



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo n°** 36266.011885/2006-01  
**Recurso n°** 260.789 Voluntário  
**Acórdão n°** **2302-01.852 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 19 de junho de 2012  
**Matéria** CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS - NFLD  
**Recorrente** FILSAN ENGENHARIA MECÂNICA LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2005 a 30/09/2006

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI OU DE ATO NORMATIVO.  
RECONHECIMENTO. IMPOSSIBILIDADE JURIDICA.

Escapa à competência dos Órgãos Colegiados de Julgamento em Instância Administrativa a declaração, bem como o reconhecimento, de inconstitucionalidade de leis tributárias, eis que tal atribuição foi reservada, com exclusividade, pela Constituição Federal, ao Poder Judiciário.

CONTRIBUIÇÃO PARA SAT. FIXAÇÃO DO GRAU DE RISCO DA ATIVIDADE POR DECRETO. POSSIBILIDADE.

A definição, por Regulamento Presidencial, do grau de periculosidade das atividades desenvolvidas pelas empresas não extrapola os limites insertos na legislação previdenciária, porquanto tenha detalhado tão somente o seu conteúdo, sem, todavia, lhe alterar os elementos essenciais da hipótese de incidência, inexistindo, portanto, qualquer ofensa ao princípio da legalidade insculpido no art. 97 do CTN.

SALÁRIO EDUCAÇÃO. LEI nº 9.424/96. CONSTITUCIONALIDADE.

É constitucional a cobrança da contribuição do salário-educação, seja sob a carta de 1969, seja sob a constituição federal de 1988, assim como no regime da lei 9.424/96. Súmula 732 do STF.

CONTRIBUIÇÃO DESTINADA AO INCRA. LEGALIDADE

Dada a sua natureza de contribuição especial de intervenção no domínio econômico, a contribuição social destinada ao INCRA não foi extinta pela Lei 8.212/91, podendo ser exigida também do empregador urbano, como ocorre desde a sua origem, quando instituída pela Lei 2.613/55.

A contribuição destinada ao INCRA tem caráter de universalidade e sua incidência não está condicionada ao exercício da atividade rural.

**SEBRAE. EXIGIBILIDADE. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO.**

A contribuição social destinada ao SEBRAE tem natureza jurídica de contribuição de intervenção no domínio econômico, prescindindo de lei complementar para a sua criação, revelando-se constitucional, portanto, a sua instituição pelo §3º do art. 8º da Lei 8.029/90, com a redação dada pelas Leis 8.154/90 e 10.668/2003, podendo ser exigidas de todas as empresas contribuintes do sistema SESI, SENAI, SESC, SENAC, e não somente das microempresas e das empresas de pequeno porte.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 2ª TO/3ª CÂMARA/2ª SEJUL/CARF/MF/DF, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

Marco André Ramos Vieira - Presidente.

Arlindo da Costa e Silva - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Marco André Ramos Vieira (Presidente de Turma), Manoel Coelho Arruda Junior (Vice-presidente de turma), Liége Lacroix Thomasi, Adriana Sato, Jhonatas Ribeiro da Silva e Arlindo da Costa e Silva.

**Relatório**

Período de apuração: 01/01/2005 a 30/09/2006

Data da lavratura da NFLD: 06/11/2006.

Data da Ciência da NFLD: 10/11/2006.

Trata-se de crédito tributário lançado em desfavor da empresa em epígrafe, consistente em contribuições previdenciárias a cargo da empresa, destinadas ao custeio da Seguridade Social, ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho e a outras entidades e fundos, incidentes sobre a remuneração de segurados empregados, cujos fatos geradores foram declarados em Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia e Informações à Previdência Social – GFIP e não recolhidos aos cofres previdenciários, conforme descrito no Relatório Fiscal a fls. 32/34 e anexos.

Informa a Autoridade Lançadora que, em atenção ao programa de metas do ano de 2006, a ação fiscal desenvolvida na empresa observou rito próprio e caráter célere, razão pela qual não foram examinados demais elementos além dos atos constitutivos da

empresa, Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP, guias de recolhimento da Previdência Social - GPS e folha de pagamento de 13/2005.

Irresignada com o supracitado lançamento tributário, a notificada apresentou impugnação a fls. 40/51.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo II/SP lavrou decisão administrativa textualizada no Acórdão a fls. 62/80, julgando procedente o lançamento fiscal em debate e mantendo o crédito tributário em sua integralidade.

O Sujeito Passivo foi cientificado da decisão de 1ª Instância no dia 06 de março de 2008, conforme Aviso de Recebimento – AR, a fl. 82.

Inconformado com a decisão exarada pelo órgão administrativo julgador *a quo*, o ora recorrente interpôs recurso voluntário a fls. 83/98, respaldando sua contrariedade em argumentação desenvolvida nos seguintes termos:

- Que as alíquotas do SAT foram fixadas por decreto e não por Lei, fato que representa insanável violência aos princípios e normas constitucionais tributárias;
- Que a alíquota da contribuição para o FNDE deveria ter sido objeto de lei complementar, não tendo a lei de natureza ordinária o condão cogente para servir de suporte legal fático para a elaboração de cálculo e implementação da consequente cobrança, inferindo-se, por decorrência, tratar-se de exigência que exhibe a mácula da inconstitucionalidade;
- Que a contribuição ao INCRA exhibe eiva de inconstitucionalidade e ilegalidade;
- Que a contribuição para o SEBRAE tem natureza de imposto e, nessa condição deveria ter sido instituída mediante lei complementar;

Ao fim, requer a declaração de improcedência do lançamento, procedimento que revelaria a adoção dos mais sãos princípios de

JUSTIÇA.

Relatados sumariamente os fatos relevantes.

## Voto

Conselheiro Arlindo da Costa e Silva, Relator.

## **1. DOS PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE**

### 1.1. DA TEMPESTIVIDADE

O sujeito passivo foi válida e eficazmente cientificado da decisão recorrida no dia 06/03/2008. Havendo sido o recurso voluntário protocolado no dia 03 de abril do mesmo ano, há que se reconhecer a tempestividade do recurso interposto.

Presentes os demais requisitos de admissibilidade do recurso, dele conheço.

## **2. DAS QUESTÕES PRELIMINARES**

### 2.1. DA MANIFESTAÇÃO SOBRE A CONSTITUCIONALIDADE DE LEIS.

Sustenta o Recorrente que a administração tributária tem que se manifestar sobre a constitucionalidade e a legalidade de normas aplicadas ao caso concreto.

O Recorrente introduziu nos autos extensa peça impugnatória, aproveitando o momento processual oportuno, concedido para atacar a tese e espancar as razões sobre as quais se escorou o órgão *a quo*, no juízo negativo de apreciação da constitucionalidade das normas legais.

Mostra-se imperioso neste comenos destacar, de forma a nocautear qualquer dúvida porventura ainda renitente, que a declaração de inconstitucionalidade de leis ou de atos administrativos constitui-se prerrogativa outorgada pela Constituição Federal exclusivamente ao Poder Judiciário, não podendo os agentes da Administração Pública imiscuírem-se *ex proprio motu* nas funções reservadas pelo Constituinte Originário ao Poder Togado, sob pena de usurpação da competência exclusiva deste.

Registre-se, por relevante ao deslinde da questão, que as leis e atos normativos produzidos pelos poderes competentes ostentam presunção *iuris tantum* de constitucionalidade e de legalidade, respectivamente, mesmo que decorrente de uma interpretação conforme da Constituição Federal.

Nesse contexto, sendo a atuação da Administração Tributária inteiramente vinculada à Lei, e, restando os preceitos introduzidos pelas leis que regem as contribuições ora em apreciação plenamente vigentes e eficazes, a inobservância desses comandos legais implicaria negativa de vigência por parte do Auditor Fiscal Notificante, fato que desaguaria inexoravelmente em responsabilidade funcional dos agentes do Fisco Federal.

De plano, deve-se atentar que o Decreto nº 70.235/72, que regula o Processo Administrativo Fiscal, dispõe expressamente em seu art. 26-A ser vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade, salvo nas hipóteses em que os citados diplomas legislativos tenham sido declarados inconstitucionais por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal.

