

Contribuições sociais e as dificuldades de concretização do Estado Social brasileiro na sua dimensão associada à Seguridade Social

Raquel Gonçalves Mota



RESUMO

A dificuldade que o Estado Social tem encontrado em suportar as despesas decorrentes das suas funções cada vez mais abrangentes e exigentes obriga a uma redefinição do seu papel e dos instrumentos jurídicos utilizados para a realização das políticas públicas.

A principal fonte de financiamento das atribuições do poder público - consistentes na prestação de bens e serviços necessários ao bem-estar de todos - são os impostos e as demais espécies tributárias, incluindo as contribuições sociais.

Há que ter em conta, no entanto, que os impostos constituem uma espécie de tributo não vinculado, ou seja, a incidência destes tributos não possui vinculação a uma atuação estatal, mas antes a um fato da esfera jurídica do contribuinte, ao passo que as contribuições especiais - entre as quais se enquadram as sociais - possuem como um dos seus traços característicos a vinculação a uma atividade estatal, sendo, portanto, uma espécie de tributo vinculado.

A incapacidade financeira do Estado Fiscal em sustentar o Estado Social, bem como o aumento da desigualdade em países que se encontram em diferentes etapas de desenvolvimento, expõe um grave problema: as contribuições sociais não cumprem as funções a que se destinam.

As contribuições sociais constituem a principal fonte de financiamento do Estado brasileiro, correspondendo a quase 60% (sessenta por cento) da arrecadação da União Federal. O ingresso de valores expressivos com destinação ao custeio do Sistema de Seguridade Social, todavia, não tem garantido o acesso a bens e serviços essenciais a uma grande parcela da população.

A larga gama de contribuições sociais - intrincadas em um sistema tributário complexo - não tem sido suficiente para assegurar a plena realização dos direitos sociais constitucionalmente previstos. Os contribuintes questionam-se recorrentemente o porquê de pagarem tantos tributos e o Estado não lhes fornecer satisfatoriamente prestações essenciais como o acesso universal à saúde e proventos de aposentadoria condignos.

O objetivo do estudo é analisar o regime jurídico brasileiro das contribuições sociais - quer o regime do direito positivo constitucional e legal, quer a respectiva execução administrativa e financeira - e verificar a sua conformidade com os princípios jurídico-constitucionais da tributação, em especial com os princípios da igualdade na contribuição para os encargos públicos, da equivalência e da responsabilidade social.

JURISPRUDÊNCIA

"CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. CONTRIBUIÇÕES INCIDENTES SOBRE O LUCRO DAS PESSOAS JURÍDICAS. Lei n. 7.689, de 15.12.88. I. - Contribuições parafiscais: contribuições sociais, contribuições de intervenção e contribuições corporativas. C.F., art. 149. Contribuições sociais de seguridade social. C.F., arts. 149 e 195. As diversas espécies de contribuições sociais. II. - A contribuição da Lei 7.689, de 15.12.88, e uma contribuição social instituída com base no art. 195, I, da Constituição. As contribuições do art. 195, I, II, III, da Constituição, não exigem, para a sua instituição, lei complementar. Apenas a contribuição do par. 4. do mesmo art. 195 e que exige, para a sua instituição, lei complementar, dado que essa instituição deveria observar a técnica da competência residual da União (C.F., art. 195, par. 4.; C.F., art. 154, I). Posto estarem sujeitas a lei complementar do art. 146, III, da Constituição, porque não são impostos, não há necessidade de que a lei complementar defina o seu fato gerador, base de cálculo e contribuintes (C.F., art. 146, III, "a"). III. - Adicional ao imposto de renda: classificação desarrazoada. IV. - Irrelevância do fato de a receita integrar o orçamento fiscal da União. O que importa e que ela se destina ao financiamento da seguridade social (Lei 7.689/88, art. 1.). V. - Inconstitucionalidade do art. 8., da Lei 7.689/88, por ofender o princípio da irretroatividade (C.F., art. 150, III, "a") qualificado pela inexigibilidade da contribuição dentro no prazo de noventa dias da publicação da lei (C.F., art. 195, par. 6). Vigência e eficácia da lei: distinção. VI. - Recurso Extraordinário conhecido, mas improvido, declarada a inconstitucionalidade apenas do artigo 8. da Lei 7.689, de 1988." (RE 138.284/CE, Pleno do STF, relator Min. Carlos Veloso, acórdão publicado em 28.08.1992.)

