

JONY PEREIRA BRAGA DE GODOI

MODULAÇÃO DOS EFEITOS DA CONTRIBUIÇÃO AO SISTEMA “S”

Artigo científico apresentado ao Centro
Universitário São Lucas Ji-Paraná – São
Lucas JPR, para obtenção de grau na
disciplina Trabalho de Conclusão de
Curso em Direito.

Prof. Orientador: Rodrigo Totino.

Ji-Paraná
2024

Dados Internacionais de Catalogação na Publicação - CIP

G588m

Godoi, Jony Pereira Braga de.

Modulação dos efeitos da contribuição ao sistema "S". / Jony Pereira Braga de Godoi. – Ji-Paraná, 2024.
29 p.

Artigo Científico (Curso de Direito) – Centro Universitário São Lucas Ji-Paraná, 2024.

Orientador: Prof. Esp. Rodrigo Totino.

1. Teto de 20 salários mínimos. 2. Contribuições parafiscais.
3. Sistema "S". I. Totino, Rodrigo. II. Título.

CDU 336.22

Ficha Catalográfica Elaborada pelo Bibliotecário Giordani Nunes da Silva CRB 11/1125

MODULAÇÃO DOS EFEITOS DA CONTRIBUIÇÃO AO SISTEMA “S”

Jony Pereira Braga de Godoi¹

Rodrigo Totino²

RESUMO:

Este trabalho teve como objetivo analisar a mudança no entendimento do Superior Tribunal de Justiça, o qual decidiu em sede de recurso repetitivo, Tema 1.079, modulando os efeitos com relação ao teto de até 20 salários mínimos das contribuições parafiscais, e como esse novo entendimento afeta as empresas do comércio e da indústria que possuem mais de 20 funcionários, uma vez que o novo entendimento estabelece que a alíquota da base de cálculos incide sobre o total da folha salarial paga aos empregados.

Aborda-se também o conceito de tributos, e a sua relação com as contribuições parafiscais devidas ao Sistema “S”, destacando sua natureza compulsória no ordenamento jurídico brasileiro. Em seguida, explora as espécies tributárias, incluindo as contribuições especiais, que têm finalidades específicas e são subdivididas em sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse de categorias profissionais ou econômicas.

Apresenta também, a Regra Matriz de Incidência Tributária das Contribuições Parafiscais, para compreender o fenômeno jurídico-tributário. Explicando como essa regra consiste em identificar os critérios que, quando presentes, configuram uma hipótese tributária, levando à concretização da cobrança desse tributo.

PALAVRAS-CHAVE: Teto de 20 salários mínimos; Contribuições parafiscais; Sistema “S”.

ABSTRACT:

This work aimed to analyze the change in the understanding of the Superior Court of Justice, which decided in a repetitive appeal, Topic 1,079, modulating the effects concerning the cap of up to 20 minimum wages on parafiscal contributions, and how this new understanding affects commercial and industrial companies with more than 20 employees, since the new understanding establishes that the rate of the calculation base applies to the total payroll paid to employees.

It also addresses the concept of taxes and their relation to parafiscal contributions owed to the “S” System, highlighting their compulsory nature in the Brazilian legal

¹ Acadêmico do 10º período do curso de Direito na São Lucas JPR. E-mail: jonypb@gmail.com

² Professor orientador, Rodrigo Totino. Graduado em Direito pelo Centro Universitário Moura Lacerda – Campus de Ribeirão Preto (2010). Extensão em processo tributário pelo Instituto Brasileiro de Estudos Tributários – IBET. Pós-graduado em direito tributário pelo Instituto Brasileiro de Estudos Tributários – IBET. MBA em Direito Civil e Processual Civil pela Fundação Getúlio Vargas – FGV. Pós-graduado em Direito Cooperativo pelo CESV – Centro de Ensino Superior de Vitória. Pós graduando em Liderança, Gestão de Equipes e Produtividade pela Pontifícia Universidade Católica – PUC do Rio Grande do Sul. E-mail:

system. Next, it explores the types of taxes, including special contributions, which have specific purposes and are subdivided into social, economic intervention, and interest of professional or economic categories.

It also presents the Master Rule of Tax Incidence of Parafiscal Contributions to understand the legal-tax phenomenon, explaining how this rule consists of identifying the criteria that, when present, configure a taxable event, leading to the actual collection of this tax.

KEYWORDS: Cap of 20 minimum wages; Parafiscal contributions; "S" System.

INTRODUÇÃO

Desde a década de 1940, num cenário pós 2ª guerra mundial, ocorreu o desenvolvimento e a consolidação do que é conhecido como Sistema "S", ou serviços sociais autônomos, criados para atender às necessidades profissionais, educacionais e assistenciais de setores da sociedade, operando de forma independente do Estado, mas financiados principalmente por contribuições compulsórias dos empregadores. Esse sistema, que inclui entidades como SENAI, SENAC, SESI, SESC, entre outros, surgiu em um momento crucial da história brasileira com o objetivo de qualificar a mão de obra operária em um país que buscava alavancar o processo de industrialização.

Essas entidades, são conhecidas como serviços sociais autônomos ou entidades paraestatais, elas são mantidas por meio de contribuições compulsórias, ou seja, os empregadores são obrigados a recolher esse tributo com uma porcentagem da soma da remuneração pagas a seus funcionários para financiar esses serviços. Contudo, apesar da importância dessas entidades para o desenvolvimento socioeconômico do nosso país, surgiu uma questão com relação ao limite do teto dessas contribuições.

O estudo apresenta uma análise sobre as formas de contribuições sociais, especialmente as contribuições parafiscais. Além disso, são abordados os critérios da regra matriz de incidência tributária, expondo uma visão sobre o tema, onde é demonstrado os critérios materiais, espaciais, temporais, pessoais e quantitativos relacionados às contribuições parafiscais devidas ao Sistema 'S', apresentando o momento em que surge a obrigação tributária.

É realizado uma análise histórica da legislação e entendimento dos tribunais em relação ao limite de 20 salários mínimos das contribuições ao sistema 'S',

culminando até novo entendimento da Corte Superior, e as implicações para as empresas. O estudo permite ao leitor compreender não apenas o contexto normativo das contribuições parafiscais, mas também sua evolução histórica e o desdobramento jurídico recente.

MODULAÇÃO DOS EFEITOS DA CONTRIBUIÇÃO AO SISTEMA “S”

1. Contexto Histórico dos Serviços Sociais Autônomos

Na década de 1940, viu-se a necessidade de qualificar a mão de obra operária no Brasil, e durante o governo do Presidente Getúlio Vargas, surgiu o primeiro membro do Sistema ‘S’, o SENAI – Serviço Nacional de Aprendizagem dos Industriários, criado pelo Decreto Lei 4.048 de 1942, iniciando assim, um avanço na industrialização no país.

A arrecadação da contribuição era feita pelo Instituto de Aposentadoria e Pensões dos Industriários.

Após a deposição do Presidente Getúlio Vargas, o então Presidente José Linhares assinou o Decreto Lei 8.621 de 1946 dispondo sobre a criação do SENAC – Serviço Nacional de Aprendizagem Comercial, pois havia um comprometimento dos representantes patronais em melhorar as condições de trabalho.