#### **Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972**

*Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob*

*fundamento de inconstitucionalidade. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)*

*§ 1º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)*

*§ 2º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)*

*§ 3º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)*

*§ 4º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)*

*§ 5º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)*

*§ 6º O disposto no caput deste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)*

*I – que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)*

*II – que fundamente crédito tributário objeto de: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)*

*a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)*

*b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; ou (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)*

*c) pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)*

Cumpre-nos chamar a atenção para o fato de que as disposições introduzidas pela legislação tributária em apreço, até o presente momento, não foram ainda vitimadas de qualquer sequela decorrente de declaração de inconstitucionalidade, seja na via difusa seja na via concentrada, exclusiva do Supremo Tribunal Federal, produzindo, portanto, todos os efeitos jurídicos que lhe são típicos.

Ademais, perfilando idêntico entendimento como o acima esposado, a Súmula CARF nº 2, de observância vinculante, exorta não ser o CARF órgão competente para se pronunciar a respeito da inconstitucionalidade de lei de natureza tributária.

**Súmula CARF nº 2:**

*O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*

Revela-se pertinente salientar que é vedado aos membros das turmas de julgamento deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais afastar a aplicação ou deixar de observar o conteúdo encartado em leis e decretos sob o fundamento de incompatibilidade com a Constituição Federal, conforme determinado pelo art. 62 Regimento Interno do CARF, aprovado pela PORTARIA Nº 256, de 22 de junho de 2009, do Ministério da Fazenda.

**PORTARIA N° 256, de 22 de junho de 2009**

*Art. 62. Fica vedado aos membros afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.*

*Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:*

*I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal; ou*

*II - que fundamente crédito tributário objeto de:*

*a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei n° 10.522, de 19 de julho de 2002;*

*b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar n° 73, de 1993; ou*

*c) parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar n° 73, de 1993.*

Desbastada nesses talhes a escultura jurídica, impedido se encontra este Colegiado de apreciar tais alegações e propalar declarações de inconstitucionalidade, tão veementemente defendida pelo Recorrente, atividade essa que somente poderia emergir do Poder Judiciário.

Vencidas as preliminares, passamos à análise do mérito.

### **3. DO MÉRITO**

Cumprido *ab initio* assentar que não serão objeto de apreciação por esta Corte Administrativa as matérias não expressamente impugnadas pelo Recorrente, as quais serão consideradas como verdadeiras, assim como as questões já decididas pelo órgão Julgador de 1ª instância não expressamente contestadas pelo sujeito passivo em seu instrumento de Recurso Voluntário, as quais se presumirão como anuídas pela parte.

#### **3.1. DAS CONTRIBUIÇÕES PARA O SAT.**

No que pertine à contribuição destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, esta houve por instituída pelo art. 22, II da Lei n° 8.212/91, revestindo-se de perfeita legalidade e constitucionalidade.

O art. 195, I da Constituição Federal determina que a Seguridade Social seja custeada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, mediante recursos oriundos, dentre outras fontes, das contribuições sociais a cargo da empresa incidentes 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.

**Constituição Federal, de 03 de outubro de 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: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)*

*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; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)*

*b) a receita ou o faturamento; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)*

*c) o lucro; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)*

*II - do trabalhador e dos demais segurados da previdência social, não incidindo contribuição sobre aposentadoria e pensão concedidas pelo regime geral de previdência social de que trata o art. 201; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)*

Nossa Lei Soberana não parou por aí. Disse mais: No capítulo reservado aos Direitos Sociais, assegurou o Constituinte Originário, como direito dos trabalhadores urbanos e rurais, o seguro contra acidentes do trabalho, a ser custeado diretamente pelo empregador.

**Constituição Federal, de 03 de outubro de 1988**

*Art. 7º São direitos dos trabalhadores urbanos e rurais, além de outros que visem à melhoria de sua condição social:*

*(...)*

***XXVIII - seguro contra acidentes de trabalho, a cargo do empregador, sem excluir a indenização a que este está obrigado, quando incorrer em dolo ou culpa; (grifos nossos)***

No plano infraconstitucional, a disciplina da matéria em relevo ficou a cargo da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, a qual, sem transpor os umbrais erguidos pela Carta Superior, instituiu o Plano de Custeio da Seguridade Social, consubstanciado nas contribuições sociais a cargo da empresa e dos segurados obrigatórios do RGPS, nos limites traçados pela CF/88.

Por se tratarem de matérias afins, houve por bem o legislador ordinário, envolto na ordem jurídica realçada nas linhas precedentes, assentar no inciso II de seu art. 22 a instituição e regramento da contribuição social destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, a cargo da empresa, em nada conflitando com as orientações contempladas na Constituição.

**Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991**

*Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de:*

*II - para o financiamento do benefício previsto nos arts. 57 e 58 da Lei nº 8.213, de 24 de julho de 1991, e daqueles concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, sobre o total das remunerações pagas ou creditadas, no decorrer do mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos: (Redação dada pela Lei nº 9.732, de 1998).*

*a) 1% (um por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante o risco de acidentes do trabalho seja considerado leve;*

*b) 2% (dois por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante esse risco seja considerado médio;*

*c) 3% (três por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante esse risco seja considerado grave.*

*§3º O Ministério do Trabalho e da Previdência Social poderá alterar, com base nas estatísticas de acidentes do trabalho, apuradas em inspeção, o enquadramento de empresas para efeito da contribuição a que se refere o inciso II deste artigo, a fim de estimular investimentos em prevenção de acidentes.*

Saliente-se que os preceitos aqui anunciados não conflitam com as disposições encartadas no art. 202 do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Dec. nº 3.048/99, *verbatim*:

**Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Dec. nº 3.048/99**

*Art. 202. A contribuição da empresa, destinada ao financiamento da aposentadoria especial, nos termos dos arts. 64 a 70, e dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho corresponde à aplicação dos seguintes percentuais, incidentes sobre o total da remuneração paga, devida ou creditada a qualquer título, no decorrer do mês, ao segurado empregado e trabalhador avulso:*

*I - um por cento para a empresa em cuja atividade preponderante o risco de acidente do trabalho seja considerado leve;*

*II - dois por cento para a empresa em cuja atividade preponderante o risco de acidente do trabalho seja considerado médio; ou*

*III - três por cento para a empresa em cuja atividade preponderante o risco de acidente do trabalho seja considerado grave.*

Conforme detalhadamente demonstrado, a Lei nº 8.212/91, realizando o Princípio da Legalidade inscrito no inciso II do art. 5º da Lei Maior, instituiu a contribuição destinada ao custeio do direito social constitucionalmente assegurado, fixando-lhe os percentuais aplicáveis em razão do grau de risco inerente a cada atividade empresarial,

restando a cargo do Regulamento o enquadramento de cada empresa nos patamares então definidos.

No caso, o §3º do art. 22 da Lei nº 8.221/91 estabeleceu que o Ministério do Trabalho e da Previdência Social "*poderá alterar, com base nas estatísticas de acidentes do trabalho, apuradas em inspeção, o enquadramento de empresas para efeito da contribuição a que se refere o inciso II deste artigo, a fim de estimular investimentos em prevenção de acidentes*". Dessarte, da conjugação dos preceitos plasmados no inciso II, alíneas *a*, *b* e *c*, do art. 22, com o §3º desse mesmo dispositivo legal, conclui-se que a norma primária, fixando as alíquotas padrão, cometeu ao regulamento a competência para alterar, com base em estatísticas, o enquadramento referido nas mencionadas alíneas.

Registre-se que, sendo a atuação da Administração Tributária inteiramente vinculada à Lei, e, restando os preceitos introduzidos pelas leis que regem as contribuições ora em apreciação plenamente vigentes e eficazes, a inobservância desses comandos legais implicaria negativa de vigência por parte do Auditor Fiscal Notificante, fato que desaguaria inexoravelmente em responsabilidade funcional dos agentes do Fisco Federal.

