UNIVERSIDADE FEDERAL DO RIO DE JANEIRO
CENTRO DE CIÊNCIAS JURÍDICAS E ECONÔMICAS
FACULDADE DE DIREITO

CONTRIBUIÇÕES PARA O SENAI: COMPETÊNCIA, PARAFISCALIDADE E LEGITIMIDADE

VÍTOR RODRIGUES LIMA

RIO DE JANEIRO

2024

VÍTOR RODRIGUES LIMA

CONTRIBUIÇÕES PARA O SENAI: COMPETÊNCIA, PARAFISCALIDADE E LEGITIMIDADE

Monografia de final de curso, elaborada no âmbito da graduação em Direito da Universidade Federal do Rio de Janeiro, como pré-requisito para obtenção do grau de bacharel em **Direito, sob a orientação do Professor Dr. Thadeu Andrade da Cunha.**

CIP - Catalogação na Publicação

R659c

Rodrigues Lima, Vítor
Contribuições para o SENAI: competência, parafiscalidade e legitimidade / Vítor Rodrigues Lima. -- Rio de Janeiro, 2024.
60 f.

Orientador: Thadeu Andrade da Cunha.
Trabalho de conclusão de curso (graduação) - Universidade Federal do Rio de Janeiro, Faculdade Nacional de Direito, Bacharel em Direito, 2024.

1. Contribuições . 2. Parafiscalidade. 3. Princípio da Solidariedade. 4. Competência tributária. 5. Legitimidade. I. Andrade da Cunha, Thadeu, orient. II. Título.

Elaborado pelo Sistema de Geração Automática da UFRJ com os dados fornecidos pelo(a) autor(a), sob a responsabilidade de Miguel Romeu Amorim Neto - CRB-7/6283.

VÍTOR RODRIGUES LIMA

CONTRIBUIÇÕES PARA O SENAI: COMPETÊNCIA, PARAFISCALIDADE E LEGITIMIDADE

Monografia de final de curso, elaborada no âmbito da graduação em Direito da Universidade Federal do Rio de Janeiro, como pré-requisito para obtenção do grau de bacharel em **Direito, sob a orientação do Professor Dr. Thadeu Andrade da Cunha.**

Data da Aprovação: __ / __ / ____.

Banca Examinadora:

_____
Prof. Dr. Thadeu Andrade da Cunha - Orientador

_____
Membro da Banca

_____
Membro da Banca

_____
Membro da Banca

RIO DE JANEIRO

2024

RESUMO

O presente estudo propõe uma análise aprofundada das contribuições no sistema tributário brasileiro, com foco na Constituição Federal de 1988 e suas implicações jurídicas e sociais, se concentrando nas particularidades das contribuições em relação a impostos e contribuições, explorando conceitos como parafiscalidade e a relação entre contribuições sociais e o princípio da solidariedade. Além disso, o presente trabalho investiga a competência tributária para a instituição de contribuições, analisando as atribuições dos entes federados, bem como os limites impostos pela Constituição. A Emenda Constitucional nº 33/2001, que trouxe significativas mudanças na dinâmica da competência tributária, é analisada em profundidade, com destaque para as controvérsias sobre a legitimidade das entidades parafiscais, como o SENAI, para a cobrança de contribuições. Este trabalho oferece uma visão abrangente das contribuições no sistema tributário brasileiro, desde seus fundamentos constitucionais até as questões mais atuais e controversas relacionadas à cobrança e gestão desses recursos. A pesquisa contribui para o debate sobre a justiça e a eficiência do sistema tributário brasileiro, com especial enfoque na relação entre o Estado, as entidades parafiscais e os contribuintes.

Palavras-chave: Contribuições. Constituição Federal. Parafiscalidade. Competência tributária. Legitimidade ativa. Princípio da solidariedade. SENAI.

ABSTRACT

This study proposes an in-depth analysis of contributions within the Brazilian tax system, with a focus on the 1988 Federal Constitution and its legal and social implications. It concentrates on the particularities of contributions in relation to taxes, exploring concepts such as parafiscality and the relationship between social contributions and the principle of solidarity. Furthermore, this study investigates the tax authority for the institution of contributions, analyzing the powers of the federative entities, as well as the limits imposed by the Constitution. Constitutional Amendment No. 33/2001, which brought significant changes to the dynamics of tax authority, is analyzed in depth, with emphasis on the controversies regarding the legitimacy of parafiscal entities, such as SENAI, to collect contributions. This work offers a comprehensive view of contributions in the Brazilian tax system, from its constitutional foundations to the most current and controversial issues related to the collection and management of these resources. The research contributes to the debate on the fairness and efficiency of the Brazilian tax system, with a special focus on the relationship between the State, parafiscal entities, and taxpayers.

Keywords: Contributions. Federal Constitution. Parafiscality. Taxing power. Standing to sue. Principle of solidarity. SENAI (National Service for Industrial Apprenticeship).

Agradeço, de coração, a todos que me apoiaram desde o início desta jornada: meus familiares e amigos, com destaque especial a Marcelo Emery e Francisco Moreira. Manifesto minha profunda gratidão ao professor Thadeu Andrade da Cunha, por sua dedicação, atenção e generosidade ao orientar este trabalho. Por fim, agradeço à banca examinadora pela disponibilidade e cuidado em analisar este trabalho.

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO.....8
1. AS CONTRIBUIÇÕES NO SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL BRASILEIRO.....12
1.1 Espécies tributárias presentes na Constituição Federal de 1988.....12
1.2 O conceito controverso de contribuição na doutrina.....13
1.3 Função das contribuições.....18
1.4 As contribuições sociais e o princípio da solidariedade.....19
1.5 Natureza jurídica das contribuições.....21
1.6 A parafiscalidade e as contribuições sociais.....23
2. COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA.....27
2.1 Princípios e controvérsias que regem a Competência Tributária das Contribuições..27
2.2 Instrumento normativo exigido para a instituição de contribuições.....31
2.3 Diferença entre Competência Tributária e Capacidade Tributária Ativa 33
2.4 Legitimidade Ativa nas Contribuições.....35
2.5 Entendimento controverso no STJ acerca da legitimidade das entidades parafiscais de cobrarem o tributo.....36
3. CONTRIBUIÇÃO AO SENAI.....39
3.1 Serviços Sociais Autônomos.....39
3.2. As Contribuições ao Sistema S.....40
3.3 Histórico e Origem do SENAI.....41
3.4 Fundamentação legal para a contribuição ao SENAI.....43
3.5 Base de cálculo, alíquotas, fiscalização e outros.....44
4. O TEMA 1.275 DO STJ E A LEGITIMIDADE ATIVA DO SENAI PARA CONSTITUIR E COBRAR A CONTRIBUIÇÃO.....47
4.1 Análise Histórica e Normativa sobre a Legitimidade de Cobrança do SENAI e Origem do Leading Case.....47
4.2 Jurisprudência em conflito.....48
4.3 A competência para fiscalizar, arrecadar, e cobrar a contribuição adicional do SENAI é exclusiva da União Federal.....49
4.4 Breve consideração sobre as contribuições ao SENAI e a reforma tributária.....53
CONCLUSÃO.....55
REFERÊNCIAS.....57

INTRODUÇÃO

A Constituição Federal de 1988 representa um marco significativo na evolução do sistema tributário brasileiro, ao introduzir um novo conjunto de normas que reestruturam a forma como os tributos são categorizados e geridos. Dentre os diversos tipos de tributos elencados, as contribuições ganham destaque por sua natureza específica e finalidades voltadas para o interesse público.

A presente monografia, tem como um dos objetivos examinar as contribuições no Sistema Tributário Nacional, com foco nas espécies tributárias presentes na Constituição de 1988 e suas implicações jurídicas e sociais. Para responder às questões propostas, este trabalho adotou uma abordagem exploratória, com base em uma ampla revisão da literatura especializada. Foram consultadas diversas fontes, como legislação, artigos científicos, doutrinas, decisões judiciais e materiais disponíveis na internet.

Inicialmente, abordaremos as cinco espécies de tributos definidas na Constituição, com ênfase nas contribuições e suas particularidades em relação a impostos e taxas. Em seguida, discutiremos o conceito controverso de contribuição na doutrina, apresentando diferentes perspectivas sobre sua natureza jurídica e função no financiamento de políticas públicas. Além disso, exploraremos a relação intrínseca entre as contribuições sociais e o princípio da solidariedade, destacando a importância deste princípio para a estruturação do sistema tributário e a proteção dos cidadãos mais vulneráveis.

Ademais, será analisada a natureza jurídica das contribuições, considerando a autonomia que possuem dentro do arcabouço tributário e a forma como são regulamentadas pelo legislador infraconstitucional. Por fim, neste primeiro momento, a monografia investigará o fenômeno da parafiscalidade e sua relação com as contribuições sociais, discutindo como este conceito permite a descentralização da arrecadação tributária e a gestão eficiente dos recursos destinados a atividades de interesse público.

A competência tributária para a instituição de contribuições no Brasil é um dos pilares do sistema tributário nacional, regulando a atuação dos entes federativos na criação e arrecadação de tributos. Este tema é especialmente relevante no contexto atual, onde a busca por um sistema fiscal justo e eficiente se torna cada vez mais urgente. A

Constituição Federal de 1988, ao delinear a competência tributária, estabeleceu diretrizes que buscam assegurar, em teoria, não apenas a arrecadação de recursos, mas também a proteção dos direitos dos contribuintes e a manutenção da ordem econômica.

As contribuições, que se diferenciam dos impostos e taxas por suas finalidades específicas, são um exemplo claro da complexidade que envolve o sistema tributário. Neste sentido, os artigos 149 e 195 da Constituição desempenham um papel central, ao atribuir à União Federal, estados, municípios e ao Distrito Federal a competência para instituir contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico, entre outras. Contudo, a atuação de cada ente federativo é cercada por princípios constitucionais que visam limitar o poder de tributar, como a legalidade, a anterioridade e a capacidade contributiva.

Como veremos, a Emenda Constitucional nº 33, de 2001, trouxe significativas mudanças na dinâmica da competência tributária, especialmente em relação às contribuições sociais. Essa alteração, ao ampliar as bases de cálculo e as possibilidades de incidência tributária, suscitou controvérsias e debates sobre a adequação do sistema, bem como sobre os riscos de bitributação e a complexidade gerada. Dentre as questões mais debatidas, destaca-se a legitimidade das entidades parafiscais, como o SENAI, para a cobrança dessas contribuições, um tema que repercute nas esferas judicial e administrativa, refletindo a tensão entre a necessidade de arrecadação e a proteção dos direitos dos contribuintes.

Neste contexto, mais precisamente no segundo capítulo, o presente trabalho se propõe a analisar a competência tributária das contribuições, seus princípios, as controvérsias suscitadas pela Emenda Constitucional nº 33/2001, e a legitimidade ativa das entidades parafiscais. Através de uma abordagem crítica e fundamentada, buscaremos compreender não apenas as normas e princípios que regem a matéria, mas também as implicações práticas das decisões judiciais e as posições da doutrina sobre as questões emergentes no cenário tributário brasileiro.

Já no capítulo 3, foi realizada, de forma consciente, uma abordagem de caráter mais descritivo e à margem da discussão propriamente jurídica acerca das contribuições. Me

preocupei em justificar a existência do SENAI e a sua importância como entidade no cenário social, econômico e do trabalho no Brasil.