O artigo 4º e § 1º do Decreto Lei 8.621 dispõe sobre o montante das contribuições que os estabelecimentos comerciais estão sujeitos,

Art. 4º Para o custeio dos encargos do SENAC, os estabelecimentos comerciais cujas atividades, de acordo com o quadro a que se refere o artigo 577 da Consolidação das Leis do Trabalho, estiverem enquadradas nas Federações e Sindicatos coordenados pela Confederação Nacional do Comércio, ficam obrigados ao pagamento mensal de uma contribuição equivalente a um por cento sobre o montante da remuneração paga à totalidade dos seus empregados.

§ 1º O montante da remuneração de que trata este artigo será o mesmo que servir de base à incidência da contribuição de previdência social, devida à respectiva instituição de aposentadoria e pensões.

Inspirado nos governantes anteriores, o Presidente Eurico Gaspar Dutra assinou o Decreto Lei 9.403 de 1946 atribuindo ao CNI – Confederação Nacional da Indústria, o encargo de criar e organizar o SESI – Serviço Social da Indústria, uma vez que, diante das dificuldades, em especial das classes menos favorecidas, num cenário pós guerra, houve o reconhecimento de dever do Estado em estimular a cooperação das classes industriais promovendo o bem-estar dos trabalhadores e de seus familiares, com recursos advindos dos empregadores, conforme o Art. 3º e § 1º do Decreto Lei 9.403/46 que dispõe,

Art. 3º - Os estabelecimentos industriais enquadrados na Confederação Nacional da Indústria (artigo 577 do Decreto-lei nº 5. 452, de 1 de Maio de 1943), bem como aqueles referentes aos transportes, às comunicações e à pesca, serão obrigados ao pagamento de uma contribuição mensal ao Serviço Social da Indústria para a realização de seus fins.

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

O Presidente Eurico Gaspar Dutra, assinou também o Decreto Lei 9.853 de 1946, designando ao CNC – Confederação Nacional do Comércio a responsabilidade de criar e organizar o SESC – Serviço Social do Comércio com o objetivo de proporcionar um serviço social em benefício dos empregados no comércio e das respectivas famílias, iniciativa bancada com recursos dos empregadores, de acordo com o Art. 3º e § 1º do Decreto Lei 9.853/46,

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

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

Em 05 de julho de 1972, o então Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico – BNDE, atual Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social – BNDES, criou o Centro Brasileiro de Assistência Gerencial à Pequena Empresa – CEBRAE, ente vinculado ao Governo Federal.

Entretanto, em 09 de outubro de 1990, o CEBRAE foi transformado em SEBRAE, ingressando assim no Serviço Social Autônomo, desvinculando-se da administração pública e tornando-se uma instituição privada, sem fins lucrativos pelo decreto nº 99.570 de 1990, promulgado pelo Presidente Fernando Collor de Mello.

O Presidente Fernando Collor de Mello, também sancionou a Lei 8.315 de 23 de dezembro de 1991, dispondo sobre a criação do Serviço Nacional de Aprendizagem Rural – SENAR.

O Art. 3º e incisos da referida Lei, apresenta a constituição da renda do SANAR ao afirma,

Art. 3º Constituem rendas do Senar:

I - 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, que exerçam atividades:

- a) agroindustriais;
- b) agropecuárias;
- c) extrativistas vegetais e animais;
- d) cooperativistas rurais;
- e) sindicais patronais rurais;

II - doações e legados;

III - subvenções da União, Estados e Municípios;

IV - multas arrecadadas por infração de dispositivos, regulamentos e regimentos oriundos desta lei;

V - rendas oriundas de prestação de serviços e da alienação ou locação de seus bens;

VI - receitas operacionais;

VII - contribuição prevista no art. 1º do Decreto-Lei nº 1.989, de 28 de dezembro de 1982, combinado com o art. 5º do Decreto-Lei nº 1.146, de 31 de dezembro de 1970, que continuará sendo recolhida pelo Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária (Incra);

VIII - rendas eventuais.

Em 14 de setembro de 1993, foi sancionada a Lei 8.706 pelo então Presidente Itamar Franco, ordenando a criação do Serviço Social do Transporte – SESTe do Serviço Nacional de Aprendizagem do Transporte – SENAT.

O Art. 7º, incisos e parágrafos, expõe como se dará as arrecadações dessas entidades, exibindo a seguinte redação,

Art. 7º As rendas para manutenção do Sest e do Senat, a partir de 1º de janeiro de 1994, serão compostas:

I - pelas atuais contribuições compulsórias das empresas de transporte rodoviário, calculadas sobre o montante da remuneração paga pelos estabelecimentos contribuintes a todos os seus empregados e recolhidas pelo Instituto Nacional de Seguridade Social, em favor do Serviço Social da Indústria - SESI, e do Serviço Nacional de Aprendizagem Industrial - SENAI, que passarão a ser recolhidas em favor do Serviço Social do Transporte - SEST e do Serviço Nacional de Aprendizagem do Transporte - SENAT, respectivamente;

II - pela contribuição mensal compulsória dos transportadores autônomos equivalente a 1,5% (um inteiro e cinco décimos por cento), e 1,0% (um inteiro por cento), respectivamente, do salário de contribuição previdenciária;

III - pelas receitas operacionais;

IV - pelas multas arrecadadas por infração de dispositivos, regulamentos e regimentos oriundos desta lei;

V - por outras contribuições, doações e legados, verbas ou subvenções decorrentes de convênios celebrados com entidades públicas ou privadas, nacionais ou internacionais.

§ 1º A arrecadação e fiscalização das contribuições previstas nos incisos I e II deste artigo serão feitas pela Previdência Social, podendo, ainda, ser recolhidas diretamente ao SEST e ao SENAT, através de convênios.

§ 2º As contribuições a que se referem os incisos I e II deste artigo ficam sujeitas às mesmas condições, prazos, sanções e privilégios, inclusive no que se refere à cobrança judicial, aplicáveis às contribuições para a Seguridade Social arrecadadas pelo INSS.

No início do novo século, em 24 de agosto de 2001 o Presidente Fernando Henrique Cardoso instituiu a Medida Provisória N° 2.168-40, a qual autorizava a criação do Serviço Nacional de Aprendizagem do Cooperativismo – SESCOOP.

Assim como as demais entidades do Sistema S, a medida provisória que criou a entidade, expressa em seu Art. 10 e incisos como será realizada as arrecadações para seu funcionamento, como se vê abaixo,

Art. 10. Constituem receitas do SESCOOP:

I - 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;

II - doações e legados;

III - subvenções voluntárias da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios;

IV - rendas oriundas de prestação de serviços, da alienação ou da locação de seus bens;

V - receitas operacionais;

VI - penas pecuniárias.

§ 1º A contribuição referida no inciso I deste artigo será recolhida pela Previdência Social, aplicando-se-lhe as mesmas condições, prazos, sanções e privilégios, inclusive no que se refere à cobrança judicial, aplicáveis às contribuições para a Seguridade Social, sendo o seu produto posto à disposição do SESCOOP.

Os Serviços Sociais Autônomos são comumente chamados de Sistema S ou Entidades Paraestatais, Marçal Filho as definem da seguinte maneira (2023, pg. 141, Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br>. Acesso em 11 mar. 2024),

Entidade paraestatal ou serviço social autônomo é uma pessoa jurídica de direito privado criada 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.

Conforme definição acima, as entidades paraestatais foram criadas para satisfazer necessidades coletivas de certas categorias, relacionadas a questões

assistenciais e educacionais. Ou seja, indiretamente estão prestando um serviço que usualmente é realizado pelo Estado.