Deve-se atentar igualmente para o fato de que as disposições introduzidas pela legislação tributária em apreço, até o presente momento, não foram ainda vitimadas de qualquer sequela decorrente de declaração de inconstitucionalidade, seja na via difusa seja na via concentrada, exclusiva do Supremo Tribunal Federal, produzindo portanto todos os efeitos jurídicos que lhe são típicos.

Ao revés, o Pretório Excelso, em recente decisão no julgamento do Recurso Extraordinário RE 343.446-2/SC, de relatoria do Min. Carlos Velloso, cuja ementa abaixo se transcreve, ratificou a constitucionalidade e exigência da contribuição destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho.

*CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO: SEGURO DE ACIDENTE DO TRABALHO - SAT. Lei 7.787/89, arts. 3º e 4º; Lei 8.212/91, art. 22, II, redação da Lei 9.732/98. Decretos 612/92, 2.173/97 e 3.048/99. C.F., artigo 195, § 4º art. 154, II; art. 5º, II; art. 150, I.*

*I - Contribuição para o custeio do Seguro de Acidente do Trabalho - SAT: Lei 7.787/89, art. 3º, II; Lei 8.212/91, art. 22, II: alegação no sentido de que são ofensivos ao art. 195, § 4º, c/c art. 154, I, da Constituição Federal: improcedência. Desnecessidade de observância da técnica da competência residual da União, C.F., art. 154, I. Desnecessidade de lei complementar para a instituição da contribuição para o SAT.*

*II - O art. 3º, II, da Lei 7.787/89, não é ofensivo ao princípio da igualdade, por isso que o art. 4º da mencionada Lei 7.787/89 cuidou de tratar desigualmente aos desiguais.*

*III- As Leis 7.787/89, art. 3º, II, e 8.212/91, art. 22, II, definem, satisfatoriamente, todos os elementos capazes de fazer nascer a obrigação tributária válida O fato de a lei deixar para o regulamento a complementação dos conceitos de "atividade preponderante" e "grau de risco leve, médio e grave", não implica ofensa ao princípio da legalidade genérica, C.F., art. 5º, II, e da legalidade tributária, C.F., art. 150, I.*

*IV.- Se o regulamento vai além do conteúdo da lei, a questão não é de inconstitucionalidade, mas de ilegalidade, matéria que não integra o contencioso constitucional.*

*V.- Recurso extraordinário não conhecido".*

*(STF, RE 343.446-2/SC, rel. Min. Carlos Velloso. DJ 04-04-2003 PP-00040)*

Reafirmou o Ministro Relator o seu entendimento no sentido de que é possível deixar por conta do Executivo o estabelecimento de normas em regulamento, desde que os *standards* ou padrões estejam previamente definidos em lei *stricto sensu*, a fim de que se possa atender às necessidades da administração pública na realização do interesse coletivo.

No caso do financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, o art. 22, II da Lei nº 8.212/91, instituiu a cobrança da contribuição social em ribalta, estabelecendo todos os elementos conformadores da hipótese de incidência tributária, diga-se: (a) fato gerador - remuneração paga, creditada ou devida, no decorrer do mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos; (b) a base de cálculo - o montante global dessas remunerações; (c) alíquota - percentuais progressivos na ordem de 1%, 2% ou 3%, fixados em função do risco de acidentes do trabalho.

Nessa perspectiva, havendo sido fixadas, mediante lei formal, as condições de contorno essenciais da exação em tela, o estabelecimento por Regulamento do Poder executivo dos limites do grau de periculosidade das atividades desenvolvidas por cada empresa não extravasa as fronteiras insertas na Lei de Custeio da Seguridade Social, porquanto tenha tão somente detalhado o seu conteúdo, sem, contudo, alterar qualquer daqueles elementos essenciais da hipótese de incidência.

O egrégio STJ já irradiou em seus arestos a interpretação que deve prevalecer na pacificação do debate em torno do assunto, consoante se extrai do Agravo Regimental no Recurso Especial nº 753.635/PR, da Relatoria do Min. Luiz Fux, assim ementado:

**AgRg no REsp 753.635/PR**

*AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL  
2005/0084562-0*

*Relator: Ministro LUIZ FUX*

*Órgão Julgador T1 - PRIMEIRA TURMA*

*Data do Julgamento 16/09/2008*

*Data da Publicação/Fonte DJe 02/10/2008*

*Ementa: PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL EM RECURSO ESPECIAL. VIOLAÇÃO DO ARTS. 535 DO CPC. INOCORRÊNCIA. SEGURO DE ACIDENTE DO TRABALHO - SAT. LEI Nº 8.212/91, ART. 22, II. DECRETO N.º 2.173/97. ALÍQUOTAS. FIXAÇÃO PELOS GRAUS DE RISCO DA ATIVIDADE PREPONDERANTE DESEMPENHADA EM CADA ESTABELECIMENTO DA EMPRESA, DESDE QUE INDIVIDUALIZADO POR CNPJ PRÓPRIO. JURISPRUDÊNCIA CONSOLIDADA PELA PRIMEIRA SEÇÃO. SÚMULA 07/STJ. CONTRIBUIÇÃO PARA O INCRA. LC 11/71. COMPENSAÇÃO. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS DEVIDAS AO INSS. IMPOSSIBILIDADE.*

*DESTINAÇÃO DIVERSA. INAPLICABILIDADE DO ART. 66, § 1º DA LEI Nº 8.383/91. TAXA SELIC. LEI 9.065/95. INCIDÊNCIA.*

*1. Inexiste ofensa ao art. 535 do CPC, quando o tribunal de origem pronuncia-se de forma clara e suficiente sobre a questão posta nos autos. Ademais, o magistrado não está obrigado a rebater, um a um, os argumentos trazidos pela parte, desde que os fundamentos utilizados tenham sido suficientes para embasar a decisão.*

*2. A Primeira Seção assentou que: A Lei nº 8.212/91, no art. 22, inciso II, com sua atual redação constante na Lei nº 9.732/98, autorizou a cobrança da contribuição do SAT, estabelecendo os elementos formadores da hipótese de incidência do tributo, quais sejam: (a) fato gerador - remuneração paga, no decorrer do mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos; (b) a base de cálculo - o total dessas remunerações; (c) alíquota - percentuais progressivos (1%, 2% e 3%) em função do risco de acidentes do trabalho. Previstos por lei tais critérios, a definição, pelo Decreto nº 2.173/97 e Instrução Normativa nº 02/97, do grau de periculosidade das atividades desenvolvidas pelas empresas não extrapolou os limites insertos na referida legislação, porquanto tenha tão somente detalhado o seu conteúdo, sem, contudo, alterar qualquer daqueles elementos essenciais da hipótese de incidência. Não há, portanto, ofensa ao princípio da legalidade, posto no art. 97 do CTN, pela legislação que institui o SAT - Seguro de Acidente do Trabalho. (REsp n.º 297.215/PR, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJU de 12/09/2005).*

*3. A Primeira Seção re consolidou a jurisprudência da Corte, no sentido de que a alíquota da contribuição para o Seguro de Acidente do Trabalho - SAT, de que trata o art. 22, II, da Lei n.º 8.212/91, deve corresponder ao grau de risco da atividade desenvolvida em cada estabelecimento da empresa, individualizado por seu CNPJ. Possuindo esta um único CNPJ, a alíquota da referida exação deve corresponder à atividade preponderante por ela desempenhada (Precedentes: ERESP nº 502.671/PE, Rel. Min. JOÃO OTÁVIO DE NORONHA, julgado em 10/08/2005; ERESP nº 604.660/DF, Rel. Min. JOÃO OTÁVIO DE NORONHA, DJ de 01/07/2005 e ERESP nº 478.100/RS, Rel. Min. CASTRO MEIRA, DJ de 28/02/2005). (grifos nossos)*

*4. A alíquota da contribuição para o seguro de acidentes do trabalho deve ser estabelecida em função da atividade preponderante da empresa, considerada esta a que ocupa, em cada estabelecimento, o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos, nos termos do Regulamento vigente à época da autuação (§ 1º, artigo 26, do Decreto nº 612/92). (grifos nossos)*