Neste capítulo, abordaremos a formação e qualificação da mão-de-obra como elementos cruciais para o desenvolvimento econômico de um país, especialmente em contextos de rápida transformação industrial, com ênfase no Serviço Nacional de Aprendizagem Industrial (SENAI). Veremos que a entidade emerge como um agente vital para a capacitação de trabalhadores, sendo parte integrante dos Serviços Sociais Autônomos, que desempenham um papel significativo na prestação de serviços de interesse público. Esses serviços são financiados por contribuições parafiscais obrigatórias sobre a folha de pagamento das empresas, uma característica que os distingue das entidades de administração pública direta ou indireta.

Por fim, no capítulo 4, a presente monografia tem por objetivo analisar o Tema 1.275 do Superior Tribunal de Justiça (STJ), focando especialmente na legitimidade ativa do SENAI para constituir e cobrar a Contribuição Adicional. A relevância deste tema reside na controvérsia jurídica acerca da competência exclusiva da União Federal para fiscalizar, arrecadar e cobrar as contribuições sociais, em especial no contexto das entidades paraestatais que compõem o denominado “Sistema S”.

Vale lembrar que o SENAI, como pessoa jurídica de direito privado, exerce atividades de interesse público, mas, ao mesmo tempo, não integra a Administração Pública, direta ou indireta. Isso levanta a questão sobre sua capacidade e legitimidade legal para pleitear a cobrança de tributos que, por força da Constituição Federal e de legislações subsequentes, são de responsabilidade exclusiva da Receita Federal do Brasil (RFB). O cenário jurídico que envolve a cobrança da Contribuição Adicional do SENAI exige uma análise cuidadosa das normas vigentes, especialmente à luz da Lei nº 11.457/2007, que atribui à RFB a competência para a arrecadação de contribuições sociais devidas a terceiros.

A discussão se intensifica na medida em que o SENAI fundamenta sua posição na legislação antiga, citando dispositivos como o artigo 6º do Decreto-Lei nº 4.048/1942 e o artigo 11 do Decreto-Lei nº 4.481/1942. Contudo, o advento de novas normativas aponta

para a nulidade de atos de fiscalização e cobrança realizados pelo SENAI após a vigência da mencionada lei de 2007.

No presente capítulo busca-se não apenas elucidar a complexidade da legislação que rege a contribuição adicional do SENAI, mas também pretende contribuir para o entendimento da jurisprudência em torno do tema, tendo em vista que, recentemente, diversos contribuintes se viram obrigados a ajuizar a presente discussão, na tentativa de demonstrar que a legitimidade para a cobrança da referida contribuição reside unicamente nas esferas da União Federal. Em última análise, a reflexão aqui se propõe a desvelar os fundamentos jurídicos que sustentam a posição do SENAI, contrastando-os com o arcabouço normativo e jurisprudencial que, atualmente, limita sua atuação no que tange à cobrança da Contribuição Adicional.

Por fim, também foi proposta uma breve reflexão acerca dos desafios enfrentados pelo SENAI com a reforma tributária e sobre como o SENAI pode responder ao mercado de trabalho moderno, se mantendo atualizado e competitivo no preparo de profissionais para a indústria 4.0.

1. AS CONTRIBUIÇÕES NO SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL BRASILEIRO

1.1 Espécies tributárias presentes na Constituição Federal de 1988

A Constituição Federal de 1988[1] elenca, ao longo de seus dispositivos, cinco espécies de tributos, quais sejam: (i) impostos; (ii) taxas; (iii) contribuições; (iv) contribuições de melhoria; e (v) empréstimos compulsórios. Estas classificações são denominadas pela doutrina como a Teoria Pentapartite dos Tributos. Esta teoria se desenvolve como uma evolução da Teoria Tripartite, que inicialmente classificava os tributos em apenas três tipos (impostos, taxas e contribuições de melhoria). A incorporação dos empréstimos compulsórios e das contribuições especiais expande a perspectiva sobre as variadas modalidades de arrecadação estatal, considerando aspectos que não eram completamente abordados na teoria tripartite.

Já as contribuições, de acordo com a Constituição Federal, podem ser sociais, de melhoria, de intervenção no domínio econômico ou instituídas no interesse de categorias profissionais e econômicas, e são, em regra, de competência exclusiva da União Federal. No entanto, de acordo com o § 1º do artigo 149 da CF/88,[2] os Estados-membros detêm competência para instituir a contribuição destinada ao custeio dos sistemas de assistência e previdência de seus servidores públicos, e os Municípios e o Distrito Federal, além da competência para instituir essa mesma contribuição dos Estados, e que também podem utilizar contribuições para custear o serviço de iluminação pública, conforme dispõe o artigo 149-A da referida Lei.[3]

---

[1] BRASIL. Constituição (1988). Constituição da República Federativa do Brasil. Brasília, DF: Senado Federal.

[2] 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.
§ 1º A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios instituirão, por meio de lei, contribuições para custeio de regime próprio de previdência social, cobradas dos servidores ativos, dos aposentados e dos pensionistas, que poderão ter alíquotas progressivas de acordo com o valor da base de contribuição ou dos proventos de aposentadoria e de pensões.

[3] Art. 149-A. Os Municípios e o Distrito Federal poderão instituir contribuição, na forma das respectivas leis, para o custeio, a expansão e a melhoria do serviço de iluminação pública e de sistemas de monitoramento para segurança e preservação de logradouros públicos, observado o disposto no art. 150, I e III.

Apesar de existirem diversas categorias de contribuições, a Constituição Federal trata das hipóteses de incidência das contribuições sociais (artigo 195)[4] e das contribuições de melhoria (artigo 145, inciso III)[5], e, com relação às demais, apenas traz as finalidades a que podem atender (artigos 212, § 5º,[6] 239, caput e § 4º [7], e 240[8]), sem delimitar expressamente sua hipótese de incidência. Desse modo, cabe ao legislador infraconstitucional estabelecer os fatos geradores e os critérios temporal, espacial, pessoal e quantitativo das contribuições, sem que esteja vinculado a fatos determinados, como ocorre nos impostos, por exemplo.

1.2 O conceito controverso de contribuição na doutrina

Antes de entrarmos na discussão acerca da legitimidade ativa de entidades paraestatais na constituição e cobrança de contribuições sociais, vale a pena fazermos um breve retrospecto doutrinário sobre a definição de contribuição para que possamos observar que não se trata de um entendimento homogêneo entre os principais autores que tratam sobre o tema, tendo duas principais vertentes sobre o conceito de contribuição: a primeira delas entende que as contribuições são tributos vinculados a uma prestação

[4] 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:

[5] Art. 145. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos:
III - contribuição de melhoria, decorrente de obras públicas.

[6] Art. 212. A União aplicará, anualmente, nunca menos de dezoito, e os Estados, o Distrito Federal e os Municípios vinte e cinco por cento, no mínimo, da receita resultante de impostos, compreendida a proveniente de transferências, na manutenção e desenvolvimento do ensino.
§ 5º A educação básica pública terá como fonte adicional de financiamento a contribuição social do salário-educação, recolhida pelas empresas na forma da lei.

[7] CF/88. Art. 239. A arrecadação decorrente das contribuições para o Programa de Integração Social, criado pela Lei Complementar nº 7, de 7 de setembro de 1970, e para o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público, criado pela Lei Complementar nº 8, de 3 de dezembro de 1970, passa, a partir da promulgação desta Constituição, a financiar, nos termos que a lei dispuser, o programa do seguro-desemprego, outras ações da previdência social e o abono de que trata o § 3º deste artigo.
§ 4º O financiamento do seguro-desemprego receberá uma contribuição adicional da empresa cujo índice de rotatividade da força de trabalho superar o índice médio da rotatividade do setor, na forma estabelecida por lei.

[8] Art. 240. Ficam ressalvadas do disposto no art. 195 as atuais contribuições compulsórias dos empregadores sobre a folha de salários, destinadas às entidades privadas de serviço social e de formação profissional vinculadas ao sistema sindical.

estatal e a segunda defende que as contribuições poderão ou não ser tributos vinculados a uma prestação estatal.[9]

Temo-nos como referência inicial Geraldo Ataliba, que entende contribuição como sendo um tributo vinculado a uma prestação estatal. Vejamos:

> Nas contribuições, pelo contrário, não basta a atuação estatal. Só há contribuição quando, entre a atuação estatal e o obrigado, a lei coloca um termo intermediário, que estabelece a referibilidade entre a própria atuação e o obrigado. Daí o distinguir-se a taxa da contribuição pelo caráter (direto ou indireto) da referibilidade entre a atuação e o obrigado.[10]

Já Misabel Abreu Machado Derzi, em atualização do livro *Direito tributário brasileiro*, com base na definição de Geraldo Ataliba, corrobora o entendimento do autor e contribui para melhor ampliação do conceito de contribuição, nos seguintes termos:

> Entretanto, a posição que, então assumimos não nos parece hoje suficiente. É necessário, se quisermos tornar efetivos grandes princípios da Constituição, retornar à teoria de GERALDO ATALIBA, tão bem exposta em seu clássico Hipótese de incidência tributária (São Paulo: Malheiros, 1995), obra na qual demonstra que as contribuições são também tributos vinculados a uma atuação estatal relacionada ao obrigado, embora de forma mediata e indireta.[11]

Ato contínuo, a autora traz à tona a ideia de que as contribuições sociais, previstas no art. 195 da Constituição Federal de 1988, são, na verdade, impostos com destinação específica:

> Ora, é evidente que tais despesas pressupõem os atos estatais dela causadores, em prol da habitação, da educação e da seguridade; os atos estatais de intervenção no domínio econômico e, finalmente, as entidades e sua atividade no interesse de categorias profissionais ou econômicas. Veremos que a exceção reside nas contribuições, regradas pelo art. 195 da Constituição, em tudo, quanto à sua natureza jurídica, verdadeiros impostos com destinação específica. Tais impostos, não obstante, estão, **por expressa equiparação constitucional**, integrados ao regime geral das contribuições especiais (destaque no original).

---

[9] ARAUJO, Guilherme Peloso. *Contribuições: Análise Constitucional à luz do princípio federativo*. São Paulo: Editora Intelecto, 2016. p. 116.

[10] ATALIBA, Geraldo. *Hipótese de incidência tributária*. 6ª ed. São Paulo: Malheiros, 2008, p, 147, *apud*, ARAUJO, Guilherme Peloso. Contribuições: *Análise Constitucional à luz do princípio federativo*. São Paulo: Editora Intelecto, 2016, p. 116.

[11] BALEEIRO, Aliomar. *Direito tributário brasileiro*. Atual. Misabel Abreu Machado Derzi. 12ª Ed. Rio de Janeiro: Forense, 2013, p. 56, *apud*, idem, p. 117.