2. O que são as Contribuições Parafiscais

2.1. O que é tributo – 3 CTN

Para compreender o que é a contribuição parafiscal, é necessário entender o conceito de tributo, que é uma receita derivada, ou seja, sua arrecadação se dá por uma imposição do Estado sobre o patrimônio dos contribuintes. No ordenamento jurídico brasileiro vem disposto no artigo 3º da Lei nº 5.172/66, Código Tributário Nacional, que traz a seguinte definição de tributo, “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”.

Ao analisar o artigo 3º do CTN, verifica-se que o texto é didático e em sua leitura depreende-se que, ao dispor que o tributo é toda prestação pecuniária, significa que o seu pagamento se dará por dinheiro, nos termos do inciso I do artigo 162 do CTN, estabelece que esse pagamento será efetuado “em moeda corrente, cheque ou vale postal”.

O 3º do CTN também traz uma exceção quanto ao seu pagamento, ou seja, quando o texto expressa que o tributo é uma prestação “em moeda ou cujo valor nela possa exprimir”, possibilita ao ente tributante receber bens do qual seu valor possa ser expresso em moeda, por exemplo, quando o contribuinte para saldar a dívida faz acordo de dação em pagamento e entrega bem imóvel ao Estado. A dação em pagamento é uma das formas de extinção do crédito tributário, nos termos do artigo 156, inciso XI, “Extinguem o crédito tributário: XI – a dação em pagamento em bens imóveis, na forma e condições estabelecidas em lei”.

O tributo possui natureza compulsória, isto é, sua prestação independe da vontade do contribuinte, ou seja, sua geração jamais poderá ser decorrente de um acordo ou um contrato entre as partes, e seu pagamento é obrigatório, no qual o contribuinte é obrigado a entregar dinheiro ao Estado, contudo, a compulsoriedade do ente tributante provém do princípio da legalidade, previsto nos artigos 5º, inciso II e 150, inciso I da Carta Magna de 1988.

O princípio da legalidade é indispensável para a validade do tributo, e a instituição ou a criação de qualquer cobrança que pretenda ser um tributo necessariamente precisará estar descrita na lei.

O tributo não constitui sanção por ato ilícito, ou seja, o tributo não se confundi com uma punição ao contribuinte que fez algo ilegal, uma vez que ele não possui natureza punitiva, como a multa.

Gabriel S. Quintanilha, explica a razão de uma multa não ser considerada um tributo e o motivo de um tributo não ser classificado como uma sanção, ao declarar (2023, pg. 19, Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br>. Acesso em 18 mar. 2024),

A multa nunca terá natureza jurídica tributária, nunca será um tributo, e o tributo não poderá ser uma sanção, uma punição por um ato ilícito, pois ele é um dever social do cidadão de contribuir com o Estado de modo que este tenha receita para a entrega do mínimo existencial.

Por fim, o último requisito do tributo é que sua cobrança ocorre mediante atividade administrativa plenamente vinculada. Isto é, ao ocorrer o fato gerador, o Fisco é obrigado a realizar o lançamento tributário, nos termos do artigo 142 e parágrafo único do CTN ao dispor,

Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Assim, a atividade administrativa plenamente vinculada, refere-se ao poder que a autoridade administrativa possui com o dever de fiscalizar, autuar e cobrar os contribuintes.

2.2. Espécies Tributárias – Corrente Pentapartite.

A Constituição Federal em seu artigo 145 e o Código Tributário Nacional no artigo 5º, estabelecem inicialmente três espécies tributárias, os impostos, as taxas e as contribuições de melhoria. Os artigos 148 e 149 da Constituição Federal apresentam mais duas espécies tributárias, sendo elas, os empréstimos compulsórios e às contribuições especiais, formando assim, a corrente pentapartite das espécies tributárias.

Existia uma discussão a respeito destas duas últimas espécies tributárias, os empréstimos compulsórios e às contribuições especiais ou para fiscais, uma vez que alguns doutrinadores consideravam apenas como tributos aqueles dispostos no artigo 145 da CF e 5º do CTN. Contudo, esta questão foi pacificada pelo Supremo Tribunal Federal, reconhecendo cinco espécies tributárias no ordenamento jurídico brasileiro.

Sabbag, traz a seguinte definição da teoria pentapartite dos tributos, ao expressar (2021, pg. 61, Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br>. Acesso em 24 mar. 2024),

Assim, a doutrina e a jurisprudência entendem que, além das três espécies mencionadas no art. 145 da CF, há que se considerar como “tributos” os empréstimos compulsórios e as contribuições, totalizando cinco espécies tributárias, que ratificam a existência da teoria prevalecente, à qual nos filiamos, isto é, a teoria pentapartida dos tributos (STF, RREE 138.284-8 e 177.137).

Deste modo, conclui-se que o sistema tributário brasileiro adotou a teoria pentapartite, ou seja, cinco diferentes espécies tributárias, a saber: impostos, taxas, contribuições de melhoria, empréstimo compulsório e contribuições. O objeto de estudo desse artigo são as contribuições para fiscais arrecadadas por conta de terceiros, disposto no artigo 149 da Carta Magna de 1988.

2.2.1. Contribuições Especiais

As contribuições especiais são tributos vinculados, ou seja, a destinação das receitas possuem finalidades específicas. Deste modo, o que diferencia as contribuições dos demais tributos, e até mesmo de outras contribuições, são as finalidades para as quais são instituídas e não o fato gerador.

As demais espécies tributárias, a competência constitucional para criação é a partir do fato gerador, nas contribuições especiais, a Carta Magna estabelece que a base de cálculo será a finalidade do tributo.

A Constituição Federal de 1988, prevê no artigo 149 a criação de diversas contribuições e define a finalidade de sua instituição, a qual apresenta a seguinte composição,

Art. 149. Compete exclusivamente à União instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias

profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas, observado o disposto nos arts. 146, III, e 150, I e III, e sem prejuízo do previsto no art. 195, § 6º, relativamente às contribuições a que alude o dispositivo.

Ao analisar o texto acima, verifica que a competência para instituir as contribuições especiais é privativa da União. Contudo, há duas exceções a essa regra. A primeira, são as contribuições de seguridade social, que podem ser instituídas por outros entes, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, todavia, podem cobrar apenas dos servidores públicos efetivos, para custear suas previdências de aposentadorias e pensões. A segunda é a contribuição de custeio da iluminação pública, que é de competência dos municípios e do Distrito Federal.

Portanto, de acordo com a letra constitucional, a quinta espécie tributária apresenta subespécies que se dividem da seguinte maneira,

1. Sociais;
2. Intervenção no domínio econômico;
3. Interesse de categorias profissionais ou econômicas;

2.2.1.1. Contribuições Sociais

As contribuições sociais são os tributos finalísticos criados para custear os programas sociais do Estado, não estando limitado apenas a seguridade social.

Costa explica as contribuições sociais com a seguinte definição, (2022, pg. 172, Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br>. Acesso em 29 abr. 2024),

As contribuições sociais constituem instrumentos de atuação da União na área social. Para delimitar-se o domínio dentro do qual se autoriza a instituição de contribuições dessa natureza, impõe-se a remissão ao título da Ordem Social no Texto Fundamental (arts. 193 a 232). Assim, as contribuições sociais podem ser instituídas para alcançar finalidades relativas à seguridade social, à educação, à cultura e ao desporto, à ciência e à tecnologia, à comunicação social, ao meio ambiente, à família, à criança, ao adolescente, ao idoso e aos índios.

Deste modo, apesar de haver uma maior atenção nas contribuições de custeio da seguridade social, as contribuições sociais também abarcam outras áreas que têm como finalidade a manutenção do bem-estar social e a dignidade da pessoa humana.

