humberto. Teoria dos Princípios da definição à aplicação dos princípios jurídicos, 14 ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2013, p. 70-71.

⁵⁶ BARROSO, Luís Roberto. Interpretação e Aplicação da Constituição. 7. ed. São Paulo: Saraiva, 2009, p. 126;



Nessa toada, a interpretação da modificação trazida à Constituição por força da EC nº 33/2001, à luz de sua interpretação gramatical, sistêmica, econômica e histórica, jamais poderia alcançar, como resultado, a compreensão de que se trata de rol taxativo das hipóteses de incidência do tributo, limitando, assim, a competência conferida à União.

É esse o entendimento de Paulo Barros de Carvalho⁵⁷:

“As contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico poderão gravar a importação de produtos e serviços, mas não incidirão sobre as receitas decorrentes de exportação (art. 149, § 2º, I e II). Poderão ter alíquota ad valorem, tendo por base de cálculo o faturamento, a receita bruta ou o valor da operação e, no caso de importação, o valor aduaneiro (art. 149, § 2º, III, a). Com apoio nesse dispositivo, a União instituiu o PIS e a COFINS sobre importação de produtos e serviços do exterior, elegendo o valor aduaneiro como base de cálculo (Lei nº 10.865/2004). As contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico também poderão ter alíquotas específicas, tendo por base de cálculo a unidade de medida adotada (art. 149, § 2º, III, b). Serve como exemplo a Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico instituída pela Lei nº 10.336/2001, cuja alíquota é um valor pecuniário específico para cada tipo de combustível e a base de cálculo, como regra, é o volume importado ou comercializado. A competência atribuída à União para criar contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico, tendo por hipótese de incidência, confirmada pela base de cálculo, o faturamento, a receita bruta, o valor da operação, o valor aduaneiro e as unidades específicas de medida, **não esgota as possibilidades legiferantes: outros supostos poderão ser eleitos; o elenco não é taxativo.**

Apenas as contribuições para a seguridade social encontram, na Carta Magna, disciplina exaustiva das suas hipóteses de incidência, exigindo, para a criação de novas materialidades, estrita observância aos requisitos impostos ao exercício da competência residual: instituição mediante lei complementar, não cumulatividade e hipótese de incidência e base de cálculo diversos dos discriminados na Constituição (art. 195, § 4º)”. (grifos postos).

⁵⁷ CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 18 ed. São Paulo: Saraiva, 2007, p. 44-45;



De semelhante modo se manifesta a doutrina de Roque Antônio Carrazza⁵⁸ quanto às possibilidades de instituição das citadas contribuições, após a modificação observada no artigo 149 da CF:

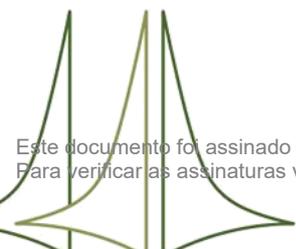
"não declinou, a não ser acidentalmente (v.g.195,I, da CF), quais devem ser suas hipóteses de incidência e bases de cálculo", advertindo, mais adiante, que "as contribuições, ora em exame, não foram qualificadas, em nível constitucional, por suas regras matrizes, mas, sim, por suas finalidades. **Parece-nos sustentável que haverá este tipo de tributo sempre que implementada uma de suas finalidades constitucionais. Em razão do exposto, o legislador ordinário da União está autorizado, pelo Texto Magno, a instituir impostos ou taxas, para atender uma destas finalidades, desde que não invada a competência tributária dos Estados, dos Municípios ou do Distrito Federal, nem atrepele os direitos fundamentais dos contribuintes**". Grifo posto.

Importa destacar que a inovação legislativa trata de regra que estabelece alternativas de bases de cálculo para algumas contribuições, não se caracterizando como imposição à adoção de uma base de cálculo determinada em toda e qualquer hipótese insculpida naquele dispositivo. O comando normativo indica o verbo "poderão" e não "deverão", cujo conteúdo semântico é exemplificativo e não restritivo.

A própria leitura da integralidade do texto fixado no artigo 149 da Constituição Federal permite a compreensão de que as hipóteses previstas nos incisos do § 2º do referido dispositivo tratam, em verdade, de situações alternativas. Ou seja, a lei determina não ser possível, para a mesma hipótese de incidência, haver tanto a alíquota *ad valorem* quanto a alíquota específica.

Do modo como apresentado no recurso sob análise, restou destacada, tão somente, a redação conferida a uma alínea do artigo, comprometendo a perfeita compreensão de seu teor integral.

⁵⁸ CARRAZA, Roque Antônio. Curso de Direito Constitucional Tributário. 19ª ed. São Paulo: Malheiros, 2003, p. 520-521;



Há ainda que se ponderar que, na eventual ambiguidade ou inexatidão da norma – o que sequer é o caso da narrativa sob análise –, as normas interpretativas servem a suprir a lacuna identificada. Nesse sentido, Hugo de Brito Machado⁵⁹ assevera:

“Segundo a doutrina tradicional, interpretação é atividade lógica pela qual se determina o significado de uma norma jurídica. O intérprete não cria, não inova, limitando-se a considerar o mandamento legal em toda a sua plenitude, declarando-lhe o significado e o alcance”.

A proposta sugerida na tese recursal consiste em absoluta inovação jurídica, intentando compreensão normativa que contraria todas as regras interpretativas utilizadas na aplicação do Direito.

Esclareça-se, ainda, que o art. 149 da CF não foi alterado naquilo que já dispunha, uma vez que o *caput* permaneceu inalterado, mas tão somente complementado por três parágrafos, que trouxeram regras adicionais. Nesse sentido, restou mantida a sua característica quanto à não disposição expressa de suas materialidades. Nesse sentido, Daniel Bellan⁶⁰:

“O aspecto mais importante da análise do artigo 149 da Constituição, contudo, é a constatação de que não há indicação expressa das materialidades que poderão ser escolhidas pelo legislador tributário no momento da instituição de qualquer das três contribuições ali previstas.

De fato, o constituinte não manteve, neste ponto, a postura adotada em relação aos impostos no sentido de discriminar nominalmente todas as materialidades (eventos econômicos reveladores de capacidade contributiva) que poderiam ser oneradas por casa uma das pessoas políticas (artigos 153, 155 e 156).

Esse quadro não foi alterado pela Emenda Constitucional nº 33, como se poderia imaginar. (...)

Como se pode ver, as únicas alterações introduzidas pelo dispositivo foram a criação da imunidade para as receitas de exportação e a restrição da imunidade prevista no § 3º do artigo

⁵⁹ MACHADO, Hugo de Brito. Curso de Direito Tributário. São Paulo: Malheiros, 1997, 12ª edição, p. 73.

⁶⁰ BELLAN, Daniel Vitor. Revista Dialética de Direito Tributário, nº 78, p. 16-17.



155 da Constituição, no tocante aos combustíveis. **Afora estas duas novidades, permaneceu o artigo 149 da Constituição Federal sem uma definição acerca das materialidades que poderão ser oneradas pela CIDE.”.**

Diante de tais considerações, conclui-se que, seja do ponto de vista econômico, histórico, semântico ou hermenêutico, a modificação promovida pela EC nº 33/2001 não objetivou o estabelecimento de um rol taxativo e obrigatório de bases de cálculo de CIDE, previsto na alínea “a” do inciso III do § 2º do artigo 149.

Importa ainda destacar que, seguindo a lógica interpretativa sugerida no RE referenciado, caso se admita a inconstitucionalidade da contribuição em virtude da nova redação do art. 149, impedindo o uso da folha salarial como base de cálculo de contribuições especiais, igualmente afetadas seriam as contribuições sociais, que se amparam no mesmo comando constitucional.

Incluem-se neste grupo todas as contribuições à seguridade social, mais especificamente as previdenciárias e para terceiros, que são cobradas tendo por base de cálculo a folha de salários.

Neste particular, para melhor compreensão, rememore-se o teor do parágrafo em comento, que assim dispõe:

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

Deste modo, nos termos da tese sustentada no RE, a alteração legislativa determinaria, também, a inexigibilidade das contribuições sociais incidentes sobre a folha de salários, proposta que resultaria numa contradição insuperável entre o dispositivo sob análise e os arts. 195 e 240, também da CF/1988:

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 Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:



I - do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre:

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;**

Art. 240. 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.

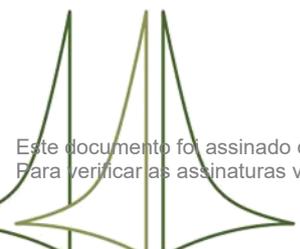
Essa não é uma interpretação razoável e válida, pois, reiterando os termos anteriormente registrados, afronta a compreensão sistêmica do texto constitucional.

Resta evidente, portanto, que o propósito da EC nº 33/2001 não consistiu na exclusão da folha de pagamento das empresas como base de cálculo das contribuições de intervenção no domínio econômico, mas, tão somente, em estabelecer uma regra para situações específicas.