*5. Vale ressaltar que o reenquadramento do pessoal administrativo em grau de risco adequado e a estipulação da alíquota devida, assentados pela instância ordinária com fundamento na prova produzida nos autos, decorre de enquadramento tarifário, restando, assim, inviável o exame da matéria pelo E. STJ, a teor do disposto na Súmula 07, desta*

*Corte, que assim determina: "A pretensão de simples reexame de prova não enseja recurso especial."*

*6. A contribuição para o INCRA não se destina a financiar a Seguridade Social. Assim, os valores recolhidos indevidamente a este título não podem ser compensados com outras contribuições arrecadadas pelo INSS que se destinam ao custeio da Seguridade Social. Não se aplica, portanto, o §1º do art. 66 da Lei nº 8.383/91. O encontro de contas só pode ser efetuado com prestações vincendas da mesma espécie, ou seja, destinadas ao mesmo orçamento.*

*7. Os créditos tributários recolhidos extemporaneamente, cujos fatos geradores ocorreram a partir de 1º de janeiro de 1995, a teor do disposto na Lei nº 9.065/95, são acrescidos dos juros da taxa SELIC, operação que atende ao princípio da legalidade.*

*8. A jurisprudência da Primeira Seção, não obstante majoritária, é no sentido de que são devidos juros da taxa SELIC em compensação de tributos e mutatis mutandis, nos cálculos dos débitos dos contribuintes para com a Fazenda Pública.*

*9. Raciocínio diverso importaria tratamento anti-isonômico, porquanto a Fazenda restaria obrigada a reembolsar os contribuintes por esta taxa SELIC, ao passo que, no desembolso, os cidadãos exonerar-se-iam desse critério, gerando desequilíbrio nas receitas fazendárias.*

*10. Agravo regimental desprovido.*

E não se desdenhe do poder normativo do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Dec. nº 3.048/99. Atente-se que os Incisos II, IV e VI, 'a' do art. 84 da Constituição da República afluem como fontes jurídicas de onde dimana a competência do Presidente da República para o exercício da direção superior da Administração Pública Federal, com o auxílio dos Ministros de Estado, e o poder presidencial para sancionar, promulgar e fazer publicar as leis, bem como expedir decretos e regulamentos para sua fiel execução, bem assim como dispor sobre a organização e o funcionamento da máquina do Executivo Federal.

#### **Constituição Federal de 1988**

*Art. 84. Compete privativamente ao Presidente da República:*

*II - exercer, com o auxílio dos Ministros de Estado, a direção superior da administração federal;*

*(...)*

*IV - sancionar, promulgar e fazer publicar as leis, bem como expedir decretos e regulamentos para sua fiel execução;*

*(...)*

*VI - dispor, mediante decreto, sobre: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 32, de 2001)*

*a) organização e funcionamento da administração federal, quando não implicar aumento de despesa nem criação ou extinção de órgãos públicos;*

Depreende-se do exposto que o Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Dec. nº 3.048/99, decorre da competência constitucional do Presidente da

República - agente político da mais elevada estatura - ocupante do arquétipo fundamental de Poder, o qual, nestas circunstâncias, exerce o seu poder constitucional para formar a vontade superior do Estado, na ordenação estrutural do Poder Executivo Federal.

Assim, com esteio na Ordem Constitucional desfraldada nos parágrafos anteriores, e no uso das atribuições conferidas pelo §3º do art. 22 da Lei nº 8.212/91, o Presidente da República fez editar o Decreto nº 3.048, de 06 de maio de 1999 o qual aprovou o Regulamento da Previdência Social, cujo Anexo V, combinado com o §4º do seu art. 202, estabeleceram a Relação de Atividades Preponderantes e correspondentes Graus de Risco, em conformidade com a Classificação Nacional de Atividades Econômicas - CNAE para efeito da contribuição destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho.

**Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Dec. nº 3.048/99**

*Art.202. A contribuição da empresa, destinada ao financiamento da aposentadoria especial, nos termos dos arts. 64 a 70, e dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho corresponde à aplicação dos seguintes percentuais, incidentes sobre o total da remuneração paga, devida ou creditada a qualquer título, no decorrer do mês, ao segurado empregado e trabalhador avulso:*

*I - um por cento para a empresa em cuja atividade preponderante o risco de acidente do trabalho seja considerado leve;*

*II - dois por cento para a empresa em cuja atividade preponderante o risco de acidente do trabalho seja considerado médio;*

*III - três por cento para a empresa em cuja atividade preponderante o risco de acidente do trabalho seja considerado grave.*

*§1º As alíquotas constantes do caput serão acrescidas de doze, nove ou seis pontos percentuais, respectivamente, se a atividade exercida pelo segurado a serviço da empresa ensejar a concessão de aposentadoria especial após quinze, vinte ou vinte e cinco anos de contribuição.*

*§2º O acréscimo de que trata o parágrafo anterior incide exclusivamente sobre a remuneração do segurado sujeito às condições especiais que prejudiquem a saúde ou a integridade física.*

*§3º Considera-se preponderante a atividade que ocupa, na empresa, o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos.*

*§4º A atividade econômica preponderante da empresa e os respectivos riscos de acidentes do trabalho compõem a Relação de Atividades Preponderantes e correspondentes Graus de Risco, prevista no Anexo V.*

*§5º É de responsabilidade da empresa realizar o enquadramento na atividade preponderante, cabendo à Secretaria da Receita Previdenciária do Ministério da Previdência Social revê-lo a*

*qualquer tempo. Alterado pelo Decreto nº 6.042 - de 12/2/2007 - DOU DE 12/2/2007*

*§6º Verificado erro no autoenquadramento, a Secretaria da Receita Previdenciária adotará as medidas necessárias à sua correção, orientará o responsável pela empresa em caso de recolhimento indevido e procederá à notificação dos valores devidos. Alterado pelo Decreto nº 6.042 - de 12/2/2007 - DOU DE 12/2/2007*

Assentado que o Regulamento Suso citado encontra-se dotado de normatividade em grau necessário e suficiente à partilha *interna corporis* das atribuições do Ministério da Previdência Social, deflui daí que, de acordo com a norma administrativa em realce, a empresa encontra-se agrilhoadada à obrigação tributária principal de recolher a contribuição destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, segundo a alíquota prevista nas alíneas 'a', 'b' ou 'c' do inciso II do art. 22 da Lei nº 8.212/91, a qual será definida em função do grau de risco da atividade econômica preponderante por ela exercida, conforme relação fixada no Anexo V do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Dec. nº 3.048/99.

### 3.2. DAS CONTRIBUIÇÕES PARA O SALÁRIO EDUCAÇÃO.

Instituído em 1964 pela Lei nº 4.440, de 27/10/64, o salário-educação é uma contribuição social destinada ao financiamento de programas, projetos e ações voltados para o financiamento da educação básica pública, podendo ser aplicada na educação especial, desde que vinculada àquela.

A contribuição social do salário-educação está prevista no artigo 212, §5º da Constituição Federal, regulamentada pelas leis nº 9.424/96 e 9.766/98 e pelo Decreto nº 6003/2006, sendo calculada mediante a incidência da alíquota de 2,5% sobre o montante total das remunerações pagas, creditadas ou juridicamente devidas pelas empresas, a qualquer título, aos segurados empregados. Sua arrecadação e fiscalização e cobrança judicial monta a cargo, nos dias atuais, da Secretaria da Receita Federal do Brasil, do Ministério da Fazenda (RFB/MF).