De acordo com entendimento do Supremo Tribunal Federal RE 138.284-8/CE, as contribuições sociais dividem-se em três espécies:

- I. Contribuições sociais gerais;
- II. Contribuições para a seguridade social; e,
- III. Outras contribuições.

2.2.1.1.1. Contribuições Sociais Gerais

Salário-educação: Está previsto no art. 212, § 5º, da Constituição Federal de 1988, possui característica de contribuição social geral, tendo em vista que sua arrecadação tem como objetivo financiar o ensino a todos para erradicar o analfabetismo.

A Suprema Corte brasileira, manifestou-se sobre a constitucionalidade do salário-educação editando a Súmula 732, que dispõe: “É constitucional a cobrança do salário-educação, seja sob a Carta de 1969, seja sob a Constituição Federal de 1988, e no regime da Lei 9.424/1996”.

Contribuições do Sistema ‘S’: As contribuições sociais gerais, também financiam os serviços sociais autônomos, conhecidos como “sistema S”, SESC – SESI – SENAI – SENAC, estas entidades paraestatais contribuem para o bem-estar social, ao lazer, a cultura e a educação.

As entidades privadas de serviço social são pessoas jurídicas de direito privado que prestam serviço público, o art. 240 da CF, dispõe que seu financiamento se dará pelos empregadores.

Deste modo, verifica-se que as contribuições sociais gerais não se destinam à previdência social, mas ao bem-estar social da sociedade em geral.

Sabbag apresenta a natureza jurídica das contribuições aos serviços sociais da seguinte maneira (2023, pg. 306, Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br>. Acesso em 10 mai. 2024),

A doutrina e jurisprudência não são uníssonas acerca sobre a natureza jurídica de tais contribuições. Temos mantido, nesta obra e na esteira de grande parte da doutrina, a compreensão de que se trata de contribuições de interesse das categorias profissionais. Entretanto, não tem sido esta a posição do STF e do STJ, que a concebem como “contribuição social geral”. Diante da fluidez com que o tema se mostra, quer na doutrina, quer na jurisprudência, obstaculizando a uniformidade quanto à natureza jurídica do gravame, estamos que o tema não tende a ser rotineiro em provas de concurso público.

Ver STF: RE 138.284/CE, RE 148.754-2/1993 e RE 396.266-3/1993. Ver STJ: EREsp 1.619.954/SC, REsp 662.911/2005, REsp 608.101-RJ/2004 e REsp 475.749-SC/2004. Ver MP 726/2016, art. 18, parágrafo único

2.2.1.1.2. Contribuições de Seguridade Social

As contribuições de seguridade social, são aquelas destinadas ao financiamento da seguridade social, e estão previstas no art. 195 da CF de 1988. A seguridade social abrange o tripé que representa a saúde, a previdência social e a assistência social, nos termos do art. 194 da Carta Magna.

A União detém competência para instituir tributos cuja a finalidade é o financiamento da previdência social, contudo, há exceção no § 1º do art. 149 da Constituição dispondo para os entes federados instituir suas próprias contribuições para o financiamento de seus regimes próprios de previdência. Ressalta-se que os demais entes federados poderão instituir apenas para as contribuições previdenciárias.

O art. 195 da CF de 88, prevê a instituição de diversas contribuições para financiamento da seguridade social, sendo as contribuições para o Programa de Integração Social (PIS), Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), e a Contribuição Social sobre Lucro Líquido (CSLL). Vejamos:

Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

I – do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998.)

a) a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998.)

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

c) o lucro; (Incluído pela Emenda Constitucional n.º 20, de 1998.)

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

III – sobre a receita de concursos de prognósticos;

IV – do importador de bens ou serviços do exterior, ou de quem a lei a ele equiparar. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003.)

É importante salientar que não se pode confundir as contribuições sociais voltadas para o custeio da Seguridade Social (Previdência + Assistência + Saúde), com contribuições previdenciárias. Ou seja, as contribuições destinadas ao custeio dos benefícios previdenciários, devidos pelos segurados e pelas empresas estão previstos nos artigos 20 e 23 da Lei 8.212/91.

2.2.1.1.3. Outras Contribuições Sociais

O § 4º, do art. 195 da CF, dispõe que “a lei poderá instituir outras fontes destinadas a garantir a manutenção ou expansão da seguridade social, obedecido o disposto no art. 154, I.”.

Deste modo, em caso das contribuições sociais previstas na Constituição não forem suficientes para o custeio da seguridade social, a União poderá criar outras fontes.

Inclusive, a Contribuição Provisória sobre Movimentação Financeira (CPMF) é um exemplo desse tipo de contribuição;

2.2.1.2. Intervenção no Domínio Econômico

As contribuições de intervenção no domínio econômico tem finalidade de interferir na economia, e a intervenção busca prestigiar, equilibradamente, os princípios da ordem econômica previstos no art. 170 da Lei Maior, sendo de competência exclusiva da União.

As CIDEs são tributos extrafiscais com o objetivo de interferir no domínio econômico, e a sua intervenção se dá pela alteração da alíquota, ocorrendo assim, o encarecimento ou barateamento de determinado produto.

São exemplos de CIDEs: a contribuição para o SEBRAE, o Adicional de Frete para a Renovação da Marinha Mercante – AFRMM82 e o Adicional de Tarifa Portuária entre outras.

A CIDE mais popular no Brasil, ou seja, ela é a que mais se escuta nos noticiários, é a que incide sobre combustíveis e seus derivados prevista no art. 177, § 4º, da Constituição Federal e regulamentada pela Lei 10336/2001.

Seu fato gerador está atrelado na comercialização e importação de combustíveis e seus derivados, logo, as contribuições são exigidas apenas em face dos importadores e comerciantes de combustíveis e de seus derivados.

2.2.1.3. Interesse de categorias profissionais ou econômicas

E a última espécie de contribuição especial disposto no art. 149 da Constituição Federal, são as contribuições de interesse das categorias profissionais ou econômicas. São tributos federais, criados para custear entidades de classe e outras instituições representativas de interesses profissionais.

São exemplos dessas contribuições as anuidades pagas pelos profissionais aos Conselhos de Classe em que estão inscritos, como a OAB, CRM, CREA, CFC entre outros.

Existe uma divergência doutrinária acerca da natureza jurídica das contribuições aos serviços autônomos, Sistema 'S', uma corrente reconhece que essa contribuição pertence as Contribuições Sociais Gerais, a outra acredita pertencer as Contribuições de Interesse de categorias profissionais ou econômicas.

Mazza trata desta contribuição como de interesse de categorias profissionais e afirma (2023, pg. 72, Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br>. Acesso em 10 mai. 2024),

Enquadra-se também nessa categoria a contribuição compulsória, prevista no art. 240 da Constituição Federal, devida pelo empregador sobre a folha de salário, destinada às entidades privadas de serviço social e de formação profissional vinculadas ao sistema sindical, tais como Sesi, Sesc, Senai, Sebrae etc.

3. Regra Matriz de Incidência Tributária das Contribuições Parafiscais

O jurista Paulo de Barros Carvalho, criou a expressão Regra Matriz de Incidência Tributária, onde buscava-se identificar em que momento uma relação jurídica concretizava uma hipótese tributária, ou seja, nos termos de uma norma jurídica, a qual prevê como consequência a concretização da cobrança de um tributo.