Em verdade, a modificação promovida pela mencionada Emenda Constitucional veio a possibilitar a criação de uma CIDE sobre importação de combustíveis. Tanto o é que as datas de edição da EC em estudo e da lei que instituiu a CIDE-combustíveis (Lei n. 10.336/01) são imediatamente subsequentes, guardando intervalo de apenas 8 dias entre a primeira e a segunda.

Para além disso, rememore-se o teor da justificativa da proposta de Emenda, transcrita neste expediente, que demonstra o claríssimo intento do legislador brasileiro.

Por todos os elementos expostos, é de rigor compreender que a interpretação proposta no recurso em análise não se ajusta, em nenhuma hipótese, ao texto constitucional. Nesse sentido, impende destacar a necessidade de que o intérprete da norma se volte à compreensão global do arcabouço constitucional. Não sendo assim, corre-se o imenso risco de se promover a interpretação literal e rasa de um comando, contrariando outras disposições constitucionais.



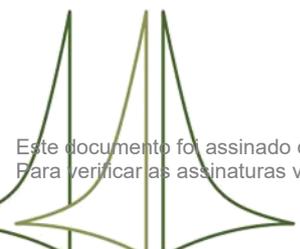
O caso sob análise se ampara em robustos elementos que comprovam a constitucionalidade da contribuição especial atribuída ao Sebrae, que tem por finalidade o resguardo de interesses sociais indisponíveis. Assim, seja pela análise principiológica, seja pelo bom uso da técnica interpretativa, não há como alcançar a compreensão sugerida no recurso extraordinário em referência, a qual se revela destituída de suficiente fundamento jurídico.

5. Da necessidade de interpretação sistemática para compatibilizar a norma do art. 149, §2º, III e do art. 195, I, da Constituição Federal de 1988.

Neste tópico, cabe chamar a atenção dos eminentes Ministros Julgadores que a Constituição não deve ser interpretada em tiras, mormente no presente caso, quando a interpretação sistemática dos dispositivos relacionadas à contribuição de seguridade social destinada ao Sebrae é a forma mais adequada de compatibilizar os dispositivos, uma vez que o artigo 195, inciso I não é objeto do presente recurso extraordinário e tampouco teve sua revogação ou declaração de inconstitucionalidade reconhecida.

Dito isto, a tese proposta pela Exma. Ministra Rosa Weber: “A adoção da folha de salários como base de cálculo das contribuições destinadas ao SEBRAE, à APEX e à ABDI não foi recepcionada pela Emenda Constitucional nº 33/2001, que instituiu, no art. 149, III, ‘a’, da CF, rol taxativo de possíveis bases de cálculo da exação” implica na negativa de constitucionalidade e força normativa ao disposto no art. 195, inciso I e suas alíneas, interpretação esta que não deve prevalecer por excluir do sistema constitucional regra ali constante.

Apesar de a instituição desse tipo de contribuição fundamentar-se no art. 149 da CF/88, é no art. 195 da Carta Magna que são indicadas as bases econômicas sobre as quais a incidência é possível (fontes de financiamento), além de outras regras mais específicas relacionadas ao tributo.



A partir da nova redação do art. 149 §2º, III, “a” a emenda constitucional não teria excluído a possibilidade de incidência de qualquer contribuição sobre as “folhas de pagamento”. Assim, desde 2001 todas as espécies de contribuições incidentes sobre folhas de pagamento de empresas teriam ocorrido em conformidade com a disposição constitucional do art. 195, I.

Nota-se que o legislador constitucional optou pela uniformidade de tratamento das contribuições de natureza social e de intervenção no domínio econômico, de forma que a EC nº 33 não afastou a possibilidade de incidência de tributos sobre as folhas de pagamento das empresas, de modo que todas essas contribuições receberam tratamento único e coerente.

Adverte-se, ademais, que o artigo 195 que trata de tais contribuições é mencionado por diversas vezes em outros dispositivos constitucionais, que teriam seu sentido e alcance prejudicados no caso de provimento do presente Recurso Extraordinário. Cite-se, por exemplo o art. 146, inciso I, alínea “d” (com redação da EC nº 42/2003); art. 114, VIII (com redação da EC nº 45/2004), art. 167, XI e 240. Percebe-se, inclusive, que mesmo após a alteração promovida pela EC nº 33/2001, outras emendas posteriores reafirmaram a vigência do art. 195, inciso I tal como as EC nº 42/2003 e 45/2004 na forma acima indicada.

A afirmação de que as opções constantes do art. 149 §2º, III, “a” constituiriam opções taxativas, implicando a impossibilidade de incidência de quaisquer tributos sobre a “folha de salários” portanto, não se sustenta, sendo que a alteração promovida pela EC nº 33/2001 não tem o condão de revogar a constitucionalidade das contribuições destinadas ao SEBRAE. Interpretação em sentido contrário implicaria na transformação do texto constitucional em uma colcha de retalhos onde os novos remendos tornariam o tecido normativo anterior um nada jurídico desprovido de coesão e coerência.

Insista-se que o STF, enquanto Corte Constitucional Brasileira, deve presar pela vigência harmônica das disposições constitucionais, optando por uma



técnica de interpretação que lance mão de uma razoabilidade sistêmica para a Lei Maior. Como ressaltado anteriormente, o intuito da EC nº 33/2001 não foi excluir a “folha de salário” de eventual incidência das contribuições sociais ou interventivas, mas apenas estabelecer parâmetros normativos seguros e incontroversos para a criação de uma nova CIDE sobre a importação de combustíveis.

Finalmente, fere o equilíbrio democrático conferido pela doutrina dos “checks and balances” (freios e contrapesos) que o posicionamento de uma corte constitucional supere a vontade popular representada pela motivação parlamentar ao aprovar a EC nº 33/2001 quando o legislador constitucional não poderia prever que de tal alteração poderia decorrer a inviabilidade total das atividades de uma importante entidade do “Sistema S”, enfraquecendo o apoio às microempresas e empresas de pequeno porte justamente em um cenário de pandemia por COVID-19, crise social, econômica e humanitária, no qual estes estabelecimentos seriam ainda mais prejudicados por orientação normativa que o Pretório Excelso pretende consagrar, à revelia da vontade consignada pelo poder constituinte derivado e contrariando os demais comandos constitucionais do art. 170, IX e art. 179 que expressam a necessidade de se conferir um tratamento jurídico diferenciado a favorecer as microempresas e empresas de pequeno porte.

Destaque-se o relevante papel do empreendedorismo no crescimento econômico moderno, representando essas instituições a base da economia nacional. Além de sua importância, esse segmento específico se depara com as maiores dificuldades quando de seu estabelecimento junto ao mercado.

Nesse sentido, é de fundamental importância o trabalho realizado pelo Sebrae no fomento e capacitação dos pequenos negócios, responsáveis por parcela considerável da produção nacional, bem como da formação de empregos no país.



6. Da doutrina do Professor Titular da Universidade Federal da Bahia Paulo Roberto Lyrio Pimenta e do fundamento doutrinário equivocado do Recurso Extraordinário n.º 603.624

Importa mencionar que a tese originariamente sustentada pela Fiação São Bento na petição inicial, que, posteriormente, culminou no Recurso Extraordinário n.º 603624, fundamenta-se na doutrina de Paulo Roberto Lyrio Pimenta, conduzindo à compreensão de que os ensinamentos do ilustre autor sustentariam suas pretensões.

Sustentou o recurso extraordinário que as contribuições de intervenção no domínio econômico não poderiam incidir sobre a folha de salários das empresas, uma vez que a alteração constitucional estabeleceu novas técnicas de validação e imposição para as referidas contribuições. Assim, essas somente seriam exigíveis sobre as bases de cálculo previstas no novo dispositivo constitucional.

Ocorre que, em relação à materialidade da contribuição em estudo, a doutrina de Paulo Roberto Lyrio Pimenta assevera que o artigo 149 da Constituição não restringiu suas possibilidades, limitando-se à menção de sua finalidade. Assim, tais tributos não encontram suas hipóteses de incidência no texto constitucional, entendimento que se contrapõe à tese formulada pelo recorrente.

Pelo contrário, a doutrina de Paulo Roberto corrobora com todas as considerações anteriormente consignadas neste Parecer Jurídico, reconhecendo a legitimidade das contribuições tributárias fundadas no artigo 149 da Constituição Federal, mesmo após as modificações promovidas pela EC n.º 33/2001.

Quanto às referidas alterações normativas, entende o mesmo autor que houve a modificação parcial de tal sistema, como se observa de suas próprias palavras⁶¹:

“Isso significa que o Congresso Nacional adotou, em tais hipóteses, o modelo de validação causal, prevendo a base de

⁶¹ PIMENTA, Paulo Roberto Lyrio. Revista Dialética de Direito Tributário, n.º 81, p. 76-77;



cálculo possível, e, por conseguinte, a materialidade, à medida que aquela é uma dimensão desta. **Sendo assim, após o advento da Emenda nº. 33 foram combinadas duas técnicas de validação para as contribuições interventivas, seguindo-se o modelo previsto para as contribuições de seguridade social** (CF, art. 195).