#### **Constituição Federal, de 03 de outubro de 1988**

*Art. 212. A União aplicará, anualmente, nunca menos de dezoito, e os Estados, o Distrito Federal e os Municípios vinte e cinco por cento, no mínimo, da receita resultante de impostos, compreendida a proveniente de transferências, na manutenção e desenvolvimento do ensino.*

*§ 5º A educação básica pública terá como fonte adicional de financiamento a contribuição social do salário-educação, recolhida pelas empresas na forma da lei. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 53/2006)*

#### **LEI Nº 9.424, de 24 de dezembro de 1996.**

*Art. 15. O Salário-Educação, previsto no art. 212, §5º, da Constituição Federal e devido pelas empresas, na forma em que vier a ser disposto em regulamento, é calculado com base na*

*alíquota de 2,5% (dois e meio por cento) sobre o total de remunerações pagas ou creditadas, a qualquer título, aos segurados empregados, assim definidos no art. 12, inciso I, da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991. (grifos nossos)*

São contribuintes do salário-educação as empresas em geral e as entidades públicas e privadas vinculadas ao Regime Geral da Previdência Social, entendendo-se como tal qualquer firma individual ou sociedade que assuma o risco de atividade econômica, urbana ou rural, com fins lucrativos ou não, sociedade de economia mista, empresa pública e demais sociedades instituídas e mantidas pelo poder público, nos termos do §2º, art. 173 da Constituição, ressalvadas as exceções expressamente assentadas na lei.

**DECRETO Nº 6.003, de 28 de dezembro de 2006.**

*Art. 2º São contribuintes do salário-educação as empresas em geral e as entidades públicas e privadas vinculadas ao Regime Geral da Previdência Social, entendendo-se como tais, para fins desta incidência, qualquer firma individual ou sociedade que assuma o risco de atividade econômica, urbana ou rural, com fins lucrativos ou não, bem assim a sociedade de economia mista, a empresa pública e demais sociedades instituídas e mantidas pelo Poder Público, nos termos do art. 173, § 2o, da Constituição.*

*Parágrafo único. São isentos do recolhimento da contribuição social do salário-educação:*

*I- a União, os Estados, o Distrito Federal, os Municípios e suas respectivas autarquias e fundações;*

*II- as instituições públicas de ensino de qualquer grau;*

*III- as escolas comunitárias, confessionais ou filantrópicas, devidamente registradas e reconhecidas pelo competente órgão de educação, e que atendam ao disposto no inciso II do art. 55 da Lei nº 8.212, de 1991;*

*IV- as organizações de fins culturais que, para este fim, vierem a ser definidas em regulamento;*

*V- as organizações hospitalares e de assistência social, desde que atendam, cumulativamente, aos requisitos estabelecidos nos incisos I a V do art. 55 da Lei nº 8.212, de 1991;*

Reiteradas alegações de inconstitucionalidade impeliram o Procurador Geral da República a ajuizar, perante o Supremo Tribunal Federal, a Ação Declaratória de Constitucionalidade nº 3, cuja decisão, de relatoria do Min. Nelson Jobim, publicada no Diário da Justiça de 10/12/1999, pautou pela constitucionalidade do art. 15 da Lei nº 9.424/96, atribuindo-lhe efeitos *ex tunc*.

*ADC 3 / UF - UNIÃO FEDERAL*

*AÇÃO DECLARATÓRIA DE CONSTITUCIONALIDADE*

*Relator(a): Min. NELSON JOBIM*

*Julgamento: 01/12/1999*

*Órgão Julgador: Tribunal Pleno*

*Publicação : DJ 09-05-2003 PP-*

*EMENTA: - CONSTITUCIONAL. AÇÃO DECLARATÓRIA DE CONSTITUCIONALIDADE DO ART. 15, LEI 9.424/96. SALÁRIO-EDUCAÇÃO. CONTRIBUIÇÕES PARA O FUNDO DE MANUTENÇÃO E DESENVOLVIMENTO DO ENSINO FUNDAMENTAL E DE VALORIZAÇÃO DO MAGISTÉRIO. DECISÕES JUDICIAIS CONTROVERTIDAS. ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE FORMAL E MATERIAL. FORMAL: LEI COMPLEMENTAR. DESNECESSIDADE. NATUREZA DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL. § 5º, DO ART. 212 DA CF QUE REMETE SÓ À LEI. PROCESSO LEGISLATIVO. EMENDA DE REDAÇÃO PELO SENADO. EMENDA QUE NÃO ALTEROU A PROPOSIÇÃO JURÍDICA. FOLHA DE SALÁRIOS - REMUNERAÇÃO. CONCEITOS. PRECEDENTES. QUESTÃO INTERNA CORPORIS DO PODER LEGISLATIVO. CABIMENTO DA ANÁLISE PELO TRIBUNAL EM FACE DA NATUREZA CONSTITUCIONAL. INCONSTITUCIONALIDADE MATERIAL: BASE DE CÁLCULO. VEDAÇÃO DO ART. 154, I DA CF QUE NÃO ATINGE ESTA CONTRIBUIÇÃO, SOMENTE IMPOSTOS. NÃO SE TRATA DE OUTRA FONTE PARA A SEGURIDADE SOCIAL. IMPRECISÃO QUANTO A HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA. A CF QUANTO AO SALÁRIO-EDUCAÇÃO DEFINE A FINALIDADE: FINANCIAMENTO DO ENSINO FUNDAMENTAL E O SUJEITO PASSIVO DA CONTRIBUIÇÃO: AS EMPRESAS. NÃO RESTA DÚVIDA. CONSTITUCIONALIDADE DA LEI AMPLAMENTE DEMONSTRADA. AÇÃO DECLARATÓRIA DE CONSTITUCIONALIDADE QUE SE JULGA PROCEDENTE, COM EFEITOS EX-TUNC.*

A cobrança das contribuições sociais do salário-educação revela-se, pois, perfeitamente compatível com o ordenamento jurídico vigente. Nesse sentido, o Supremo Tribunal Federal, nocauteando de uma vez por todas qualquer dúvida que ainda pudesse ser suscitada a respeito, fez publicar a Súmula nº 732, a qual transcrevemos adiante.

**SÚMULA Nº 732**

*É CONSTITUCIONAL A COBRANÇA DA CONTRIBUIÇÃO DO SALÁRIO-EDUCAÇÃO, SEJA SOB A CARTA DE 1969, SEJA SOB A CONSTITUIÇÃO FEDERAL DE 1988, E NO REGIME DA LEI 9.424/96.*

O Verbete da Súmula nº 732 do STF atira a última pá de cal sobre qualquer ainda possível alegação de inconstitucionalidade da contribuição social do Salário Educação, fechando definitivamente o esquite.

**3.3. DA EXIGIBILIDADE DA CONTRIBUIÇÃO PARA O INCRA.**

Merece ser enaltecido, de plano, que uma contribuição pode ser conceituada como uma espécie de tributo, de natureza autônoma, caracterizada por uma destinação social

particularizada em lei, desvinculada de atuação estatal específica, com hipótese de incidência própria, e não restituível.

A doutrina elege três modalidades de contribuições: Sociais; corporativas e interventivas.

A investigação a respeito da natureza jurídica da contribuição para o INCRA tem sido por demais tormentosa ao longo dos últimos anos.

O Supremo Tribunal Federal, no julgamento de Ag. Regimental no Agravo de Instrumento de despacho que inadmitiu Rec. Extraordinário contra Acórdão do TRF da 3ª Região, ementado como se segue:

*TRIBUTÁRIO – CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA AO INCRA E AO FUNRURAL – EMPREGADOR URBANO – CONSTITUCIONALIDADE.*

*A exação de que trata o artigo 15, II da Lei Complementar nº 11/71, destinada parte ao FUNRURAL (2,4%) e parte ao INCRA (0,2%), pode ser exigida de empregador urbano, como ocorre desde a sua origem, quando instituída pela Lei 2.613/55, em benefício do então criado Serviço Social Rural. Constitucionalidade. Precedentes Jurisprudenciais desta Corte.*

*Apelação Improvida.*

pacificou o entendimento no sentido da inexistência de qualquer empecilho constitucional que obste a cobrança das contribuições para o INCRA e para o FUNRURAL, consoante se depreende da ementa da decisão exarada:

*EMENTA: Contribuição para o FUNRURAL: empresas urbanas: acórdão recorrido que se harmoniza com o entendimento do STF, no sentido de não haver óbice a que seja cobrada, de empresa urbana, a referida contribuição, destinada a cobrir os riscos a que se sujeita toda a coletividade de trabalhadores: precedentes. (STF, AI-AgRg nº 334.360/SP; Rel. Min. Sepúlveda Pertence; 1ª Turma; DJ 25.02.2005)*

O Superior Tribunal de Justiça, por seu turno, após um longo período em que oscilou sua jurisprudência, sedimentou o entendimento de que a contribuição destinada ao INCRA ostenta natureza jurídica de contribuição de intervenção no domínio econômico, no adorno moldado pelo art. 149 da CF/88, não sendo tal contribuição sujeita às normas inscritas nas Leis nº 7.787/89, 8.212/91 e 8.213/91.

*VIGÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO AO INCRA. NATUREZA DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÓMICO. LEIS Nº 7.789/89 e 8.212/91. DESTINAÇÃO DIVERSA. EMPRESAS URBANAS. ENQUADRAMENTO.*

*I - A Primeira Seção do STJ, na esteira de precedentes do STF, firmou entendimento no sentido de que não existe qualquer óbice para a cobrança da contribuição destinada ao INCRA também das empresas urbanas. Precedentes: EDcl no AgRg no REsp nº*

716.387/CE, Rel. Min. HUMBERTO MARTINS, DJ de 31/08/06 e EDcl no REsp nº 780.280/MA, Rel. Min. JOSÉ DELGADO, DJ 25/05/06.

II - Este Superior Tribunal de Justiça, após diversos pronunciamentos, com base em ampla discussão, reviu a jurisprudência sobre o assunto, chegando à conclusão que a contribuição destinada ao INCRA não foi extinta, nem com a Lei nº 7.787/89, nem pela Lei nº 8.212/91, ainda estando em vigor.

III - Tal entendimento foi exarado com o julgamento proferido pela Colenda Primeira Seção, nos EREsp nº 770.451/SC, Rel. p/ac. Min. CASTRO MEIRA, Sessão de 27/09/2006. Naquele julgado, restou definido que a contribuição ao INCRA é uma contribuição especial de intervenção no domínio econômico, destinada aos programas e projetos vinculados à reforma agrária e suas atividades complementares. Assim, a supressão da exação para o FUNRURAL pela Lei nº 7.787/89 e a unificação do sistema de previdência através da Lei nº 8.212/91 não provocaram qualquer alteração na parcela destinada ao INCRA.

IV - Agravo regimental improvido. (STJ; AgRg no AgRg no REsp 894345 / SP; Rel. Min. FRANCISCO FALCÃO; T1 - PRIMEIRA TURMA; DJ 24/05/2007, p. 331)

TRIBUTÁRIO. INCRA. CONTRIBUIÇÃO. NATUREZA. COMPENSAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE. ART. 66, § 1º DA LEI Nº 8.383/91. INAPLICABILIDADE.

1. O INCRA foi criado pelo DL 1.110/70 com a missão de promover e executar a reforma agrária, a colonização e o desenvolvimento rural no País, tendo-lhe sido destinada, para a consecução de seus objetivos, a receita advinda da contribuição incidente sobre a folha de salários no percentual de 0,2% fixada no art. 15, II, da LC n.º 11/71.

2. Essa autarquia nunca teve a seu cargo a atribuição de serviço previdenciário, razão porque a contribuição a ele destinada não foi extinta pelas Leis 7.789/89 e 8.212/91 - ambas de natureza previdenciária -, permanecendo íntegra até os dias atuais como contribuição de intervenção no domínio econômico.

3. Como a contribuição não se destina a financiar a Seguridade Social, os valores recolhidos indevidamente a esse título não podem ser compensados com outras contribuições arrecadadas pelo INSS que se destinam ao custeio da Seguridade Social.

4. Nos termos do art. 66, § 1º, da Lei nº 8.383/91, somente se admite a compensação com prestações vincendas da mesma espécie, ou seja, destinadas ao mesmo orçamento.

5. Embargos de divergência improvidos. STJ; EREsp 770.451/SC; R.P/ACÓRDÃO Min. CASTRO MEIRA; DJ: 11/06/2007)

Em aditamento ao voto proferido no EREsp 770.451/SC; a Min. Eliane Calmon sublinhou os traços fundamentais da espécie tributária em exame, rememorando magnífico trabalho doutrinário contido na tese apresentada pelo Dr. Luciano Dias Bicalho Camargo, em curso de doutorado da Faculdade de Direito da Universidade de Minas Gerais, o qual pedimos *venia* para transcrevê-lo.

*“As contribuições interventivas têm como principal traço característico a finalidade eleita e explicitada na consequência da norma de incidência tributária.*

*(...)*

*Assim, para a perfeita compreensão da norma de incidência tributária das contribuições de intervenção sobre o domínio econômico, especificamente aquelas que se prestam à arrecadação de recursos para o custeio dos atos interventivos, há de se prever uma circunstância intermediária a vincular a hipótese de incidência e a consequência tributária, sem a qual não há de se falar da existência de norma de incidência válida.*

*Assim, nas contribuições de intervenção sobre o domínio econômico deverá coexistir, para a sua perfeita incidência, os dois núcleos da hipótese de incidência: o "fato do contribuinte", relacionado ao domínio econômico, e os atos interventivos implementados pela União.*

*(...)*

*Assim, no caso específico das contribuições para o INCRA, elas somente se mostram válidas na medida em que o INCRA, efetivamente, promove desapropriações para fins de reforma agrária (circunstância intermediária), visando alterar a estrutura fundiária anacrônica brasileira, conforme minudentemente visto no capítulo 3, aplicando-se, assim, os recursos arrecadados na consecução dos objetivos constitucionalmente previstos: função social da propriedade e diminuição das desigualdades regionais.*

*Saliente-se, por relevante, que as contribuições devidas ao INCRA, muito embora não beneficiem diretamente o sujeito ativo da exação (empresas urbanas e algumas agroindustriais), beneficiam toda a sociedade, por ter a sua arrecadação destinada a custear programas de colonização e reforma agrária, fomentam a atividade no campo, que é de interesse de toda a sociedade (e não só do meio rural), tendo em vista a redução das desigualdades e a fixação do homem na terra.*

*Não há que se falar da existência de uma referibilidade direta, que procura condicionar o pagamento das contribuições às pessoas que estejam vinculadas diretamente a determinadas atividades e que venham a ser beneficiárias da arrecadação. Ora, o princípio da referibilidade direta, como defendido por vários autores, simplesmente não existe no ordenamento jurídico pátrio, especialmente no que se refere às contribuições de intervenção no domínio econômico. Trata-se de mera criação teórica e doutrinária, sem respaldo no texto da Constituição Federal.*

*(...)*

*Com efeito, a exação em tela é destinada a fomentar atividade agropecuária, promovendo a fixação do homem no campo e reduzindo as desigualdades na distribuição fundiária. Consequentemente, reduz-se o êxodo rural e grande parte dos problemas urbanos dele decorrentes.*

*Não pode ser negado que a política nacional de reforma agrária é instrumento de intervenção no domínio econômico, uma vez*

*que objetiva a erradicação da miséria, segundo o preceituado no §1º do art. 1º da Lei nº 4.504/64 - Estatuto da Terra.*

*Dessa forma, a referibilidade das contribuições devidas ao INCRA é indireta, beneficiando, de forma mediata, o sujeito passivo submetido a essa responsabilidade”.*

Cumpra neste comenos destacar que escapa à competência deste Colegiado a sindicância relativa à adequação da norma legal aos princípios norteadores do ordenamento jurídicos que permeiam a Constituição Federal, eis que tal tarefa foi outorgada, por Ulisses *et alli*, ao Poder Judiciário, exclusivamente. A esta 2ª Seção foi deferida, tão somente, a competência para perscrutar a conformidade do lançamento formalizado pela autoridade fiscal à legislação tributária vigente e eficaz, em honra ao Princípio Constitucional da estrita legalidade.

Assentado que a declaração de inconstitucionalidade de leis ou a ilegalidade de atos administrativos constituem-se prerrogativas outorgadas pela Constituição Federal exclusivamente ao Poder Judiciário, não podem os agentes da Administração Pública imiscuírem-se *sponte propria* nas funções reservadas pelo Constituinte Originário ao Poder Togado, sob pena de usurpação da competência exclusiva deste.

