

PONTIFÍCIA UNIVERSIDADE CATÓLICA DE MINAS GERAIS
Programa de Graduação em Direito

Elaine da Glória Cunha

AS CONTRIBUIÇÕES PARA OS SERVIÇOS SOCIAIS AUTÔNOMOS NO DIREITO
TRIBUTÁRIO BRASILEIRO:
A importância das contribuições para os Serviços Sociais Autônomos no Brasil

Belo Horizonte
2015

Elaine da Glória Cunha

**AS CONTRIBUIÇÕES PARA OS SERVIÇOS SOCIAIS AUTÔNOMOS NO DIREITO
TRIBUTÁRIO BRASILEIRO:
A importância das contribuições para os Serviços Sociais Autônomos no Brasil**

Monografia apresentada ao Curso de Direito da
Pontifícia Universidade Católica de Minas Gerais,
como requisito parcial para obtenção do título de
Bacharel em Direito.

Orientador: Daniel Augusto Arouca Bizzotto

Belo Horizonte
2015

Elaine da Glória Cunha

**AS CONTRIBUIÇÕES PARA OS SERVIÇOS SOCIAIS AUTÔNOMOS NO DIREITO
TRIBUTÁRIO BRASILEIRO:
A importância das contribuições para os Serviços Sociais Autônomos no Brasil**

Monografia apresentada ao Curso de Direito da
Pontifícia Universidade Católica de Minas Gerais,
como requisito parcial para obtenção do título de
Bacharel em Direito.

Daniel Augusto Arouca Bizzotto (orientador) – PUC Minas

Examinador 1 –

Examinador 2 –

Belo Horizonte 10 de Maio de 2015

*Hoje tenho orgulho de dedicar árdua conquista,
à minha mãe, pelo esforço imensurável para
minha criação e educação, e a Deus por me dar
forças e proporcionar que eu chegasse até aqui,
e a minha filha pelo incentivo e carinho.*

AGRADECIMENTOS

Tenho tanto a agradecer nesse momento. Muitas foram as pessoas que colaboraram com a realização desse estudo. A começar pelos meus queridos professores que com seu amor pela profissão conseguiram me motivar a cada dia nessa longa caminhada. Muitas foram as tentativas em busca de suas orientações, mas com muito esforço e dedicação aos meus estudos consegui aprender e assimilar todos os ensinamentos passados e que me levaram nessa reta final.

Agradeço ao meu querido professor e orientador que com seus ensinamentos e experiência, certamente contribuíram para que esse trabalho fosse possível.

Aos meus familiares e amigos pelo incondicional incentivo, e principalmente a minha filha que soube entender as noites que a deixava em casa para ir a faculdade.

Enfim, agradeço a todos que de alguma maneira contribuíram para esta vitória, e agradeço principalmente a Deus que nunca me deixou desistir dessa longa jornada

RESUMO

A presente monografia tem como pretensão verificar os aspectos teóricos, espelhados na doutrina com o objetivo de analisar o tema sobre as Contribuições no Direito Tributário Brasileiro, especificamente sobre as contribuições para o denominado Serviço Social Autônomo.

Para tanto foram utilizados método dedutivo, uma vez que se começou o trabalho com elementos gerais do Direito Tributário partindo-se para o tema mais específico.

O tema da monografia está contido no campo do Direito Tributário e do Direito Administrativo em relação às contribuições destinadas aos serviços sociais autônomos. Falou-se brevemente sobre as Contribuições Sociais bem como os princípios constitucionais tributários aplicáveis. Falou-se, também, sobre a parafiscalidade e sua finalidade específica.

Finalmente dedicou-se um capítulo especificamente ao tema da monografia, às contribuições destinadas para os serviços sociais autônomos, bem como seus fundamentos jurídicos, sua e legalidade.

O escopo do presente trabalho monográfico é obter, ao final, fundamentos necessários para se formar um harmônico posicionamento geral e específico das contribuições para o Serviço Social Autônomo e a sua grande importância para o crescimento e desenvolvimento do Brasil.

Palavras-Chaves: considerações iniciais sobre contribuições e sua natureza jurídica. princípios constitucionais tributários. as contribuições especiais e sociais. entidades paraestatais e os serviços sociais autônomos. modalidades do denominado sistema s. contribuição do serviço social autônomo.

ABSTRACT

This monograph is to claim verify the theoretical aspects, mirrored in the doctrine in order to address the topic on Contributions in Brazilian tax law, specifically on the contributions to the so-called Autonomous Social Service.

Therefore, we used deductive method, since it began work with general elements of starting Tax Law to the more specific subject.

The theme of the thesis is contained in the field of tax law and administrative law in relation to contributions to the autonomous social services.

There was talk briefly about the social contributions and the tax applicable constitutional principles. There was talk, too, about the parafiscalidade and its specific purpose.

Finally a chapter devoted specifically to the subject of the thesis, the contributions meant for autonomous social services as well as its legal grounds, and its legality.

The scope of this monograph is to get in the end essentials needed to form a harmonious general and specific placement of contributions to the Autonomous Social Service and its great importance for the growth and development of Brazil.

Keywords: initial observations on contributions and their identity. constitutional principles tax. special contributions and social. paraestatal entities and social services independent. terms of named system s. contribution of autonomous social service.

LISTA DE SIGLAS E ABREVIATURAS

ABDI – Agência Brasileira de Desenvolvimento Industrial

ADI - Ação Direta de Inconstitucionalidade

CR/88 - Constituição Federal de 1988

CTN – Código Tributário Nacional

E.C - Emenda Constitucional

INC – Inciso

INSS - Instituto Nacional do Seguro Social

LOAS – Lei Orgânica de Assistência social

RE – Recurso Especial

STF - Supremo Tribunal Federal

STJ - Superior Tribunal de Justiça

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	10
2 ESTUDO DOS PRINCÍPIOS APLICÁVEIS ÀS CONTRIBUIÇÕES NO BRASIL	11
2.1 Princípio da Legalidade	11
2.2 Princípio da igualdade ou da isonomia	13
2.3 Princípio da Capacidade Contributiva.....	14
2.4 Princípio da Anterioridade.....	15
2.5 Princípio da irretroatividade.....	17
2.6 Princípio da proibição ao confisco.....	19
2.7 Princípio da uniformidade geográfica	19
2.8 Considerações iniciais sobre as contribuições no Brasil	20
2.9 A natureza jurídica das Contribuições na teoria	24
3 AS CONTRIBUIÇÕES ESPECIAIS OU PARAFISCAIS E SUAS PARTICULARIDADES	27
3.1 A parafiscalidade e as contribuições sociais	29
4 OS SERVIÇOS SOCIAIS AUTÔNOMOS	33
4.1 Histórico Geral.....	34
4.2 Os Serviços Sociais Autônomos e suas modalidades	39
5 AS CONTRIBUIÇÕES PARA O SERVIÇO SOCIAL AUTÔNOMOS	43
5.1 Evolução no Brasil	44
5.2 Os novos serviços sociais autônomos e suas respectivas contribuições após CR/88	48
5.3 A Legalidade das contribuições serviços sociais autônomas no direito brasileiro	53
5.4 A importância das contribuições para os serviços sociais autônomos no Brasil	55
6 CONCLUSÃO	58
REFERÊNCIAS.....	60

1 INTRODUÇÃO

Nesta monografia, procurou-se abordar os principais aspectos das contribuições no Direito Tributário Brasileiro, especialmente no que tange em relação às contribuições para o Serviço Social Autônomo, o outrora denominado Sistema S.

A feitura dos trabalhos baseou-se nos ensinamentos de renomados autores nacionais, em livros, revistas jurídicas e jurisprudência.

Como se verá adiante, tais contribuições estão vinculadas a uma atividade estatal, isso significa que há situações em que o Estado atua relativamente a um determinado grupo de contribuintes, com ações voltadas a finalidades específicas, de modo que se busca o seu custeio através de tributo que se denomina de contribuições.

Sabe-se que as contribuições são tributos destinados ao financiamento de gastos específicos, sobrevivendo no contexto de intervenção do Estado no campo social, econômico, sempre no cumprimento dos ditames da política de governo, e são elas, as Contribuições Sociais, as Contribuições de Intervenção no domínio econômico; e as Contribuições de Interesse das categorias profissionais ou econômicas.

Designa-se simplesmente por contribuições ou por contribuições especiais e está no artigo 149 da Constituição de 1988.

A natureza jurídica específica das contribuições especiais é o fato de o produto da arrecadação destes tributos estarem vinculados a determinados fins de interesse público, na administração direta ou indireta, ou na atividade de entes que colaboram com a administração.

As contribuições devem obedecer aos princípios constitucionais que orientam o Sistema Tributário Nacional de uma forma geral, que estão previstos no artigo 150 da CR/88 sob pena de incorrer em inconstitucionalidade.

A monografia delineou aspectos fundamentais das contribuições dos Serviços Sociais Autônomos, que são espécies de entidades paraestatais autônomas, administrativa e financeiramente, e possuem patrimônio próprio. Operam em regime de iniciativa particular, na forma de seus estatutos, a exemplo do SESI, SESC, SENAI e outros.

2 ESTUDO DOS PRINCÍPIOS APLICÁVEIS ÀS CONTRIBUIÇÕES NO BRASIL

A Constituição Federal consagrou alguns princípios constitucionais tributários de grande relevância, direcionado à proteção do contribuinte e à limitação do poder de tributar essencial para a garantia da segurança jurídica e dos direitos individuais. Assim, evitam-se abusos e arbitrariedades e permitindo uma relação respeitosa entre o fisco e o cidadão.

Expressamente, o artigo 149 faz referência a três princípios tributários. São eles o princípio da legalidade, o princípio da irretroatividade e o princípio da anterioridade, porém existem outros princípios norteadores que tem a mesma importância e que devam ser respeitados. Foram enfocados aqui princípios específicos aplicados às contribuições.

2.1 Princípio da Legalidade

De forma expressa, o artigo 149 da Constituição exige que seja observado o princípio da estrita legalidade na instituição das contribuições. Os enunciados referentes à contribuição para o serviço social autônomo deverão, portanto, ser veiculados por meio de lei.

Contudo, no caso da contribuição para o serviço social autônomo não é suficiente que o legislador veicule a norma padrão de incidência tributária. Deve-se, ainda, demonstrar a finalidade da contribuição e os motivos que levaram à instituição do tributo. Assim, no caso da falta de um dos critérios da regra matriz de incidência de tributos ou a sua omissão, acarretará a invalidade da norma. Desse modo ensina o Professor Ayres Barreto:

As contribuições estão submetidas ao princípio da estrita Legalidade. A lei instituidora de contribuição deve permitir a precisa identificação de todos os critérios conformadores da regra-matriz de incidência tributária. Deve também referir os motivos que deram ensejo à sua criação e à sua finalidade, de forma a possibilitar o exame de necessidade e adequação da novel exigência, bem como veicular o destino da sua arrecadação. (BARRETO, 2006)

Portanto, o legislador deve introduzir no Direito, além dos enunciados referentes a regra-matriz de incidência tributária, mas também os enunciados referentes à finalidade da instituição da contribuição.

Consoante o art. 150, I, da Constituição Federal, é vedado “exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça”. Segundo esse princípio nenhum tributo será criado ou majorado senão em virtude de lei.

O princípio da legalidade constitui um dos pilares fundamentais dos Estados Democráticos de Direito. Seu alcance envolve todas as relações jurídicas estabelecidas entre o Fisco e os contribuintes com o objetivo de impedir que os mesmos paguem tributos sem previsão em lei.

O constituinte consciente dos excessos cometidos pelo Poder Público nas suas relações com os contribuintes optou por reconhecer o princípio da legalidade em matéria tributária, quando dispôs limitações ao poder de tributar no inciso do artigo 150. Esta norma trás a vedação aos entes políticos exigir ou aumentar tributo sem lei que o defina, isso indica expressamente que se exige lei tanto para instituir quanto para majorar tributos.

Este princípio demanda que os tributos sejam instituídos, modificados e extintos por lei, isso implica na limitação ao poder normativo do Estado de exigir que determinado tributo seja instituído e regulado por lei formal. Segundo Ministro Celso de Mello (1995) o princípio da legalidade situa-se nas raízes do Direito Tributário quando afirma que:

A essência do direito tributário reside na integral submissão do poder estatal à regra da lei. A lei, enquanto manifestação estatal estritamente ajustada aos postulados subordinantes do texto consubstanciado na Carta da República, qualificam-se como decisivo instrumento de garantia constitucional dos contribuintes contra eventuais excessos do Poder Executivo em matéria tributária. (STF, Pleno, ADI 1.296 MC, 6.1995)

Assim o princípio da legalidade tributária é um direito fundamental dos contribuintes, pois assegura que ninguém será obrigado a recolher tributo sem que haja lei que o defina, por tanto é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios cobrar ou aumentar tributos sem lei que o estabeleça.

2.2 Princípio da igualdade ou da isonomia

O princípio da isonomia demanda a igualdade tanto perante a lei, na sua aplicação segundo art. 5º, caput, da CR/88 quanto na lei, na sua criação, segundo art. 5º, inciso I, da CR/88.

Art. 5, inc. I da Constituição Federal de 88:

Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes:

I - homens e mulheres são iguais em direitos e obrigações, nos termos desta Constituição; (BRASIL, 1988).

A igualdade perante a lei é um comando de aplicação geral, exige que as normas jurídicas se apliquem a todos os casos por elas abrangidos. Para tanto as leis devem ser editadas sempre com conteúdos isonômicos, tratando igualmente os iguais e desigualmente os desiguais na medida de suas desigualdades.

Por este princípio, deve-se tratar igualmente os contribuintes que estão em uma mesma situação e zelar pelo tratamento de igualdade entre os mesmos, sendo, portanto, vedado o tratamento diferente, desigual entre os contribuintes que se encontrem em situação equivalente. No âmbito do Direito Tributário, o art. 150, II, da CR/88 veda expressamente o tratamento desigual entre os contribuintes que se encontrem em situação equivalente.