" 1. Inconstitucionalidade. Seguridade social. Servidor público. Vencimentos. Proventos de aposentadoria e pensões. Sujeição à incidência de contribuição previdenciária. Ofensa a direito adquirido no ato de aposentadoria. Não ocorrência. Contribuição social. Exigência patrimonial de natureza tributária. (...) 2. Inconstitucionalidade. Ação direta. Seguridade social. Servidor público. Vencimentos. Proventos de aposentadoria e pensões. Sujeição à incidência de contribuição previdenciária, por força de Emenda Constitucional. Ofensa a outros direitos e garantias individuais. Não ocorrência. Contribuição social. Exigência patrimonial de natureza tributária. Inexistência de norma de imunidade tributária absoluta. Regra não retroativa. Instrumento de atuação do Estado na área da previdência social. Obediência aos princípios da solidariedade e do equilíbrio financeiro e atuarial, bem como aos objetivos constitucionais de universalidade, equidade na forma de participação no custeio e diversidade da base de financiamento. Ação julgada improcedente em relação ao art. 4º, caput, da EC nº 41/2003. (...) " (ADI 3.105/DF, Pleno do STF, relator para acórdão Min. César Peluso, acórdão publicado em 18.02.2005)

"AGRAVO REGIMENTAL EM RECURSO EXTRAORDINÁRIO. TRIBUTÁRIO. ART. 195, I. COFINS E CSLL. SUJEIÇÃO PASSIVA. PESSOA JURÍDICA SEM EMPREGADOS. LEGITIMIDADE. Esta Corte firmou o entendimento de que o termo "empregadores", contido no art. 195, I, em sua redação original, não pode ser interpretado estritamente, pois as contribuições para a seguridade social assentam na solidariedade geral, conforme o caput do mencionado artigo. Por isso, a nova redação do inciso I do art. 195, conforme a EC 20/98, apenas explicitou o que o constituinte originário já previa. Agravo regimental a que se nega provimento." (AgRg no RE 585.181/RJ, Segunda Turma do STF, relator Min. Joaquim Barbosa, acórdão publicado em 08.10.2010)

OBJECTIVOS

O objectivo principal é investigar como e em que medida a desvinculação da função jurídico-constitucional das contribuições sociais para o financiamento da Seguridade Social no sistema jurídico brasileiro influencia a não realização dos direitos sociais constitucionalmente previstos, ou seja, a própria concretização do Estado Social na dimensão do direito à Seguridade Social.

Compreender os critérios para a determinação da natureza jurídica dos tributos.

Analisar a natureza jurídica das contribuições sociais à luz da Constituição Federal Brasileira de 1988.

Fazer uma análise comparada do regime jurídico das contribuições sociais brasileiras e outros modelos de financiamento da Seguridade Social.

Analisar criticamente os regimes jurídicos específicos das contribuições sociais brasileiras - COFINS, PIS/PASEP e CSLL.

5 OBRAS ESSENCIAIS SOBRE O TEMA

ATALIBA, Geraldo (2014), *Hipótese de Incidência Tributária*, 6ª Edição, 15ª Tiragem, São Paulo: Malheiros.
CARRAZA, Roque Antonio (2015), *Curso de Direito Constitucional Tributário*, 30ª Edição, São Paulo: Malheiros.
SIMÕES, Thiago Taborda (2013), *Contribuições Sociais - Aspectos Tributários e Previdenciários*, São Paulo: Noeses.
TOMÉ, Fabiana Del Padre (2013), *Contribuições para a Seguridade Social - À Luz da Constituição Federal*, 2ª Edição, Curitiba: Juruá.
TORRES, Ricardo Lobo (2014), *Tratado de Direito Constitucional Financeiro e Tributário - volume II*, 2ª Edição, Rio de Janeiro: Renovar.