O autor Sacha Calmon Narravo Coêlho, em *Curso de direito tributário brasileiro*, também entende que as contribuições são tributos vinculados a uma prestação estatal:

> Por isso, um tributo, designado contribuição, no Brasil (salvo a de melhoria), *pode ser efetivamente uma contribuição* – entendida como espécie de tributo vinculado, dotada de hipótese de incidência típica – *ou pode ser imposto; quer dizer: o que constitucionalmente é designado por contribuição, no Brasil, pode ser hipótese de incidência de verdadeira contribuição ou de imposto*. (grifos do original).[12]

Nesse sentido, assim como Misabel Derzi, Narravo Coêlho entende que as contribuições são verdadeiros impostos prévia e constitucionalmente vinculados a uma finalidade específica.[13]

Já Renato Lopes Becho, em *Filosofia do direito tributário*, entende que, apesar de as contribuições serem destinadas ao custeio de atuações específicas, podem ter a hipótese de incidência idênticas a de impostos. Conforme definição do autor "as contribuições são tributos destinados a fazer frente a serviços públicos específicos, sendo arrecadados pelas pessoas jurídicas encarregadas de executá-los". Como bem observou o autor, temos como exemplo tributos previstos na Constituição que possuem de hipótese de incidência idêntica, tais como o IRPJ, prevista no Art. 153, inciso III, e a CSLL, presente no art. 195, inciso I, alínea "c", ambos da CF/88.[14]

Nesta linha, Fabio Fanucchi, em *Curso de direito tributário brasileiro*, define as contribuições da seguinte forma:

> Contribuições – são as cobranças justificadas por uma atividade onde se manifesta *preponderantemente* o interesse do Estado, mas considerando que dessa atividade decorre, não para indivíduo mas para uma determinada *classe* ou *categoria* de indivíduos, uma vantagem genérica. O caso: o Estado desenvolve atividades que lhe são, também, exclusivas (construção de estradas, açudes etc.) e cujo exercício interessa a todos mas que, por

[12] COÊLHO, Sacha Calmon. *Curso de direito tributário brasileiro*. 13ª Ed: Rio de Janeiro: Forense, 2014. p. 395.
[13] ARAUJO, Guilherme Peloso. *Contribuições: Análise Constitucional à luz do princípio federativo*. São Paulo: Editora Intelecto, 2016. p. 118.
[14] BECHO, Lopes Renato. *Filosofia do direito tributário*. São Paulo: Saraiva, 2009, p. 355, *apud, idem*, p. 119.

> proximidade da obra com imóveis de particulares, acaba por beneficiar a todos os proprietários desses imóveis. (destaques no original)[15]

Nesse sentido, percebemos que o Fanucchi trouxe o elemento "grupo" para a definição de contribuição, tendo como beneficiário e destinatário este grupo quando determinada contribuição for instituída. A breve síntese de PELUSO, determina a importância do grupo como elemento fundamental para entendermos o conceito de contribuição proposto por Fanucchi:

> Perceba-se a evolução do raciocínio sobre a atividade estatal apta a ensejar a criação de uma contribuição: para que uma contribuição seja instituída (i) deverá haver uma atuação estatal, que ocupará a posição de aspecto material da sua hipótese de incidência; e (ii) essa atuação deverá ser específica, de modo que seja possível determinar o grupo de pessoas que dela se beneficiou ou que a provocou.[16]

Marco Antonio Greco se manifesta acerca da relação das contribuições versus grupo. Vejamos:

> A contribuição supõe a integração do sujeito passivo num grupo, o que, por definição, é uma forma de discriminação entre grupos. Quando, por exemplo, é instituída uma contribuição específica para o setor de borracha atingindo os que, de algum modo, atuam nessa área, há uma discriminação em relação aos demais setores que não foram atingidos pela exação. O mesmo se diga em relação a uma contribuição sobre café, para quem estiver no setor de café, e assim por diante. Isso significa que não há tratamento igual em função de um parâmetro que anteceda a própria definição do universo atingido. Este parâmetro antecedente existe em relação aos impostos, e corresponde à capacidade contributiva. Nas contribuições, o critério é a identificação de um grupo específico, em relação ao qual a União vai exercer sua atuação.[17]

Luciano Amaro em Direito tributário brasileiro,[18] também contribui com preciosa lição acerca do conceito de contribuição:

> Um terceiro grupo de tributos é composto pelas exações cuja tônica não está nem no objetivo de custear as funções *gerais* e indivisíveis do Estado (como ocorre com os impostos) nem numa *utilidade divisível produzida pelo Estado e fruível pelo indivíduo* (como ocorre com os tributos conhecidos como taxa, pedágio e contribuição de melhoria, que reunimos no segundo grupo).

---

[15] FANUCCHI, Fabio. *Curso de direito tributário brasileiro*. 3ª Ed. São Paulo: Resenha Tributária, 1975. p. 49, *apud*, *idem*, p. 119-120.

[16] ARAUJO, Guilherme Peloso. *Contribuições: Análise Constitucional à luz do princípio federativo*. São Paulo: Editora Intelecto, 2016, p. 200

[17] GRECO, Marco Aurélio. Contribuições (uma figura sui generis). São Paulo: Dialética, 2000. p. 204.

[18] AMARO, Luciano. *Direito tributário brasileiro*. 10ª Ed. São Paulo: Saraiva, 2004.

> [...]
> Têm-se aqui *atividades específicas* (do Estado ou de outras entidades) onde a nota da *divisibilidade* (em relação aos indivíduos) *não é relevante* para a caracterização da figura tributária específica. (destaque no original)

Como podemos perceber, Amaro compara as contribuições com as demais espécies tributárias, demonstrando que o imposto independe de qualquer prestação para sua instituição, diferente da taxa, que necessita de uma prestação de um serviço demandado pelo contribuinte e de natureza divisível, e a contribuição depende de uma atividade específica praticada, sintetiza Peluso.[19]

Para Roque Antonio Carrazza, em *Curso de direito constitucional tributário*, define as contribuições nos seguintes termos:

> Com efeito, ao contrário do que fez com os demais tributos, a Constituição, ao cuidar destas "contribuições", não declinou, a não ser incidentalmente (*v.g*. art. 195, I, da CF), quais devem ser suas *hipóteses de incidência e bases de cálculo*.
> [...]
> Pois bem, em seu art. 149, a CF não apontou a regra-matriz destas "contribuições"; antes, limitou-se salvo em alguns poucos casos, a indicar-lhes as *finalidades* a alcançar; (destaques no original)[20]

Portanto, segundo Carrazza, as contribuições são um tipo de tributo que se diferencia apenas por ter uma finalidade específica estabelecida pela Constituição. Isso significa que não há regras próprias para definir quando elas devem ser cobradas, e essa decisão fica a cargo das leis criadas pelo legislador fora da Constituição.[21]

Por fim, Marco Aurélio Greco define o conceito de contribuição como uma espécie de tributo que se caracteriza pela vinculação a uma finalidade específica, geralmente relacionada ao financiamento de determinadas atividades de interesse público. Para ele, as contribuições possuem uma natureza jurídica híbrida, na qual se observa a combinação de características de impostos e taxas, mas com um propósito delimitado pela Constituição, direcionado a um fim particular. Vejamos:

---

[19] ARAUJO, Guilherme Peloso. *Contribuições: Análise Constitucional à luz do princípio federativo*. São Paulo: Editora Intelecto, 2016, p. 120.
[20] CARRAZZA, Roque Antonio. *Curso de direito constitucional tributário.* 35ª Ed. São Paulo: Ed Juspodivm, 2024. p. 574. *apud*, ARAUJO, Guilherme Peloso. Contribuições: *Análise Constitucional à luz do princípio federativo*. São Paulo: Editora Intelecto, 2016.
[21] *Ibidem*, p. 120.

> Um segundo conceito vai definir a estrutura das contribuições. Para os impostos, este segundo conceito é o de manifestação da capacidade contributiva; para as taxas é a fruição individual da atividade estatal e, para as contribuições, é a qualificação de uma finalidade a partir da qual é possível identificar quem se encontra numa situação diferenciada pelo ato de o contribuinte pertencer ou participar de um certo grupo (social, econômico, profissional). Isso leva à identificação de uma razão de ser diferente para cada uma das figuras.[22]
> [...]
> Este segundo modelo, que é um modelo finalístico de disciplina da conduta humana e de validação das normas infra-ordenadas, no qual encontramos a qualificação de objetivos ("proteção", "defesa"), é um modelo fundamentalmente para que se atinja algo, implicando visão muito mais modificadora da realidade. Em suma, enquanto o primeiro modelo é um modelo protetivo da realidade, o segundo é um modelo modificador da realidade pois, na medida em que se edita uma norma jurídica para obter um resultado, é porque este resultado ainda não existe. Se o resultado ainda não existe, a diretriz do ordenamento, nestes casos, é de construção de uma realidade nova, de busca de um contexto inexistente, no momento da própria edição da norma. Por isso, este segundo modelo de regulação volta-se para o futuro e a norma vem antes do fato.[23]

Em suma, a principal distinção das contribuições em relação a outros tributos é sua finalidade específica, determinada previamente pela norma constitucional e destinada a um grupo.

1.3 Função das contribuições

As contribuições sociais, segundo Hugo de Brito Machado, desempenham um papel crucial no sistema tributário brasileiro. Sua principal função é financiar a seguridade social, garantindo a prestação de serviços essenciais à população, como saúde, previdência e assistência social. Além disso, as contribuições sociais atuam como um instrumento de política fiscal, permitindo ao governo direcionar recursos para áreas específicas da economia e modular a carga tributária. Além disso, o autor também destaca o caráter parafiscal das contribuições:

> As contribuições de interesse de categorias profissionais ou econômicas, bem como as cotribuições de seguridade social, ostentam nítida função parafiscal. Destinam-se a suprir de recursos financeiros entidades do Poder Público com

[22] GRECO, Marco Aurélio. *Contribuições (uma figura sui generis).* São Paulo: Dialética, 2000, p. 83-84.
[23] Ibidem, p. 119.

> atribuições específicas, desvinculadas do Tesouro Nacional, no sentido de que dispõem de orçamento próprio.
> As contribuições de interesse de categorias profissionais ou econômicas devem constituir receita nos orçamentos das entidades representativas dessas categorias, enquanto as contribuições de seguridade social constituem receita no orçamento da seguridade, de que trata o art. 165, § 5º, III, da CF. São, portanto, parafiscais.
> As contribuições de intervenção no domínio econômico, por seu turno, vinculam-se ao órgão do Poder Público incumbido de desenvolver ações intervencionistas, ou de administrar fundos de intervenção estatal na economia.[24]

Outro aspecto importante é o papel das contribuições sociais no fomento ao desenvolvimento econômico. Através de incentivos fiscais, elas podem estimular o crescimento de determinados setores, como a indústria e a agricultura. Além disso, as contribuições sociais contribuem para a redistribuição de renda, transferindo recursos de grupos com maior capacidade contributiva para aqueles com menor renda. É fundamental ressaltar que as contribuições possuem natureza tributária, estando sujeitas às mesmas regras gerais aplicáveis a outros tributos. Sua finalidade é específica, direcionada ao financiamento da seguridade social.

Em resumo, as contribuições sociais são um mecanismo fundamental para o funcionamento do Estado de Bem-Estar Social no Brasil. Elas garantem a sustentabilidade da seguridade social, permitem a implementação de políticas públicas e contribuem para o desenvolvimento econômico e a justiça social.