SCHOUERI explica a regra matriz tributária nos seguintes termos (2024, pg. 305 *apud* CARVALHO, Paulo de Barros. Op. cit. (nota 10), p. 146., Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br>. Acesso em 16 mai. 2024),

A regra matriz é apresentada como um método, um recurso para a compreensão do fenômeno jurídico-tributário. Partindo da premissa segundo a qual toda norma jurídica tem estrutura lógica de um juízo hipotético, ao qual é ligada uma consequência jurídica, quando acontecido o fato precedente, chega-se ao esquema proposto.

No polo antecedente, o esquema da regra matriz tributária aponta a descrição hipotética de uma situação que, concretizada, motivará o surgimento da relação em questão. O antecedente é corriqueiramente denominado "fato gerador", denominação que recebe severas críticas que serão apresentadas no próximo capítulo.

Por ora, vale notar que na formulação da regra matriz de incidência, o jurista busca identificar critérios que, uma vez presentes, darão por satisfeita (concretizada) a hipótese, identificando-se um "fato jurídico tributário" (a expressão será discutida adiante). Para Paulo de Barros Carvalho, tais critérios são o material (verbo + complemento), o espacial e o temporal.

Esses critérios serão examinados com mais vagar quando do estudo da hipótese tributária. Merece nota, entretanto, o fato de que o insigne jurista não considera, no antecedente da regra matriz, seu critério pessoal. Ocorre que o critério pessoal não pode ser considerado irrelevante para a configuração da hipótese tributária, já que muitas vezes, será este o que determinará a própria hipótese. Basta citar os casos de imunidade subjetiva: não basta constatar um comportamento (critério material) ocorrido em determinado espaço e tempo: mesmo presentes tais requisitos, se a situação for imputável a pessoa imune (critério subjetivo), não há cogitar surgimento de qualquer vínculo jurídico-tributário.

Por sua vez, o prescritor da regra-matriz de incidência apresenta a relação jurídica que se instaura a partir da concretização do “fato gerador”. Essa relação, como se verá, tem natureza obrigacional, na qual o sujeito passivo tem a obrigação de pagar um valor ao sujeito ativo. Surgem, desse modo, os critérios pessoal (i.e.: as pessoas que se vinculam pela relação jurídica assim estabelecida – sujeitos ativo e passivo) e quantitativo (o montante a ser recolhido, expresso pela base de cálculo e a alíquota).

Conforme se infere do pensamento acima, verifica-se que todos os tributos são submetidos a uma regra matriz de incidência tributária que é estabelecida em lei. Logo, a própria Lei estabelecerá onde incidirá esse tributo, sobre quem, o quanto, de que forma e em que tempo ocorrerá. Deste modo, constata-se que a regra matriz de incidência tributária envolve cinco critérios, quais sejam, o critério material, espacial, temporal, pessoal e quantitativo.

3.1. Critério Material

O critério material diz respeito da ocorrência do fato gerador, e onde esse tributo incidirá, ou seja, é a situação prevista em lei que faz surgir a obrigação tributária, logo, o critério material do fato gerador das contribuições parafiscais devidas ao Sistema ‘S’ surge com a folha salarial dos empregados.

O artigo 114 do Código Tributário Nacional, dispõe o momento da ocorrência do fato gerador ao prever,

Art. 114. Fato gerador da obrigação principal é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência.

Deste modo, para que ocorra o critério material desse tributo, tem que haver necessariamente o pagamento da folha salarial dos empregados.

3.2. Critério Espacial

O critério espacial é o local onde ocorre o fato gerador, isto significa, é o espaço físico onde a relação jurídica passa a ter existência, ou seja, no caso das contribuições parafiscais devidas ao Sistema 'S' será no comércio e na indústria.

3.3. Critério Temporal

O critério temporal à lei definirá o exato momento que ocorrerá o fato gerador, isto é, a partir de quando o contribuinte se tornará o sujeito daquela obrigação tributária.

SCHOUERI afirma que, "A referência a uma situação tributável exige que se determine um momento a partir do qual se considera constituída a obrigação. Tem-se, aí, o aspecto temporal da hipótese tributária. Cabe à lei definir esse momento." (2024, pg. 320, Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br>. Acesso em 18 mai. 2024).

Deste modo, verifica-se que a Lei definirá se o tributo será recolhido uma vez ao ano, a cada 30 dias. Os Decretos Leis 4.048/42, 8.621/46, 9.403/46 e 9.853/46 determinam o critério temporal aos empregadores que deverão recolher as contribuições parafiscais devidas aos serviços autônomos mensalmente.

3.4. Critério Pessoal

O critério pessoal define na norma tributária quem é sujeito ativo e o sujeito passivo, ou seja, sujeito ativo é a pessoa que cobra, e o sujeito passivo é aquele que é cobrado.

O artigo 119 do CTN apresenta uma definição legal de sujeito ativo na obrigação tributária, ao dispor, "Sujeito ativo da obrigação é a pessoa jurídica de direito público, titular da competência para exigir o seu cumprimento.". Geralmente os sujeitos ativos das relações tributárias é o Estado, contudo, há sujeitos ativos indiretos que são os entes não federados, por exemplo, as entidades de classe (OAB, CFM, CAU entre outros).

Nas contribuições parafiscais para o sistema 'S' o sujeito ativo é a união, que após a arrecadação dos valores os repassam para seus respectivos entes.

O Código Tributário Nacional também traz a definição de sujeito passivo no artigo 121 ao preceituar, "Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.".

Assim, nas obrigações devidas ao sistema 'S', o sujeito passivo é o empregador, no qual tem o dever de recolher certa porcentagem em cima dos valores das remunerações dos empregados.

3.5. Critério Quantitativo

O critério quantitativo se divide em duas partes: A Base de Cálculo e a Alíquota.

A base de cálculo dos tributos parafiscais tem como referência a soma das remunerações dos empregados multiplicada pela alíquota. A alíquota é o percentual que se usará para determinar o valor total do tributo que o contribuinte terá que pagar.

Abaixo é apresentado o valor das alíquotas que cada empresa paga de contribuições às instituições do Sistema S:

Instituição	Alíquota
SENAI	1%
SESI	1,5%
SENAC	1%
SESC	1,5%

As alíquotas acima variam em função do tipo do contribuinte, definidos pelo seu enquadramento no código Fundo de Previdência e Assistência Social (FPAS), Fonte: Agência Senado.

A Lei nº 6.950/81, estabelece em seu artigo 4º, que a base de cálculo das contribuições destinadas a terceiros corresponde a 20 salários-mínimos.

4. Uma análise histórica da Jurisprudência dos Tribunais Superiores Quanto ao Limite de 20 salários da contribuição do sistema S.

Na década dos anos de 1940, com o objetivo de melhorar as condições de vida dos trabalhadores ligados aos setores industrial e comercial, foram criados, primeiramente, o Serviço Nacional de Aprendizagem Industrial – SENAI por meio do Decreto Lei nº 4.048/1942. Em seguida, criou-se o Serviço Nacional de Aprendizagem Comercial – SENAC por meio do Decreto Lei nº 8.621/1946, logo após o Serviço Social da Indústria – SESI pelo Decreto Lei nº 9.403/1946 e

posteriormente o Serviço Social do Comércio – SESC pelo Decreto Lei nº 9.853/1946, surgindo assim o denominado "Sistema S", com o princípio de promover qualificação profissional, assistência social e de saúde, ofertando esses serviços ao lado do Estado.

A fonte de custeio dessas contribuições parafiscais ficava a cargo das empresas atuantes em cada um dos segmentos produtivos citados acima, e a base de cálculo, em sua maioria, era uma alíquota sobre o total da quantia das remunerações pagas aos empregados.