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

II - instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente, proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos; (BRASIL, 1988).

Na mesma linha de raciocínio, não excluí a isonomia que é consagrada expressamente pelo art. 151, I, CR/88 que postula sobre a uniformidade dos tributos federais e que possibilita a concessão de incentivos fiscais com o objetivo de promover o desenvolvimento harmônico sócio-econômico entre as diferentes regiões do país.

É vedado à União:

I - instituir tributo que não seja uniforme em todo o território nacional ou que implique distinção ou preferência em relação a Estado, ao Distrito Federal ou a Município, em detrimento de outro, admitida a concessão de incentivos fiscais destinados a promover o equilíbrio do desenvolvimento sócio-econômico entre as diferentes regiões do País; (BRASIL, 1988).

Resumindo, esse princípio zela pelo tratamento de igualdade entre os contribuintes, sendo vedado o tratamento diferente, desigual entre os que se encontrem em situação equivalente.

2.3 Princípio da Capacidade Contributiva

As contribuições são de espécies autônomas de tributos e trazem em suas materialidades a previsão de fatos não vinculados a uma atuação estatal, ou seja, atividades próprias de particulares. A própria escolha de materialidades que representem a atuação dos particulares demonstra a manifestação da capacidade contributiva.

Decorre desse princípio que o Estado deve exigir das pessoas que contribuam para as despesas públicas na medida da sua capacidade econômica, respeitando os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte. A constituição Federal, em seu art. 145, § 1º, assim expressa:

Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo capacidade econômica do contribuinte, facultado à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificarem, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte. (BRASIL, 1988).

Na aplicação do princípio da capacidade contributiva deve-se, sempre que possível, se pautar conforme a capacidade econômica do contribuinte, isso evidencia a manifestação do princípio da igualdade no direito tributário.

Segundo autor Silvio Aparecido Crepaldi (CREPALDI, 2011, p. 79) “os impostos deverão ser graduados segundo a medida da possibilidade econômica dos contribuintes de pagar o tributo.”

Esse princípio tem como objetivo principal a busca pela adequada incidência do tributo, considerando a capacidade econômica do contribuinte, ou seja, o contribuinte arca com a carga tributária compatível com a sua possibilidade econômica, preservando-o de uma tributação excessiva e inadequada à sua real capacidade econômica, evitando-se, assim, a comprometer os seus meios de subsistência.

Assim são as palavras de Mizabel Derzi:

A rigor, a capacidade contributiva é sempre pessoal, é sempre subjetiva, é aferida a partir de uma relação que se dá entre o sujeito que suporta o encargo financeiro do tributo e do fato do tributo. E, a partir dessa relação, se extrai o conceito de capacidade econômica e se vê se tem o tributo efeito confiscatório ou não.(DERZI, 2013).

Em suma, por exigência constitucional, a capacidade contributiva deve ser observada. O contribuinte que tem mais capacidade financeira deve contribuir com mais e o contribuinte que tem menos recursos financeiros.

2.4 Princípio da Anterioridade

O princípio da anterioridade veda a cobrança de tributo no mesmo exercício financeiro da publicação da lei que veiculou a norma padrão de incidência do tributo, ou seja, proíbe a incidência de tributo e as alterações na legislação tributária no mesmo exercício financeiro em que estiver sido publicado a lei que os tiver instituídos ou aumentados. É previsto no art. 150, III, b e c da Constituição Federal nestes termos:

Art. 150, inc. III, "b" e "c" da Constituição Federal de 88:

Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

III - cobrar tributos:

b) no mesmo exercício financeiro em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou;

c) antes de decorridos noventa dias da data em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou, observado o disposto na alínea b; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003); (BRASIL, 1988).

Segundo o princípio da anterioridade os tributos não podem incidir nos prazos determinados pela anterioridade de exercício e pela anterioridade nonagesimal e não poderão ser cobrados relativamente a esses períodos.

Ao contrário do princípio da irretroatividade, que é voltado para o passado, o princípio da anterioridade dirige-se ao futuro, ampliando-se, assim, a tutela à segurança jurídica, garantido aos contribuintes certo tempo para terem conhecimento e se adequarem a modificações que forem feitas nas leis tributárias. Significa que a lei que cria ou majora determinado tributo, ao entrar em vigor, fica com sua eficácia suspensa até o início do próximo exercício financeiro.

No Brasil, o exercício financeiro tem início em 1º de janeiro e término em 31 de dezembro; Assim se uma lei é criada em um exercício, só poderá entrar em vigor a partir do dia 1º de janeiro do exercício seguinte. O autor Silvio Aparecido Crepaldi entende por

princípio da não surpresa do contribuinte a adoção de uma técnica que permite o conhecimento antecipado da instituição ou aumento de tributos. Assim, o sujeito passivo poderá realizar um planejamento adequado de suas atividades econômicas levando em conta os ônus tributários a serem experimentados no futuro; (CREPALDI, 2011, p. 73).

O princípio da anterioridade coaduna com o princípio da segurança jurídica, pois visa evitar que o contribuinte possa vir a ser surpreendido com um novo tributo ou com um aumento de um já existente. O contribuinte não deve ser tomado de surpresa pelo fisco, e se encontre diante de inesperada cobrança tributária. Assim leciona Luciano Amaro (2012):

A constituição exige, como dizíamos, que a lei que crie ou aumente o tributo seja anterior ao exercício financeiro em que o tributo seja cobrado e, ademais, que se observe a antecedência mínima de noventa dias entre a data de publicação da lei que o instituiu ou aumentou e a data em que passa a aplicar-se. (AMARO, 2012, p.143).

Como regra, todos os tributos estão sujeitos ao princípio, sendo que as exceções estão descritas na própria Constituição, como o imposto de importação, exportação, operações de crédito, câmbio, seguro e operações com títulos e valores mobiliários e os impostos extraordinários de guerra, e as contribuições para a seguridade social, que

tem como prazo de cobrança 90 dias após a publicação da lei que as instituiu ou aumentou (art. 195, § 6º, da CR/88). Art. 195, § 6 da Constituição Federal de 88:

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: (Vide Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

§ 6º - As contribuições sociais de que trata este artigo só poderão ser exigidas após decorridos noventa dias da data da publicação da lei que as houver instituído ou modificado, não se lhes aplicando o disposto no art. 150, III, "b". (BRASIL, 1988).

Com a edição da Emenda Constitucional nº42/2003 que acrescentou a alínea "c" ao inciso III do artigo 150, ficou vedada a cobrança de tributos antes de decorridos 90 dias da data da publicação da lei que criar ou majorar tributos. Agora para que ocorra a devida cobrança esta deverá ser feita a partir do dia 1º de Janeiro, não precisando que a lei seja publicada até o último dia do exercício anterior, isso implica em uma obediência ao princípio da anterioridade. Assim dispõe sobre o assunto Hugo de Brito Machado: "Para que o tributo seja devido a partir de 1º de Janeiro, a lei, que o criou ou aumentou deve ser publicada pelo menos 90 dias antes. Entretanto, a exigência da anterioridade não se confunde com a exigência da vacância legal dos 90 dias." (MACHADO, 2014, p. 35).

Portanto, se tal lei que criar ou majorar tributo for publicada até o último dia de Dezembro a exigência do princípio da anterioridade terá sido cumprida, e quanto a exigência da vacância dos 90 dias faz com que a lei somente terá sua vigência 90 dias depois de publicada.

2.5 Princípio da irretroatividade

O princípio da irretroatividade previsto no artigo 150,III,"a" da CR/88, estabelece a proibição do agente competente cobrar tributos em relação a fatos geradores ocorridos antes do início da vigência da lei que os houver instituído ou aumentado, ou seja, a lei não poderá retroagir e será aplicada tão somente aos fatos futuros, posteriores à entrada em vigor da lei tributária, apesar de poder reduzir ou dispensar o pagamento de tributo, em relação a fatos do passado, retirando os efeitos advindos da

legislação vigente à época, desde que o faça respeitando o princípio da igualdade. O aplicador da lei não poderá dispensar e reduzir o tributo sobre fatos pretéritos se a lei nova previr a extinção ou redução do gravame fiscal sobre os fatos do passado. Nas palavras de Luciano Amaro:

O que a Constituição pretende, obviamente, é vedar a aplicação da lei nova, que criou ou aumentou tributo, a fato pretérito, que, portanto, continua sendo não gerador de tributo, ou permanece como gerador de monos tributo, segundo a lei da época de sua ocorrência. (...)
Lei tributária que eleja fatos do passado, como suporte fático da incidência de tributo antes não exigível (...) será inconstitucional, por ferir o princípio da irretroatividade da lei criadora ou majoradora do tributo.(AMARO, 2012, p. 141).

Assim, quanto às leis em geral, não lhes cabe abranger o passado, alcançando situações pretéritas. Se há atos a eles anteriores, devem ser regidos pela lei do tempo em que foram realizados. Admite-se, porém, a retroatividade quando for favorecer o contribuinte, em relação às penalidades aplicáveis, chamada de retroatividade benéfica, é prevista expressamente no artigo 106, CTN. Então, a lei será retroativa aplicando-se à fato gerador passado quando.

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática. (BRASIL, 1966).

Nesse sentido, leciona Eduardo Sabbag que:

(...) não é inoportuno afirmar que não existem 'exceções' ao princípio da irretroatividade tributária. De fato, não há tributo que a tal regra não se submeta. (...) as hipóteses do art. 106, I e II, do CTN são a própria corroboração da regra da irretroatividade, pois é natural que estipule, no plano da hermenêutica, a retroação para uma lei 'interpretativa' e para uma lei mais benéfica, o que não se confunde com a dimensão semântica assumida pelo vocábulo 'exceção'. (...) (SABBAG,2014, p.194).

Em síntese, o princípio da irretroatividade é o princípio que veda a incidência de qualquer tributo sobre fatos anteriores a sua instituição, antes da vigência da lei.

2.6 Princípio da proibição ao confisco

Segundo o princípio da proibição ao confisco o tributo deve ser razoável não podendo ser tão oneroso que represente um verdadeiro confisco, e que retira total ou quase totalmente a propriedade ou renda do contribuinte.

Por este princípio é vedada a imposição de carga tributária tendente a absorver os bens do particular em proveito do Estado. Está disposto no art. 150, IV, da CF, que é vedado aos entes federados utilizar tributo como confisco, “sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: (...) **V** - utilizar tributo com efeito de confisco” (BRASIL, 1988, grifos nossos). Sendo a imposição tributária um meio lícito de transferência de recursos para o Estado, não pode este utilizá-lo para expropriar os bens do particular. À respeito Eduardo Sabbag assevera:

Se a tributação é modo de apropriação da propriedade do particular, extrai-se que depende tal invasão. Em um Estado de Direito, do consentimento dos cidadãos, na via protetiva trazida do princípio da legalidade, como postulado garantidor da segurança jurídica. É que o povo outorga ao legislador o poder de representação, esperando que este se exerça, na via do tributo, por meio de norma que não vilipendie seu patrimônio. (SABBAG, 2012, p.238)

Finalmente a vedação ao confisco impede que o Estado se aposses ou anule recursos privados do indivíduo, sob o pretexto de cobrar tributo, e, qualquer tentativa de exacerbar a tributação, aproximando-a do confisco, será enquadrado como uma vedação constitucional.

2.7 Princípio da uniformidade geográfica

O tributo da União deve ser igual em todo o território geográfico, sem fazer distinção entre os Estados. Esse princípio está previsto no art. 151, I da CR/88.

Art. 151. É vedado à União:

I - instituir tributo que não seja uniforme em todo o território nacional ou que implique distinção ou preferência em relação a Estado, ao Distrito Federal ou a Município, em detrimento de outro, admitida a concessão de incentivos fiscais destinados a promover o equilíbrio do desenvolvimento sócio-econômico entre as diferentes regiões do País; (BRASIL, 1988).

O princípio da uniformidade geográfica postula que compete à União instituir tributos federais de modo uniforme em todo o Brasil, em absoluta ratificação do princípio da isonomia. Segundo Eduardo Sabbag: “Com efeito, o tributo federal deve conter a mesma alíquota em toda a extensão territorial do país. Essa é a razão por que se intitula o indigitado princípio de “postulado da defesa da identidade de alíquotas” (SABBAG, 2012, p.274).

A União deverá instituir tratamento tributário uniforme a todas as unidades da Federação, objetivando equilibrar o desenvolvimento socioeconômico entre as diversas regiões do país, pois situações desuniformes não podem ser tratadas de modo uniforme. Portanto, o tributo federal deve conter a mesma alíquota em toda a extensão territorial do país. Paulsen ressalta que: “o princípio da uniformidade geográfica como mais uma confirmação do postulado federativo” (PAULSEN, 2012).

Portanto, o princípio da uniformidade geográfica guarda relação com o princípio federativo, pois se pretende o não favorecimento de um ente em detrimento de outro, visando a preservação da união indissolúvel desses entes.

Em suma, os contribuintes abrangidos pela tributação brasileira devem ser onerados pela tributação da mesma forma, independentemente de sua localização geográfica, ficando vedada a tributação não uniforme em todo território nacional ou que implique em distinção entre os entes federados.

2.8 Considerações iniciais sobre as contribuições no Brasil

Como o Poder Executivo é incapaz de diminuir os gastos e gerir com eficiência os recursos que anualmente entram nos cofres públicos, utilizando-se de estratégias baseadas em ações para transferir o ônus dos gastos necessários para o interesse público aos seus administrados. Então o Estado criou e instituiu para determinados

grupos, social ou econômico, ações voltadas a finalidades específicas na busca de uma dada finalidade Segundo Luciano Amaro:

As contribuições no interesse de categorias profissionais ou econômicas, que são tributos destinados ao custeio das atividades das instituições fiscalizadoras e representativas de categorias econômicas ou profissionais, que exerçam funções legalmente reputadas como de interesse público. (AMARO, 2014, p.78)

Essas ações se referem a determinados grupos de contribuintes que ficaram por arcar com custeio para realizar tais finalidades. Para tanto os legisladores criaram tributos denominados de contribuições, que se designam simplesmente por “contribuições” ou “contribuições Especiais”.