1.4 As contribuições sociais e o princípio da solidariedade

A relação entre as contribuições sociais e o princípio da solidariedade é fundamental no sistema tributário brasileiro. O princípio da solidariedade é o conceito pelo qual todos os indivíduos contribuem para o financiamento das políticas públicas sociais, independentemente de uma contraprestação direta, visando o bem comum e a proteção dos mais vulneráveis. As contribuições sociais, previstas na Constituição Federal de 1988, concretizam esse princípio, ao assegurar que a sociedade, de forma conjunta e proporcional à capacidade econômica de cada um, financie áreas como saúde, previdência e assistência social.

[24] MACHADO, Hugo de Brito. *Curso de Direito Tributário*. – 43º Ed., atual. e ampl. São Paulo: Editora JusPodivm, 2024. p. 448-449.

Marco Aurélio Greco entende que o princípio da Solidariedade é o vetor axiológico da contribuição, sendo a base ética e moral que direciona o sistema de contribuições sociais, fundamentando o seu propósito de redistribuir riqueza e promover justiça social. Segundo o autor:

> Por sua vez, nas contribuições o conceito básico não é o poder de império do Estado, nem o benefício que o indivíduo vai obter diretamente de uma atividade do Estado (nem necessariamente o seu custo), mas sim o conceito de solidariedade em relação aos demais integrantes de um grupo social ou econômico, em função de certa finalidade.[25]

Percebemos que a solidariedade de grupo é fator essencial e responsável por legitimar a cobrança das contribuições, tendo como lógica de funcionamento a convocação de terminados membros de um grupo a contribuir em favor de outros membros do mesmo grupo, em razão das condições de vulnerabilidade daqueles que possuem menor capacidade contributiva.[26]

Temos como exemplo, a contribuição previdenciária a cargo do empregador, presente no art. 195, I, alínea "a" da CF/88,[27] tendo como beneficiário o trabalhador empregado, elemento importante na configuração de qualquer empresa e, integrante de um grupo econômico, justificando assim, a instituição da contribuição previdenciária em benefício da parte com maior vulnerabilidade social.

Nesse sentido, as contribuições sociais tem um papel fundamental no financiamento da seguridade social e sua íntima relação com o princípio da solidariedade. Por isso, o sistema tributário deve distribuir os encargos de forma justa, especialmente por meio das contribuições sociais, que promovem o bem-estar coletivo, sem exigir uma equivalência direta entre o valor contribuído e o serviço recebido.

---

[25] GRECO, Marco Aurélio. *Contribuições (uma figura sui generis).* São Paulo: Dialética, 2000. p. 83.

[26] GONÇALVES, Marlo Thurmann. *O princípio da solidariedade e as contribuições sociais: limites e possibilidades de incidência na Constituição Federal de 1988*. 2014. 149 f. Dissertação (Mestrado em Direito). Universidade do Vale do Rio dos Sinos (Unisinos), São Leopoldo, 2014.

[27] CF/88. Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:
I - do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre:
a) a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício;

Portanto, considera-se que o princípio da solidariedade não se restringe apenas a um determinado grupo econômico, mas sim de que se trata de uma solidariedade mais abrangente e que tange toda a sociedade, tendo a contribuição respaldo constitucional para recair sobre qualquer ou grupo escolhido pelo legislador constitucional, a fim de que a sociedade como um todo, por meio da cobrança de contribuições sociais, financie áreas estratégicas para o desenvolvimento social.

1.5 Natureza jurídica das contribuições

Com a Constituição Federal de 1988, as contribuições passaram a ser consideradas como tributos autônomos, diferenciando-se dos impostos e taxas. As contribuições são consideradas tributos porque a Constituição Federal as distingue dos tributos mencionados anteriormente, atribuindo-lhes um regime jurídico próprio. Esse regime define, principalmente, a competência para sua instituição e os requisitos necessários para que sejam efetivamente criadas e cobradas.

O Supremo Tribunal Federal, 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.[28]

> 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,

[28] BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário nº 138.284-8/CE. Constitucional. Tributário. Contribuições Sociais. Contribuições incidentes sobre o lucro das pessoas jurídicas. Lei nº 7.689, de 15.12. Negado provimento. Recorrente: União Federal. Recorrido: Petróleo Dois Irmãos LTDA. Relator: Ministro Carlos Mário da Silva Velloso. Diário da Justiça, Brasília, DF, 1 jul. 1992. Disponível em: https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=208091. Acesso em 17.out.2024.

> determina se obedeça ao disposto no art. 154, I, norma tributária, o que reforça o entendimento favorável à natureza tributária dessas contribuições sociais.[29]

Leandro Pausen e Andrei Velloso *em Contribuições no sistema tributário brasileiro*, entendem que as contribuições se caracterizam como tributos com base em três elementos essenciais presentes na Constituição Federal, tendo em vista que (i) no texto constitucional jamais se utiliza o termo "contribuições" para nominar os tributos não afetados a finalidades específicas, referindo-se a eles como "impostos"; já os afetados de forma finalística, são nominados "contribuições" ou "empréstimos compulsórios"; argumentam que (ii) o texto constitucional também se preocupou em diferenciar as competências para a instituição de impostos e contribuições e (iii) que a Carta Magna se estabeleceu regimes jurídicos diferenciados para os impostos e contribuições.[30]

Os autores destacam que a Constituição Federal estabelece uma clara distinção quanto aos impostos que cada ente político pode cobrar. A União possui competência tributária com base nos artigos 153 e 154; os Estados e o Distrito Federal, no artigo 155; e os Municípios, no artigo 156, todos da CF/88.

Ademais, as contribuições são classificadas como tributos autônomos devido à sua distinção em relação aos impostos e taxas. Embora não sejam reguladas pelo artigo 5º do Código Tributário Nacional, o artigo 217 do mesmo Código, ao referir-se ao Decreto-Lei nº 27/66,[31] manteve expressamente a vigência das contribuições então existentes, reconhecendo-as como tributos independentes, distintos dos impostos e taxas.

---

[29] BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário nº 146.733-9/SP. Contribuição Social sobre o Lucro de Pessoas Jurídicas. Lei 7689/88. Recorrente: União Federal. Recorrido: Viação Nasser S.A. Relator: Ministro Moreira Alves. Diário da Justiça, Brasília, DF, 12 mar. 1993. Resolução do Senado Federal nº 11, de 12 abr. 1995. Disponível em: https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=210152. Acesso em 21.out.2024.

[30] PAULSEN, Leandro. VELLOSO, Andrei Pitten. *Contribuições no sistema tributário brasileiro*. – São Paulo: Saraiva Educação, 2019. p. 38-39

[31] BRASIL. Decreto-lei nº 27/66, 14 de novembro de 1966. Artigo referente às contribuições para fins sociais. Acesso em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/1965-1988/Del0027.htm#:~:text=DECRETO%2DLEI%20N%C2%BA%2027%2C%20DE,o%20par%C3%A1grafo%20%C3%BAnico%20do%20art.

Art 1º Fica acrescido à Lei número 5.172, de 25 de outubro de 1966, o seguinte artigo, que terá o número 218, passando o atual art. 218 a constituir o art. 219:

Art. 218. As disposições desta lei, notadamente as dos arts. 17, 74, § 2º e 77, parágrafo único, bem como a do art. 54 da Lei nº 5.025, de 10 de junho de 1966, não excluem a incidência e a exigibilidade.

I - da "contribuição sindical", denominação que passa a ter o impôsto sindical de que tratam os arts. 578 e seguintes da Consolidação das Leis do Trabalho, sem prejuízo do disposto no art. 16 da Lei nº 4.589, de 11 de dezembro de 1964;

Ato contínuo, Leandro Pausen e Andrei Velloso colacionaram jurisprudência pacificada do Supremo Tribunal Federal acerca do tema, nos seguintes termos:

> Deparado com esse emaranhado jurídico, o Supremo Tribunal Federal reconheceu o caráter tributário das contribuições perante a EC n. 18/65 e, para fundamentar sua subsistência, baseou-se justamente no art. 217 do CTN, o qual não teria apenas mantido a vigência das contribuições, mas também as alçado à categoria de tributos.
> [...]
> O Supremo Tribunal Federal já havia reconhecido a autonomia das contribuições especiais à luz da Constituição decaída, rechaçando o argumento de que constituiriam mera espécie de gênero "imposto". Fê-lo ao declarar que o Adicional de Frete para Renovação da Marinha Mercante (AFRMM) não era alcançado pela imunidade do art. 19, III, *d*, da Constituição de 1969, por não constituir um imposto, senão uma contribuição especial, de intervenção no domínio econômico (STF, Pleno, RE n. 75.972, Rel. Min, Thompson Flores, 10-1973). No precedente, o Ministro Rodrigues Alckmin recorda decisão proferida ainda sob a vigência da Constituição de 1946, em que havia se declarado a legitimidade da exigência por se tratar de uma contribuição e esta, de um *tertium genus*, "inconfundível com imposto e a taxa".[32]

Portanto, pode-se afirmar, que as contribuições constituem espécie própria de tributos, com sua autonomia preservada, ao lado das estabelecidas no art. 145 da Constituição Federal[33] e que não se pode negar a natureza jurídica tributária das contribuições.

1.6 A parafiscalidade e as contribuições sociais

II - das denominadas "quotas de previdência" a que aludem os artigos 71 e 74 da Lei nº 3.807, de 26 de agôsto de 1960, com as alterações determinadas pelo art. 34 da Lei número 4.863, de 29 de novembro de 1965, que integram a contribuição da União para a Previdência Social, de que trata o art. 157, item XVI, da Constituição Federal;
III - da contribuição destinada a constituir o "Fundo de Assistência e Previdência do Trabalhador Rural", de que trata o art. 158 da Lei número 4.214, de de março de 1963;
IV - da contribuição destinada ao Fundo de Garantia do Tempo de Serviço, criada pelo art. 2º da Lei nº 5.107, de 13 de setembro de 1966;
V - das contribuições enumeradas no § 2º do art. 34 da Lei número 4.863, de 29 de novembro de 1965, com as alterações decorrentes do disposto nos arts. 22 e 23 da Lei nº 5.107, de 13 de setembro de 1966, e outras de fins sociais, criadas por lei."
Art 2º Êste decreto-lei entrará em vigor na data de sua publicação, revogadas as disposições em contrário.

[32] PAULSEN, Leandro. VELLOSO, Andrei Pitten. *Contribuições no sistema tributário brasileiro*. – São Paulo: Saraiva Educação, 2019. p. 41-42.

[33] Art. 145. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos:
I - impostos;
II - taxas, em razão do exercício do poder de polícia ou pela utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos a sua disposição;
III - contribuição de melhoria, decorrente de obras públicas.

Apesar de a competência tributária, prevista no artigo 145 da Constituição Federal, ser intransferível, de modo que somente a União, os Estados, os Municípios e o Distrito Federal possuem o poder de instituir e aumentar tributos, a capacidade tributária ativa, ou seja, a faculdade de fiscalizar e recolher tributos, pode ser delegada a outras entidades, para que utilizem os recursos arrecadados em suas finalidades específicas. Nesse contexto, caracteriza-se a parafiscalidade.

A parafiscalidade está diretamente relacionada à arrecadação de receitas públicas destinadas a financiar atividades de interesse público que não estão diretamente ligadas à administração central do Estado, mas que são executadas por entidades autônomas ou semi-autônomas.