A fonte de custeio do SENAI, nos termos do artigo 4º, § 1º do Decreto Lei nº 4.048/42, seria de dois mil réis, por operário e por mês. O SENAC por sua vez, estabelecia uma contribuição equivalente a um por cento sobre o montante da remuneração paga à totalidade dos seus empregados. O Sesi previa no o artigo 3º, § 1º do Decreto Lei nº 9.403/46, uma contribuição de dois por cento (2 %) sobre o montante da remuneração paga a todos os seus empregados. De igual modo, o SESC também cobrava dois por cento (2 %) sobre o montante da remuneração paga a todos os seus empregados, conforme artigo 3º, § 1º do Decreto Lei nº 9.853/46.

Ainda que os valores arrecadados fossem destinados ao Sistema 'S', seu recolhimento ocorria pelos institutos de aposentadorias e pensão dos funcionários pertencentes a cada uma das categorias profissionais, atualmente é realizado pela Previdência Social.

No ano de 1973 a Lei nº 5.890, alterou o art. 76, I, da Lei n. 3.807/1960 – Lei Orgânica da Previdência Social - LOPS, fixando assim o limite da contribuição do salário-de-contribuição em vinte vezes o maior salário mínimo. Contudo, o 14 da Lei limitou as contribuições parafiscais a dez vezes o maior salário mínimo mensal em vigor,

Art. 14. As contribuições arrecadadas pelo Instituto Nacional de Previdência Social das empresas que lhes são vinculadas, e destinadas a outras entidades ou fundos, serão calculadas sobre a mesma base utilizada para o cálculo das contribuições de previdência, estarão sujeitas aos mesmos prazos, condições e sanções e gozarão dos mesmos privilégios a ele atribuídos, inclusive no tocante à cobrança judicial, não podendo o cálculo incidir sobre importância que exceda de 10 (dez) vezes o salário-mínimo mensal de maior valor vigente no País.

Em 1.981 editou-se o Decreto-Lei nº 1.861/1981, com a redação dada pelo Decreto-Lei n. 1.867/1981, o qual estabeleceu o mesmo teto das contribuições previdenciárias às contribuições recolhidas em favor do Sesi, Senai, Sesc e Senac, in verbis:

Art. 1º. As contribuições compulsórias dos empregadores calculadas sobre a folha de pagamento e recolhidas pelo Instituto de Administração Financeira da Previdência e Assistência Social - IAPAS em favor do Serviço Social da Indústria - Sesi, Serviço Nacional de Aprendizagem Industrial – Senai, Serviço Social do Comércio - Sesc e Serviço Nacional de Aprendizagem Comercial - Senac passarão a incidir até o limite máximo de exigência das contribuições previdenciárias, mantidas as mesmas alíquotas e contribuintes.

Art. 2º. Será automaticamente transferido a cada uma das entidades de que trata o artigo 1º, como receita própria, o montante correspondente ao resultado da aplicação da respectiva alíquota sobre o salário-de-contribuição até 10 (dez) vezes o maior valor de referência (MVR), admitidos repasses de maior valor mediante decreto, com base em proposta conjunta do Ministro do Trabalho, do Ministro da Previdência e Assistência Social e do Ministro Chefe da Secretaria de Planejamento da Presidência da República.

Art. 3º. O saldo da arrecadação objeto do artigo 1º, após deduzidas as receitas das entidades ali enumeradas, será incorporado ao Fundo de Previdência e Assistência Social - FPAS, como contribuição da União, para o custeio dos programas e atividades a cargo das entidades integrantes do Sistema Nacional de Previdência e Assistência Social - SINPAS.

Ainda em 1.981, editou-se a Lei nº 6.950/81, que, fixou o teto das contribuições previdenciárias em vinte vezes o maior salário mínimo, de igual modo, o limite foi estendido às contribuições parafiscais, nos termos abaixo:

Art. 4º. O limite máximo do salário-de-contribuição, previsto no art. 5º da Lei nº 6.332, de 18 de maio de 1976, é fixado em valor correspondente a 20 (vinte) vezes o maior salário mínimo vigente no País.

Parágrafo único - O limite a que se refere o presente artigo aplica-se às contribuições parafiscais arrecadadas por conta de terceiros.

Mas foi em 1.986 com o então o Decreto-Lei nº 2.318/86, que iniciou as controvérsias, uma vez que esse decreto realizou alterações tão significativas que suas mudanças refletiram no cenário jurídico-tributário mais de trinta e cinco anos depois, vejamos:

Art. 1º. Mantida a cobrança, fiscalização, arrecadação e repasse às entidades beneficiárias das contribuições para o Serviço Nacional de Aprendizagem Industrial (Senai), para o Serviço Nacional de Aprendizagem Comercial (Senac), para o Serviço Social da Indústria (Sesi) e para o Serviço Social do Comércio (Sesc), ficam revogados:

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

[...]

Art. 3º. Para efeito do cálculo da contribuição da empresa para a previdência social, o salário de contribuição não está sujeito ao limite de vinte vezes o salário mínimo, imposto pelo art. 4º da Lei nº 6.950, de 4 de novembro de 1981.

[...]

Art. 6º. Revogam-se as disposições em contrário.

Com a supressão dos artigos 1º e 2º do Decreto Lei 1.861/81 instituído pelo Decreto Lei 2.318/86, mesmo assim, manteve-se a cobrança, fiscalização, arrecadação e o repasse para as entidades dos serviços autônomos. Contudo, foi a alteração trazida pelo artigo 3º que trouxe muita controvérsia, dado que o texto da referida norma prevê que o cálculo da contribuição a previdência social, não estaria mais sujeito ao limite de vinte vezes o salário mínimo.

Não havia consenso entre os juristas, uma vez que alguns entendiam que o artigo 3º se enquadravam também as contribuições parafiscais dos serviços autônomos, outros não.

Até o ano de 2020 não havia entendimento pacificado pelo Superior Tribunal de Justiça com relação ao limite de 20 salários mínimos devidos ao sistema 'S', o que existiam eram decisões monocráticas que eximiam algumas empresas de recolherem as contribuições sobre o montante total da folha salarial, ou seja, limitava a base de cálculo do recolhimento da contribuição sobre o limite de vinte vezes o salário mínimo.

Em março de 2020 foi a primeira vez que o STJ enfrentou o mérito da discussão, proferindo Acórdão no Agravo Interno no Recurso Especial 1.570.980-SP, com a 1ª Turma da Corte Superior decidindo favoravelmente aos contribuintes, entendendo que o *caput*, do artigo 4º da lei 6.950/81, refere-se unicamente a base de cálculos das contribuições previdenciárias, excluindo assim, as contribuições parafiscais do sistema 's', pois, o parágrafo único deste artigo, já versa sobre o limite das contribuições parafiscais.

Devido a decisão favorável aos contribuintes, houve uma alta demanda de ações no judiciário em que as empresas estavam requerendo que a base de cálculos, das contribuições ao sistema 'S', incidissem sobre o teto de 20 salários mínimos.

Mesmo com decisão positiva aos contribuintes, a 1ª Turma do Tribunal Regional Federal da 4ª Região, não pactuava do entendimento firmado, o que levou um contribuinte interpor um Recurso Especial junto ao STJ, e temendo que os impactos dessas ações afetassem a existência das entidades paraestatais, em 18 de dezembro de 2020, a Corte Superior iniciou um novo julgamento do tema, em recursos repetitivos, Tema 1.079, com a intenção de modular os efeitos do julgamento benigno aos contribuintes.