As contribuições tiveram uma primeira referência em texto constitucional quando o governo autorizou a cobrança de contribuições de melhorias e com a instituição de previdência:

Art 124 - Provada a valorização do imóvel por motivo de obras públicas, a administração, que as tiver efetuado, poderá cobrar dos beneficiados contribuição de melhoria.

Art 121 - A lei promoverá o amparo da produção e estabelecerá as condições do trabalho, na cidade e nos campos, tendo em vista a proteção social do trabalhador e os interesses econômicos do País.

§ 1º - A legislação do trabalho observará os seguintes preceitos, além de outros que colimem melhorar as condições do trabalhador:

(...)

h) assistência médica e sanitária ao trabalhador e à gestante, assegurando a esta descanso antes e depois do parto, sem prejuízo do salário e do emprego, e instituição de previdência, mediante contribuição igual da União, do empregador e do empregado, a favor da velhice, da invalidez, da maternidade e nos casos de acidentes de trabalho ou de morte. (BRASIL, 1934).

Nas demais Cartas Magnas que se seguiram foram feitas, ora alusões à algumas espécies de contribuições, como na Carta de 37 e 46 que dispôs sobre as Contribuições Sindicais que seriam cobradas pelos sindicatos devidamente reconhecidos pelo Estado, ora menções referentes às contribuições de melhorias, e em 1946 referências sobre à Previdência.

Mais tarde, através da Emenda Constitucional número 18/1965, que foi estruturalmente formalizado o Sistema Tributário Nacional, onde ficaram estabelecidos os impostos, as taxas e as contribuições de melhorias.

Mas somente em 1967 que os legisladores se dedicaram a escrever um capítulo específico sobre o Sistema Tributário em uma constituição, no capítulo V do referido diploma. Até então, as Contribuições Especiais não eram tratadas como tributos. A CR/67 reiterou o que estava disposto na EC/65, dizendo que o sistema seria composto por três espécies de tributos, que seriam, os impostos, taxas e as contribuições de melhorias. Autorizou, também, a União a instituir contribuições que fossem destinadas ao custeio dos serviços a encargo da sua intervenção no domínio econômico.

Também deu seguimento aos textos constitucionais das cartas de 1934 e 1946 em relação às contribuições previdenciárias ao tratar dos direitos sociais dos trabalhadores, prevendo expressamente que o financiamento federal da previdência poderia ser realizado mediante dotação orçamentária, que é toda e qualquer verba prevista como despesa em orçamento público e destinadas à finalidades específicas, ou com o produto provenientes da arrecadação de contribuições da previdência prevista em lei.

Já em relação às contribuições de interesse das categorias profissionais, objeto de estudo em questão, a CR/67 trouxe grandes avanços. Foi incluído, através da regulação feita nas contribuições sindicais, que, entre as funções delegadas do Poder Público às associações profissionais ou sindicais, a de arrecadar as contribuições para o custeio da atividade dos órgãos sindicais e profissionais, citação feita no artigo 159, caput e parágrafo 1º da referida constituição,

Art 159 - É livre a associação profissional ou sindical; a sua constituição, a representação legal nas convenções coletivas de trabalho e o exercício de funções delegadas de Poder Público serão regulados em lei.

§ 1º - Entre as funções delegadas a que se refere este artigo, compreende-se a de arrecadar, na forma da lei, contribuições para o custeio da atividade dos órgãos sindicais e profissionais e para a execução de programas de interesse das categorias por eles representadas. (BRASIL, 1967).

Com a promulgação da Constituição de 1988 ficou, então, definida a competência para instituir as contribuições no capítulo que trata especificamente do Sistema Tributário Nacional. Ela seguiu as linhas mestras das constituições que lhes antecederam, porém, sistematizou-se o regramento das contribuições especiais ao tratar de seu caráter tributário, determinando, expressamente, que lhes fossem

aplicadas as normas gerais em matéria tributária, bem como os princípios da legalidade, da irretroatividade e da anterioridade. Manteve as contribuições interventivas e as corporativas, autorizando cada Ente Federado a instituírem contribuições a cargo de seus servidores, para financiar o sistema de Previdência e Assistência Social em seu favor, definindo competências para a instituição de tais contribuições.

Já, em relação ao tema em enfoque, ficou autorizado a continuidade da cobrança de contribuições aos Serviços Sociais Autônomos, Sesc, Senac, Sesi e Senai, em seu artigo 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” (BRASIL, 1988).

As contribuições são tributos vinculados cuja hipótese de incidência consiste numa atuação estatal, que são receitas públicas derivadas, compulsória, previstas em lei e regidas por princípios constitucionais legais. São conhecidas no direito comparado por diversas denominações, tais como impostos especiais, contribuições especiais, contribuições parafiscais, contribuições *sui generis*. Diferem das demais exações tributárias, que são ações que consiste em arrecadar ou em receber impostos, taxas etc., uma vez que não se caracterizam somente por seu fato gerador, mas também têm por objetivo o financiamento de certa atividade estatal dirigida aos seus contribuintes.

São espécies autônomas de tributos cujas exações obedecem aos princípios constitucionais tributários em geral, como o princípio da legalidade, o princípio da anterioridade, o princípio da capacidade contributiva, o princípio da vedação do confisco, dentre outros, conforme supramencionados acima. São destinadas ao financiamento de gastos específicos no campo social e econômico, sempre no cumprimento das normas da política governamental. O artigo 149, caput, da CR/88 diz respeito sobre três tipos de contribuições, as Contribuições Sociais, as Contribuições de Intervenção no Domínio Econômico e as Contribuições de Interesse de Categorias Profissionais ou Econômicas, mas a contribuição que nos interessa são as Contribuições Especiais Sociais constitucionalizadas, como dispõe o Art. 149 da Constituição Federal de 88:

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 referido dispositivo.

Este artigo foi inserido no capítulo do sistema tributário nacional, deixando de forma clara ao dispor de forma expressa, que se aplicam às contribuições os mais importantes princípios constitucionais tributário, e prevê expressamente que as contribuições correspondem ao instrumento de atuação da União nas áreas social e econômica.

2.9 A natureza jurídica das Contribuições na teoria

Com o advento da Constituição Federal de 1988, legislador definiu a competência para a instituição das contribuições, no capítulo que trata do sistema tributário nacional, colocando por terra todas as dúvidas que pairavam sobre a sua natureza tributária. Assim sendo, teóricos como Aliomar Baleeiro (2013), em seu livro intitulado Direito Tributário Brasileiro, uniam as contribuições a tributos que oscilavam entre taxas e os impostos, ou seja, colocando as contribuições como não sendo uma espécie autônoma; outros como Hugo de Brito Machado (2014), preconizavam que as contribuições possuíam características e especificidades próprias, colocando as contribuições como espécies distintas e autônomas de tributo, bem como Silvio Aparecido Crepaldi que diz:

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. (CREPALDI, 2011, p. 48)

Perante este quadro, a necessidade de fixar a natureza jurídica das contribuições busca uma correta interpretação do texto constitucional e definir o regime jurídico

aplicável às mesmas, com isto, identifica-se o regime jurídico que lhe é aplicável, ou seja, as normas jurídicas que devem ser observadas e aplicadas.

Dispõe o sistema tributário nacional de cinco inconfundíveis espécies tributárias, tendo esse entendimento prevalência também na teoria e no STF, que separam os tributos em 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.) (..)

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 nº 146.733-9-SP, Rel. Min. Moreira Alves, DJ 12-3-93, Resolução do Senado Federal nº 11, de 12-4-95).

A Constituição Federal de 1988 prevê no capítulo do sistema tributário nacional as contribuições, que conforme classificação adotada são espécies tributárias autônomas. Assim sendo, não se pode fazer uma interpretação isolada e literal do texto constitucional, para se concluir que as contribuições não têm natureza tributária. No caso, a Constituição inseriu as contribuições dentro do capítulo referente ao Sistema Tributário Nacional. Esse, aliás, esse foi o argumento pelo qual o STF, na vigência da

Emenda Constitucional nº 8, de 1977, que transferiu a contribuição social do bojo do sistema tributário (art. 21, § 2º, I, da CF 67/69) para o dispositivo que versava sobre a competência legislativa da União (art. 43, X), considerou que o ingresso havia perdido a natureza tributária para exibir as características de contribuição parafiscal. (STF – RE86.595, Ac. do Pleno, de 7.6.78, Rel. Min. Xavier de Albuquerque, RTJ 87/271.)

Argumentos contrários à natureza tributária das contribuições não subsistem a uma análise à luz da Constituição de 1988. O regime jurídico das contribuições se encaixa ao conceito de tributo. Assim explica Paulo Ayres Barreto:

As contribuições têm natureza tributária por se amoldarem ao conceito de tributo. Não é a sua submissão ao regime tributário que lhe confere tal natureza. Ao revés, é a sua natureza que define o regime jurídico ao qual deva estar submetido. (BARRETO, 2008)

A Carta Magna determinou, ainda, que fossem aplicadas às contribuições normas gerais de Direito Tributário, além dos princípios da legalidade e anterioridade, ressalvado o art. 195, § 6º da Constituição da República, que trata da exigibilidade das contribuições sociais para a seguridade social.

A definição da natureza jurídica das contribuições estabelece o regime jurídico a ser observado para o instituto, pois, deve ser feita uma interpretação conforme a Constituição, para considerar que a utilização das expressões “tributo ou contribuição” e “imposto ou contribuição” no art. 150, § 6º e § 7º da Carta Magna, são frutos de uma imprecisão técnica do legislador constituinte, que não é especialista em Direito, muito menos em Direito Tributário, mas sim representante comum do povo. Isso informa que não se pode interpretar isoladamente o texto constitucional sendo necessário buscar a sistemática e a harmonia entre os dispositivos constitucionais para uma correta interpretação.

Pode-se afirmar, face às características das contribuições, que as mesmas constituem espécie própria de tributos, ao lado das estabelecidas no art. 145 da Constituição da República. Contudo, não se pode negar a natureza jurídica tributária das contribuições.

3 AS CONTRIBUIÇÕES ESPECIAIS OU PARAFISCAIS E SUAS PARTICULARIDADES

As contribuições especiais são espécies de tributo que se difere das demais contribuições como os impostos, as taxas, as contribuições de melhorias e os empréstimos compulsórios. São tributos por constituírem receitas públicas derivadas, compulsórias, previstas em lei e devidas de conformidade com as materialidades, destinações e respectivas competências constitucionais. Para Eduardo Sabbag a contribuição especial ou parafiscal:

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 arrecadar-las em benefício próprio. (SABBAG, 2012, p.503).

A característica fundamental dessa espécie de tributo é a destinação do produto da arrecadação a uma finalidade do Estado, cujas exações estão na destinação a determinada atividade, exercitável por entidade estatal ou paraestatal, ou por entidade não estatal reconhecida pelo Estado como necessária ou útil à realização de uma função de interesse público sendo esse vínculo entre finalidade estatal e produto arrecadado imprescindível para caracterização e validade do tributo. 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, bem como a contribuição referida no art. 149-A da Constituição, acrescido pela Emenda Constitucional nº 39/2002, destinada ao custeio do serviço de iluminação pública.

Como todas as demais espécies tributárias, as contribuições especiais ostentam as características do gênero tributo, descritas pelo artigo 3º do Código Tributário Nacional nos seguintes termos, “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” (BRASIL, 1966).

Dois outros elementos também à diferencia dos demais tributos quais sejam, hipóteses de incidência desvinculada de qualquer atuação estatal e as suas finalidades estatais específicas. A lei de incidência da contribuição especial deve obrigatoriamente conter a fim estatal a qual a destinação de sua receita será atrelada. A modificação dessa finalidade acarretará a modificação da própria contribuição especial, pois tal característica é inerente a esta espécie de tributo. Nas palavras de Leandro Paulsen:

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.(PAULSEN, 2012, p. 43)

A finalidade do Estado à qual é dirigida a arrecadação da contribuição especial é o critério que diferencia essa espécie tributária relativamente aos impostos, uma vez que estes não têm sua receita vinculada à nenhuma finalidade específica. Uma vez destinadas a financiar necessidades complementares de determinados grupos sociais, não poderiam ser atendidas pelas finanças fundamentais, ou seja, pela tributação tradicional como os impostos. Caberia a esses grupos o custeio desses serviços especiais, que somente a eles beneficiariam.

Contribuições especiais são espécies tributárias que envolvem o conceito de finanças paralelas às do Estado, possuindo como características a descentralização do Estado, com a respectiva delegação fiscal, exclusão das receitas do orçamento fiscal, exclusão de fiscalização procedida pelos órgãos de controle da execução orçamentária e afetação das receitas a determinados fins específicos.

No diploma legal brasileiro as Contribuições, também chamadas de “especiais” ou “parafiscais”, para diferenciá-las da contribuição de melhoria, são espécies tributárias autônomas, ou seja, não se confundem com as outras espécies. Para Marçal Justen Filho entidade paraestatal e serviço social autônomo é a mesma coisa:

Entidade paraestatal ou serviço social autônomo é uma pessoa jurídica de direito privado criado por lei para, atuando sem submissão à Administração Pública, promover o atendimento de necessidades assistenciais e educacionais de certos setores empresariais ou categorias profissionais, que arcam com sua

manutenção mediante contribuições compulsórias. (JUSTEN FILHO, 2014, p. 325)

Assim, essas entidades mesmo sendo dotadas de personalidade jurídica de direito privado e gerida por particulares, elas são criadas por lei, ou seja, as mesmas não são entidades de livre escolha dos particulares, logo, para que ela exista, estrutura e funcionalmente deverá estar expressa em dispositivo de Lei.