Em linhas gerais, tributos parafiscais são aqueles cobrados por entes que não são a União, estados ou municípios diretamente, mas por entidades públicas ou privadas que recebem autorização legal para isso. Essas entidades exercem funções de interesse público e arrecadam tributos com finalidades específicas. Exemplos clássicos são as contribuições de caráter social, como as destinadas ao Sistema "S" (SESI, SENAI, SENAC, entre outros), e as contribuições previdenciárias, recolhidas para a seguridade social. Isso permite, por exemplo, que entidades como o SENAI e o SENAC possam desempenhar suas atividades de capacitação profissional sem depender do orçamento estatal central, arrecadando suas receitas diretamente dos contribuintes.

A parafiscalidade é um instituto fundamental presente no Direito Tributário que, segundo Paulsen e Velloso:

> No Brasil, a doutrina prevalente vê na parafiscalidade um fenômeno tributário, que se singulariza por estas características fundamentais: (i) delegação da capacidade tributária ativa a pessoas jurídicas de direito público ou privado; (ii) atribuição, aos delegatários da receita arrecadada, que resta excluída do orçamento geral e se vincula às finalidades próprias da entidade beneficiária. Essa também é a concepção prevalente no exterior. Conclui-se que a parafiscalidade não está à margem do sistema tributário.[34]

[34] PAULSEN, Leandro. VELLOSO, Andrei Pitten. *Contribuições no sistema tributário brasileiro*. – São Paulo: Saraiva Educação, 2019. p. 25.

Nesse sentido, a parafiscalidade emerge como uma fonte de recursos para as atividades denominadas paraestatais, com foco, principalmente, nas iniciativas voltadas para a área social. Dessa forma, a parafiscalidade busca promover a eficiência na gestão de determinados recursos, descentralizando a arrecadação e aplicação para entidades especializadas, com o intuito de garantir que o dinheiro público seja utilizado diretamente nas finalidades para as quais foi destinado, sem sobrecarregar o orçamento geral do Estado.

A parafiscalidade está diretamente relacionada às contribuições no âmbito do direito tributário, pois muitos dos tributos parafiscais são classificados como contribuições especiais, que têm características próprias e finalidades específicas.

Temos exemplos de contribuições parafiscais a contribuição para o INSS (art. 195, I, "a" da Constituição Federal),[35] que financia a seguridade social; as contribuições de melhoria (artigo 145, inciso III, da Constituição Federal)[36] que aplicadas para custear obras públicas que valorizem propriedades, ainda que este tipo não seja o exemplo mais comum de parafiscalidade e contribuições destinadas a entidades autônomas (art. 149, da Constituição Federal)[37], tais como as já mencionadas no Sistema "S", que são tributos parafiscais voltados à formação técnica e profissional.

Portanto, a parafiscalidade e as contribuições no direito tributário estão interligadas pela característica de destinação específica dos recursos arrecadados. As contribuições são, muitas vezes, o elemento tributário pela qual se materializa a parafiscalidade, uma vez que essas receitas são vinculadas a finalidades específicas e podem ser geridas por entidades fora da administração direta, possibilitando maior eficiência na aplicação

[35] 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 - dos empregadores, incidentes sobre:
a) a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício.

[36] Art. 145. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos:
(...)
III - contribuição de melhoria, decorrente de obras públicas.

[37] 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, observando-se 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.

desses recursos em áreas sociais e econômicas de relevância. Segundo Paulsen e Velloso, "quando se trata da natureza jurídica das contribuições especiais, costuma-se aludir o fenômeno da parafiscalidade – ou a elas como tributos parafiscais".[38]

[38] PAULSEN, Leandro. VELLOSO, Andrei Pitten. *Contribuições no sistema tributário brasileiro*. – São Paulo: Saraiva Educação, 2019. p. 24.

2. COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA

2.1 Princípios e controvérsias que regem a Competência Tributária das Contribuições

A competência tributária para a instituição de contribuições no Direito Tributário brasileiro é um tema essencial, pois envolve a delimitação dos entes políticos que têm o poder de instituir e cobrar esses tributos. Como discutido anteriormente, as contribuições, especialmente as contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, são espécies de tributos com características próprias que as diferenciam de outros, como impostos e taxas, e sua competência encontra-se detalhadamente prevista na Constituição Federal.

A competência tributária para a criação de contribuições está explicitada principalmente nos artigos 149 e 195 da Constituição Federal de 1988. Esses dispositivos conferem à União, de maneira geral, a competência para instituir a maioria das contribuições, mas essa competência não é exclusiva em todos os casos.

O artigo 149 da Constituição Federal confere à União a competência para instituir contribuições sociais, contribuições de intervenção no domínio econômico (CIDE) e contribuições de interesse das categorias profissionais ou econômicas. Essas contribuições podem ser destinadas ao financiamento de políticas públicas específicas, como a seguridade social (no caso das contribuições sociais) ou ao apoio a setores econômicos estratégicos (no caso da CIDE). É importante ressaltar que, mesmo quando a competência é da União, a arrecadação pode ser compartilhada com estados, municípios e o Distrito Federal, conforme previsão constitucional ou legal, tópico fundamental para o desenvolvimento do presente trabalho e que será analisado posteriormente.

O artigo 195 da Constituição Federal trata das contribuições sociais, que têm como principal objetivo o financiamento da seguridade social (saúde, previdência social e assistência social). Destacam-se, entre outras, a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), a contribuição sobre a folha de salários (INSS) e a contribuição sobre o lucro líquido (CSLL). O artigo 195 também autoriza a instituição de

contribuições sobre a receita ou o faturamento de empresas, como a COFINS, e sobre o lucro das pessoas jurídicas, como a CSLL. Esses tributos são uma das principais fontes de financiamento da seguridade social.

A competência tributária para a criação de contribuições deve obedecer aos princípios constitucionais tributários, que limitam o poder de tributar. Dentre os mais relevantes, destacamos o princípio da legalidade, previsto no artigo 150, inciso I, da Constituição Federal.[39] Esse princípio determina que nenhum tributo pode ser instituído ou aumentado sem que haja uma lei que o estabeleça. Isso significa que o poder de tributar, ainda que dentro da competência da União, deve sempre observar a necessidade de edição de uma norma legal específica que descreva o fato gerador, a base de cálculo e o sujeito passivo da contribuição.

Outro princípio importante é o da anterioridade, que veda a cobrança de tributos no mesmo exercício financeiro em que foi publicada a lei que os instituiu ou aumentou.[40] No caso das contribuições, a Constituição Federal prevê algumas exceções, como no caso da CIDE (art. 149, § 2º) e da contribuição previdenciária. Já o princípio da não-afetabilidade impõe, pelo artigo 167, IV, da Constituição Federal,[41] que as receitas de impostos não podem ser vinculadas a órgão, fundo ou despesa, exceto no caso das contribuições, que são tributos vinculados a uma destinação específica.

O princípio da capacidade contributiva, previsto no artigo 145, § 1º da Constituição Federal,[42] exige que as contribuições sejam instituídas de acordo com a capacidade

---

[39] Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:
I - exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça;

[40] Art. 150 [...] III - cobrar tributos:
a) em relação a fatos geradores ocorridos antes do início da vigência da lei que os houver instituído ou aumentado;
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;

[41] Art. 167. São vedados:
IV - a vinculação de receita de impostos a órgão, fundo ou despesa, ressalvadas a repartição do produto da arrecadação dos impostos a que se referem os arts. 158 e 159, a destinação de recursos para as ações e serviços públicos de saúde, para manutenção e desenvolvimento do ensino e para realização de atividades da administração tributária, como determinado, respectivamente, pelos arts. 198, § 2º, 212 e 37, XXII, e a prestação de garantias às operações de crédito por antecipação de receita, previstas no art. 165, § 8º, bem como o disposto no § 4º deste artigo;

[42] Art. 145. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos:

econômica do contribuinte. No caso das contribuições sociais, por exemplo, a tributação sobre a folha de salários, a receita ou o lucro das empresas deve respeitar essa capacidade contributiva.

Vale ressaltar que a competência residual da União para instituir novas contribuições está prevista no artigo 154, I, da Constituição Federal.[43] Essa competência exige a criação de tributos não-cumulativos e com base de cálculo ou fato gerador distintos dos tributos já existentes. Além disso, a competência dos estados e municípios para instituir suas próprias contribuições, como as previdenciárias, também é autorizada pela Constituição. O artigo 149, § 1º da Constituição Federal,[44] confere a esses entes a competência para criar contribuições destinadas ao custeio dos regimes próprios de previdência social de seus servidores.

Temos abaixo um breve resumo sobre a organização das contribuições previstas na Constituição Federal:[45]

Contribuições

a) Sociais
1) gerais (art. 149, caput, c/c §2º, III, a e b, da CF)
2) de seguridade social (art. 195, da CF)
- nominadas (art. 195, I, b e c, III e IV e §8º, da CF)
- residuais (art. 195, §, da CF)

3) previdenciárias

§ 1º Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultado à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte.

[43] Art. 154. A União poderá instituir:
I - mediante lei complementar, impostos não previstos no artigo anterior, desde que sejam não-cumulativos e não tenham fato gerador ou base de cálculo próprios dos discriminados nesta Constituição;

[44] 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.
§ 1º A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios instituirão, por meio de lei, contribuições para custeio de regime próprio de previdência social, cobradas dos servidores ativos, dos aposentados e dos pensionistas, que poderão ter alíquotas progressivas de acordo com o valor da base de contribuição ou dos proventos de aposentadoria e de pensões.

[45] PAULSEN, Leandro. VELLOSO, Andrei Pitten. *Contribuições no sistema tributário brasileiro*. – São Paulo: Saraiva Educação, 2019. p. 82.

- do regime geral de previdência (art. 195, I, a, e II, c/c art. 167, XI, da CF)
- do regime estatutário (art. 40 e 149, §1º da CF)

4) Constitucionalizadas
- do salário-educação (art. 212, § 5º, da CF)
- ao PIS/Pasep (art. 239, da CF)
- ao Sesc, Senac, Sesi e Senai (art. 240, da CF)

b) De intervenção no domínio econômico
1) gerais (art. 149, caput c/c § 2º, III, a e b)
2) nominadas (arts. 149, § 2º, II, e 177, § 4º)

c) Corporativas
1) de interesse de categorias profissionais
2) de interesse de categorias econômicas

Considera-se que Emenda Constitucional nº 33, de 2001, trouxe importantes mudanças no sistema tributário brasileiro, com foco principal nas contribuições sociais e na Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico (CIDE). As alterações afetaram a base de cálculo dessas contribuições, a forma de sua aplicação, e ampliaram as possibilidades de tributação, especialmente em setores estratégicos da economia.