Com o início do julgamento do Tema 1.079, suspendeu-se em todos os Tribunais de Justiça Estaduais, todos os processos em trâmite que versassem sobre a matéria, até que o tema fosse pacificado.

COSTA, apresentou a análise histórica na própria decisão do Tema 1.079 (2024, pg. 14 à 20, Disponível em: https://processo.stj.jus.br/SCON/GetInteiroTeorDoAcordao?num_registro=202003035300&dt_publicacao=02/05/2024. Acesso em 18 mai. 2024)

5. Novo Entendimento do STJ quanto ao Tema 1.079

Com um placar apertado em 03 a 02, uma vez que o tema é muito controverso, o contribuinte saiu derrotado, pois a maioria dos Ministros entenderam que, houve a paridade das contribuições parafiscais frente as contribuições previdenciárias, artigo 2º do Decreto-Lei nº 1.861/1981.

Assim, com a revogação do *caput* do artigo 4º da Lei nº 6.950/81, a qual limitava a 20 salários mínimos as contribuições previdenciárias, ou seja, as contribuições previdenciárias não há mais o teto de 20 vezes o salário mínimo, de igual modo, também ocorreu a revogação do parágrafo único do mesmo artigo, deste modo, não há também o limite de 20 salários mínimos para as contribuições parafiscais, ficando o novo entendimento ementado da seguinte maneira,

RECURSO ESPECIAL REPETITIVO. CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL DE 2015. APLICABILIDADE. DIREITO TRIBUTÁRIO E INTERTEMPORAL. CONTRIBUIÇÕES PARAFISCAIS AO SENAI, SESI, SESC E SENAC. BASE DE CÁLCULO. LIMITAÇÃO. TETO DE VINTE SALÁRIOS MÍNIMOS PREVISTO NO ART. 4º, PARÁGRAFO ÚNICO, DA LEI N. 6.950/1981. REVOGAÇÃO PELO DECRETO-LEI N. 2.318/1986. MODULAÇÃO DE EFEITOS.

I - Consoante o decidido pelo Plenário desta Corte na sessão realizada em 09.03.2016, o regime recursal será determinado pela data da publicação do provimento jurisdicional impugnado. Aplica-se, no caso, o Estatuto Processual Civil de 2015.

II - Os arts. 1º e 3º do Decreto-Lei n. 2.318/1986 revogaram o caput do art. 4º da Lei n. 6.950/1981, e, com ele, seu parágrafo único, o qual estendia a limitação de 20 (vinte) salários mínimos da base de cálculo das contribuições previdenciárias às parafiscais devidas ao SENAI, SESI, SESC e SENAC.

III - Proposta a superação do vigorante e específico quadro jurisprudencial sobre a matéria tratada (overruling), e, em reverência à estabilidade e à previsibilidade dos precedentes judiciais, impõe-se modular os efeitos do julgado tão-só com relação às empresas que ingressaram com ação judicial e/ou protocolaram pedidos administrativos até a data do início do presente julgamento, obtendo pronunciamento (judicial ou administrativo) favorável, restringindo-se a limitação da base de cálculo, porém, até a publicação do acórdão.

IV - Acórdão submetido ao rito do art. 1.036 e seguintes do CPC/2015, fixando-se, nos termos do art. 256-Q, do RISTJ, as seguintes teses repetitivas: i) o art. 1º do Decreto-Lei n. 1.861/1981 (com a redação dada pelo Decreto-Lei n. 1.867/1981) determinou que as contribuições devidas ao SENAI, SESI, SESC e SENAC passariam a incidir até o limite máximo das contribuições previdenciárias; ii) o art. 4º e parágrafo único, da superveniente Lei n. 6.950/1981, ao quantificar o limite máximo das contribuições previdenciárias, também definiu o teto das contribuições parafiscais arrecadadas por conta de terceiros, fixando-o em 20 (vinte) vezes o maior salário mínimo vigente; iii) o art. 1º, I, do Decreto-Lei n. 2.318/1986, revogou expressamente a norma específica que estabelecia teto para as contribuições parafiscais devidas em favor do SENAI, SESI, SESC e SENAC, assim como seu art. 3º aboliu explicitamente o teto para as contribuições previdenciárias; e iv) a partir da entrada em vigor do art. 1º, I, do Decreto-Lei n. 2.318/1986, portanto, o recolhimento das contribuições destinadas ao SENAI, SESI, SESC e SENAC não está submetido ao limite máximo de vinte salários mínimos.

V - Recurso especial das contribuintes desprovido.

(REsp n. 1.898.532/CE, relatora Ministra Regina Helena Costa, Primeira Seção, julgado em 13/3/2024, DJe de 2/5/2024.)

6. Como ficaram às empresas após aprovação do novo entendimento

Uma empresa do comércio ou da indústria, que possua mais de 20 funcionários, já se enquadra no novo entendimento do STJ, uma vez que a soma dos salários dos funcionários já ultrapassa a quantidade de 20 salários mínimos.

Por exemplo, uma empresa do comércio que possui uma folha salarial com a soma de R\$ 1.000.000,00, antes do novo entendimento, recolhia 1,5% de tributos do SESC e 1% do SENAC sobre 20 salários mínimos, ou seja, a alíquota era de 2,5% calculada sobre R\$ 28.240,00, logo, a contribuição devida era de R\$ 706,00.

Com o novo entendimento, a alíquota de 2,5% é recai sobre a soma total de R\$ 1.000.000,00, deste modo, a empresa recolhe a quantia de R\$ 25.000,00.

7. Considerações Finais

A conclusão é que o entendimento dos tribunais superiores sobre o limite de até 20 salários da contribuição ao Sistema “S”, ao longo dos anos, mostrou-se uma evolução complexa e controversa.

As contribuições parafiscais devidas as entidades paraestatais, SENAI, SENAC, Sesi e Sesc, foram afetadas diretamente por várias mudanças legislativas e interpretações jurídicas desde sua fundação nos anos 1940 até as recentes decisões do STJ em 2024. Ao longo dos anos, as decisões judiciais e as alterações legislativas geraram debates e incertezas quanto à aplicação dos limites da contribuição, principalmente com relação ao teto de 20 salários mínimos. As incertezas jurídica foram causadas pelas divergências entre os juristas e por decisões monocráticas anteriores do Tribunal Superior.

Deste modo, com o advento do Tema 1.079, modulou-se o entendimento do STJ e estabeleceu que as contribuições parafiscais, assim como as contribuições Previdenciárias, também não estariam mais sujeitas ao limite do teto de 20 salários mínimos.

Sabe-se que a arrecadação das contribuições parafiscais desempenham um papel crucial para a classe trabalhadora e a sociedade em geral, visto que as receitas são destinadas a finalidades específicas, o que reforça o compromisso do Estado com o bem-estar social e a execução de políticas públicas.

Contudo, houve mudanças significativas para as empresas, um vez que agora elas devem recolher as contribuições parafiscais com base na soma total das remunerações dos empregados, sem a limitação prévia estabelecida de outrora. Esse novo entendimento da Corte Superior, criou um novo padrão de cálculo dessas contribuições ao sistema “S”, que agora afeta diretamente a forma como os empregadores recolhem esses tributos, e como isso aumentou ainda mais sua carga tributária.

No fim das contas, quem realmente acaba arcando com toda essa carga tributária é o contribuinte final, ou seja, o Cidadão.