Atualmente a expressão paraestatal, segundo Marçal Justen Filho (FILHO, 2014, pág. 324), tem sido utilizada na falta de outra melhor para indicar uma categoria heterogênea de instituições associativas encarregadas do desempenho de serviço social autônomo.

3.1 A parafiscalidade e as contribuições sociais

Para ajudar na efetividade da atuação social, o Estado passou a delegar a entidades especiais ou paraestatais autônomas administrativa e financeiramente, de natureza pública ou privada, a função de arrecadar determinadas contribuições para fazer face às despesas oriundas de atividades de interesse público confiado o seu exercício às referidas pessoas jurídicas. Para tanto criou o Estado as denominadas entidades paraestatais que segundo Hely Lopes Meirelles assim denomina:

São pessoas jurídicas de direito privado que, por lei, são autorizadas a prestar serviço ou realizar atividade de interesse coletivo ou público, mas não exclusivo do Estado. São espécies de entidades paraestatais os serviços sociais autônomos (SESI, SESC, SENAI e outros). (MEIRELLES, 2013, p.68)

Dessa forma a parafiscalidade surge como fonte de receita para as atividades então conhecidas como paraestatais, consideradas, especialmente, as ações na área social. Segundo afirma Mizabel Derzi, “levantou e classificou os encargos assumidos por entidades autônomas e depositárias de poder tributário, por delegação do Estado, como parafiscais” (DERZI, 2013, p.45). Segundo ele:

Juridicamente, no direito positivo do Brasil, hoje, as contribuições especiais ou parafiscais integram o sistema tributário, não só porque a constituição as autoriza expressamente nos artigos 163, parágrafo único; 165, XVI e 166,

parágrafo^{1º}, mas também porque o Decreto-Lei nº 27 de 1966, acrescentou mais um dispositivo ao CTN, alterando a redação do artigo 217 para o fim especial de ressaltar a exigibilidade da contribuição sindical, das quotas previdenciárias e outras exações parafiscais. (DERZI, 2013, p.45)

Essa palavra nasceu para designar a arrecadação de órgão ou entidade paraestatal para desempenhar alguma finalidade pública, beneficiárias¹.

As contribuições parafiscais foram instituídas em razões motivadas por intervenções no domínio econômico, no interesse das categorias profissionais e até mesmo no plano da seguridade social.

Em verdade, os Estados Totalitários perceberam, em diferentes momentos, a grande oportunidade aberta pelas contribuições especiais criadas no Estado Liberal, utilizando-as sem critério ou medida para fazer valer seus propósitos de interferência na ordem econômica e social. Utilizaram-nas, descaracterizando-as, como espécie tributária, de forma que pudessem ser mais bem-sucedidos em seu intento de provocar profundas modificações socioeconômicas.

Já no Brasil, a teoria vigente percebeu na parafiscalidade um fenômeno tributário que tem como características fundamentais, a delegação da capacidade tributária ativa que o nome que se dá ao poder administrativo de arrecadação e fiscalização da contribuição parafiscal, a pessoas jurídicas de direito público ou privado da receita arrecadada, onde despontam as contribuições parafiscais, cuja instituição é realizada por uma pessoa política, geralmente a União, e as atividades de arrecadação e fiscalização, pelo ente parafiscal. O fenômeno da parafiscalidade para o autor Silvio Aparecido Crepaldi traduz-se pela

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 jurídicas de direito privado presequidoras de finalidade pública (Sesi, Sesc, Senai, Senac, art 240 CR/88). (CREPALDI, 2011, p. 48)

¹ órgão x entidade: Segundo a artigo 1 parágrafo 2 da Lei 9.784/99 e da Lei 5.427/99, órgão é a unidade de atuação integrante da estrutura da Administração direta e da estrutura da Administração indireta e da estrutura de uma entidade da Administração indireta; E não possui personalidade jurídica; Já a Entidade Segundo a Lei 9.784/99 e da Lei 5.427/99 é unidade de atuação dotada de personalidade jurídica

Em linhas gerais, a parafiscalidade brasileira corresponde à delegação da capacidade tributária ativa sem retomo, para os cofres da pessoa tributante, da receita arrecadada, que não figura no orçamento estatal. Ela condiciona a administração à arrecadação do tributo por entes diversos dos competentes para a instituição do tributo, que deve ser repassado às pessoas jurídicas criadas com missões específicas que justificaram a sua criação. Compreendida como uma espécie tributária com a destinação de ingressos a órgãos paraestatais, sendo estes responsabilizados pelo atendimento às políticas públicas não essenciais ao Estado, com a finalidade de descentralizar o poder público, permitindo uma maior eficácia. Para Silvio Aparecido Crepaldi

As contribuições de interesse das categorias profissionais e econômicas, são o melhor exemplo de parafiscalidade, embora não sejam os únicos tributos nos quais ocorre esse fenômeno, é o que acontece com o Imposto de sobre Propriedade Territorial Rural e com algumas contribuições sociais para financiamento da seguridade social. (CREPALDI, 2011, p. 56).

Já a contribuição social é considerada uma forma de contribuição pecuniária obrigatória ao Estado, devido por todas as pessoas físicas e jurídicas, com a finalidade de constituir um fundo para ser utilizado em benefício de toda a sociedade através da concessão de benefícios assistenciais, de caráter não contributivo, previstos pela Lei Orgânica da Assistência Social, segundo artigo 1º da Lei 8.742/93 – LOAS.

Art. 1º A assistência social, direito do cidadão e dever do Estado, é Política de Seguridade Social não contributiva, que provê os mínimos sociais, realizada através de um conjunto integrado de ações de iniciativa pública e da sociedade, para garantir o atendimento às necessidades básicas. (BRASIL, 1993).

Lembrando que, os benefícios assistenciais não se confundem com os previdenciários, uma vez que não exigem contraprestação do beneficiário, tendo como base para o seu custeio das contribuições sociais, que integram o Fundo Nacional de Assistência Social, instituído pelo Decreto 91.970/85 e ratificado pelo Decreto Legislativo 66/90.

As contribuições sociais foram instituídas para fazer frente às despesas que o Estado tem na atuação na Ordem Social, assim, são gastos com seguridade social,

educação, ciência e tecnologia, meio ambiente e saúde. Elas são divididas em contribuições sociais *stricto sensu* e contribuições sociais para a seguridade social. São especificamente destinadas para o custeio da seguridade social, para intervenção no domínio econômico, que são as contribuições instituídas com o objetivo de regular determinado mercado, para corrigir distorções, a exemplo da CIDE, sobre a importação de gasolina, diesel e gás, e para as de interesse das categorias profissionais ou econômicas que são destinadas ao financiamento de entidades como, SESC, SESI, SENAI, etc. Ambas têm como característica marcante a determinação legal de que o produto de sua arrecadação será afetado aos fins constitucionais para os quais são instituídas.

Em síntese, as contribuições sociais são tributos cuja destinação é servir de instrumento da atuação da União na área social, justificando serem cobradas de toda a sociedade, apresentando regime jurídico próprio. Para Luciano Amaro “a Constituição caracteriza as contribuições sociais pela sua destinação, vale dizer, são ingressos necessariamente direcionados a instrumentar a atuação da União no setor da ordem social” (AMARO, 2014, p.78).

Elas se destacam como as mais importantes das contribuições, tanto do ponto de vista de volume de arrecadação, quanto do ponto de vista acadêmico, pois, elas, são as que mais pesam para os contribuintes e são as que locupletam os cofres públicos.

4 OS SERVIÇOS SOCIAIS AUTÔNOMOS

Os serviços sociais autônomos são entidades com criação autorizada por lei, ou seja, são entes instituídos por lei, e são qualificados como pessoas jurídicas de direito privado, sem fins lucrativos, para ministrar assistência ou ensino a certas categorias sociais ou profissionais, mantidas por contribuições parafiscais ou por dotações orçamentárias. Assim leciona Hely Lopes Meirelles

São todos aqueles instituídos por lei, com personalidade de Direito Privado, para ministrar assistência ou ensino a certas categorias sociais ou grupos profissionais, sem fins lucrativos, sendo mantidos por dotações orçamentárias ou por contribuições parafiscais. São entes paraestatais, com administração e patrimônio próprios, revestindo a forma de instituições particulares convencionais ou peculiaridades, ao desempenho de suas incumbências estatutárias, como exemplo, SENAI, SENAC, SESC, SESI, etc, com estruturas e organização especiais genuinamente brasileiras (MEIRELLES, 2015).

Para Alexandre Mazza (2011, pg. 152) define os Serviços Sociais Autônomos como sendo “pessoas jurídicas de direito privado, criadas mediante autorização legislativa e que compõem o denominado Sistema S”. O mesmo teórico enquadra essas entidades na categoria de entidades paraestatais que colaboram com o Estado exercendo atividades não lucrativas e de interesse social. Essas entidades trabalham ao lado do Estado, sob seu amparo, cooperando nos setores, atividades e serviços que lhes são atribuídos, por serem considerados de interesse específico de determinados beneficiários. Porém, essas entidades, apesar de recebem para recursos públicos para realizarem essas atividades, não fazem parte da Administração Pública direta ou indireta. Nas palavras de Maria Sylvia Zanella Di Pietro,

Essas entidades não prestam serviço público delegado pelo Estado, mas atividades privada de interesse público, serviço não exclusivo do Estado; Exatamente por isso são incentivadas pelo Poder Público. A atuação estatal, no caso, é de fomento e não de prestação de serviço público. (DI PIETRO, 2013, p. 201)

São entidades que possuem autonomia administrativa e financeira, e que desempenham atividades privadas de interesse público, custeadas fundamentalmente por contribuições específicas instituídas pela União que possui a competência privativa

para tal. É importante ressaltar que os serviços sociais autônomos não gozam de privilégios administrativos, fiscais, exceto com relação ao imposto de renda, nem processuais, cabendo-lhes apenas aqueles que a lei especial que os criou, expressamente, conceder-lhes.

O regime de pessoal dos trabalhadores que atuam em tais entidades paraestatais é o da CLT. Assim dispõe Odete Medauar (MEDAUAR, 2011, pág.109): “O pessoal é regido pela CLT, havendo liberdade para fixação de salários. Se receberem recursos públicos, sujeitam-se ao controle do Tribunal de Contas, conforme dispõe o § único do art. 70 da CR/88.” Entretanto, os atos praticados por seus dirigentes estão sujeitos a mandado de segurança, ação popular, responsabilidade pessoal por danos, improbidade administrativa e responsabilização criminal.

Resumindo, os serviços sociais autônomos, são entidades privadas, que não possuem fins lucrativos, que exercem atividades privadas de interesse público, serviços esses de assistência ou ensino com finalidade específica para realização de uma função de interesse público, e que sua criação depende de lei que a autorize, uma vez que recebem contribuições compulsoriamente, descontadas das respectivas folhas de pagamentos.

4.1 Histórico Geral

Os serviços sociais autônomos são institutos do direito administrativo brasileiro, que surgiu na década de 1940, com uma visão corporativa introduzida pelo Estado Novo. Essas corporações de cunho profissional foram autorizadas pelo Poder Público para instituir entidades civis sem fins lucrativos, para exercerem funções delegadas pelo Estado nas áreas da formação e aperfeiçoamento profissional e de melhoria do bem-estar social dos trabalhadores das categorias por eles representadas.

Os recursos destinados para exercerem essas funções seriam custeados através de contribuições compulsórias descontadas sobre a folha de pagamento dos empregados. Assim assevera José dos Santos Carvalho Filho:

Os recursos destinados às entidades são provenientes de contribuições parafiscais, recolhidas compulsoriamente pelos contribuintes que as diversas

leis estabelecem, para enfrentarem os custos decorrentes de seu desempenho, sendo vinculados aos objetos da entidade. (CARVALHO FILHO, 2014, pág.541)

A justificativa do Executivo Federal para a delegação destes serviços às entidades sindicais patronais seria a incapacidade do próprio Estado em prestá-lo, devido ao pós-guerra dos anos 30 e 40. A propósito na Carta Magna de 1937 já havia previsão expressa em seu artigo

Os primeiros serviços sócios autônomos que se tiveram registro foram dos setores corporativos e de aprendizagem, chamados de clássicos. Foram criados ainda na vigência da Constituição Federal de 1946. Mas, propósito na Carta Magna de 1937, já havia previsão expressa em seu artigo 138:

A associação profissional é livre. Somente, porém, o sindicato regularmente reconhecido pelo Estado tem o direito de representação legal dos que participarem da categoria de produção para que foi constituído, e de defender-lhes os direitos perante o Estado e as outras associações profissionais, estipular contratos coletivos de trabalho obrigatórios para todos os seus associados, impor-lhes contribuições e exercer em relação a eles funções delegadas do poder público. (BRASIL, 1937).

Eram compostos pelo SESI, criado através do Decreto-Lei nº 9.403/46; SESC, instituído pelo Decreto-Lei nº 9.853/46; o SENAC, pelo Decreto-Lei nº 8621/46; e o SENAI, pelo Decreto-Lei nº 4.048/42. Eram conhecidos como Sistema S, devido a formação dessas entidades que começavam com a letra S. É importante saber que a União não criava tais entidades, ela apenas atribuía a uma Confederação Nacional o encargo de criar o serviço, e estabelecia suas fontes de recursos, permitindo que esse serviço arrecadasse contribuições e as gerissem. As leis que autorizavam a criação dessas entidades tinham como objetivo primordial a colaboração, dando plena autonomia, inclusive, frente ao Poder Público. As receitas fiscais eram atribuídas para que essas entidades arrecadassem e gerissem seu próprio patrimônio. Maria Sylvia Zanella Di Pietro assim assevera que:

Significa que a participação do Estado, no ato de criação, se deu para incentivar a iniciativa privada, por meio de subvenção, garantida por meio de instituição compulsória de contribuições para fiscais destinadas especificamente a essa finalidade. Não se trata de atividade que incumbisse ao Estado, como serviço público, e que ele transferisse para outra pessoa jurídica, por meio do instrumento de descentralização. Trata-se, isto sim, de atividade privada de

interesse público que o Estado resolveu incentivarem subvencionar, (DI PIETRO, 2014, p. 574).