Dentre as bases de cálculo indicadas na letra a do inciso III do § 2º do art. 149, duas já se encontram previstas para as contribuições para a seguridade: a receita bruta e faturamento (CF, art. 195, I, b). **Sendo assim, a Emenda nº 33 admitiu a superposição de bases de cálculo das contribuições interventivas com as contribuições para a seguridade social.** Esclareçamos essa ideia.

Em verdade, a doutrina de Lyrio Pimenta, em relação à materialidade da contribuição sob enfoque, limita-se à menção de sua finalidade, de modo que, tal espécie tributária não encontra suas hipóteses de incidência no texto constitucional, entendimento que se contrapõe frontalmente à tese formulada pelo recorrente. Observe-se a lição do doutrinador, *in verbis*:

O § 2º do art. versa sobre “as contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico de que trata o caput deste artigo”. Uma interpretação mais apressada deste dispositivo poderia extrair a conclusão de que a Emenda nº 33 não autoriza que o faturamento e a receita bruta constituam bases imponíveis das contribuições interventivas, posto que já são as bases imponíveis das contribuições para a seguridade social, espécies do gênero “contribuições sociais”. Assim, o legislador estaria se referindo, neste particular, às bases de cálculo de tais contribuições, e não às das interventivas. Parece-nos que esta interpretação não merece ser acolhida, porque tais bases de cálculo já estão previstas para essas contribuições na letra b do inciso I do art. 195. Vale dizer, a norma que valida a norma impositiva tributária das contribuições para a seguridade social é aquela construída com base neste enunciado prescritivo. Logo, seria desnecessário o legislador inovar o ordenamento para validar o que já estava no sistema. Não se pode admitir que o legislador quis repetir o que já estava previsto na Constituição. Cabe ressaltar, todavia, que a superposição de bases de cálculo entre as contribuições interventivas e as de seguridade social deve-se limitar a tais hipóteses (faturamento e receita bruta), porque foram as únicas previstas no texto constitucional.



Disso decorre que, **após o advento da Emenda em exame, qualquer pressuposto de fato inserido no âmbito da competência tributária da União poderá funcionar como materialidade das contribuições interventivas, observadas as finalidades previstas constitucionalmente. As materialidades não se limitam agora àquelas de art. 153, podendo ser escolhidas outras previstas no art. 195, I, b.**” Grifou-se.

E conclui o doutrinador:

“IV. A Emenda nº 33 combinou as técnicas de validação finalista e causal, **admitindo a superposição de bases de cálculo entre as contribuições interventivas e as contribuições para a seguridade social** indicadas no art. 195, I, b” Grifou-se

Nota-se, pois, que a única fundamentação doutrinária selecionada pelo recorrente para amparar sua manifestação revela a absoluta contradição do documento por ele produzido.

Verifica-se, portanto, dos trechos acima transcritos, que, ao contrário do que resta consignado pela Fiação São Bento, a doutrina de Lyrio corrobora com todas as considerações anteriormente consignadas, reconhecendo a legitimidade da contribuição tributária do SEBRAE fundada no artigo 149 da Constituição Federal, mesmo após as modificações promovidas pela EC nº 33/2001.

7. Da possibilidade de superposição das contribuições tributárias de natureza distinta.

As contribuições de intervenção no domínio econômico não se confundem com as contribuições de natureza social, sendo instrumentos tributários absolutamente distintos. Como apresentado no presente estudo, os instrumentos fundamentam-se em previsões legais distintas e visam o alcance de finalidades distintas.



Especificamente quanto as CIDEs, destaque-se sua característica de mitigação da referibilidade típica das contribuições. Nesse sentido, como apresentado alhures, a obrigação tributária se vincula a uma finalidade específica, à luz do que determina da Constituição Federal, não se relacionando, diretamente, ao sujeito passivo, o qual, não necessariamente, será beneficiado pelas medidas interventivas.

Nesse sentido, não há substrato normativo capaz de conduzir à compreensão de que a modificação constitucional estaria a restringir a superposição de tais contribuições, de naturezas manifestamente distintas. Quanto a este aspecto, convém consignar que o texto constitucional foi elaborado com especial cuidado, tratando de especificar as hipóteses de restrição das competências tributárias. Oportunamente, cumpre destacar as considerações tecidas pelo citado Daniel Bellan⁶²:

“Perceba-se que quando foi a intenção do constituinte estabelecer diretrizes negativas acerca da incidência dos tributos, ele o fez de forma expressa. Isto ocorre, por exemplo, em relação à proibição de que para as taxas sejam adotadas bases de cálculo em relação a outras contribuições qualificadas pela finalidade, na denominação utilizada por Marco Aurélio Greco, quando quis o constituinte limitar o campo material de incidência destas exações, fez novamente de forma explícita. É o caso das contribuições sociais destinadas à seguridade social, as quais, além da previsão genérica contida no artigo 149, tiveram suas materialidades tipificadas no artigo 195 da Constituição federal.
(...)

Por estas razões, entendemos que não há vedação constitucional à instituição de CIDE sobre hipóteses de incidência de impostos estaduais e municipais” Grifo posto.

Diante de tais considerações, então, é possível asseverar que não há restrição normativa à superposição das contribuições de intervenção no domínio econômico e das contribuições sociais incidentes sobre a mesma base de cálculo.

⁶² BELLAN, Daniel Vitor. Revista Dialética de Direito Tributário, nº 78, p. 32-33.



8. Da base de cálculo da CIDE ser matéria infraconstitucional.

Por algum tempo, prevaleceu-se o entendimento doutrinário de que as contribuições especiais somente poderiam ser instituídas por lei complementar, nos termos do quanto previsto no artigo 146, III, da Constituição Federal:

Art. 146. Cabe à lei complementar:

(...)

III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

- a) definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos **impostos** discriminados nesta Constituição, a dos respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes;
- b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários;
- c) adequado tratamento tributário ao ato cooperativo praticado pelas sociedades cooperativas.
- d) definição de tratamento diferenciado e favorecido para as microempresas e para as empresas de pequeno porte, inclusive regimes especiais ou simplificados no caso do imposto previsto no art. 155, II, das contribuições previstas no art. 195, I e §§ 12 e 13, e da contribuição a que se refere o art. 239.

O STF, no entanto, no julgamento do RE 564.901/RJ, DJe de 10 de dezembro de 2009, concluiu pela desnecessidade da edição de Lei Complementar para sua criação. Na oportunidade, restou consignado:

“A remissão do art. 149 da CF/88 ao art. 146, inciso III, diz respeito ao conteúdo, não à forma legislativa válida para a instituição das contribuições de intervenção no domínio econômico, ou seja, podem ser criadas por lei ordinária, observadas as prescrições da lei complementar de normas gerais. A lei complementar somente é imprescindível quando se tratar de impostos discriminados, não se aplicando, portanto, às contribuições.”

No já mencionado julgamento do Recurso Extraordinário 396.266, cuja relatoria competiu ao Ministro Carlos Velloso, o Plenário do STF firmou entendimento no sentido de que a CIDE pode ser criada por lei ordinária. Especificamente em relação ao SEBRAE, o STF também se manifestou quando

do julgamento do RE 635.682, sob a relatoria do Ministro Gilmar Mendes, nos seguintes termos:

Recurso extraordinário. 2. Tributário. 3. Contribuição para o SEBRAE. Desnecessidade de lei complementar. 4. Contribuição para o SEBRAE. Tributo destinado a viabilizar a promoção do desenvolvimento das micro e pequenas empresas. Natureza jurídica: contribuição de intervenção no domínio econômico. 5. **Desnecessidade de instituição por lei complementar.** Inexistência de vício formal na instituição da contribuição para o SEBRAE mediante lei ordinária. 6. Intervenção no domínio econômico. É válida a cobrança do tributo independentemente de contraprestação direta em favor do contribuinte. 7. Recurso extraordinário não provido. 8. Acórdão recorrido mantido quanto aos honorários fixados.

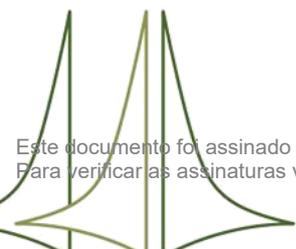
(STF - RE: 635682 RJ, Relator: Min. GILMAR MENDES, Data de Julgamento: 25/04/2013, Tribunal Pleno, Data de Publicação: ACÓRDÃO ELETRÔNICO DJe-098 DIVULG 23-05-2013 PUBLIC 24-05-2013)

Nota-se, portanto, que para as contribuições de intervenção no domínio econômico, os respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes podem ser definidos por lei ordinária da União. Assim, a instituição da CIDE prescinde de lei complementar. Neste caso, a hipótese de incidência tributária não está prevista expressamente na Constituição Federal, devendo o legislador infraconstitucional determinar seu tratamento específico, respeitados os limites de sua competência tributária.