A principal mudança após o advento da EC nº 33/2001 foi a ampliação das bases de cálculo das contribuições, que modificou artigo 149 da Constituição Federal, permitindo a incidência de contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico sobre bases como a receita bruta, faturamento, lucro e importação de bens e serviços.[46]

Para Paulsen e Velloso, a introdução da EC nº 33/2001 trouxe consideráveis mudanças sob o aspecto da competência tributária para a instituição de contribuições socias gerais previstas pelo art. 149, sob a seguinte ótica:

[46] 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.
§ 2º As contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico de que trata o caput deste artigo: (Incluído pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001)
III - poderão ter alíquotas: (Incluído pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001) a) ad valorem, tendo por base o faturamento, a receita bruta ou o valor da operação e, no caso de importação, o valor aduaneiro; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001)

> Assim, enquanto a Constituição Federal, inicialmente, outorgava competência para a instituição de contribuições tendo em conta exclusivamente o critério da finalidade (havendo finalidade social, poderiam ser instituídas contribuições sociais), após a EC n. 33/2001 passou a outorgar competência combinando os critérios da finalidade e da base econômica (havendo finalidade social, podem ser instituídas contribuições sociais sobre o faturamento, a receita bruta ou o valor da operação e, no caso de importação, o valor aduaneiro).[47]

Hugo de Brito Machado, no livro *Curso de Direito Tributário* critica a EC nº 33/2001 por aumentar a complexidade do sistema e abrir margem para conflitos entre as competências tributárias da União e dos estados. O autor aponta que a ampliação das bases de cálculo das contribuições pode gerar bitributação, especialmente em operações de importação, onde já incidem tributos como o ICMS e o IPI.[48]

Em síntese, a Emenda Constitucional nº 33/2001, atualizou sistema de contribuições no Brasil, proporcionando à União Federal maior flexibilidade na arrecadação, pois abrangeu sua competência tributária. No entanto, conforme apontado pelos doutrinadores acima mencionados, a emenda também criou obstáculos, como o risco de bitributação e a elevação da complexidade do sistema tributário. Como percebemos, as opiniões divergem: enquanto parte da doutrina vê a emenda como um progresso necessário, outros alertam para possíveis abusos em sua aplicação.

2.2 Instrumento normativo exigido para a instituição de contribuições

O instrumento normativo exigido para a instituição de contribuições é a lei ordinária. Conforme o princípio da legalidade tributária, previsto no artigo 150, inciso I, da Constituição Federal,[49] nenhum tributo, inclusive as contribuições, pode ser criado ou aumentado sem que haja uma lei específica para tanto.

> As contribuições no art. 149, C.F. – contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse de categorias profissionais ou econômicas – posto estarem sujeitas à lei complementar do art. 146, III, C.F, isto não quer dizer que deverão ser instituídas por lei complementar.
> [...]

---

[47] PAULSEN, Leandro. VELLOSO, Andrei Pitten. *Contribuições no sistema tributário brasileiro*. – São Paulo: Saraiva Educação, 2019. p. 115.

[48] MACHADO, Hugo de Brito. *Curso de Direito Tributário*. – 43º Ed., atual. e ampl. São Paulo: Editora JusPodivm, 2024. p. 345-350.

[49] Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:
I - exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça;

> A instituição mediante lei complementar dá-se apenas relativamente às contribuições sociais decorrentes de novas fontes, contribuições de seguridade social, na forma do disposto no § 4º do art. 195.[50]

Somente em casos específicos a Constituição exige a instituição dessas contribuições por meio de uma lei complementar. No caso das contribuições residuais, previstas no §4º do artigo 195 da Constituição[51], que permitem a criação de novas fontes de receita para a seguridade social, a exigência de lei complementar é mandatória, devendo estas contribuições atender aos princípios da não cumulatividade e possuir bases de cálculo ou fatos geradores que sejam distintos dos tributos existentes. A rigidez desta exigência visa garantir que a criação de novas contribuições para seguridade social respeite uma base de cálculo diferenciada, evitando sobrecarga tributária aos contribuintes e resguardando a coerência do sistema tributário.

O artigo 240 da Constituição Federal[52] também desempenha papel relevante ao permitir a manutenção de contribuições cobradas pela União que já existiam antes de 1988, redirecionando-as para entidades como o SENAI e outras de formação profissional, o que reforça a continuidade de investimentos em qualificação e modernização da força de trabalho.

Portanto, a instituição de contribuições no sistema tributário brasileiro, especialmente aquelas voltadas à seguridade social e ao desenvolvimento econômico, segue um modelo normativo específico que varia em rigidez conforme a natureza e a função dessas contribuições. Enquanto a lei ordinária é o instrumento normativo predominante, a Constituição exige uma lei complementar em situações que demandam maior rigor, como no caso das contribuições residuais, garantindo a observância de

---

[50] BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário nº 396.266. Constitucional. Tributário. Contribuição. SEBRAE: Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico. Lei 8.029, de 12.4.1990, art. 8º, § 3º. Lei 8.154, de 28.12.1990. Lei 10.668, de 14.5.2003. C.F,. art. 146, III; art. 149; art. 154, I; art. 195, § 4º. Negado provimento. Recorrente: Ciacenter Armazém da Moda LTDA. Recorrido: Instituto Nacional do Seguro Social (INSS) e Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas (SEBRAE). Relator: Ministro Carlos Velloso. Diário da Justiça, Brasília, DF. Novembro de 2003. Disponível em: https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=261730. Acesso em 27.out.2024.

[51] 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: (Vide Emenda Constitucional nº 20, de 1998).

[52] Art. 240. Ficam ressalvadas do disposto no art. 195 as atuais contribuições compulsórias dos empregadores sobre a folha de salários, destinadas às entidades privadas de serviço social e de formação profissional vinculadas ao sistema sindical.

princípios como o da não cumulatividade e a separação de bases de cálculo. Assim, o arcabouço normativo visa assegurar tanto a flexibilidade para a criação de tributos que atendam às necessidades econômicas e sociais quanto a proteção dos direitos dos contribuintes. No contexto das contribuições para o SENAI e outras entidades de formação profissional, a permanência da destinação prevista no artigo 240 demonstra a intenção do constituinte com o aprimoramento da força de trabalho no país.

2.3 Diferença entre Competência Tributária e Capacidade Tributária Ativa

A capacidade tributária ativa é o poder conferido pela ordem jurídica a determinados entes para exigir o cumprimento da obrigação tributária. Em outras palavras, se refere à aptidão legal de um sujeito ativo (tipicamente o Estado ou entes com competência tributária, como municípios, estados ou a União) para cobrar tributos, fiscalizar o cumprimento da legislação tributária, e aplicar penalidades em caso de inadimplemento. Esse conceito está diretamente vinculado à competência tributária, ou seja, a capacidade de criar tributos, que é distribuída pela Constituição entre os entes federativos.

É importante diferenciar capacidade tributária ativa de competência tributária. Como vimos, a competência tributária é o poder de instituir tributos, algo que pertence, na estrutura constitucional brasileira, aos entes federativos (União, Estados, Distrito Federal e Municípios). Já a capacidade tributária ativa é o poder de arrecadar e fiscalizar os tributos instituídos no exercício da competência tributária. Por exemplo, um tributo pode ser criado por uma lei municipal, mas sua arrecadação pode ser delegada a uma autarquia ou órgão administrativo especializado.

Além disso, é importante salientar que o artigo 7º do Código Tributário Nacional (CTN)[53] trata da capacidade tributária ativa, que não deve ser confundida com a

[53] Art. 7º A competência tributária é indelegável, salvo atribuição das funções de arrecadar ou fiscalizar tributos, ou de executar leis, serviços, atos ou decisões administrativas em matéria tributária, conferida por uma pessoa jurídica de direito público a outra, nos termos do § 3º do art. 18 da Constituição.
§ 1º A atribuição compreende as garantias e os privilégios processuais que competem à pessoa jurídica de direito público que a conferir.
§ 2º A atribuição pode ser revogada, a qualquer tempo, por ato unilateral da pessoa jurídica de direito público que a tenha conferido.
§ 3º Não constitui delegação de competência o cometimento, a pessoas de direito privado, do encargo ou da função de arrecadar tributos.

competência tributária. Tal dispositivo permite que entes públicos deleguem a capacidade de arrecadar e fiscalizar tributos, facilitando a gestão tributária e garantindo maior eficiência na arrecadação. Contudo, essa delegação deve ser sempre pautada na lei, respeitando os limites estabelecidos pela Constituição.

Hugo de Brito Machado comenta acerca da capacidade tributária ativa, presente no art. 7º do CTN:

> É indelegável a competência tributária. A pessoa jurídica à qual tenha a Constituição atribuído competência para instituir certo tributo não pode transferir essa competência. Admitir a delegação de competência para instituir tributo é admitir seja a Constituição alterada por norma infraconstitucional. Tal delegação somente seria possível se norma na própria Constituição o autorizasse. É razoável, todavia, admitir-se a delegação, a outra pessoa jurídica de direito público, das funções de arrecadar ou fiscalizar tributos, ou de executar leis, serviços, atos ou decisões administrativas em matéria tributária (CTN, art. 7º). Pelo menos até que em sentido contrário venha dispor a lei complementar, assim se pode entender, em face da recepção do Código Tributário Nacional pela vigente Constituição. [...] Em resumo, tem-se que (a) a competência tributária é indelegável; (b) as funções de arrecadar ou fiscalizar tributos, ou de executar leis, serviços, atos ou decisões administrativas em matéria tributária, podem ser atribuídas a pessoas jurídicas de direito público; (c) a simples função de arrecadar, função de simples caixa, pode ser atribuída a pessoas de direito privado.[54]

Luciano Amaro também tece comentários sobre o mesmo dispositivo:

> As hipóteses ressalvadas no art. 7 do Código não são, propriamente, exceções à indelegabilidade, dado que não comportam o exercício de nenhuma atividade inovadora dos pressupostos legais definidores do tributo, mas apenas de funções de fiscalizar ou arrecadar os tributos, ou executar normas ou atos sobre matéria tributária sem nenhum poder para modificar o alcance ou a expressão dos tributos.[55]

Portanto, a capacidade tributária ativa é um aspecto administrativo fundamental na execução da arrecadação tributária e está diretamente relacionada à competência tributária, mas não se confunde com ela. Como veremos adiante, a relação entre a capacidade tributária ativa e as entidades do "Sistema S", mais especificamente sobre o SENAI, se dá pela delegação dessa capacidade às tais entidades, fundamentada com base

[54] MACHADO, Hugo de Brito. *Curso de Direito Tributário*. – 43º Ed., atual. e ampl. São Paulo: Editora JusPodivm, 2024. p. 293-294.
[55] AMARO, Luciano. *Direito tributário brasileiro*. – 17º Ed. São Paulo: Saraiva, 2011. p. 122-123.

no artigo 7º do CTN, permitindo que elas arrecadem e fiscalizem contribuições parafiscais que financiam suas atividades. É nesse sentido que essas entidades exercem uma função administrativa de cobrança, ainda que não tenham poder para criar tributos.

2.4 Legitimidade Ativa nas Contribuições

A legitimidade ativa no Direito Tributário refere-se à capacidade legal de um sujeito de direito (normalmente uma pessoa jurídica de direito público) para exigir o cumprimento de uma obrigação tributária, seja pela via administrativa (cobrança e fiscalização) ou judicial (execução fiscal). A legitimidade ativa está diretamente ligada à capacidade tributária ativa, mas com algumas nuances em termos de como e quem pode atuar como sujeito ativo da obrigação tributária.

Por definição, a legitimidade ativa é a faculdade do ente público de demandar o cumprimento de um dever tributário, e só o ente ou órgão que detém essa legitimidade pode figurar como sujeito ativo da relação tributária. Assim, o conceito de legitimidade ativa pode ser tanto relacionado à atuação administrativa (arrecadação) quanto à atuação judicial (cobrança na Justiça).