Havia previsão legal também no artigo 159 e § 1º Constituição Federal de 1967 que assim expressamente dizia:

É livre a associação profissional ou sindical; a sua constituição, a representação legal nas convenções coletivas de trabalho e o exercício de funções delegadas de Poder Público serão regulados em lei.

§ 1º - Entre as funções delegadas a que se refere este artigo, compreende-se a de arrecadar, na forma da lei, contribuições para o custeio da atividade dos órgãos sindicais e profissionais e para a execução de programas de interesse das categorias por eles representadas. (BRASIL, 1967).

Já na Constituição de 1969, em seu artigo 21, § 2º, previu que a União podia instituir contribuições, tendo em vista a intervenção no domínio econômico e no interesse da Previdência Social, ou de categorias profissionais,

Art. 21. (...)§ 2º A União pode instituir:

I - contribuições, nos termos do item I deste artigo, tendo em vista intervenção no domínio econômico e o interesse da previdência social ou de categorias profissionais; e

II - empréstimos compulsórios, nos casos especiais definidos em lei complementar, aos quais se aplicarão as disposições constitucionais relativas aos tributos e às normas gerais do direito tributário. (BRASIL, 1969).

Já no artigo 178 dispunha que as empresas comerciais e industriais seriam obrigadas a assegurar, em cooperação, condições de aprendizagem a seus trabalhadores menores e a promover a qualificação e seus funcionários,(BRASIL, 2014).

As empresas comerciais, industriais e agrícolas são obrigadas a manter o ensino primário gratuito de seus empregados e o ensino dos filhos destes, entre os sete e os quatorze anos, ou a concorrer para aquele fim, mediante a contribuição do salário-educação, na forma que a lei estabelecer. O Decreto-Lei 200/67 já previa em seu artigo 183 que:

As entidades e organizações em geral, dotadas de personalidade jurídica de direito privado, que recebem contribuições para fiscais e prestam serviços de interesse público ou social, estão sujeitas à fiscalização do Estado nos termos e condições estabelecidas na legislação pertinente a cada uma. (BRASIL, 1967).

Ainda surgiram, durante a vigência da CR/88, as organizações de entidades da sociedade civil, sob o respaldo de lei, o SEST, o SENAT, o SENAR e o SEBRAE, e também o SENAC do Rio Grande do Sul, que arrecada contribuições fiscais do Estado.

A partir dos anos de 1990 e seguintes foram surgindo novos serviços sociais autônomos criados pela União no campo sócio-econômico, a exemplo da APEX-Brasil e da ABID, e na área específica da saúde, foi criada a APS, que mantém a Rede Sarah. Essas novas entidades, por suas próprias denominações, foram criadas diretamente pela lei, através de entidades da administração indireta que já existiam e que se transformaram em entidade do serviço social autônomo, passando a manter-se exclusivamente com dotações orçamentárias, com diferença apenas que as mesmas não possuem nenhuma semelhança com as entidades do Sistema S.

Atualmente, há duas espécies bem diferenciadas de entidades de direito privado denominadas de serviços sociais autônomos, quais sejam, os serviços sociais autônomos originários ou tradicionais, que têm sua criação e autonomia autorizada por lei e criadas por confederações de categorias profissionais destinadas ao auxílio a atividades de interesse público, sendo mantidas por contribuições arrecadadas pelas próprias entidades e por elas mesmas geridos. São vinculadas ao sistema sindical, e são mais conhecidos como Sistema S, engloba entidades de formação profissional, como, o SESI, o SENAI, SESC, SENAC, dentre outros;

E os serviços sociais autônomos de segunda geração, que são as prestadoras de serviços, criados diretamente pelas leis, geralmente essa criação ocorre mediante a transformação de entidades da Administração Indireta pré-existente para prestar serviço a população. Para que as mesmas se mantenham elas precisam de repasses governamentais, através de dotações orçamentárias. São extremamente dependentes de recursos do Poder Público e não possuem nenhuma autonomia de ação; São destinadas a diversas finalidades de interesse exclusivamente público, inclusive na área da saúde.

Essas entidades, embora manuseiem recursos públicos, não são regidas pelo direito público, e que, os serviços sociais autônomos são pessoas jurídicas de direito privado constituídas pelo Estado para o desempenho de atividades delegadas de

interesse público ou social, isto é, atividades de interesse público-não econômicas. Celso Antônio de Mello sobre os serviços sociais:

Caracterizam-se pelo fato de que o poder público enfaticamente os assume como colaboradores emprestando-lhes o significado amparo de colocar o seu serviço o poder de império de que dispõe ao instituir tributo em favor deles, por terem o serviço social autônomo uma peculiar singularidade entre os sujeitos alheios à Administração indireta que concorrem para objetivos sociais de interesse público. (MELLO, 2013, pág. 163).

Na mesma linha segue Maria Sylvia Zanella Di Pietro:

São entidades que não prestam serviço público delegado pelo Estado, mas atividade privada de interesse público, exatamente, por isso são incentivadas pelo Poder Público. A atuação estatal é de fomento e não de prestação de serviço público. (PIETRO, 2013, p. 574).

Então, conclui-se que, os serviços sociais autônomos são entes associativos não fundacionais, de direito privado e sem fins lucrativos, e que, portanto, não integram a estrutura da administração pública, seja a administração direta ou a administração indireta. Portanto, Odete Medauar afirma que:

Não integram a Administração indireta nem mesmo direta. Alguns, como o Sesi, Sesc, Senai, Senac, têm seus recursos oriundos principalmente de contribuições de empresas, arrecadados e representados pela Previdência Social. Outros celebram contrato de gestão com órgão da Administração direta ou convênios com entidades governamentais e privadas. São referidos como Sistema S. (MEDAUAR, 2011, pág.108).

São em regra criados por lei para promover o atendimento de necessidades assistenciais e educacionais, e têm como objetivo fornecer utilidades para os integrantes de certas categorias profissionais e executar atividades de interesse público não-econômicas, relativamente à assistência social e, em especial, à formação profissional, o que justifica o fomento prestado pelo poder público.

Desse modo concorda o autor José dos Santos Carvalho Filho que diz: “O serviço social autônomo tem sempre como objeto uma atividade social que representa a prestação de um serviço de utilidade pública, beneficiando certos grupos sociais ou profissionais.” (CARVALHO FILHO, 2014, p.539).

4.2 Os Serviços Sociais Autônomos e suas modalidades

Uma maneira de entender os serviços sociais autônomos consiste em dividir-los em espécies. Para essa finalidade procura-se agrupar cada entidade de acordo com suas características essenciais, fundamentos de atuação e os tipos de recursos utilizados.

As espécies são os serviços sociais autônomos tradicionais ou clássicos, que têm sua criação e autonomia autorizada por lei e criadas por confederações de categorias profissionais destinadas ao auxílio a atividades de interesse público, sendo mantidas por contribuições arrecadadas pelas próprias entidades e por elas mesmas geridos; e os serviços sociais autônomos de segunda geração, que são os prestadores de serviços à população, que são extremamente dependentes de recursos do Poder Público e não possuem nenhuma autonomia de ação;

Nesse sentido, pode-se dizer que no grupo dos serviços sociais autônomos tradicionais ou clássicos, são mais conhecidos como Sistema S, essa foi a expressão usada para designar um conjunto de serviços sociais autônomos cujas siglas originalmente iniciavam com a letra S, são vinculadas ao sistema sindical e engloba entidades de formação profissional, como, o SESI, o SENAI, SESC, SENAC, dentre outros;

O Sistema S surgiu a partir da década de quarenta como um conjunto de contribuições instituídas por diversas leis, com base no protecionismo e nos direitos sociais destinadas a certas categorias sociais e em determinados grupos profissionais. Conforme Maria Sylvia Zanella Di Pietro, as leis que deram origem a essas entidades não as criaram diretamente, o Executivo, através de leis, atribuíram tais entidades o encargo de criá-las.

A título de exemplo, os Decretos-Leis nº 9.403, de 25 de Junho de 1946, e 9.853, de 13 de Setembro de 1946, que atribuíram, respectivamente, à Confederação Nacional do comércio o encargo de criarem, organizarem e dirigirem o Serviço Social da Indústria – SESI e o Serviço Social do comércio – SDESC. Pelos mesmos Decretos-Leis o Poder Público garantiu a manutenção das entidades por meio de contribuições parafiscais recolhidas pelos empregadores. (PIETRO, 2013, p.201).

A Constituição Federal de 1946 com a edição do Decreto-Lei nº 9.403/1946, autorizou a Confederação Nacional do Comércio a instituir o SESI, e do Decreto-Lei nº 9.853/1946, autorizou a criação do SESC. Essa é a primeira característica dessa categoria de serviços sociais autônomos, ou seja, sua criação depende apenas de ser autorizada por lei, competindo a terceiros efetivamente instituí-los. Assim diz o art. 1º e § único do Decreto-Lei nº 8621/46 que dispõe sobre a criação do Serviço Nacional de Aprendizagem Comercial e dá outras providências:

Fica atribuído à Confederação Nacional do Comércio o encargo de organizar e administrar, no território nacional, escolas de aprendizagem comercial.
Parágrafo único. As escolas de aprendizagem comercial manterão também cursos de continuação ou práticos e de especialização para os empregados adultos do comércio, não sujeitos à aprendizagem. (BRASIL, 1946).

As entidades do Sistema S são instituídas por lei, para ministrar assistência ou ensino a certas categorias sociais ou grupos profissionais, sem fins lucrativos. Possuem administração e patrimônio próprio, revestindo a forma de instituições particulares convencionais como as fundações, as sociedades civis e as associações. Recebem, para tanto, autorização legal para arrecadarem e utilizarem na sua manutenção contribuições que lhes são destinadas, e também através de recursos orçamentários da entidade que as criou. Possuem também como característica marcante, a capacidade tributária, ou seja, capacidade de arrecadar os tributos que compõem suas receitas diretamente dos contribuintes, ou seja, são custeadas com contribuições pagas pelos seus beneficiados diretos, descontando diretamente das folhas de pagamentos oriundas entidades que representam.

Atualmente compõem esse sistema as entidades como o SEST, SENAT, SENAR, SESCOOP e o SEBRAE que mediante o desmembramento das receitas da contribuição de suas receitas financia as entidades nomeadas de APEX-Brasil e a ABDI. O sistema S fornece mão-de-obra principalmente para indústria, comércio e agricultura. São entidades detentora de importante patrimônio social e educacional.

Já os serviços sociais autônomos de segunda geração são as prestadoras de serviços à população. Surgiram por volta de 1990 com características bastante distintas dos chamados de originários ou clássicos. São instituídos por autorização legal, através

de decreto do Poder Público ou possuir inscrição no Registro Civil de pessoas jurídicas, e tem como objetivo principal prestar serviço direcionado à população em geral, independente de qualquer vínculo ao sistema sindical que direciona suas atividades e serviços para atender apenas empregados das empresas que tributa, e não possuem recursos parafiscais para o custeio de suas atividades.

Mesmo assim, as entidades que prestadoras de serviços sociais podem estabelecer relações de parcerias com o poder público por meio de contrato de gestão e, através desse instrumento, receber recursos do Estado como forma de auxílio para exercer suas atividades. A estrutura jurídica desses tipos de serviços é similar à do Sistema S, sendo assim, também são pessoas jurídicas de direito privado e se sujeitam às disposições específicas de suas respectivas leis que as autorizam e que não integram a Administração Pública.

Importante frisar que estas entidades são criadas através da extinção de um ente integrante da administração direta seja uma autarquia ou uma fundação, a exemplo pode-se citar o mais famoso que é o Serviço Social Autônomo Associação das Pioneiras Sociais, Hospital Sarah Kubtschek, criado pela Lei Federal no 8.246/1991 e com atuação na área da saúde, no caso a vítima foi da Fundação Associação das Pioneiras Sociais. Maria Sylvia Zanella Di Pietro entende que

As prestadoras de serviços foram criadas pelo regime público com o único objetivo de gerir de forma privada, bens e recursos públicos, e também como instrumento para fornecer mão de obra para as entidades da administração indireta. (PIETRO, 2013, p.201).

Ou seja, é o próprio Poder Público que extingue um de seus entes atribuindo a outro ente, também por ele próprio criado, a função de atividade anteriormente delegada ao órgão extinto, dando-lhe a roupagem de ente privado e batiza-lhe de serviço social autônomo, com isso transfere-lhe verbas públicas através do sistema orçamentário.

Diante do exposto, é possível afirmar que as entidades prestadoras de serviços sociais são voltadas à prestação, sem fins lucrativos, de serviços de interesse coletivo, mas sem a autonomia frente ao orçamento público. A dependência dessas entidades dos recursos provenientes do orçamento público é bastante acentuada. Toda verba

destinada para o serviço social autônomo de segunda geração é proveniente de dotações orçamentárias diretas ou decorrentes de fundos financeiros específicos, ou decorrentes de receitas próprias estabelecidas e controladas através de um contrato de gestão. Assim afirma a súmula nº499 do STJ que, “as empresas prestadoras de serviços estão sujeitas às contribuições ao SESC e SENAC, salvo se integradas noutra serviço social.” Observando que a contribuição de que trata a Súmula 499 do STJ é justamente a Contribuição para os serviços sociais autônomos, art. 240 da CF/88, que é classificada como “contribuição social geral”.