Assim sendo, em relação às CIDEs, é conferida à União a responsabilidade quanto à elaboração dos dispositivos normativos relativos à sua instituição. É, inclusive, o entendimento firmado pelo STF⁶³, que, a partir da distinção entre impostos e contribuições, reconheceu a não sujeição dessa última às limitações indicadas no § 2º do artigo 145 da Constituição Federal:

“A contribuição, não obstante um tributo, não está sujeita à limitação inscrita no § 2º do art. 145 da Constituição. Também não se aplicam a ela as limitações a que estão sujeitos os

⁶³ STF. RREE 165.939-RS e 177137-RS, 1995 e 1997, respectivamente.



impostos, em decorrência da competência privativa dos entes políticos para instituí-los (C.F., art. 153, 155 e 156), a impedir a bitributação (...)

As considerações aqui registradas têm servido como referência aos julgados recentes da Justiça Federal, que reconhecem que as disposições relativas às contribuições de intervenção no domínio econômico são objeto de lei ordinária. Nesse sentido, entende-se que as hipóteses de incidência e bases de cálculo devem integrar o teor de legislações infraconstitucionais.

Destaque-se, oportunamente, a existência de outras várias contribuições de intervenção do domínio econômico previstas no ordenamento jurídico brasileiro, cuja materialidade e bases de cálculo restaram definidas em leis ordinárias. Tome-se como exemplo a Lei n. 10.336/2000, que instituiu a CIDE incidente sobre a importação e a comercialização de petróleo e seus derivados, gás natural e seus derivados, e álcool etílico combustível. Cumpre destacar o teor de seu artigo 4º, que assim determina:

Art. 4º A base de cálculo da Cide é a unidade de medida adotada nesta Lei para os produtos de que trata o art. 3o, na importação e na comercialização no mercado interno.

Também o teor da Lei Federal nº 10.168, de 29 de dezembro de 2000, que instituiu a CIDE destinada a financiar o Programa de Estímulo à Interação Universidade-Empresa para o Apoio à Inovação. A redação da lei ordinária determina as hipóteses de incidência do tributo, como se observa do trecho a seguir transcrito:

Art. 2o Para fins de atendimento ao Programa de que trata o artigo anterior, fica instituída contribuição de intervenção no domínio econômico, devida pela pessoa jurídica detentora de licença de uso ou adquirente de conhecimentos tecnológicos, bem como aquela signatária de contratos que impliquem transferência de tecnologia, firmados com residentes ou domiciliados no exterior. § 1o Consideram-se, para fins desta Lei, contratos de transferência de tecnologia os relativos à exploração de patentes ou de uso de marcas e os de fornecimento de tecnologia e prestação de assistência técnica.



§ 1o-A. A contribuição de que trata este artigo não incide sobre a remuneração pela licença de uso ou de direitos de comercialização ou distribuição de programa de computador, salvo quando envolverem a transferência da correspondente tecnologia.

§ 2o A partir de 1o de janeiro de 2002, a contribuição de que trata o caput deste artigo passa a ser devida também pelas pessoas jurídicas signatárias de contratos que tenham por objeto serviços técnicos e de assistência administrativa e semelhantes a serem prestados por residentes ou domiciliados no exterior, bem assim pelas pessoas jurídicas que pagarem, creditarem, entregarem, empregarem ou remeterem royalties, a qualquer título, a beneficiários residentes ou domiciliados no exterior.

§ 3o A contribuição incidirá sobre os valores pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos, a cada mês, a residentes ou domiciliados no exterior, a título de remuneração decorrente das obrigações indicadas no caput e no § 2o deste artigo.

A Lei nº 10.042/2000, instituidora do Fundo para o Desenvolvimento Tecnológico das Telecomunicações – Funttel, determina as condições de seu custeio, que se dá, também, pela cobrança de contribuições tributárias:

Art. 4º Constituem receitas do Fundo:

(...)

III – contribuição de meio por cento sobre a receita bruta das empresas prestadoras de serviços de telecomunicações, nos regimes público e privado, excluindo-se, para determinação da base de cálculo, as vendas canceladas, os descontos concedidos, o Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS), a contribuição ao Programa de Integração Social (PIS) e a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins);

IV – contribuição de um por cento devida pelas instituições autorizadas na forma da lei, sobre a arrecadação bruta de eventos participativos realizados por meio de ligações telefônicas;

De igual modo, a Lei nº 9.998/2000 institui o Fundo de Universalização dos Serviços de Telecomunicações, e determina:

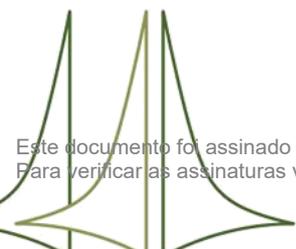
Art. 6º Constituem receitas do Fundo:

(...)

(61) 3043-8065

Ed. Ok Office Tower
Setor de Autarquias Sul
QD 5 Bloco K
Salas 812 a 817

Este documento foi assinado digitalmente por Edvaldo Nilo De Almeida.
Para verificar as assinaturas vá ao site <https://oab.portaldeassinaturas.com.br:443> e utilize o código 13C2-957D-4A5D-2B03.



IV – contribuição de um por cento sobre a receita operacional bruta, decorrente de prestação de serviços de telecomunicações nos regimes público e privado, excluindo-se o Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transportes Interestadual e Intermunicipal e de Comunicações – ICMS, o Programa de Integração Social – PIS e a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins;

Destaque-se, ainda, o teor da Lei nº 10.893/2004, que dispõe sobre o Adicional ao Frete para a Renovação da Marinha Mercante - AFRMM e o Fundo da Marinha Mercante - FMM, especificando não somente as bases de cálculo, como o próprio fato gerador e suas alíquotas:

Art. 4º O fato gerador do AFRMM é o início efetivo da operação de descarregamento da embarcação em porto brasileiro.

Parágrafo único. O AFRMM não incide sobre:

I - a navegação fluvial e lacustre, exceto sobre cargas de granéis líquidos, transportadas no âmbito das Regiões Norte e Nordeste; e

II - o frete relativo ao transporte de mercadoria submetida à pena de perdimento.

Art. 5º O AFRMM incide sobre o frete, que é a remuneração do transporte aquaviário da carga de qualquer natureza descarregada em porto brasileiro.

§ 1º Para os fins desta Lei, entende-se por remuneração do transporte aquaviário a remuneração para o transporte da carga porto a porto, incluídas todas as despesas portuárias com a manipulação de carga, constantes do conhecimento de embarque ou da declaração de que trata o § 2º do art. 6º desta Lei, anteriores e posteriores a esse transporte, e outras despesas de qualquer natureza a ele pertinentes.

§ 2º O somatório dos fretes dos conhecimentos de embarque desmembrados não pode ser menor que o frete do conhecimento de embarque que os originou.

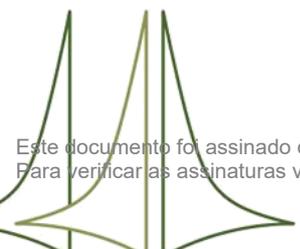
Art. 6º O AFRMM será calculado sobre a remuneração do transporte aquaviário, aplicando-se as seguintes alíquotas:

I - 25% (vinte e cinco por cento) na navegação de longo curso;

II - 10% (dez por cento) na navegação de cabotagem; e

III - 40% (quarenta por cento) na navegação fluvial e lacustre, quando do transporte de granéis líquidos nas regiões Norte e Nordeste.

§ 1º O conhecimento de embarque é o documento hábil para comprovação do valor da remuneração do transporte aquaviário.



A redação conferida ao Decreto-lei n° 308, de 28 de fevereiro de 1967 também tratou de dispor sobre a receita do Instituto do Açúcar e do Alcool – IAA:

Art 3º Para custeio da intervenção da União, através do Instituto do Açúcar e do Alcool, na economia canavieira nacional, ficam criadas, na forma prevista no artigo 157, § 9º da Constituição Federal de 25 de janeiro de 1967, as seguintes contribuições:

I - de até NCr\$ 1,57 (um cruzeiro novo e cinquenta e sete centavos) por saco de açúcar de 60 (sessenta) quilos destinados ao consumo interno do País.

II - de até NCr\$ 0,01 (um centavo) de cruzeiro novo por litro de qualquer tipo e graduação destinada ao consumo interno, excluído o álcool anidro para mistura carburante.