ESTADO DA ARTE

A Seguridade Social brasileira compreende um conjunto integrado de ações de iniciativa dos poderes públicos e da sociedade, destinadas a assegurar os direitos relativos à saúde, à previdência e à assistência social. Esse sistema é custeado por fontes de recursos próprios, oriundas do Estado, pelos empregados e pelos empregadores. Em relação a esses dois últimos, a transferência dos recursos se dá por via de tributos específicos, as contribuições sociais para a Seguridade Social (Simões, 2013, 39).

O caráter tributário dessas contribuições foi objeto de questionamentos, nomeadamente antes da promulgação da Constituição Federal de 1988 (Nogueira, 1995; Souza, 2010; Becker, 2007; Ataliba, 2014). No entanto, o Supremo Tribunal Federal e a maior parte da doutrina brasileira reconhecem a natureza jurídico-tributária das contribuições em geral (Melo, 2010; Paulsen/Velloso, 2013; Machado, 2015; Carrazza, 2015; Coêlho, 2009, Rapozo, 2009; Simões, 2013).

A destinação da arrecadação como elemento suficiente (ou essencial) à caracterização da autonomia das contribuições sociais como espécie tributária também é objeto de divergência entre os autores. Há quem defenda tal aspecto como determinante para a configuração de um tributo como contribuição (Carrazza, 2015; Tomé, 2013), há quem defenda que não se trata de característica primordial (Coêlho, 2009; Simões, 2013).

O traço distintivo da "finalidade a que se destinam" assume especial relevância quando partimos da ideia de que as contribuições sociais não cumprem a sua função jurídico-constitucional. É necessário perquirir em que momento e/ou em que medida a destinação da arrecadação a uma atividade estatal tem sido desvirtuada. O problema está no modelo de tributação ou na sua operacionalização na realidade tributária?

A unificação das administrações fiscal e previdenciária (Machado, 2015), a inexistência de previsão constitucional de um percentual mínimo a ser aplicado na Seguridade Social (Castro/Lazzari, 2015), a complexidade e a abstração na indicação de sua finalidade (Rapozo, 2009) são alguns dos fatores apontados para o desvio da destinação das contribuições sociais para o financiamento da Seguridade Social.

As divergências doutrinárias acerca da natureza jurídica das contribuições sociais levam alguns autores a reconduzi-las sempre à condição de impostos ou taxas. Não haveria, assim, dúvidas quanto à natureza tributária, mas as contribuições em geral pertenceriam a uma dessas duas categorias de tributos, ou até a ambas (Becker, 2007; Carrazza, 2015). Esse "caráter híbrido", todavia, não parece o que melhor traduz a natureza específica das contribuições (Ataliba, 2014).

A ideia de vinculação, ou de desvinculação, é sempre presente no contexto jurídico-constitucional do financiamento da Seguridade Social. A constitucionalidade da *Desvinculação das Receitas da União* (DRU) é questionada. O desvirtuamento da destinação pré-estabelecida abala todo o sistema da Seguridade Social e fere um dos princípios fundantes do Estado de Seguro Social, qual seja, a afetação da receita das contribuições sociais ao gasto social a ser realizado (Breyner, 2007).

A dificuldade de concretização do Estado Social na sua dimensão associada à Seguridade Social evidencia a necessidade de aprofundamento da análise e de eventual propositura de alternativas à atual estrutura jurídico-constitucional tributária brasileira. (*)



© Graphicroyalty/Fotolia

(*) Ver lista bibliográfica completa em