Enquanto a capacidade tributária ativa, discutida no tópico anterior, se refere ao exercício administrativo da função, a legitimidade ativa geralmente é tratada em termos processuais, sendo a aptidão de propor demandas judiciais em nome do sujeito ativo da relação tributária.

Já a legitimidade ativa nas contribuições, mais especificamente, sobre as contribuições destinadas ao Sistema S, refere-se à capacidade de uma entidade ou pessoa jurídica de direito público para exigir o pagamento das contribuições que financiam essas instituições, seja pela via administrativa ou judicial. O Sistema S é composto por entidades como SESI, SENAI, SENAC, SESC, SEBRAE, entre outras, que exercem funções parafiscais, arrecadando contribuições sociais destinadas a financiar atividades voltadas à capacitação e assistência social de trabalhadores.

Em relação à legitimidade ativa para as contribuições ao Sistema S, a questão central é definir quem tem o direito de cobrá-las, tanto no âmbito administrativo quanto no judicial. Vale lembrar que essas contribuições são tributos instituídos pela União

Federal, mas sua arrecadação e gestão são delegadas às próprias entidades que compõem o Sistema S. Isso confere a essas entidades capacidade tributária ativa para realizar a cobrança administrativa das contribuições. No entanto, surge o debate sobre se elas possuem ou não legitimidade ativa para a cobrança judicial (como na execução fiscal). Dependendo da estrutura legal de cada contribuição, a responsabilidade pela cobrança judicial pode recair sobre outras entidades, como a União Federal. Esta controvérsia será analisada no contexto das contribuições ao SENAI, em tópico posterior, com base no entendimento do Superior Tribunal de Justiça (STJ) sobre o Tema nº 1275.

2.5 Entendimento controverso no STJ acerca da legitimidade das entidades parafiscais de cobrarem o tributo

Gabriel Cardoso Rhee,[56] faz uma análise preciosa sobre a legitimidade ativa das entidades parafiscais na ação de cobrança de contribuições sociais, com base no entendimento do STJ ao longo do tempo, colacionando decisões importantes sobre o assunto.

Inicialmente, o autor cita o REsp nº 160.262/MT, mostrando que, no julgado, o STJ decidiu por atribuir capacidade ativa ao SENAI para arrecadação da contribuição adicional, sendo o entendimento replicado, posteriormente, em diversos julgamentos, tais como no REsp 771.556/RJ, AgRg no REsp 579.832/RJ, AgRg no REsp 1.179.431/SP.

Ato contínuo, Rhee colaciona o REsp 735.728/PR, no qual ilustra que a Ministra Eliana Calmon estendeu a legitimidade ativa do SENAI também para as contribuições gerais. Vejamos:

> TRIBUTÁRIO ? SENAI ? CONTRIBUIÇÃO SOCIAL DE INTERESSE DAS CATEGORIAS PROFISSIONAIS OU ECONÔMICAS ? FUNDAMENTO INATACADO ? INOBSERVÂNCIA DE PRESSUPOSTO RECURSAL GENÉRICO ? LEGITIMIDADE ATIVA ? TAXA SELIC ? APLICABILIDADE.
> 1. Restando inatacado fundamento adotado pelo Tribunal a quo, não se conhece da tese defendida no recurso especial por inobservância de pressuposto recursal genérico.

[56] RHEE, Gabriel Cardoso. *A legitimidade ativa das entidades parafiscais na ação de cobrança da contribuição destinada ao Sistema S e a contradição jurisprudencial do Superior Tribunal de Justiça (STJ*). Repositório PUC-SP. Abril, 2021. Disponível em: https://ariel.pucsp.br/handle/handle/26663. Acesso em: 20 ago. 2024.

> 2. O SENAI, como pessoa jurídica titular da competência para exigir o pagamento da contribuição social de interesse das categorias profissionais ou econômicas prevista nos arts. 4º do Decreto-lei 4.048/42 e 1º do Decreto-lei 6.246/44, a par da atribuição de arrecadação e fiscalização cometida ao INSS com fulcro no art. 94 da Lei 8.212/91, tem legitimidade ativa ad causam para promover diretamente a ação de cobrança da respectiva contribuição, como previsto no art. 6º, parágrafo único do seu
> Regimento Interno.
> 3. Firmou-se no STJ o entendimento no sentido de que é aplicável a Taxa SELIC em débitos tributários pagos com atraso, diante da fundamentação legal presente no art. 13 da Lei nº 9.065/95.
> 2. Recurso especial conhecido em parte e, nessa parte, improvido." (REsp 735.278/PR, Rel. Ministra ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, julgado em 12/06/2007, DJ 29/06/2007, p. 535)

No mesmo sentido, o Ministro Mauro Campbell Marques proferiu decisão no REsp 1.555.158/AL, demonstrando Rhee que o Ministro fundamentou sua decisão com base nos julgados citados anteriormente para que atribuir legitimidade ativa às entidades parafiscais somente em relação à contribuição adicional, não se aplicando a contribuição geral. Posteriormente, o autor argumenta que o entendimento do STJ mudou após o advento da Lei 11.457/2007, responsável por instituir a "Super Receita no Brasil", propiciando a fusão das atividades de arrecadação e fiscalização dos tributos federais e das contribuições previdenciárias em um único órgão, inclusive em relação a entidades de terceiros.

Em seguida, o autor cita diversos julgados do STJ para demonstrar que a Receita Federal do Brasil passou a exercer uma função centralizadora. Vejamos:

> Em seu voto, o Ministro Relator deixa explícito que após o advento da Lei nº 13.457/2007 as atividades referentes à tributação, fiscalização, arrecadação, cobrança e recolhimento das contribuições destinadas à terceiros e fundos, tais como SESI, SENAI, SESC, SENAC, SEBRAE, INCRA, APEX, ABDI, foram transferidas à Secretaria da Receita Federal do Brasil, órgão da União, cabendo a sua representação pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional para questionamento quanto à exigibilidade das contribuições, ainda que tenham por objetivo a restituição de indébito tributário.
> Diversos são os julgamentos do STJ nesse sentido, podendo-se apontar, também, o AgInt no REsp 1.605.531/SC, o REsp 1.698.012/PR, o REsp 1.762.952/PR etc.[57]

Ainda assim, segundo Rhee, o entendimento do STJ acerca do tema ainda não estava consolidado, havendo diversas decisões caminhando em sentidos opostos, citando o EREsp 1.619.954/SC, de Relatoria do Ministro Gurgel de Faria:

[57] Ibidem. p. 17.

> No caso apontado acima, o STJ discutia dois embargos de divergência interpostos contra acórdãos da Segunda Turma do STJ, a qual decidiu pela legitimidade das entidades parafiscais para figurar no polo passivo, na condição de litisconsortes, de ação de inexigibilidade das contribuições destinadas ao SEBRAE e à APEX.
> [...]
> Em sequência, o Ministro sustenta que com o advento da Lei nº 11.457/2007 as competências para planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas à tributação, fiscalização, arrecadação, cobrança e recolhimento das contribuições sociais e nas contribuições devida a terceiros foi atribuída à SRFB, concluindo que a legitimidade ad causam depende do momento em que foi ajuizada a ação.
> [...]
> Conclui, portanto, pela ilegitimidade do SEBRAE e da APEX para figurarem no polo passivo da ação de repetição de indébito.
> Apesar de o referido julgamento tratar sobre a legitimidade passiva das entidades parafiscais, percebe-se que o Ministro foi enfático ao afirmar que os serviços sociais autônomos não integram a relação jurídica-tributária.[58]

Por fim, Rhee expõe a contradição nos julgamentos do STJ sobre a legitimidade das entidades parafiscais do Sistema S. Ele evidencia que, embora o tribunal tenha afirmado que essas entidades não fazem parte da relação jurídica-tributária, ainda aplica entendimento anterior à Lei nº 11.457/2007,[59] reconhecendo sua legitimidade ativa para cobrar contribuições. Em contrapartida, em relação à legitimidade passiva, o STJ entende que tais entidades não podem ser demandadas em ações tributárias, deixando claro que a União seria o único ente contra o qual o contribuinte pode mover ações.

O autor explica que, em uma relação jurídico-tributária, o sujeito ativo e o sujeito passivo são definidos legalmente. Quando ocorre cobrança ou pagamento indevido, essas posições se invertem, com o contribuinte tornando-se credor e o Fisco, devedor. Assim, legitimidade ativa e passiva são intimamente interligadas.

Nesse sentido, conclui o autor que as entidades parafiscais, por estarem fora da relação jurídico-tributária, não são legítimas nem para figurar no polo ativo de ações de cobrança, nem no polo passivo de ações de repetição de indébito. Isso se deve ao fato de que elas não integram diretamente o vínculo obrigacional tributário.

---

[58] Ibidem. p. 18-19.

[59] BRASIL. Lei nº 11.457, de 16 de março de 2007. Dispõe sobre a Administração Tributária Federal e dá outras providências. Diário Oficial da União: Brasília, DF, 19 mar. 2007. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2007/lei/l11457.htm. Acesso em: 10 de set de 2024.

3. CONTRIBUIÇÃO AO SENAI

3.1 Serviços Sociais Autônomos

Os Serviços Sociais Autônomos são entidades de direito privado, criadas por lei, com o objetivo de prestar serviços de interesse público, financiados por contribuições obrigatórias incidentes sobre a folha de pagamento das empresas, conhecidas como contribuições parafiscais. Estas entidades não fazem parte da administração pública direta ou indireta, mas atuam em colaboração com o Estado, oferecendo serviços de natureza social, educacional e de capacitação profissional, voltados para setores econômicos específicos, como indústria, comércio, agricultura, entre outros.

Essas entidades possuem personalidade jurídica de direito privado, autonomia administrativa e financeira, e são regidas por legislação própria, que define suas funções e estrutura. A natureza parafiscal das contribuições que financiam os Serviços Sociais Autônomos os coloca em uma posição híbrida, já que, embora sejam entidades privadas, exercem funções de interesse público com recursos provenientes de tributos obrigatórios.

A natureza jurídica dos Serviços Sociais Autônomos é discutida por diversos autores. Para Hugo de Brito Machado, essas entidades se inserem no conceito de parafiscalidade, em que entidades privadas exercem funções de arrecadação e gestão de recursos públicos, destinados a finalidades específicas de interesse coletivo, como educação profissional e bem-estar social.[60]

As contribuições que financiam os Serviços Sociais Autônomos, como as do Sistema S, são consideradas contribuições parafiscais, uma categoria tributária voltada para finalidades específicas. Elas são impostas sobre determinadas categorias de contribuintes (geralmente empresas) e destinadas a financiar serviços de interesse social, como educação e capacitação de trabalhadores. Nesse sentido, as contribuições ao SESI, SENAI, SENAC, entre outros, possuem uma natureza tributária, ainda que sua arrecadação e gestão estejam sob responsabilidade de entidades de direito privado.

[60] MACHADO, Hugo de Brito. *Curso de Direito Tributário*. – 43º Ed., atual. e ampl. São Paulo: Editora JusPodivm, 2024. p. 223.