Cumpra ainda anotar o teor das previsões legais que amparam outras entidades do próprio “Sistema S”, também custeadas por recursos públicos. Quanto ao SESI, o Decreto-lei n° 9.403 de 25 de junho de 1946 estabelece sua forma de custeio, especificando o que segue:

Art. 3º Os estabelecimentos industriais enquadrados na Confederação Nacional da Indústria (artigo 577 do Decreto-lei n.º 5.452, de 1 de Maio de 1943), bem como aqueles referentes aos transportes, às comunicações e à pesca, serão obrigados ao pagamento de uma contribuição mensal ao Serviço Social da Indústria para a realização de seus fins.

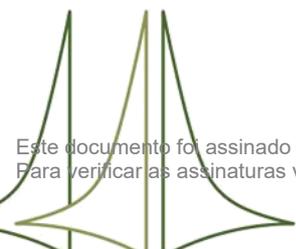
§ 1º A contribuição referida neste artigo será de dois por cento (2%) sobre o montante da remuneração paga pelos estabelecimentos contribuintes a todos os seus empregados. O montante da remuneração que servirá de base ao pagamento da contribuição será aquele sobre o qual deva ser estabelecida a contribuição de previdência devida ao instituto de previdência ou caixa de aposentadoria e pensões, a que o contribuinte esteja filiado.

§ 2º A arrecadação da contribuição prevista no parágrafo anterior será feita pelo Instituto de Aposentadoria e Pensões dos Industriários e também pelas instituições de previdência social a que estiverem vinculados os empregados das atividades econômicas não sujeitas ao Instituto de Aposentadoria e Pensões dos Industriários. Essa arrecadação será realizada pelas instituições de previdência social conjuntamente com as contribuições que lhes forem devidas.

Este documento foi assinado digitalmente por Edvaldo Nilo De Almeida.
Para verificar as assinaturas vá ao site <https://oab.portaldeassinaturas.com.br:443> e utilize o código 13C2-957D-4A5D-2B03.

(61) 3043-8065

Ed. Ok Office Tower
Setor de Autarquias Sul
QD 5 Bloco K
Salas 812 a 817



Também o normativo jurídico que determinou a criação do Serviço Social do Comércio – SESC, o Decreto – Lei nº 9.853/1946, segue exatamente a mesma técnica, estabelecendo o seguinte:

Art. 3º Os estabelecimentos comerciais enquadrados nas entidades sindicais subordinadas à Confederação Nacional do Comércio (art. 577 da Consolidação das Leis do Trabalho, aprovada pelo Decreto-lei nº 5.452, de 1º de Maio de 1943), e os demais em empregadores que possuam empregados segurados no Instituto de Aposentadoria e Pensões dos Comerciantes, serão obrigadas ao pagamento de uma contribuição mensal ao Serviço Social do Comércio, para custeio dos seus encargos.

§ 1º A contribuição referida neste artigo será de 2 % (dois por cento) sobre o montante da remuneração paga aos empregados. Servirá de base ao pagamento da contribuição a importância sobre a qual deva ser calculada a quota de previdência pertinente à instituição de aposentadoria e pensões à qual o contribuinte esteja filiado.

§ 2º A arrecadação da contribuição prevista no parágrafo anterior, será, feita pelas instituições de previdência social a que estiverem vinculados os empregados, juntamente com as contribuições que lhes forem devidas. Caberá às mesmas instituições, a título de indenização por despesas ocorrentes, 1% (um por cento), das importâncias arrecadadas para o Serviço Social do Comércio.

Por todos os elementos apresentados no presente expediente, resta suficientemente esclarecido, portanto, que o âmbito constitucional jamais foi local para o exaurimento da matéria tributária no que diz respeito às hipóteses de incidência e alíquotas das CIDE.

Assim, sequer faria sentido entender que o propósito do legislador foi, com a edição da EC nº 33/2001, limitar a exigibilidade da contribuição destinada ao custeio do SEBRAE. Decerto, nem todas as CIDEs acima destacadas têm por base o “faturamento, a receita bruta ou o valor da operação” nem tampouco “o valor aduaneiro” ou, ainda, “a unidade de medida adotada”, que são as bases de cálculo previstas expressamente no art. 149, § 2º, III, da Constituição.

Nesse contexto, a interpretação literal do texto constitucional redundaria na inconstitucionalidade de quase todas as CIDEs acima referidas. Logo, não é



razoável o acolhimento da tese sustentada no recurso sob análise, seja pela ausência de respaldo jurídico em suas argumentações, seja porque a proposta colide frontalmente com outros dispositivos insculpidos no texto constitucional.

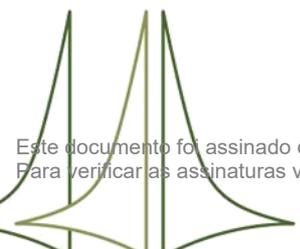
9. O RE nº 603.624 não trata da mesma matéria analisada quando do julgamento do Tema 1 - STF: Pis-Cofins/Importação - interpretação da expressão “valor aduaneiro” na Lei nº 10.865/04.

Pertinente observar neste ponto, eminentes Ministros, que a questão tratada no RE 603.624 difere, e muito, do tema apreciado pela Suprema Corte no julgamento da questão relativa ao “valor aduaneiro” no PIS/CONFINS Importação (RE 559.937/RS).

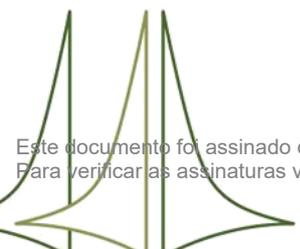
Enquanto no PIS-COFINS Importação a base de cálculo do tributo tem por base o valor aduaneiro, norma expressa apenas no inciso III, alínea “a” § 2º do art. 149 da CF, a CIDE destinada ao Sebrae tem sua base de cálculo fundada também no conforme art. 195, inciso I, que determina sua incidência sobre a 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; a receita ou o faturamento ou o lucro.

Nesse sentido, importante destacar que o RE 559.937/RS, quando de seu julgamento, analisou apenas o alcance da base de cálculo do PIS-COFINS Importação, delimitando o alcance constitucional da expressão “valor aduaneiro”, conforme é possível depreender da Ementa do julgamento e tema firmado em repercussão geral:

EMENTA: Tributário. Recurso extraordinário. Repercussão geral. PIS/COFINS – importação. Lei nº 10.865/04. Vedação de bis in idem. Não ocorrência. Suporte direto da contribuição do importador (arts. 149, II, e 195, IV, da CF e art. 149, § 2º, III, da CF, acrescido pela EC 33/01). Alíquota específica ou ad valorem. Valor aduaneiro acrescido do valor do ICMS e das próprias contribuições. Inconstitucionalidade. Isonomia. Ausência de



afronta. 1. Afastada a alegação de violação da vedação ao bis in idem, com invocação do art. 195, § 4º, da CF. Não há que se falar sobre invalidade da instituição originária e simultânea de contribuições idênticas com fundamento no inciso IV do art. 195, com alíquotas apartadas para fins exclusivos de destinação. 2. Contribuições cuja instituição foi previamente prevista e autorizada, de modo expresso, em um dos incisos do art. 195 da Constituição validamente instituídas por lei ordinária. Precedentes. 3. Inaplicável ao caso o art. 195, § 4º, da Constituição. Não há que se dizer que deveriam as contribuições em questão ser necessariamente não-cumulativas. O fato de não se admitir o crédito senão para as empresas sujeitas à apuração do PIS e da COFINS pelo regime não-cumulativo não chega a implicar ofensa à isonomia, de modo a fulminar todo o tributo. A sujeição ao regime do lucro presumido, que implica submissão ao regime cumulativo, é opcional, de modo que não se vislumbra, igualmente, violação do art. 150, II, da CF. 4 Ao dizer que a contribuição ao PIS/PASEP- Importação e a COFINS-Importação poderão ter alíquotas ad valorem e base de cálculo o valor aduaneiro, o constituinte derivado circunscreveu a tal base a respectiva competência. 5. A referência ao valor aduaneiro no art. 149, § 2º, III, a, da CF implicou utilização de expressão com sentido técnico inequívoco, porquanto já era utilizada pela legislação tributária para indicar a base de cálculo do Imposto sobre a Importação. 6. A Lei 10.865/04, ao instituir o PIS/PASEP -Importação e a COFINS -Importação, não alargou propriamente o conceito de valor aduaneiro, de modo que passasse a abranger, para fins de apuração de tais contribuições, outras grandezas nele não contidas. **O que fez foi desconsiderar a imposição constitucional de que as contribuições sociais sobre a importação que tenham alíquota ad valorem sejam calculadas com base no valor aduaneiro, extrapolando a norma do art. 149, § 2º, III, a, da Constituição Federal.** 7. Não há como equiparar, de modo absoluto, a tributação da importação com a tributação das operações internas. O PIS/PASEP -Importação e a COFINS -Importação incidem sobre operação na qual o contribuinte efetuou despesas com a aquisição do produto importado, enquanto a PIS e a COFINS internas incidem sobre o faturamento ou a receita, conforme o regime. São tributos distintos. 8. O gravame das operações de importação se dá não como concretização do princípio da isonomia, mas como medida de política tributária tendente a evitar que a entrada de produtos desonerados tenha efeitos predatórios relativamente às empresas sediadas no País, visando, assim, ao equilíbrio da balança comercial. 9. Inconstitucionalidade da seguinte parte do art. 7º, inciso I, da Lei 10.865/04: “acrescido do valor do Imposto sobre



Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS incidente no desembaraço aduaneiro e do valor das próprias contribuições, por violação do art. 149, § 2º, III, a, da CF, acrescido pela EC 33/01. 10. Recurso extraordinário a que se nega provimento.