Em regra, as empresas prestadoras de serviços contribuem para o Sesc e Senac, assim, os empregados das empresas prestadoras de serviços não podem ser excluídos dos benefícios sociais das entidades em questão (SESC e SENAC) quando inexistente entidade específica a amparar a categoria profissional a que pertencem.

5 AS CONTRIBUIÇÕES PARA O SERVIÇO SOCIAL AUTÔNOMOS

As contribuições para os serviços sociais autônomos são receitas destinadas e passadas a entidades, vindas, a maioria, de particulares, que não integram a Administração Pública, mas que realizam atividades de interesse público. Os recursos destinados para tais entidades são provenientes de contribuições recolhidas compulsoriamente pelos empregadores com base na folha de salários dos seus empregados, também são pagas pelos contribuintes que as diversas leis estabelecem, para enfrentarem os custos decorrentes de suas atividades, sendo, por natureza, vinculadas à finalidades específicas.

A Constituição de 1988, especificamente no art 240 da CR/88, de maneira expressa, destinou o produto da arrecadação das contribuições ao custeio das entidades privadas de serviço social e de formação profissional vinculadas ao sistema sindical. O mencionado dispositivo teve por finalidade dar respaldo constitucional, à legislação ordinária que criou e regulou as contribuições em tela. Esses recursos são arrecadados pela União e repassados diretamente às entidades, mas nem por isso deixam de caracterizar-se como dinheiro público. De acordo com o STF:

As entidades do Sistema S são patrocinadas por recursos recolhidos do setor produtivo beneficiado, tendo recebido inegável autonomia administrativa e, embora se submetam à fiscalização do Tribunal de Contas da União (TCU), ela se limita formalmente apenas ao controle finalístico da aplicação dos recursos recebidos. Essas entidades dedicam-se a atividades privadas de interesse coletivo, atuam em regime de colaboração com o poder público, possuem patrimônio e receitas próprias e têm prerrogativa de autogestão de seus recursos, inclusive na elaboração de orçamentos. (STF, Recurso Extraordinário (RE) 789874, 2014)

Assim sendo, a atuação das entidades dos serviços sociais autônomos seria no ensino profissionalizante, de qualificação e formação de mão de obra. Portanto, teria as contribuições para tais, natureza de contribuições sociais, embora não de seguridade social, mas sim gerais. Essas contribuições eram inicialmente recolhidas pelo INSS juntamente com as contribuições previdenciárias, através da extinta Secretaria da Receita Previdenciária, então vinculada ao Ministério da Previdência e Assistência Social. Atualmente as contribuições devidas para as entidades como Senai, Sesi,

Senac, Sesc, Sebrae, entre outras, passam a ser recolhidas pela Receita Federal do Brasil, e seu produto de arrecadação é repassado para as entidades dos serviços sociais autônomos.

Em regra, as contribuições são devidas pelas empresas e incidem sobre as remunerações pagas a seus empregados, descontados diretamente da folha de pagamento.

5.1 Evolução no Brasil

A criação dos organismos constituintes do chamado sistema S, bem como suas formas de financiamentos, remonta a meados da década de 1940. Conforme leciona o Ministro Teori Zavaski (ZAVASKI, 2014) no Recurso Extraordinário : RE 789874 DF, de 19-11-2014:

Presentes no cenário brasileiro desde a década de 1940, as entidades integrantes do denominado Sistema S resultaram de iniciativa estatal destinada a desenvolver a prestação de certos serviços de elevado valor social. Conferiu-se a entidades sindicais dos setores econômicos a responsabilidade de criar, organizar e administrar entidades com natureza jurídica de direito privado destinadas a executar serviços de amparo aos trabalhadores. Como fonte financiadora desses serviços, atribuiu-se às empresas vinculadas a cada um dos setores econômicos envolvidos a obrigação de recolher uma contribuição compulsória, incidente sobre suas folhas de pagamento. Os atos normativos abaixo definem a finalidade, a natureza jurídica e a contribuição instituída em favor dos quatro primeiros serviços sociais criados no Brasil (SENAI, SESI, SENAC e SESC) (STF, RE 789874 DF, de 19-11-2014).

Essa década significou para o Brasil um período de adaptação às recentes mudanças no cenário interno e externo, como a deposição de Getúlio Vargas, o fim da Segunda Guerra Mundial e a consolidação da indústria no país. Junto à esses eventos surgiram para os brasileiros as perspectivas de liberdade e democracia, que afloraram as tensões sociais e as reivindicações da população pela universalização da educação, a melhoria do atendimento à saúde e dos sistemas de transporte e habitação.

Em 1945, com o término da Segunda Guerra Mundial e o fim do Estado Novo alterou o foco da política social e econômica do Brasil, fazendo com que o país se voltasse para a concepção de mecanismos que, se por um lado garantiriam uma sociedade democrática, por outro legitimariam a representatividade das classes

trabalhadoras e empresariais. Foi através de pactos entre empregadores e empregados que foi possível gerar um ambiente de paz social, resultado do encontro dessas duas forças produtivas. Foi nesse momento da história que ocorreu a criação da Confederação Nacional do Comércio de Bens, Serviços e Turismo, reconhecido como a entidade máxima do empresaria do comercial brasileiro. O primeiro que surgiu foi o Serviço Social da Indústria (SESI), sua criação deu-se através do Decreto-Lei 9.403, de 25.06.46, que o instituiu. O art. 1º atribuiu:

à Confederação Nacional da Indústria o encargo de criar o Serviço Social da Indústria (SESI), com a finalidade de planejar e executar, direta ou indiretamente, medidas que contribuam para o bem-estar social dos trabalhadores na indústria e nas atividades assemelhadas. (BRASIL, 1946).

Mas para executar esses serviços aos industriários SESI contava com a arrecadação da contribuição social de indústrias e agroindústrias. Seguindo o que foi estabelecido pela Lei nº 5.107, de 1966, em seu artigo 23 essas empresas recolhem mensalmente o equivalente a 1,5% sobre o total da folha de salários.

Art. 23 – Fica reduzida para 1,5% (um e meio por cento) a contribuição devida pelas empresas ao Serviço Social do Comércio e ao Serviço Social da Indústria e dispensadas estas entidades da subscrição compulsória a que alude o art. 21 da Lei nº 4.380, de 21 de agosto de 1964. (BRASIL, 1966).

O recolhimento da contribuição ocorre de duas formas, através da arrecadação indireta, feita pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, que utiliza a Guia da Previdência Social (GPS); e através da arrecadação direta, feita diretamente ao SESI, válida para quem optou por firmar o Convênio de Arrecadação Direta.

No mesmo ano outras entidades foram criadas, como sistema de desenvolvimento social, o SENAC, Serviço Nacional de Aprendizagem Comercial, criado através do Decreto-Lei nº 8.621, de 1946, que foi criado com a finalidade de assegurar aos jovens e adultos a qualificação e aperfeiçoamento profissional no mercado de trabalho. Assim diz a Ministra Eliana Calmon em seu relatório no Recurso Especial Nº 936.595-RJ (2007/006553-3)

SENAC tem com escopo contribuir para o bem estar social do empregado e a melhoria do padrão de vida do mesmo e de sua família, bem com implementar o aprimoramento moral e cívico da sociedade, beneficiando todos os seus associados, independentemente da categoria que pertençam; (STJ, Recurso Especial Nº 936.595-RJ (2007/006553-3))

Essa entidade possui idêntica estrutura organizativa do SESI, e foi criado pela Confederação Nacional do Comércio de Bens, Serviços e Turismo (CNC), por meio do Decreto-Lei 8.621, como o principal agente da educação profissional voltado para o Setor do Comércio de Bens, Serviços e Turismo. Oferecendo educação profissional e qualidade para trabalhadores do setor de comércio e serviços, destinada à formação e à preparação de trabalhadores para o comércio. Dessa forma a instituição nasceu com o objetivo de colaboração, mas com autonomia, inclusive frente ao Poder Público, pois as receitas fiscais eram atribuídas para que aquelas entidades arrecadassem e gerissem seu próprio patrimônio.

Logo depois, foi instituído o Serviço Social do Comércio (SESC), criado através do Decreto-Lei nº 9.853, de 1946 e o Serviço Nacional de Aprendizagem Industrial (SENAI), criado através do Decreto Lei nº 4.048, de 1942. O Serviço Social do Comércio, com a idéia de promover a qualidade de vida dos trabalhadores do setor de comércio e serviços, foi criado através do Decreto-Lei nº 9853 de 1946, com o objetivo de contribuir para o bem estar social e a melhoria do padrão de vida dos comerciários e de suas famílias. A entidade é mantida pelos empresários do comércio de bens e serviços. É uma entidade privada que objetiva proporcionar o bem-estar e qualidade de vida do comerciário, sua família e da sociedade, para desempenhar as suas atividades, a entidade conta com as contribuições de terceiros. Elas são baseadas nas remunerações pagas aos empregados pelos estabelecimentos comerciais enquadrados nas entidades sindicais subordinadas à Confederação Nacional do Comércio e os demais empregadores que possuam empregados segurados no Instituto de Aposentadoria e Pensões dos Comerciários, por força do artigo 3º, § 1º, do referido dispositivo

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. (BRASIL, 1946).

Já o Serviço Nacional de Aprendizagem na Indústria (SENAI), cuida da educação profissional e a prestação de serviços de assistência técnica e tecnológica à indústria. Foi criado pelo Decreto-Lei 4.048 de 1942, e tem como atribuições de organizar e administrar escolas de aprendizagem para industriários. Para seu custeio foi criada uma contribuição específica. A entidade é mantida pela contribuição social das empresas industriais e agroindústrias, que recolhem mensalmente sobre o total da folha de salários pagos aos seus empregados. O recolhimento da contribuição é feito de duas formas, através da Secretaria da Receita Federal do Brasil, ou por meio da Guia da Previdência Social (GPS) junto com as demais contribuições sociais, ou diretamente ao SENAI, para as empresas que optaram por firmar o Termo de Cooperação Técnica e Financeira. Assim assevera Eduardo Sabbag:

Em geral, as contribuições incidem sobre a folha de salários das empresas pertencentes à categoria correspondente e se destinam a financiar atividades que visam ao aperfeiçoamento profissional e à melhoria do bem-estar social dos trabalhadores. (SABBAG, 2012, p.512).

As empresas de grande porte, com mais de 500 empregados, devem, também, recolher de forma obrigatória e diretamente ao SENAI a contribuição da folha de salários. Essas contribuições têm por fundamento o artigo 240 da CR/88.

A constituição em tela adotou uma forma específica de atribuição de competência impositiva. Sendo assim, fica vedado ao legislador modificá-las em aspectos substanciais. Portanto, foi dada ao legislador permissão para alterar as alíquotas, prever isenções e benefícios fiscais, e podem ser revertidas às empresas também na forma de concessão de bolsas de estudo para aperfeiçoamento profissional de seu pessoal no Brasil e no exterior.

5.2 Os novos serviços sociais autônomos e suas respectivas contribuições após CR/88

Diversos serviços sociais autônomos foram instituídos posteriormente ao advento da Carta Magna, E junto a estes serviços as contribuições, que têm suas receitas providas principalmente através de arrecadação feita compulsoriamente da folha de salários das empresas pertencentes às devidas categoria correspondente, no qual são descontadas regularmente e repassadas às entidades, de modo a financiar as atividades que visam ao aperfeiçoamento profissional e à melhoria do bem estar social dos trabalhadores como, saúde e lazer. O valor arrecadado se destina a própria manutenção da instituição, que visa proporcionar uma melhora na qualidade de vida do trabalhador, através de palestras, eventos esportivos, aperfeiçoamento profissional, etc. Como afirmado, as empresas ficam obrigadas ao pagamento mensal de uma contribuição sobre o montante da remuneração paga à totalidade dos seus empregados.

Assim é o caso do Serviço Social de Transportes (SEST), surgiu em 14 de setembro de 1993 a partir de um processo de conscientização do setor e das entidades sindicais. Foi criada através da Lei 8.706/93 e regulamentada pelos Decretos 1.007/93 que “Dispõe sobre as contribuições compulsórias devidas ao Serviço Social do Transporte (Sest) e ao Serviço Nacional de Aprendizagem do Transporte (Senat) e dá outras providências” e também pelo Decreto nº1.092/94 que

Dá nova redação aos §§ 1º e 2º do art. 2º do Decreto nº 1.007, de 13 de dezembro de 1993, que dispõe sobre as contribuições compulsórias devidas ao Serviço Social do Transporte (Sest) e ao Serviço Nacional de Aprendizagem do Transporte (Senat). (BRASIL, 1994).

Foi criado com objetivo de promover a qualidade de vida dos trabalhadores do setor dos transportes. Possui a atribuição, na área social, de ser o responsável por gerenciar, desenvolver e apoiar programas que prezam pelo bem-estar do trabalhador em áreas como saúde, cultura, lazer e segurança no trabalho. Na área educacional, o foco se volta a programas de aprendizagem, que incluem preparação, treinamento, aperfeiçoamento e formação profissional. Suas receitas são provenientes das ações

desenvolvidas pela entidade, bem como são custeadas pelos próprios transportadores. É a Contribuição Compulsória que possibilita a oferta de inúmeras opções de cursos, especialidades médicas, odontológicas e atividades de lazer nas unidades distribuídas por todo país. É obrigatória para alguns segmentos de pessoas jurídicas e transportadores rodoviários autônomos.

Assim sendo, são obrigadas a contribuir, as pessoas jurídicas Com incidência total sobre a folha de pagamento, tal como as empresas de transporte rodoviário, locação de veículos, transporte de valores e distribuição de petróleo, e as pessoas físicas, como o transportador autônomo que presta serviço à pessoa jurídica e transportador autônomo que presta serviço à pessoa física e descontadas em folhas de pagamentos das empresas.