Sendo a atuação da Administração Tributária inteiramente vinculada à Lei, e, restando os preceitos introduzidos pelas leis que regem as contribuições ora em apreciação plenamente vigentes e eficazes, a inobservância desses comandos legais implicaria negativa de vigência por parte do Auditor Fiscal Notificante, fato que desaguaria inexoravelmente em responsabilidade funcional dos agentes do Fisco Federal.

#### 3.4. DAS CONTRIBUIÇÕES PARA O SEBRAE

A Contribuição para o SEBRAE foi instituída pelo §3º do art. 8º da Lei nº 8.029/90 com o objetivo exclusivo de atender a execução da política governamental de apoio às micro e às pequenas empresas, sendo exigida como tributo complementar às Contribuições para o Serviço Nacional de Aprendizagem Industrial - SENAI, para o Serviço Nacional de Aprendizagem Comercial - SENAC, para o Serviço Social da Indústria - SESI e para o Serviço Social do Comércio - SESC, nos seguintes termos:

**Lei nº 8.029/90 - de 12 de abril de 1990**

*Art. 8º É o Poder Executivo autorizado a desvincular, da Administração Pública Federal, o Centro Brasileiro de Apoio à Pequena e Média Empresa - CEBRAE, mediante sua transformação em serviço social autônomo.*

*(...)*

*§3º. Para atender à execução da política de Apoio às Micro e às Pequenas Empresas, é instituído adicional às alíquotas das contribuições sociais relativas às entidades de que trata o artigo 1º do Decreto-Lei nº 2.318, de 30 de dezembro de 1986, de: (redação dada pela Lei nº 8.154/90)*

- a) 0,1% (um décimo por cento) no exercício de 1991;*
- b) 0,2% (dois décimos por cento) em 1992; e*
- c) 0,3% (três décimos por cento) a partir de 1993.*

§4º. O adicional da contribuição a que se refere o parágrafo anterior será arrecadado e repassado mensalmente pelo órgão competente da Previdência e Assistência Social ao CEBRAE.

**DECRETO-LEI Nº 2.318 - DE 30 DE DEZEMBRO DE 1986**

Art. 1º Fica mantida a cobrança, fiscalização, arrecadação e repasse às entidades beneficiárias das contribuições para o Serviço Nacional de Aprendizagem Industrial - SENAI, para o Serviço Nacional de aprendizagem Comercial - SENAC, para o Serviço Social da Indústria - SESI, e para o Serviço Social do Comércio - SESC, ficam revogados:

I - o teto-limite a que se referem os artigos 1º e 2º do decreto-Lei nº 1.861, de 25 de fevereiro de 1981, com a redação dada pelo artigo 1º do Decreto-Lei nº 1.867, de 25 de março de 1981;

II - o artigo 3º do Decreto-Lei nº 1.861, de 25 de fevereiro de 1981, com a redação dada pelo artigo 1º do Decreto-Lei nº 1.867, de 25 de março de 1981.

Assim, a partir de janeiro de 1991, foi criada a contribuição destinada ao SEBRAE, a cargo das empresas que já contribuíam para o SESC, SENAC, SESI e SENAI (Lei nº 8029/90 e Lei nº 8154/90 e OS/INSS/DAF-05/91) mediante às alíquotas de 0,1% (1991), 0,2% (1992) e 0,3% (a partir de 1993) para cada uma das entidades acima citadas.

No caso do Fundo de Previdência e Assistência Social – FPAS 507-0, ao qual se vincula a empresa recorrente, esta passou a contribuir para o SEBRAE, em 1991 com adicional de 0,2% (0,1 % referente ao SESI e 0,1% referente ao SENAI); em 1992 com o adicional de 0,4% (0,2 % referente ao SESI e 0,2% referente ao SENAI) e a partir de 1993, com o adicional de 0,6% (0,3 % referente ao SESI e 0,3% referente ao SENAI).

Tal controvérsia já foi bater às portas da Suprema Corte de Justiça, que irradiou em seus arestos a interpretação que deve prevalecer na pacificação da matéria ora tratada, conforme dessai do seguinte julgado assim ementado:

*REsp 892084/RJ*

*Relator(a) Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI*

*Órgão Julgador T1 - PRIMEIRA TURMA*

*Data do Julgamento 07/05/2009*

*Data da Publicação/Fonte DJe 18/05/2009*

*Ementa PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO. SÚMULA 211/STJ. ACÓRDÃO RECORRIDO ASSENTADO SOBRE FUNDAMENTAÇÃO DE NATUREZA CONSTITUCIONAL. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL AO SESC/SENAC E SESI/SENAI. CABIMENTO.*

1. A falta de prequestionamento da matéria suscitada no recurso especial, a despeito da oposição de embargos de declaração, impede o conhecimento do recurso especial (Súmula 211 do STJ).

2. A controvérsia acerca da exigibilidade da contribuição para o SEBRAE, imposta pela Lei 8.029/90, foi decidida por fundamentos de natureza eminentemente constitucional, insuscetíveis de exame em recurso especial.

3. É devido o pagamento efetuado com base no adicional de 0,3% sobre cada uma das contribuições sociais devidas ao SESC/SENAC e ao SESI/SENAI.

Precedentes: AgRg no REsp 500.634/SC, 2ª Turma, Min. Herman Benjamin, DJe de 31.10.2008; REsp 491.105/SC, 1ª Turma, Min. Francisco Falcão, DJ de 13.12.2004.

4. Recurso especial parcialmente conhecido e, nesta parte, desprovido.

É de sabença universal que o título nominativo de um instituto de Direito não tem o condão de lhe modificar a natureza jurídica. Nessa perspectiva, nada obstante a lei supramencionada tê-la rotulado como adicional às alíquotas das contribuições sociais gerais repassadas ao SESI, SENAI, SESC e SENAC, o Supremo Tribunal Federal firmou o entendimento de que a contribuição para o SEBRAE consubstancia-se numa contribuição de intervenção no domínio econômico, na concepção plasmada no art. 149, *caput*, da Constituição Federal, conforme consignado definitivamente no julgamento do Recurso Extraordinário RE 396.266/SC, cuja ementa pedimos a devida vênua para transcrevê-la:

*CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO: SEBRAE: CONTRIBUIÇÃO DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO. LEI 8.029, DE 12.4.1990, ART. 8º, §3º. LEI 8.154, DE 28.12.1990. LEI 10.668, DE 14.5.2003. CF, ART. 146, III; ART. 149; ART. 154, I; ART. 195, §4º.*

*I – As contribuições do art. 149, CF – contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse de categorias profissionais ou econômicas – posto estarem sujeitas à lei complementar do art. 146, III, CF, isto não quer dizer que deverão ser instituídas por lei complementar. A contribuição social do art. 195, §4º, CF, decorrente de ‘outras fontes’, é que, para a sua instituição, será observada a técnica da competência residual da União: CF, art. 154, I, ex vi do disposto no art. 195, §4º. A contribuição não é imposto. Por isso, não se exige que a lei complementar defina a sua hipótese de incidência, a base impositiva e contribuintes: CF, art. 146, III, a. Precedentes: RE 138.284/CE, Ministro Carlos Velloso, RTJ 143/313; RE 146.733/SP, Ministro Moreira Alves, RTJ 143/684. (grifos nossos)*

*II – A contribuição do SEBRAE – Lei 8.029/90, art. 8º, §3º, redação das Leis 8.154/90 e 10.668/2003 – é contribuição de intervenção no domínio econômico, não obstante a lei a ela se referir como adicional às alíquotas das contribuições sociais gerais relativas às entidades de que trata o art. 1º do D.L. 2.318/86, SESI, SENAI, SESC, SENAC. Não se inclui, portanto, a contribuição do SEBRAE, no rol do art. 240, CF.*

*III – Constitucionalidade da contribuição do SEBRAE. Constitucionalidade, portanto, do §3º, do art. 8º, da Lei 8.029/90, com a redação das Leis 8.154/90 e 10.668/2003.*