(RE 559937, Órgão julgador: Tribunal Pleno. Relator(a): Min. ELLEN GRACIE Redator(a) do acórdão: Min. DIAS TOFFOLI Julgamento: 20/03/2013 Publicação: 17/10/2013)

Tema 1 – Tese “É inconstitucional a parte do art. 7º, I, da Lei 10.865/2004 que acresce à base de cálculo da denominada PIS/COFINS-Importação o valor do ICMS incidente no desembaraço aduaneiro e o valor das próprias contribuições.”

A fim de clarear as distinções fundamentais entre o PIS-COFINS Importação e a CIDE destinada ao Sebrae, destacam-se os seguintes trechos do voto condutor da Ministra Ellen Gracie:

A contribuição do importador tem como suportes diretos os arts. 149, II, e 195, IV, da CF, mas também se submete, como se viu, ao art. 149, § 2º, III, da CF, acrescido pela EC 33/01.

Combinados tais dispositivos, pode-se afirmar que a União é competente para instituir contribuição do importador ou equiparado, para fins de custeio da seguridade social (art. 195, IV), com alíquota específica (art. 149, § 2º, III, b) ou ad valorem, esta tendo por base o valor aduaneiro (art. 149, § 2º, III, a).

(...)

Com o advento da EC 33/01, contudo, a enunciação das bases econômicas a serem tributadas passou a figurar como critério quase que onipresente nas normas de competência relativas a contribuições. Isso porque o § 2º, III, do art. 149 fez com que a possibilidade de instituição de quaisquer contribuições sociais ou interventivas ficasse circunscrita a determinadas bases ou materialidades, fazendo com que o legislador tenha um campo menor de discricionariedade na eleição do fato gerador e da base de cálculo de tais tributos.

Assim é que, relativamente à importação, trata de estabelecer que a contribuição poderá ter alíquota ad valorem, tendo por base o valor aduaneiro, ou específica, tendo por base a unidade de medida adotada.

A redação do art. 149, § 2º, III, a, da Constituição, pois, ao circunscrever a tributação ao faturamento, à receita bruta e ao valor da operação ou, no caso de importação, ao valor aduaneiro, teve o efeito de impedir a pulverização de contribuições sobre bases de cálculo não previstas, evitando, assim, efeitos



extrafiscais inesperados e adversos que poderiam advir da eventual sobrecarga da folha de salários, reservada que ficou, esta base, ao custeio da seguridade social (art. 195, I, a), não ensejando, mais, a instituição de outras contribuições sociais e interventivas. Na linha de desoneração da folha de salários, aliás, também sobreveio a EC 42/03, que, ao acrescentar o § 13 ao art. 195 da Constituição, passou a dar suporte para que, mesmo quanto ao custeio da seguridade social, a contribuição sobre a folha seja substituída gradativamente pela contribuição sobre a receita ou o faturamento.

(...)

Ao dizer que as contribuições sociais e interventivas poderão ter alíquotas "ad valorem, tendo por base o faturamento, a receita bruta ou o valor da operação e, no caso de importação, o valor aduaneiro", o Constituinte Derivado inovou por circunscrever a tais bases a respectiva competência, sem prejuízo do já previsto no art. 195 da Constituição.

As contribuições sobre a importação, pois, não podem extrapolar a base do valor aduaneiro, sob pena de inconstitucionalidade por violação à norma de competência no ponto constante do art. 149, § 2º, III, a, da Constituição.

No caso da importação, a referência ao valor aduaneiro, no art. 149, § 2º, III, a, da CF, implicou utilização de expressão com sentido técnico inequívoco, porquanto já era utilizada pela legislação tributária para indicar a base de cálculo do Imposto sobre a Importação.

Quando do advento da EC 33/01, o art. 2º do DL 37/66, com a redação determinada pelo DL 2.472/88, já fazia referência ao valor aduaneiro ao dispor acerca da base de cálculo do Imposto sobre a Importação: "Art.2º - A base de cálculo do imposto é: I - quando a alíquota for específica, a quantidade de mercadoria, expressa na unidade de medida indicada na tarifa; II - quando a alíquota for 'ad valorem', o valor aduaneiro apurado segundo as normas do art. 7º do Acordo Geral sobre Tarifas Aduaneiras e Comércio - GATT". Vê-se que a dimensão do que seja valor aduaneiro decorre de acordo internacional sobre tributação.

Aliás, é relevante ter em conta que o Decreto Legislativo 30/94 aprovou Acordo sobre a implementação do artigo VII do Acordo Geral sobre Tarifas e Comércio - GATT 1994, constante do Anexo 1A ao Acordo Constitutivo da Organização Mundial de Comércio, e que o Decreto 1.344/94 o promulgou, incorporando os resultados da Rodada Uruguaí de Negociações Comerciais Multilaterais do GATT.

A regulamentação do controle do valor aduaneiro consta da IN SRF 327/03. E o novo Regulamento Aduaneiro também cuidou da matéria. Dec. 6.759/09.



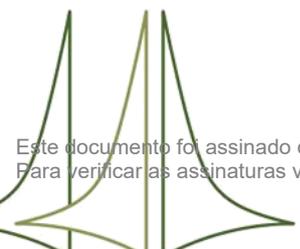
Isso porque a Lei 10.865/04, ao instituir a PIS/PASEP Importação e a COFINS-Importação, não alargou propriamente o conceito de valor aduaneiro de modo que passasse a abranger, para fins de apuração de tais contribuições, outras grandezas nele não contidas,. O que fez, sim, foi desconsiderar a imposição constitucional de que as contribuições sociais sobre a importação, quando tenham alíquota ad valorem, sejam calculadas com base no valor aduaneiro. Extrapolando a norma do art. 149, § 2º , III, a, da Constituição Federal, determinou que as contribuições fossem calculadas não apenas sobre o valor aduaneiro, mas, também, sobre o valor do ICMS-Importação e sobre o valor das próprias contribuições instituídas.

A determinação de que as contribuições fossem artificialmente incorporadas à sua própria base de cálculo, exigindo que se calculasse tributo sobre base de cálculo que só se obtém acrescentando este próprio tributo a outra grandeza, gerou perplexidade.

Houve, de qualquer modo, tanto na determinação de acréscimo do ICMS-Importação ao valor aduaneiro, como na determinação de acréscimo das próprias PIS/PASEP-Importação e COFINS-Importação, para fins de apuração da base de cálculo dessas contribuições, expressa extrapolção da base permitida pela Constituição e que condicionava o exercício da competência legislativa.

Conforme dito no item 5 deste parecer, no caso da contribuição ao SEBRAE deve-se interpretar sistematicamente o texto para compatibilizar a norma do art. 149, §2º, III e do art. 195, I, da Constituição Federal de 1988, eis que a partir da nova redação do art. 149 §2º, III, “a”, a emenda constitucional não excluiu a possibilidade de incidência da CIDE sobre as “folhas de pagamento”.

Assim, a contribuição ao SEBRAE incidente sobre folhas de pagamento de empresas incide em conformidade com a disposição constitucional do art. 195, I, da CF. Decerto, o legislador constitucional optou pela uniformidade de tratamento das contribuições de natureza social e de intervenção no domínio econômico, de forma que a EC nº 33 não afastou a possibilidade de incidência de tributos sobre as folhas de pagamento das empresas, de modo que todas essas contribuições receberam tratamento único e coerente.



Adverte-se, mais uma vez, que o artigo 195 que trata de tais contribuições é mencionado por diversas vezes em outros dispositivos constitucionais, que teriam seu sentido e alcance prejudicados no caso de provimento do presente Recurso Extraordinário. Cite-se, por exemplo o art. 146, inciso I, alínea “d” (com redação da EC nº 42/2003); art. 114, VIII (com redação da EC nº 45/2004), art. 167, XI e 240. Percebe-se, inclusive, que mesmo após a alteração promovida pela EC nº 33/2001, outras emendas posteriores reafirmaram a vigência do art. 195, inciso I tal como as EC nº 42/2003 e 45/2004 na forma acima indicada.

Ressalta-se, portanto, novamente, que a afirmação de que as opções constantes do art. 149 §2º, III, “a” constituiriam opções taxativas, implicando a impossibilidade de incidência que quaisquer tributos sobre a “folha de salários” portanto, não se sustenta, sendo que a alteração promovida pela EC nº 33/2001 não tem o condão de revogar a constitucionalidade das contribuições destinadas ao SEBRAE. Interpretação em sentido contrário implicaria na transformação do texto constitucional em uma colcha de retalhos onde os novos remendos tornariam o tecido normativo anterior um nada jurídico desprovido de coesão e coerência.