Já o Serviço Nacional de Aprendizagem em Transportes (SENAT), assim como o Serviço Social do Transporte (SEST), também teve sua criação 14 de setembro de 1993, pela Lei 8.706. É uma entidade civil sem fins lucrativos criadas com o objetivo de valorizar os trabalhadores do setor de transporte, e viabilizar educação profissional para trabalhadores do setor de transportes. Todas as ações desenvolvidas pelo SENAT também são custeadas pelos próprios transportadores. É realizada através de Contribuição Compulsória descontadas em folha, tanto para as empresas quanto para autônomos.

Logo após foi criado o Serviço Nacional de Aprendizagem Rural (SENAR), foi Criado pela Lei nº 8.315, de 23/12/91, como uma entidade de direito privado, mantida pela classe patronal rural, vinculada à Confederação da Agricultura e Pecuária do Brasil de educação profissional para trabalhadores rurais. Na constituição Federal por meio do Ato de Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT), no seu artigo 62 também dispôs sobre a criação do SENAR

A lei criará o Serviço Nacional de Aprendizagem Rural (SENAR) nos moldes da legislação relativa ao Serviço Nacional de Aprendizagem Industrial (SENAI) e ao Serviço Nacional de Aprendizagem do Comércio (SENAC), sem prejuízo das atribuições dos órgãos públicos que atuam na área. (BRAISL, 1988).

É entidade Integrante do chamado Sistema S, e tem como função precípua cumprir a missão estabelecida pelo seu Conselho Deliberativo, composto por

representantes do governo federal e das classes trabalhadora e patronal rural. A instituição contribui com ações de Formação Profissional Rural e atividades de Promoção Social, gratuitamente, através da execução de atividades para profissionalização, integração melhoria da qualidade de vida e para o pleno exercício da cidadania. Para se manterem e realizarem seus eventos, o SENAR conta com financiamentos, feito em sua grande maioria, por recursos provenientes da contribuição compulsória de produtores rurais tanto sobre a comercialização de produtos agrossilvipastoris quanto sobre a folha de pagamento da empresa rural, sendo que 80% destes recursos retornam ao produtor na forma de treinamentos e cursos de educação profissional e ações de promoção social. As atividades podem ainda ser subsidiadas por parcerias e convênios firmados com outras instituições privadas e/ou governamentais.

É importante explicar, conforme citação acima, que a atividade agrossilvipastoril, significa em uma propriedade rural que se utiliza da mesma área para a agricultura, pecuária e silvicultura em consórcio, ou seja, são sistemas de uso da terra, nos quais cultivos arbóreos são utilizados em associação com cultivos agrícolas ou pastagem, de forma simultânea ou seqüencial, como uma opção para solo fértil.

A contribuição devida ao SENAR é calculada sobre a receita bruta da comercialização da produção, prevista no artigo 3º, I, da Lei nº 8.315/91, que dispõe sobre a Contribuição mensal compulsória, a ser recolhida à Previdência Social, de 2,5% (dois e meio por cento) sobre o montante da remuneração paga a todos os empregados pelas pessoas jurídicas de direito privado, ou a elas equiparadas(...) (BRASIL, 1991).

A criação do Serviço Nacional de Aprendizagem Rural, e é obrigatória para os produtores rurais pessoas físicas empregadores, bem como para os Produtores Segurados Especiais. O recolhimento para o SENAR é efetuada através da Guia da Previdência Social (GPS), e arrecadada pela Receita Federal, a RFFB.

Ademais, é devida a contribuição ao SENAR, sobre o montante da remuneração paga aos empregados pelas empresas que exerçam as seguintes atividades: agroindustriais; agropecuárias; extrativistas vegetais e animais; cooperativistas rurais; e sindicais patronais rurais.

O Serviço Nacional de Aprendizagem do Cooperativismo (SESCOOP) é o órgão máximo de representação das cooperativas no país. Surgiu em 1969, durante o IV Congresso Brasileiro de Cooperativismo, e foi realmente criada em 3 de setembro de 1998 através da medida provisória nº 1715, e dispendo seu art. 8º

Fica autorizada a criação do Serviço Nacional de Aprendizagem do Cooperativismo – SESCOOP, com personalidade jurídica de direito privado, composto por entidades vinculadas ao sistema sindical, sem prejuízo da fiscalização da aplicação de seus recursos pelo Tribunal de Contas da União, com o objetivo de organizar, administrar e executar em todo o território nacional o ensino de formação profissional, desenvolvimento e promoção social do trabalhador em cooperativa e dos cooperados.

Parágrafo único. Para o desenvolvimento de suas atividades, o SESCOOP contará com centros próprios ou atuará sob a forma de cooperação com órgãos públicos ou privados. (BRASIL, 1998).

Ainda teve suas reedições, regulamentado pelo Decreto nº 3017, de 6 de abril de 1999. A entidade veio substituir a Associação Brasileira de Cooperativas (ABCOOP) e a União Nacional de Cooperativas (Unasco). A unificação foi uma decisão das próprias cooperativas. Entre suas atribuições, a Organização das Cooperativas Brasileiras é responsável pela promoção, fomento e defesa do sistema cooperativista, em todas as instâncias políticas e institucionais. Como integrante do Sistema S, a entidade atua como agente formador e propulsor do Sistema Cooperativista Brasileiro. A arrecadação das contribuições devida pelas Cooperativas, segundo art. 10, I, da Medida Provisória nº 2.168 de 24/08/2001 dispõe sobre “Contribuição mensal compulsória, a ser recolhida, a partir de 1º de janeiro de 1999, pela Previdência Social, de dois vírgula cinco por cento sobre o montante da remuneração paga a todos os empregados pelas cooperativas” (BRASIL, 2001).

Assim sendo a contribuição para o SESCOOP, é de 2,5% (dois e meio por cento) sobre montante da remuneração paga a todos os empregados das cooperativas, conforme determinação contida no referido artigo retro, é fiscalizada pela Receita Federal do Brasil (RFB), sujeitando-se aos mesmos prazos, condições, sanções e privilégios das contribuições sociais para custeio da seguridade social.

Instituto Euvaldo Lodi (IEL) foi criado pela Confederação Nacional da Indústria (CNI) em 29 de janeiro de 1969, e iniciou suas atividades com uma proposta que era aproximar os estudantes das linhas de montagem por meio de estágios

supervisionados. A instituição promove o desenvolvimento da indústria através da capacitação empresarial e do apoio à pesquisa e à inovação tecnológica. O Instituto faz parte do Sistema Indústria, junto com CNI, SENAI e SESI. Sua finalidade é de promover a interação entre a academia e a Indústria, visando o desenvolvimento de serviços que favoreçam o aperfeiçoamento da gestão e a capacitação empresarial, oferecendo soluções em gestão e inovação. O Estágio Empresarial foi o primeiro serviço oferecido e, até hoje, continua como um de seus principais produtos. Por meio dele, o IEL encurta a distância entre escolas e universidades e estudantes e empresas.

Já o Serviço Brasileiro de Apoio às Pequenas e Médias Empresas (SEBRAE) possui uma característica diferenciada e peculiar entre todas as entidades que integram os serviços sociais autônomos. É uma entidade privada sem fins lucrativos. É um agente de capacitação e de promoção do desenvolvimento, criado para dar apoio aos pequenos negócios de todo o país. A Contribuição para o SEBRAE foi instituída pela 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 exigido como tributo complementar as 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), tem como fundamento o artigo 179, *caput* da Constituição de 1988, assim redigido:

A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios dispensarão às microempresas e às 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. (BRASIL, 1988).

A contribuição para o SEBRAE é compulsória, e tem o objetivo de garantir uma atuação da entidade para com os seus contribuintes. Possui também o objetivo de financiar um órgão que beneficia determinada categoria econômica tais como a micro e as pequenas empresa. Precisamente essa entidade tem o objetivo de influenciar positivamente nas atividades desenvolvidas pelas micro e pequenas empresas, através de fomento e apoio junto as empresas ligadas às áreas industrial, comercial e tecnológica. A exemplo, do relator de uma apelação cível, Desembargador Federal

Cotrim Guimarães, do TRF, no julgamento 1445791 : AC 29496 SP 2009.03.99.029496-2:

IV - A contribuição ao SEBRAE foi recepcionada pelo art. 149 da CF/88, sendo exigida de todas as empresas que contribuem para o SESI e SENAI. V - A contribuição ao FUNRURAL e ao INCRA não ostentam vício de inconstitucionalidade, quer seja considerada imposto ou contribuição social, tendo em vista que foi consolidada via lei complementar, com amparo no artigo 21, § 2º, I, da Constituição Federal de 1967, tanto na redação da Emenda Constitucional nº 1, de 1969, como na de nº 8, de 1977, e pelo artigo 18, § 5º, da mesma Constituição. (TRF - 1445791 : AC 29496 SP 2009.03.99.029496-2).

Sintetizando, os serviços sociais autônomos são pessoas jurídicas de direito privado que não integram a estrutura da administração pública. Não obstante, exercem atividades de interesse público, e, por isso, legitimam-se a receber o produto da arrecadação de tributos. Os contribuintes são beneficiados com os serviços oferecidos pelas entidades que integram o sistema, e atendem tanto nas áreas de saúde, educação, lazer, informação e tecnologia. Isso se traduz, não só pela proteção dos sindicatos, mas principalmente na melhoria da qualidade de vida do trabalhador, expansão da indústria e, acima de tudo, desenvolvimento econômico e social.

5.3 A Legalidade das contribuições serviços sociais autônomas no direito brasileiro

As entidades componentes do serviço social autônomo não possuem fins lucrativos por não explorarem atividade econômica, desempenhando, na verdade, ações de interesse público. Para se manterem, auferem subsídios legalmente estabelecidas que são recolhidos através de um adicional de alíquotas, que são mensalmente, arrecadado e a elas repassado pelo órgão ou entidade previdenciária. São contribuições criadas por meio de autorização legislativa para a realização de atividades de interesse público, portanto somente terá validade se encontrarem no texto constitucional autorização expressa para sua constituição.

Relembrando que no Direito Tributário vige o princípio da legalidade do Direito Administrativo, ou princípio da legalidade estrita. Portanto, as contribuições para as

entidades somente poderão ser criadas se estiverem expressamente permitida ou determinada pela lei.

Entre os objetivos do princípio da legalidade está o de evitar a imposição de exigências arbitrárias e diferenciadas pelo Estado, que só pode atuar quando a lei autorizar sua atuação, devendo respeitar o direito individual de cada contribuinte. Foram instituídos com base em diversos diplomas legais editados entre 1942 até os dias atuais, e tem por fundamento o artigo da Constituição de 1988.

Para lembrar, as entidades que fazem parte dos serviços sociais autônomos são criadas e mantidas segundo dispositivos de leis específicas, para execução de suas atividades voltadas também para finalidades específicas. Para tanto, são financiadas pelo Poder Público, através de contribuições que são instituídas pelas leis que as criaram. Portanto, os recursos ficam vinculados aos objetivos institucionais definidos na lei, constituindo desvio de finalidade e ilegalidade quaisquer gastos ou investimentos voltados para fins outros que não aqueles.

Normalmente, as leis que instituem tais entidades têm acrescentado formas de fiscalização, principalmente no setor financeiro, para se ter certo controle das mesmas, como, por exemplo, a submeter às entidades à auditorias dos órgãos estejam vinculadas e também de prestarem contas ao Tribunal de Contas da União, Ou seja, as entidades que integram os serviços sociais autônomos por possuírem patrimônio próprio, e, sendo seus recursos financeiros provenientes dos recursos orçamentários diretos da entidade que os criou, ou mesmo provenientes das contribuições compulsórias, faz com que essas entidades se obriguem a prestarem contas, conforme diz o artigo 70, e § único da CR/88:

Art. 70. A fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União e das entidades da administração direta e indireta, quanto à legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação das subvenções e renúncia de receitas, será exercida pelo Congresso Nacional, mediante controle externo, e pelo sistema de controle interno de cada Poder.

Parágrafo único. Prestará contas qualquer pessoa física ou jurídica, pública ou privada, que utilize, arrecade, guarde, gerencie ou administre dinheiros, bens e valores públicos ou pelos quais a União responda, ou que, em nome desta, assumira obrigações de natureza pecuniária.(Redação dada pela Emenda Constitucional nº 19, de 1998) (BRASIL, 1988).

Resumindo, as receitas das contribuições para os serviços sociais autônomos devem ser efetivas e obrigatoriamente destinadas às atividades específicas previamente definidas no texto constitucional, isto reside no fato de que essas entidades serem criadas por lei. Mesmo que sejam dotadas de personalidade jurídica de direito privado e geridas por particulares, elas não são entidades resultantes apenas da livre escolha dos particulares, sua existência, estrutura e funcionamento dependem de dispositivos legais.

Frisando que há a necessidade de controle da destinação das receitas das contribuições para que se mantenha o respeito dos ditames constitucionais relacionadas à esta espécie tributária, e que no caso das contribuições para os serviços sociais autônomos, deve conter, de maneira obrigatória, a destinação específica das receitas.

5.4 A importância das contribuições para os serviços sociais autônomos no Brasil

A educação profissionalizante é muito importante para qualquer nação que almeja ingressar no seleto grupo de países de vanguarda tecnológica. O legislador quando percebeu isso partiu para criação dos serviços sociais autônomos com o objetivo de buscar atender com mais qualidade e eficiência os serviços que não são exclusivos do Estado. Para tanto ele transfere atividades específicas para as entidades privadas que cumprem todos os requisitos necessários para ser uma entidade paraestatal, para que exerçam com mais rapidez e eficiência atividades que possuem finalidades específicas, com objetivo de atender melhor e com mais qualidade o contribuinte.