*IV – RE conhecido, mas improvido.*

*(STF, RE 396266/SC, Tribunal Pleno, Rel. Min. Carlos Velloso, j. em 26-11-2003, DJU de 27/2/2004, p. 22)*

Por esse motivo, a contribuição ao SEBRAE não se inclui no rol do art. 240 da Constituição Federal, uma vez que se mostra totalmente autônoma e desvinculada das contribuições ao SESI/SENAI e ao SESC/SENAC, e não destas um mero adicional, conclusão que não discrepa do entendimento firmado no Excelso Pretório, conforme julgamento dos Embargos de Declaração no Agravo de Instrumento nº 518.082, publicado no Diário da Justiça em 17 de junho de 2005, cuja ementa é abaixo transcrita:

*PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO OPOSTOS À DECISÃO DO RELATOR: CONVERSÃO EM AGRAVO REGIMENTAL. CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO: SEBRAE: CONTRIBUIÇÃO DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO. Lei 8.029, de 12.4.1990, art. 8º, §3º. Lei 8.154, de 28.12.1990. Lei 10.668, de 14.5.2003. CF, art. 146, III; art. 149; art. 154, I; art. 195, § 4º.*

*I. - Embargos de declaração opostos à decisão singular do Relator. Conversão dos embargos em agravo regimental.*

*II. - As contribuições do art. 149, CF contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse de categorias profissionais ou econômicas posto estarem sujeitas à lei complementar do art. 146, III, CF, isso não quer dizer que deverão ser instituídas por lei complementar. A contribuição social do art. 195, § 4º, CF, decorrente de "outras fontes", é que, para a sua instituição, será observada a técnica da competência residual da União: CF, art. 154, I, ex vi do disposto no art. 195, §4º. A contribuição não é imposto. Por isso, não se exige que a lei complementar defina a sua hipótese de incidência, a base impositiva e contribuintes: CF, art. 146, III, a. Precedentes: RE 138.284/CE, Ministro Carlos Velloso, RTJ 143/313; RE 146.733/SP, Ministro Moreira Alves, RTJ 143/684.*

*III. - A contribuição do SEBRAE Lei 8.029/90, art. 8º, §3º, redação das Leis 8.154/90 e 10.668/2003 é contribuição de intervenção no domínio econômico, não obstante a lei a ela se referir como adicional às alíquotas das contribuições sociais gerais relativas às entidades de que trata o art. 1º do DL 2.318/86, SESI, SENAI, SESC, SENAC. Não se inclui, portanto, a contribuição do SEBRAE no rol do art. 240, CF.*

*IV. - Constitucionalidade da contribuição do SEBRAE. Constitucionalidade, portanto, do §3º do art. 8º da Lei 8.029/90, com a redação das Leis 8.154/90 e 10.668/2003.*

*V. - Embargos de declaração convertidos em agravo regimental. Não provimento desse.*

Acrescente-se, ainda, que o SEBRAE não presta serviços somente às micro e pequenas empresas, mas a todas as atividades empresariais conexas, atendendo ao bem comum de toda a sociedade. Assim, considerando-se o princípio da solidariedade social que permeia o art. 195, *caput*, da CF/88, por se tratar de contribuição de intervenção no domínio econômico, a contribuição ao SEBRAE deve ser recolhida por todas as empresas, e não apenas pelas micro e pequenas empresas, não existindo, necessariamente, correspondência entre contribuição e prestação, nem tampouco entre o contribuinte e os benefícios decorrentes da exação.

As vozes dimanadas do STF também produzem eco no Plenário da Corte Superior de Justiça, cuja consolidada jurisprudência não se mostra dissonante, consoante ressaí do julgado referente ao Agravo Regimental no Agravo de Instrumento nº 840.946/RS, publicado no Diário da Justiça em 29 de agosto de 2007, assim ementado:

*TRIBUTÁRIO – CONTRIBUIÇÕES AO SESC, AO SEBRAE E AO SENAC RECOLHIDAS PELAS PRESTADORAS DE SERVIÇO – PRECEDENTES.*

*1. A jurisprudência renovada e dominante da Primeira Seção e da Primeira e da Segunda Turma desta Corte se pacificou no sentido de reconhecer a legitimidade da cobrança das contribuições sociais do SESC e SENAC para as empresas prestadoras de serviços.*

*2. Esta Corte tem entendido também que, sendo a contribuição ao SEBRAE mero adicional sobre as destinadas ao SESC/SENAC, devem recolher aquela contribuição todas as empresas que são contribuintes destas.*

*3. Agravo regimental improvido.*

De toda essa exposição deflui não proceder o argumento do Recorrente de que a contribuição para o SEBRAE deveria ter sido instituída mediante Lei Complementar. Isto porque tal contribuição, conforme exaustivamente demonstrado, possui natureza jurídica de *contribuição de intervenção no domínio econômico*, e não de Imposto. Assim, não exige nossa Lei Soberana Lei Complementar para sua instituição e exigência, mas mera lei ordinária, conforme art. 5º, II da Carta.

Tal controvérsia já reclamou a manifestação do Excelso Pretório, que sedimentou o entendimento no sentido da não exigência de Lei Complementar para a sua instituição, tampouco para a definição de sua hipótese de incidência, base imponível e contribuintes, conforme julgamento dos Embargos de Declaração no Agravo de Instrumento nº 518.082, publicado no Diário da Justiça em 17 de junho de 2005, cuja ementa é abaixo transcrita:

*PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO OPOSTOS À DECISÃO DO RELATOR: CONVERSÃO EM AGRAVO REGIMENTAL. CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO: SEBRAE: CONTRIBUIÇÃO DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO. Lei 8.029, de 12.4.1990, art. 8º, §3º. Lei 8.154, de 28.12.1990. Lei 10.668, de 14.5.2003. CF, art. 146, III; art. 149; art. 154, I; art. 195, § 4º.*

*I. - Embargos de declaração opostos à decisão singular do Relator. Conversão dos embargos em agravo regimental.*

*II. - As contribuições do art. 149, CF contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse de categorias profissionais ou econômicas posto estarem sujeitas à lei complementar do art. 146, III, CF, isso não quer dizer que deverão ser instituídas por lei complementar. A contribuição social do art. 195, §4º, CF, decorrente de "outras fontes", é que, para a sua instituição, será observada a técnica da competência residual da União: CF, art. 154, I, ex vi do disposto no art. 195, §4º. A contribuição não é imposto. Por isso, não se exige que a lei complementar defina a sua hipótese de incidência, a base impositiva e contribuintes: CF, art. 146, III, a. Precedentes: RE 138.284/CE, Ministro Carlos Velloso, RTJ 143/313; RE 146.733/SP, Ministro Moreira Alves, RTJ 143/684. (grifos nossos)*

*III. - A contribuição do SEBRAE Lei 8.029/90, art. 8º, §3º, redação das Leis 8.154/90 e 10.668/2003 é contribuição de intervenção no domínio econômico, não obstante a lei a ela se referir como adicional às alíquotas das contribuições sociais gerais relativas às entidades de que trata o art. 1º do DL 2.318/86, SESI, SENAI, SESC, SENAC. Não se inclui, portanto, a contribuição do SEBRAE no rol do art. 240, CF.*

*IV. - Constitucionalidade da contribuição do SEBRAE. Constitucionalidade, portanto, do §3º do art. 8º da Lei 8.029/90, com a redação das Leis 8.154/90 e 10.668/2003.*

*V. - Embargos de declaração convertidos em agravo regimental. Não provimento desse.*

Corretíssimos, portanto, a Autoridade Lançadora, ao efetuar a lavratura da NFLD *sub examine*, bem como o órgão julgador *a quo*, por não dar provimento à impugnação ofertada pelo sujeito passivo em foco, inexistindo, ao nosso sentir, na decisão recorrida, arestas a serem aparadas.

#### **4. CONCLUSÃO:**

Pelos motivos expendidos, CONHEÇO do recurso voluntário para, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

Arlindo da Costa e Silva

CÓPIA