Conclui-se, pois, que o RE nº 603.624 não trata da mesma matéria analisada quando do julgamento do PIS-COFINS/Importação, analisando apenas a expressão “valor aduaneiro” constante tão-somente do art. 149, § 2º, III, a, na redação após EC nº 33/2001.

10. Eventuais reflexos da decisão pelo provimento do RE nº 603.624.

Outro aspecto a ser considerado em relação à situação jurídica sob análise diz respeito aos reflexos de um eventual provimento do Recurso Extraordinário nº 603.624.

Esse resultado, certamente, redundaria em drásticas consequências na estrutura tributária de diversos agentes econômicos, paraestatais e estatais, uma



vez que infirmaria a legislação que sustenta várias contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico que não possuem base de cálculo prevista de forma expressa na Constituição.

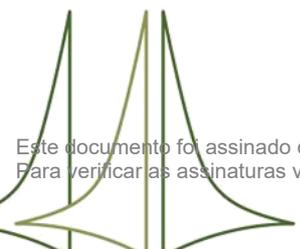
Quanto a este aspecto, destaquem-se as considerações doutrinárias a seguir:

A surpresa que poderia advir desta constatação fica atenuada quando se verifica que **a falta de menção expressa à materialidade não é privilégio exclusivo das contribuições previstas no artigo 149**. Com efeito, a inexistência de indicação do fato social que poderá ser colhido pelo legislador como aspecto material da regra-matriz de incidência tributária ocorre também em relação a outros tributos, como os empréstimos compulsórios (artigo 148, I e II), os chamados impostos inominados e as outras fontes de custeio da seguridade social (competência tributária residual da União – artigos 154, I e 195, § 4º, respectivamente) e os impostos extraordinários (artigo 154, II).

Se é verdade, por outro lado, que o artigo 195, I, da Constituição determina as materialidades das contribuições sociais destinadas à seguridade social a serem cobradas pelas empresas (folha de salários, receita ou faturamento e lucro), há outras contribuições sociais, ainda que destinadas à seguridade, que não mereceram tal preocupação por parte do constituinte de 1988. **Este, por exemplo, é o caso do salário-educação, o qual possui como fundamento de validade o próprio artigo 149 da Constituição.**⁶⁴. Grifou-se.

À luz de tais considerações, é possível admitir, portanto, que eventual decisão de procedência importará o comprometimento de outros instrumentos tributários atualmente validados pelo ordenamento jurídico brasileiro. Sob esse prisma, pontue-se que as leis instituidoras do Salário-Educação (Lei n.º 9.424/1996), Incra (Lei n.º 2.613/1995 e Decreto-lei n.º 1.146/1970), SESC (Decreto n.º 9.853/1946), SENAC (Decreto-lei n.º 8.621/1946) e SESCOOP (Decreto n.º 3.017/1999) preveem, como hipótese de incidência, expressões de riqueza, incluindo folha de salários.

⁶⁴ BELLAN, Daniel Vitor. Revista Dialética de Direito Tributário, n.º 78, p. 17;



Rememore-se, ainda, que, caso se admita a inconstitucionalidade da contribuição em virtude da nova redação do art. 149, impedindo o uso da folha salarial como base de cálculo de contribuições especiais, igualmente afetadas seriam as contribuições sociais, que se amparam no mesmo comando constitucional.

Incluem-se nesse grupo todas as contribuições à seguridade social, mais especificamente as previdenciárias e para terceiros, que são cobradas tendo por base de cálculo a folha de salários.

Nota-se, pois, que a decisão a ser proferida no processo judicial em referência tem potencial de modificar a compreensão acerca de todo o sistema tributário nacional, propagando seus reflexos para situações outras não tratadas especificamente naquele expediente.

11. Necessidade de modulação de efeitos da decisão caso seja reconhecida a não recepção constitucional da contribuição destinada ao SEBRAE a partir da EC nº 33/2001.

Desde o advento da Lei n. 9.868, de 10.11.1999, que regula o processo de julgamento das ações diretas de inconstitucionalidade e das ações declaratórias de constitucionalidade perante o STF, há a possibilidade de o ato normativo ser declarado inconstitucional sem efeitos retroativos, ou seja, há a possibilidade de o Tribunal, por uma maioria qualificada, conferir efeitos aos atos considerados inconstitucionais.

Assim dispõe o art. 27 da mencionada lei, dispositivo que autoriza tal hipótese excepcional, acima descrita:

Art. 27. Ao declarar a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo, e tendo em vista razões de segurança jurídica ou de relevante interesse social, poderá o STF, por maioria de 2/3 (dois terços) de seus membros, restringir os efeitos daquela declaração

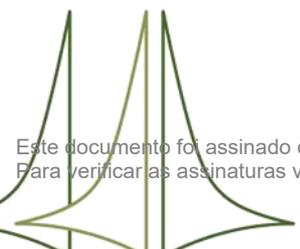


ou decidir que ela só tenha eficácia a partir de seu trânsito em julgado ou de outro momento que venha a ser fixado.

Uma das razões autorizadas da modulação dos efeitos invocada pelo dispositivo legal se refere a necessidade de se conferir segurança jurídica a situação anteriormente regulada pela norma então considerada incompatível com o espírito da Constituição. Destarte, para preservar o ordenamento como um todo, admite-se que os efeitos de normas inconstitucionais sejam mantidos, pois sua desconstituição caracterizaria atentado maior ao próprio ordenamento e igualmente ao próprio texto constitucional.

Destarte, a jurisprudência do Supremo chega a falar em um exame de proporcionalidade entre a necessidade de se garantir, no maior grau possível, a supremacia da Constituição e o princípio da segurança jurídica, como se pode comprovar no julgamento monocrático do Agravo de Instrumento n. 631.533, Rel. Min. Gilmar Mendes, DJ de 18.04.2007:

Razões de segurança jurídica podem revelar-se, no entanto, aptas a justificar a não-aplicação do princípio da nulidade da lei inconstitucional. Não há negar, ademais, que aceita a idéia da situação "ainda constitucional", deverá o Tribunal, se tiver que declarar a inconstitucionalidade da norma, em outro momento fazê-lo com eficácia restritiva ou limitada. Em outros termos, o "apelo ao legislador" e a declaração de inconstitucionalidade com efeitos limitados ou restritos estão intimamente ligados. Afinal, como admitir, para ficarmos no exemplo de Walter Jellinek, a declaração de inconstitucionalidade total com efeitos retroativos de uma lei eleitoral tempos depois da posse dos novos eleitos em um dado Estado? Nesse caso, adota-se a teoria da nulidade e declara-se inconstitucional e ipso jure a lei, com todas as conseqüências, ainda que dentre elas esteja a eventual acefalia do Estado? Questões semelhantes podem ser suscitadas em torno da inconstitucionalidade de normas orçamentárias. Há de se admitir, também aqui, a aplicação da teoria da nulidade *tout court*? Dúvida semelhante poderia suscitar o pedido de inconstitucionalidade, formulado anos após a promulgação da lei de organização judiciária que instituiu um número elevado de comarcas, como já se verificou entre nós. Ou, ainda, o caso de declaração de inconstitucionalidade de regime de servidores aplicado por anos sem contestação. Essas questões - e haveria outras igualmente



relevantes - parecem suficientes para demonstrar que, sem abandonar a doutrina tradicional da nulidade da lei inconstitucional, **é possível e, muitas vezes, inevitável, com base no princípio da segurança jurídica, afastar a incidência do princípio da nulidade em determinadas situações.** Não se nega o caráter de princípio constitucional ao princípio da nulidade da lei inconstitucional. Entende-se, porém, que tal princípio não poderá ser aplicado nos casos em que se revelar absolutamente inidôneo para a finalidade perseguida (casos de omissão ou de exclusão de benefício incompatível com o princípio da igualdade), bem como nas hipóteses em que a sua aplicação pudesse trazer danos para o próprio sistema jurídico constitucional (grave ameaça à segurança jurídica). **Configurado eventual conflito entre os princípios da nulidade e da segurança jurídica, que, entre nós, tem status constitucional, a solução da questão há de ser, igualmente, levada a efeito em processo de complexa ponderação.** O princípio da nulidade continua a ser a regra também. O afastamento de sua incidência dependerá de severo juízo de ponderação que, tendo em vista análise fundada no princípio da proporcionalidade, faça prevalecer a idéia de segurança jurídica ou outro princípio constitucionalmente relevante manifestado sob a forma de interesse social preponderante. Assim, aqui, a não-aplicação do princípio da nulidade não se há de basear em consideração de política judiciária, mas em fundamento constitucional próprio. **No caso presente, não se cuida de inconstitucionalidade originária decorrente do confronto entre a Constituição e norma superveniente, mas de contraste entre lei anterior e norma constitucional posterior, circunstância que a jurisprudência do STF classifica como de não recepção. É o que possibilita que se indague se poderia haver modulação de efeitos também na declaração de não recepção, por parte do STF. Transita-se no terreno de situações imperfeitas e da "lei ainda constitucional", com fundamento na segurança jurídica.**

Nota-se que, pela necessidade de estabilidade das relações firmadas quando da vigência das disposições não-recepcionadas ou consideradas inconstitucionais, cabe ao STF, guardião da Constituição, regular os efeitos práticos das situações que restariam desconstituídas pelo julgamento da invalidade da norma constitucional, mesmo após sua produção de efeitos por longo tempo, quando a norma era presumidamente considerada válida.