Para realizar essas atividades o Estado conta com sua principal fonte de recursos, pagamentos compulsórios efetuados pelas unidades institucionais. A esses pagamentos é dado o nome de contribuição, que nada mais é do que um meio através do qual o Estado obtém recursos necessários para repassar às entidades para satisfação das necessidades coletivas. Essas contribuições obrigam o Estado a aplicar os recursos para qual foi criado, sendo assim, são arrecadadas pelo Poder Público em

nome de entidades com atribuições específicas e que possuem orçamento próprio, e sua aplicação deve atender a uma finalidade específica.

No Brasil as contribuições sociais têm crescido muito em importância nas contas do Governo Federal, pois, enquanto as mesmas são destinadas integralmente às atividades da União, as receitas dos impostos arrecadados pela União são repartidas com os Estados, Distrito Federal e Municípios.

O fato é que os serviços sociais autônomos existem como institutos jurídicos e são legitimados, e servem a um papel de grande relevância nas atividades de interesse público brasileiras. São pessoas jurídicas de direito privado que em cooperação com o Estado fornecem atividades privadas de interesse público. Essas entidades que forma o chamado Sistema S oferecem cursos gratuitos com bolsas de estudos, promoção social, apoio ao desenvolvimento das pequenas empresas, treinamentos, entre outros. Tudo isso de forma muito próxima da sociedade, fornecendo educação profissional de qualidade para os brasileiros. Assim dispõem o art. 1º e § 1º do Decreto-lei 9.430/46 (SESI)

Fica atribuído à Confederação Nacional da Indústria encargo de criar o Serviço Social da Indústria (SESI), com a finalidade de estudar planejar e executar direta ou indiretamente, medidas que contribuam para o bem estar social dos trabalhadores na indústria e nas atividades assemelhadas, concorrendo para a melhoria do padrão geral de vida no país, e, bem assim, para o aperfeiçoamento moral e cívico e o desenvolvimento do espírito de solidariedade entre as classes.

§ 1º Na execução dessas finalidades, o Serviço Social da Indústria terá em vista, especialmente, providências no sentido da defesa dos salários - reais do trabalhador (melhoria das condições de habitação nutrição e higiene), a assistência em relação aos problemas de vida, as pesquisas sociais - econômicas e atividades educativas e culturais, visando a valorização do homem e os incentivos à atividade, produtora. (BRASIL, 1946).

O principal objetivo do poder público é contemplar o acesso à cursos profissionalizantes aos trabalhadores e estudantes de baixa renda, com a finalidade de garantir uma formação específica. A maior preocupação do setor governamental é o número de trabalhadores que perdem seus postos de trabalho sem chances de retorno por falta de conhecimento técnico. Por isso faz-se necessário a qualificação para o mercado que está crescendo e exigindo dele cada vez mais especialização, para que esse trabalhado volte o mais rápido possível ao mercado de trabalho,

Destarte, inegável a importância das entidades que integram os serviços sociais autônomos, pois são, por natureza, compreendem o interesse social, com a responsabilidade dos entes privados juntamente em parceria com o poder público em prol da evolução e capacitação dos contribuintes e demais da sociedade.

6 CONCLUSÃO

O setor educacional de profissões do Brasil conta com o apoio e suporte das denominadas entidades conhecidas como serviços sociais autônomos, que proporcionam mão-de-obra principalmente para a indústria, comércio e agricultura.

Observa-se, pelos princípios constitucionais basilares que regem o direito tributário, tais como o da estrita legalidade, da igualdade, é possível identificar que a Constituição preza para que haja o respeito à ordem social e à proteção aos direitos fundamentais dos indivíduos, velando pela segurança jurídica nas relações entre os contribuintes e o fisco.

No decorrer do presente monografia, procurou-se demonstrar os aspectos concernentes aos serviços sociais autônomos, principalmente no tocante à utilização pelas entidades dos recursos oriundos das contribuições parafiscais e as conseqüentes responsabilidades trazidas pela administração destes recursos.

Inicialmente as entidades que pertencem a o Sistema S, que eram as contribuições existentes à época, que contemplavam apenas o SESC, SENAC, SESI e SENAI, foram criadas dentro de uma visão corporativa de Estado, designadas como o Sistema S por serem vinculadas às confederações Nacionais Empresariais, eram financiadas com recursos paraestatais provenientes do recolhimento compulsório de um percentual sobre a folha de salários das empresas de cada setor. O Estado justificava a sua delegação dos serviços as entidades sindicais por não ter a capacidade de provê-los si mesmo.

Contudo, até hoje o Poder Público delega e financia via recursos parafiscais às entidades para que possam exercer atividades privadas específicas de interesse público, embora as motivações não serem mais as mesmas.

O denominado Sistema S, conforme dados obtidos junto à página eletrônica do SENAI, surge com a criação das Escolas de ofício e Politécnicas. Ambas tinham foco prioritário o ensino técnico e profissionalizante, de base industrial, remontando às origens da educação no Brasil.

A partir do estudo realizado, procurou-se, também, demonstrar a evolução das contribuições no Brasil. Pôde-se observar que as contribuições sociais são destinadas a

finalidades estatais específicas, e utilizadas pelas entidade estatal ou paraestatal, ou por entidade não estatal reconhecida pelo Estado como necessária ou útil à realização de uma função de interesse público, através dos recursos oriundos das contribuições parafiscais, como forma de se manterem e prestarem seus serviços.

Então, para que as entidades exerçam atividades específicas previamente definidas no texto constitucional é de suma importância a arrecadação de contribuições parafiscais, porque são através dessas contribuições que elas promovem sua manutenção e executam os serviços, que são prestados com qualidade e eficiência.

Espera-se que governantes e políticos do Brasil nunca deixe de perceberem a importância das contribuições para os Serviços Sociais Autônomos, como um sistema de ensino profissionalizante, qualificação e formação de mão de obra, que visa promover a inclusão social e a redução das desigualdades sociais, a educação e preparação para jovens e adultos na formação técnica profissional, pois essas entidades têm por missão preparar as pessoas para o mercado de trabalho, cuidar da saúde e da qualidade de vida do trabalhador, apoiar as empresas e cooperativas com soluções tecnológicas inovadoras e estimular o empreendedorismo e o cooperativismo. Esse é, sem dúvida, o ideário que o Brasil deve almejar para construção de uma sociedade livre, justa e solidária e igualitária.

REFERÊNCIAS

- AMARO, Luiano. **Direito Tributário Brasileiro**. 20ª ed. São Paulo: Saraiva, 2012.
- BALEEIRO, Aliomar, DERZI, Mizaél Abreu Machado. **Direito Tributário Brasileiro**. 12ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 2013.
- BARRETO, Paulo Aires. **Contribuições Regime Jurídico, Destinação E Controle**. 2ª Ed. São Paulo: Noeses, 2011.
- BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/ConstituicaoCompilado.htm>. Acesso em mai. 2015.
- BRASIL. **Superior Tribunal de Justiça**. Recurso especial nº 1.241.460 - df (2011/0042457-9). Administrativo. Recurso especial. Ação popular. Alienação de imóvel público a pessoa jurídica de direito privado do sistema 's'. Serviços sociais autônomos. Sesc e senac. Impossibilidade de extensão da hipótese do art. 17, inciso i, 'e', da lei n. 8.666/1993 (licitação dispensada). Relator : Ministro Benedito Gonçalves. Primeira Turma. 14 out. 2013. Disponível em: <http://www.mpsp.mp.br/portal/page/portal/cao_cidadania/Licitacao/Jurisprudencia_Licitacao/juris_ausencia/RESP%201241460.pdf>. Acesso em 26 abr. 2015.
- CARVALHO FILHO, José dos Santos. **Manual de Direito Administrativo**. 27º ed. São Paulo: Atlas S/A, 2014.
- CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 26ª ed. São Paulo: Saraiva, 2014.
- COELHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de Direito Tributário Brasileiro**. 13ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 2013.
- COELHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de Direito Tributário Brasileiro**. 14ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 2013.
- CONGRESSO NACIONAL Consultoria de Orçamento e Fiscalização Financeira da Câmara dos Deputados e Consultoria de Orçamento e Fiscalização e Controle do Senado Federal. **Nota Técnica Conjunta nº 04/2013**. Jul/2013. Disponível em: <<http://www.camara.gov.br/sileg/integras/1106642.pdf>>. Acesso em 19 abr. 2015.
- CONHEÇA o Sest Senat. Disponível em: <<http://www.sestsenat.org.br/Paginas/QuemSomos.aspx>>. Acesso em 21 abr. 2015.
- CREPALDI, Silvio Aparecido, Guilherme Simões Crepaldi. **Direito Tributário: Teoria e prática**. 3º ed. Rio de Janeiro: Forense, 2011.

DI PIETRO, Maria Syliva Zanella. **Direito Administrativo**. 27º ed. São Paulo: Atlas S/A, 2013.

FIEMG. **Estatuto** Aprovado pela Assembléia Geral realizada em 15/08/2014. Disponível em: <http://www7.fiemg.com.br/Cms_Data/Contents/central/Media/Documentos/Biblioteca/PDFs/FIEMG/RegulamentodeLicitacaos/FIEMG-ESTATUTO.pdf/>. Acesso em 19 abr. 2015.

FIEMG. **O que é o sistema FIEMG?**. Disponível em: <<http://www7.fiemg.com.br/mais-sistema-fiemg/>>. Acesso em 19 abr. 2015.

FREITAS, Vladimir Passos de. **Código Tributário Nacional Comentado**. 6ª Ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2013.

HARADA, Kiyoshi. **Direito Financeiro e Tributário**. 12 ed. São Paulo: Editora Atlas, 2013.

HISTÓRIA do Lazer no Sesc. Disponível em: <<http://www.sesc.com.br/portal/lazer/Historia+do+Lazer>>. Acesso em 21 abr. 2015.

JUSTEN FILHO, Marçal. **Curso de Direito Administrativo**. 10º ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2014.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 35ª ed. São Paulo: Malheiros, 2014.

MARTINS, Ives Gandra da Silva. **Curso de Direito Tributário**. 20ª ed. São Paulo: Saraiva, 2012.

MAZZA, Alexandre. **Manual de Direito Administrativo: Completo Para Concursos**. 4ª ed. São Paulo: Saraiva, 2014.

MEDAUAR, Odete. **Direito Administrativo Moderno**. 16º ed. São Paulo: Editora Malheiros, 2011.

MEIRELLES, Hely Lopes. **Direito Administrativo Brasileiro**. 41ª ed. São Paulo: Editora Malheiros, 2015.

MELLO, Celso Antônio Bandeira de. **Curso de Direito Administrativo**. 30ª ed. São Paulo: Malheiros, 2013

MISSÃO e Visão. Disponível em: <<http://www.sestsenat.org.br/Paginas/Missao-Visao.aspx>>. Acesso dia 21 abr. 2015.

OLIVEIRA, Ataídes. **Projeto de Lei do Senado**. 2013. Dispõe sobre normas gerais aplicáveis aos serviços sociais autônomos instituídos pela União e dá outras providências. Disponível em:

<www.senado.gov.br/atividade/Materia/getDocumento.asp?t=123572>. Acesso em 26 abr. 2015.

ORGANIZAÇÃO DAS COOPERATIVAS BRASILEIRAS. Disponível em: <<http://www.ocb.org.br/site/ocb/index.asp?CodIdioma=1>>. Acesso em 19 abr. 2015.

ORGANIZAÇÃO DAS COOPERATIVAS BRASILEIRAS. História. Disponível em: <<http://www.ocb.org.br/site/ocb/historia.asp>>. Acesso em 19 abr. 2015.

PAGOTTO, Dom Aldo. **Sistema S e Inclusão**. 2011. Disponível em: <http://www.fiepb.com.br/artigos/2011/03/04/sistema_s_e_inclusao/>. Acesso em 30 mar. 2015.

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

PAULSEN, Leandro. **Curso de Direito Tributário Completo**. 6ª ed. Livraria do Advogado, 2014.

PORTAL Brasil. **Sistema S é estrutura educacional mantida pela indústria**. 7 dez. 2011. Disponível em: <<http://www.brasil.gov.br/educacao/2012/02/sistema-s-e-estrutura-educacional-mantida-pela-industria/>>. Acesso em 28 mar. 2015.

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

SCHOUERI, Luis Eduardo. **Direito Tributário**. 3ª ed. São Paulo: Saraiva, 2013.

SEBRAE. Quem somos. Disponível em: <http://www.sebrae.com.br/sites/PortalSebrae/canais_adicionais/conheca_quemsomos>. Acesso em 23 abr. 2015.

SENADO FEDERAL. **Sistema S**. Disponível em: <<http://www12.senado.leg.br/noticias/glossario-legislativo/sistema-s/>>. Acesso em 28 mar. 2015.

SERVIÇO NACIONAL DE APRENDIZAGEM. Fontes de Recursos. Disponível em: <<http://www.senar.org.br/fontes-de-recursos/>>. Acesso em 23 abr. 2015.

SERVIÇO NACIONAL DE APRENDIZAGEM. Quem somos. Disponível em: <<http://www.senar.org.br/quem-somos>>. Acesso em 23 abr. 2015.

SOBRE o Sesc. Disponível em: <http://www.sesc.com.br/portal/sesc/o_sesc>. Acesso em 21 abr. 2015.

SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA. Disponível em: <<http://www.stj.jus.br/portal/site/STJ/>>. Acesso em 27 abr. 2015.

SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. Disponível em:
<<http://www.stf.jus.br/portal/cms/verNoticiaDetalhe.asp?idConteudo=275380/>>. Acesso em 29 mar. 2015.

TRIBUNAL SUPERIOR DO TRABALHO. **STF mantém entendimento do TST sobre desnecessidade de concurso para “Sistema S”**. Disponível em:
<http://www.tst.jus.br/noticias/-/asset_publisher/89Dk/content/stf-mantem-entendimento-do-tst-sobre-desnecessidade-de-concurso-para-%E2%80%9Csistema-s%E2%80%9D/>. Acesso em 29 mar. 2015.