REFERÊNCIAS

BRASIL. Casa Civil. **Decreto-Lei nº 4.048, 22 de janeiro de 1942**. Dispõe sobre a criação do Serviço Nacional de Aprendizagem dos Industriários (SENAI). Rio de Janeiro, 1942. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/1937-1946/Del4048.htm. Acesso em: 09 de mar. 2024.

BRASIL. Casa Civil. **Decreto-Lei nº 8.621, 10 de janeiro de 1946**. Dispõe sobre a criação do Serviço Nacional de Aprendizagem Comercial e dá outras providências. Rio de Janeiro, 1946. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/1937-1946/Del8621.htm. Acesso em: 09 de mar. 2024.

BRASIL. Casa Civil. **Decreto-Lei nº 9.403, 25 de julho de 1946**. Atribui à Confederação Nacional da Indústria o encargo de criar, organizar e dirigir o Serviço Social da Indústria, e dá outras providências. Rio de Janeiro, 1946. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/1937-1946/Del9403.htm. Acesso em: 09 de mar. 2024.

BRASIL. Casa Civil. **Decreto-Lei nº 9.853, 13 de setembro de 1946**. Atribui à Confederação Nacional do Comércio o encargo de criar e organizar o Serviço Social do Comércio e dá outras providências. Rio de Janeiro, 1946. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/1937-1946/Del9853.htm. Acesso em: 09 de mar. 2024.

BRASIL. Casa Civil. **Lei nº 2.318, 30 de dezembro de 1986**. Dispõe sobre fontes de custeio da Previdência Social e sobre a admissão de menores nas empresas. Brasília, 1986. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Decreto-Lei/1965-1988/Del2318.htm. Acesso em: 09 de mar. 2024.

BRASIL. Casa Civil. **Lei nº 8.029, 12 de abril de 1990**. Dispõe sobre a extinção e dissolução de entidades da administração Pública Federal, e dá outras providências. Brasília, 1990. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L8029cons.htm#art8%C2%A73. Acesso em: 09 de mar. 2024.

BRASIL. Casa Civil. **Decreto nº 99.570, 09 de outubro de 1990**. Desvincula da Administração Pública Federal o Centro Brasileiro de Apoio à Pequena e Média Empresa (Cebrae), transformando-o em serviço social autônomo. Brasília, 1990. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/d99570.htm. Acesso em: 09 de mar. 2024.

BRASIL. Casa Civil. **Lei nº 8.315, 23 de dezembro de 1991**. Dispõe sobre a criação do Serviço Nacional de Aprendizagem Rural (Senar) nos termos do art. 62 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias. Brasília, 1991. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L8315.htm. Acesso em: 09 de mar. 2024.

BRASIL. Casa Civil. **Lei nº 8.706, 14 de setembro de 1993**. Dispõe sobre a criação do Serviço Social do Transporte - SEST e do Serviço Nacional de Aprendizagem do Transporte - SENAT. Brasília, 1990. Disponível em:

http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/1989_1994/L8706.htm. Acesso em: 09 de mar. 2024.

BRASIL. Casa Civil. **Medida Provisória nº 2.168-40, 24 de agosto de 2001**. Dispõe sobre o Programa de Revitalização de Cooperativas de Produção Agropecuária - RECOOP, autoriza a criação do Serviço Nacional de Aprendizagem do Cooperativismo - SESCOOP, e dá outras providências. Brasília, 2001. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/MPV/2168-40.htm. Acesso em: 09 de mar. 2024.

BRASIL. Casa Civil. **Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966**. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Brasília, 1966. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/5172compilado.htm. Acesso em: 16 de mar. 2024.

BRASIL. Casa Civil. Constituição 1988. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Brasília, DF: Presidência da República, 2024. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm. Acesso em: 09 mar. 2024.

SEBRAE. **A força do empreendedor brasileiro**. Quem Somos. SEBRAE. Disponível em: https://sebrae.com.br/sites/PortalSebrae/canais_adicionais/conheca_quemsomos. Acesso em: 09 de mar. 2024.

PINTO, Renata de Jesus. Sistema S: Educação e Capacitação Profissional a Serviço do Desenvolvimento. **Jus Brasil**. Disponível em: <https://www.jusbrasil.com.br/artigos/sistema-s-educacao-e-capacitacao-profissional-a-servico-do-desenvolvimento/1977612016>. Acesso em: 09 de mar. de 2024.

LISBOA, Vinícius. Agência Brasil explica: o que é o Sistema S, Nove entidades prestam serviços de forma independente. **Agência Brasil**. Rio de Janeiro, 21 de Jan de 2020. Disponível em: <https://agenciabrasil.ebc.com.br/economia/noticia/2020-09/agencia-brasil-explica-o-que-e-o-sistema-s>. Acesso em: 09 de mar. de 2024.

Sistema S: O que é, Importância e História. **Fia Business School**. 22 de mar de 2019. Disponível em: <https://fia.com.br/blog/sistema-s-o-que-e-importancia-e-historia/>. Acesso em: 09 de mar. de 2024.

TEIXEIRA, Carol. O que é o Sistema S? Entenda o que é, como funciona e como surgiu. **Rádio Senado**. 11 de mai de 2023. Disponível em: <https://www12.senado.leg.br/radio/1/noticia/2023/05/11/o-que-e-o-sistema-s-entenda-o-que-e-como-funciona-e-como-surgiu>. Acesso em: 09 de mar. de 2024.

QUINTANILHA, Gabriel S. **Manual de Direito Tributário**. Volume Único. – 3. ed. – Rio de Janeiro: Método, 2023: Grupo GEN, 2023. E-book. ISBN 9786559647804. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#!/books/9786559647804/>. Acesso em: 18 mar. 2024.

SABBAG, Eduardo. **Direito Tributário Essencial**. – 8. ed. – Rio de Janeiro: Forense; MÉTODO, 2021: Grupo GEN, 2021. E-book. ISBN 9786559640317. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#!/books/9786559640317/>. Acesso em: 24 mar. 2024.

COSTA, Regina H. **Curso de Direito Tributário**. 12. ed. - São Paulo : SaraivaJur, 2022: Editora Saraiva, 2022. E-book. ISBN 9786553623309. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#!/books/9786553623309/>. Acesso em: 29 abr. 2024.

SABBAG, Eduardo. Manual de direito tributário. – 15. ed. – São Paulo : SaraivaJur, 2023: Editora Saraiva, 2023. E-book. ISBN 9786553625983. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#!/books/9786553625983/>. Acesso em: 29 abr. 2024.

MAZZA, Alexandre. Manual de direito tributário. – 9. ed. – São Paulo: SaraivaJur, 2023: SRV Editora LTDA, 2023. E-book. ISBN 9786553627284. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#!/books/9786553627284/>. Acesso em: 10 mai. 2024.

SCHOUERI, Luis E. Direito tributário. – 13. ed. – São Paulo: SaraivaJur, 2024: SRV Editora LTDA, 2024. E-book. ISBN 9788553620586. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#!/books/9788553620586/>. Acesso em: 16 mai. 2024.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **Tema 1.079. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÕES DEVIDAS A TERCEIROS. LIMITAÇÃO. 20 SALÁRIOS MÍNIMOS. ART. 4º DA LEI 6.950/81. REVOGAÇÃO**. Brasília, DF: Superior Tribunal de Justiça, [2007]. Disponível em: https://processo.stj.jus.br/SCON/GetInteiroTeorDoAcordao?num_registro=202003035300&dt_publicacao=02/05/2024. Acesso em: 18 mai. 2024.