Tal medida, que se impõe a depender da natureza das situações afetadas, as quais simplesmente não poderão retornar ao *status quo ante* – no qual a norma anteriormente reputada constitucional não produzia quaisquer efeitos - impede a modificação arbitrária das decisões estatais e tutela a proteção da confiança dos cidadãos na legitimidade da regulação das situações jurídicas pelos poderes estatais. Em última análise, a modulação dos efeitos visa tutelar a previsibilidade, que proporciona aos cidadãos certeza em relação aos atos do Poder Público.

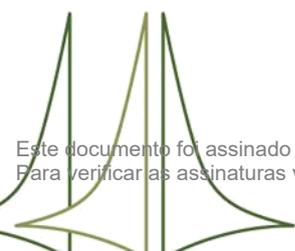
Luís Roberto Barroso assinala que, no seu desenvolvimento doutrinário e jurisprudencial, a importante expressão em debate passou a designar um conjunto abrangente de ideias e conteúdos que incluem, entre outros aspectos, exatamente essa estabilidade das relações jurídicas e a previsibilidade dos comportamentos, tanto os que devem ser seguidos como os que devem ser suportados.⁶⁵

Um célebre exemplo de aplicação prática da modulação de efeitos da decisão *pro futuro* ocorreu quando do julgamento do Recurso Extraordinário n. 197.917, cuja ementa será a seguir transcrita:

EFETOS. PRINCÍPIO DA SEGURANÇA JURÍDICA. SITUAÇÃO EXCEPCIONAL EM QUE A DECLARAÇÃO DE NULIDADE, COM SEUS NORMAIS EFEITOS EX TUNC, RESULTARIA GRAVE AMEAÇA A TODO O SISTEMA LEGISLATIVO VIGENTE. PREVALÊNCIA DO INTERESSE PÚBLICO PARA ASSEGURAR, EM CARÁTER DE EXCEÇÃO, EFEITOS PRO FUTURO À DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. (Recurso Extraordinário n. 197.917, Rel. Min. Maurício Corrêa, DJ 07.05.2004)

Especificamente quando do julgamento do recurso acima ementado, em sede de controle concentrado, o Tribunal declarou inconstitucional artigo da Lei Orgânica do Município de Mira Estrela, projetando para o futuro os efeitos da redução do número de seus vereadores, ou seja, a decisão somente teria efeito nas próximas eleições para a Câmara de Vereadores.

⁶⁵ BARROSO, Luís Roberto. Teoria do direito constitucional. Rio de Janeiro: Renovar, 2005. t. III.



Assim como na hipótese acima mencionada, a eventual fixação de tema quanto a não-recepção das contribuições destinadas ao Sebrae não poderá implicar em simples nulidade da norma constitucional, afirmando-se aqui a necessidade de modulação de efeitos da decisão, em homenagem à segurança jurídica.

Há de se considerar a longa permanência da norma, a potencial repercussão econômica e a gravíssima lesão à ordem pública que decorreriam da declaração de inconstitucionalidade de alterações promovidas há mais de 19 anos pela Emenda Constitucional n. 33/2001, sendo necessário regular os efeitos das situações práticas estabelecidas, a dificuldade de eventual restituição de valores aos contribuintes beneficiados pela decisão e demais peculiaridades que impactariam diretamente a viabilidade das atividades desempenhadas pelo Sebrae.

12. Conclusão.

Pelos elementos dispostos no presente parecer, é cediço que a contribuição destinada ao custeio do Sebrae é constitucional, conforme já apreciado pelo próprio Supremo Tribunal Federal ao afirmar que a espécie tributária representaria uma das contribuições de intervenção no domínio econômico - CIDE.

As contribuições destinadas ao custeio do Sebrae, instituídas pela lei n° 8.029, de 12 de abril de 1990 têm por finalidade a preservação da ordem econômica e o tratamento privilegiado às pequenas e microempresas. A interpretação restritiva sugerida no recurso, além de não estar em consonância com as melhores técnicas de hermenêutica constitucional, ainda afronta diretamente os princípios da ordem econômica insculpidos na própria Constituição Federal.

Destaque-se o quanto previsto nos artigos 170 e 179, que preservam a ordem econômica e o tratamento privilegiado às pequenas e micro empresas, respectivamente. Do modo como propõe o recurso sob análise, a interpretação do artigo 149 após alterações promovidas pela EC n° 33/2001 limitaria a atuação do



Estado nos moldes determinados pela própria Constituição Federal, afastando a atuação do legislador infraconstitucional no estabelecimento das contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico.

Importa destacar, ainda, que se admitida a lógica interpretativa sugerida no recurso sob análise, para reconhecer a inconstitucionalidade do uso da folha salarial como base de cálculo de contribuições especiais, serão igualmente afetadas as contribuições de intervenção no domínio econômico e contribuições sociais, que se amparam no mesmo comando constitucional.

Não se pode promover uma interpretação do art. 149, § 2º, III, da Constituição que acabe por esvaziar o art. 195, I, da Constituição.

Além disso, a eventual fixação de tema quanto a não-recepção das contribuições destinadas ao Sebrae não poderá implicar em simples nulidade da norma, afirmando-se aqui a necessidade de modulação de efeitos da decisão, em homenagem à segurança jurídica. Há de se considerar a longa permanência da presunção de legalidade do tributo, a potencial repercussão econômica e a gravíssima lesão à ordem pública que decorreriam da declaração de inconstitucionalidade de alterações promovidas há mais de 19 anos pela Emenda Constitucional n. 33/2001, sendo necessário regular os efeitos das situações práticas estabelecidas, a dificuldade de eventual restituição de valores aos contribuintes beneficiados pela decisão e demais peculiaridades que impactariam diretamente a viabilidade das atividades desempenhadas pelo Sebrae.

São, portanto, as considerações alcançadas por essa equipe, que entende pela necessidade de se desprover o Recurso Extraordinário n. 603.624.

É o parecer.

Brasília, 03 de agosto de 2020.

EDVALDO NILO DE ALMEIDA

Pós-Doutorando em Direito Tributário e Financeiro no Programa de Pós-Doutoramento da Universidade do Estado do Rio de Janeiro (UERJ) e no Programa em Democracia e

(61) 3043-8065

Ed. Ok Office Tower
Setor de Autarquias Sul
QD 5 Bloco K
Salas 812 a 817

Este documento foi assinado digitalmente por Edvaldo Nilo De Almeida.
Para verificar as assinaturas vá ao site <https://oab.portaldeassinaturas.com.br:443> e utilize o código 13C2-957D-4A5D-2B03.



Direitos Humanos do Ius Gentium Conimbrigae/Centro de Direitos Humanos (IGC/CDH) associado à Universidade de Coimbra. Doutor em Direito Público pela PUC/SP. Mestre em Direito Constitucional pelo Instituto Brasileiro de Direito Público (IDP). Especialista em Direito Tributário pela Fundação Faculdade de Direito da Universidade Federal da Bahia (UFBA). Especialista em Direito Tributário pelo Instituto Brasileiro de Estudos Tributários (IBET). Especialista em Planejamento Tributário (FTE). Procurador do Distrito Federal (2009-atual). Procurador da Fazenda do Distrito Federal no Tribunal Administrativo de Recursos Fiscais do Distrito Federal - TARF/DF (2019-atual).

PROTOCOLO DE ASSINATURA(S)

O documento acima foi proposto para assinatura digital na plataforma Portal OAB. Para verificar as assinaturas clique no link: <https://oab.portaldeassinaturas.com.br/Verificar/13C2-957D-4A5D-2B03> ou vá até o site <https://oab.portaldeassinaturas.com.br:443> e utilize o código abaixo para verificar se este documento é válido.

Código para verificação: 13C2-957D-4A5D-2B03



Hash do Documento

D28694C34C19C9CEE17D3B3BA4EF862642221D1AF64CB076F7F3396C65A6318F

O(s) nome(s) indicado(s) para assinatura, bem como seu(s) status em 03/08/2020 é(são) :

- Edvaldo Nilo De Almeida (Signatário) - 808.872.955-68 em
03/08/2020 22:36 UTC-03:00

Tipo: Certificado Digital