3.2 As Contribuições ao Sistema S

Para enfrentar esse desafio e garantir o progresso contínuo da indústria, era necessário criar uma estrutura que financiasse a qualificação de trabalhadores de forma ampla e organizada. Foi nesse contexto que surgiram as contribuições parafiscais, mais especificamente, as entidades do Sistema S, responsáveis pela formação e assistência aos trabalhadores dos principais setores econômicos do país. Entre essas entidades, o SENAI destacava-se como uma peça-chave no apoio à industrialização, assegurando que a mão de obra qualificada estivesse disponível para atender à crescente demanda do setor industrial brasileiro.

Nesse sentido, vale lembrar que as contribuições ao Sistema S são uma forma de tributo parafiscal criado com o objetivo de financiar entidades voltadas para a promoção de capacitação profissional, assistência social e bem-estar dos trabalhadores em setores econômicos específicos, como a indústria, o comércio e a agricultura. O Sistema S é composto por diversas entidades que, embora de direito privado, exercem funções de interesse público, sendo financiadas por contribuições obrigatórias arrecadadas pelas empresas desses setores.

Essas contribuições são classificadas como contribuições parafiscais, o que significa que são de natureza tributária, criadas por lei, e têm como objetivo destinar recursos para finalidades específicas. Embora sejam arrecadadas compulsoriamente, elas não são recolhidas para os cofres públicos diretamente, mas sim para as entidades do Sistema S, que são responsáveis pela sua administração e execução de suas atividades.

As principais entidades que compõem o Sistema S incluem:

- SENAI (Serviço Nacional de Aprendizagem Industrial),
- SESI (Serviço Social da Indústria),
- SENAC (Serviço Nacional de Aprendizagem Comercial),
- SESC (Serviço Social do Comércio),
- SENAR (Serviço Nacional de Aprendizagem Rural),
- SEBRAE (Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas),

- SENAT (Serviço Nacional de Aprendizagem do Transporte),
- SESCOOP (Serviço Nacional de Aprendizagem do Cooperativismo).

Vale destacar que a diferença entre os Serviços Sociais Autônomos e as entidades do Sistema S consiste no fato de que os primeiros representam um conceito mais amplo, abrangendo diversas entidades privadas voltadas ao interesse público. Já as entidades do Sistema S constituem uma categoria específica dentro dos Serviços Sociais Autônomos, com foco na prestação de serviços sociais e educacionais voltados para trabalhadores e empresas de setores produtivos específicos. Em síntese, todas as entidades do Sistema S são Serviços Sociais Autônomos, mas nem todos os Serviços Sociais Autônomos integram o Sistema S.

A principal finalidade das contribuições ao Sistema S é promover o desenvolvimento social e econômico por meio da educação e qualificação profissional, além de oferecer assistência social e saúde para os trabalhadores e seus familiares. Esses recursos são aplicados em programas de capacitação técnica e profissional, saúde ocupacional, segurança no trabalho, atividades culturais e esportivas, bem como no suporte ao empreendedorismo.

As contribuições destinadas ao Sistema S são fundamentadas no artigo 149[61] e 240[62] da Constituição Federal de 1988.[63] Esses artigos tratam das contribuições sociais e de interesse de categorias profissionais ou econômicas, que são a base para a criação das contribuições parafiscais que financiam as entidades do Sistema S.

3.3 Histórico e Origem do SENAI

Já contribuição ao SENAI (Serviço Nacional de Aprendizagem Industrial) tem suas raízes no contexto da industrialização do Brasil durante o governo de Getúlio Vargas. Sua

[61] 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.

[62] Art. 240. Ficam ressalvadas do disposto no art. 195 as atuais contribuições compulsórias dos empregadores sobre a folha de salários, destinadas às entidades privadas de serviço social e de formação profissional vinculadas ao sistema sindical.

criação foi impulsionada pela necessidade de qualificação profissional para atender às demandas crescentes do setor industrial, que, naquele período, começava a se consolidar como uma força motriz do desenvolvimento econômico do país.

O SENAI foi criado em 22 de janeiro de 1942, por meio do Decreto-Lei nº 4.048/1942, durante a Era Vargas (1930-1945). O Brasil passava por um processo de industrialização acelerada, especialmente durante a Segunda Guerra Mundial (1939-1945), quando a produção industrial interna cresceu para suprir a demanda do mercado doméstico, devido à dificuldade de importar produtos manufaturados.

Com o aumento da produção e a necessidade de mão de obra qualificada, a falta de profissionais treinados e capacitados para atuar nas indústrias começou a ser um obstáculo significativo para o desenvolvimento do setor. Getúlio Vargas, ao perceber a importância da formação técnica e profissional para a continuidade do crescimento industrial, decidiu criar o SENAI como uma entidade responsável por essa capacitação.

Marcelo Carvalho, em sua dissertação de mestrado, sintetiza bem a importância do contexto social e político-ditatorial em que o SENAI foi criado, bem como da sua importância ao longo do tempo, permanecendo relevante até os dias atuais:

> Neste sentido o SENAI insere-se no tipo de modernização imposta de cima para baixo, contraditória na sua essência, pois uma elite antiestatal e liberalizante foi forçada a dotar uma visão de longo prazo e uma ação econômica mais decidida em prol do desenvolvimento econômico pelo Estado Nacionalista Varguista. Com isso foi possível criar uma das mais importantes instituições educacionais brasileiras do século XX cujo objetivo implícito era imprimir numa parcela da classe trabalhadora os pressupostos de uma cultura moderna e racional a fim de torná-la apta a ingressar no mercado de trabalho competitivo do seu setor mais dinâmico, a indústria.
> [...]
> Mais do que resultados em termos de números de operários formados nos seus cursos, o SENAI pode ter contribuído para uma tentativa de criação de um ethos profissional estranho, até então, à realidade sócio-econômica brasileira. O ethos da organização racional do trabalho, da valorização do trabalhador e dos seus descendentes, bases da vida, criatividade e produtividade de qualquer empresa industrial.[64]

[64] CARVALHO, Marcelo Augusto Monteiro de. *A criação do SENAI no contexto da Era Vargas*. Dissertação (Mestrado em História) – Universidade de São Paulo, São Paulo, 2011. p. 166.

Nesse sentido, fica evidente a relação entre o contexto bélico internacional e o desenvolvimento industrial brasileiro. A escassez de produtos industrializados no mercado global, decorrente da Segunda Guerra Mundial, impulsionou a produção interna, gerando uma demanda por mão de obra qualificada. Em resposta a essa necessidade, o governo, em parceria com o empresariado, criou o SENAI, com o propósito de promover a educação profissional e atender aos anseios de modernização da indústria nacional.

A partir desse contexto, podemos concluir que a implementação do SENAI contribuiu significativamente para que se criasse uma verdadeira identidade ao trabalhador urbano brasileiro e que, por meio da educação e do ensino profissionalizante, se pudesse inserir esse trabalhador no contexto de industrialização que o Brasil dos anos 1940 estava inserido.

Já Alexandre Cesar Coutinho Conrado, O SENAI foi criado para organizar a formação profissional dos industriários em todo o país, permitindo que o empresariado cumprisse a obrigação de qualificar trabalhadores de forma indireta, por meio de uma entidade mantida por eles. Leciona o autor:

> O surgimento do SENAI como a entidade que iria "organizar e administrar em todo o país, escolas de aprendizagem para industriários" dá-se para isentar o empresariado industrial do cumprimento direto dessa obrigação, já que o citado decreto-lei 1.238 de 02 de maio de 1939 obrigava as próprias empresas, diretamente e às suas expensas, manterem cursos de aperfeiçoamento profissional para adultos e menores. A proposta apresentada ao Governo por Euvaldo Lodi e Roberto Simonsen, longe de livrar as indústrias dessa obrigação, permitiu que os empresários a cumprissem de forma indireta, confiando essa atribuição a uma entidade constituída e mantida por eles próprios.[65]
> [...]
> Ao baixar o 4.048 de 22 de janeiro de 1942, mais não realizou o Executivo que uma ação obstetra, retirando da Carta Maior o ser que ela própria concebera, entregando-o ao empresariado da indústria, representado pela CNI, a quem também ela recomendara mantê-lo e conduzi-lo ao longo da sua existência.[66]

3.4 Fundamentação legal para a contribuição ao SENAI

[65] CONRADO, Alexandre Cesar Coutinho. *SENAI: entidade parasindical*. In: Prêmio ENASS de trabalho jurídico 2008. Brasília: SESI; SENAI, 2008. p. 12
[66] Ibidem, p. 17.

A contribuição ao SENAI (Serviço Nacional de Aprendizagem Industrial) é um exemplo típico de contribuição parafiscal, instituída para o financiamento de atividades de interesse público no setor industrial. Como dito anteriormente, o SENAI é uma das principais entidades do Sistema S, cujo objetivo é oferecer educação técnica e formação especializada para fortalecer a competitividade das empresas industriais.

Além disso, o artigo 149 e artigo 240 da Constituição Federal de 1988 oferecem a base constitucional para a criação de contribuições sociais de interesse das categorias econômicas ou profissionais, como é o caso das contribuições ao SENAI. Estes artigos conferem à União a competência para instituir contribuições que visam financiar atividades de interesse público, como a educação e capacitação profissional promovidas pela entidade.

O fundamento legal que obriga as empresas a recolherem contribuições ao SENAI está estabelecido no Decreto-Lei nº 4.048, de 1942,[67] que criou o Serviço Nacional de Aprendizagem Industrial (SENAI) e definiu o sistema de financiamento de suas atividades por meio de contribuições compulsórias sobre a folha de pagamento das empresas do setor industrial.

3.5 Base de cálculo, alíquotas, fiscalização e outros

Atualmente, a alíquota da contribuição ao SENAI (Serviço Nacional de Aprendizagem Industrial) é de 1% sobre a folha de salários das empresas industriais, conforme previsto pelo Decreto nº 60.466/1967.[68] As alíquotas e demais regras de cálculo podem ser alteradas por legislações específicas ou regulamentações subsequentes, mas em geral, a alíquota básica se mantém.

Vale mencionar que, embora a alíquota de contribuição ao SENAI seja definida em 1% sobre a folha de salários, a base de cálculo das contribuições destinadas a Terceiros

[67] BRASIL. Decreto-Lei nº 4.048, de 22 de janeiro de 1942. Dispõe sobre a criação do Serviço Nacional de Aprendizagem Industrial - SENAI. Diário Oficial da União: Brasília, DF, 23 jan. 1942. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/1937-1946/del4048.htm. Acesso em 01 de out. de 2024.

[68] O Decreto nº 60.466/1967, que estabelecia a alíquota de contribuição ao SENAI, foi revogado. A revogação ocorreu por meio do Decreto nº 10.5.1991, que revogou expressamente o Decreto nº 60.466/67. No entanto, mesmo com essa revogação, a alíquota de 1% sobre a folha de pagamento das empresas industriais continua em vigor, pois está respaldada por outras normas, tais como a Lei nº 6.297/1975 e o Decreto-Lei nº 4.048/1942. Esses dispositivos mantêm a obrigação de contribuição ao SENAI, assegurando a base legal para a cobrança da alíquota, independentemente da revogação do Decreto nº 60.466/67.

tem sido objeto de controvérsia judicial, especialmente em relação ao limite de 20 salários-mínimos. Essa questão foi examinada pelo Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do Tema 1.079, que analisou se o referido limite se aplicaria à apuração das contribuições a entidades como o SENAI e o SESI. Em julgamento recente do STJ, no tema repetitivo 1.079, por maioria de votos, foi definido pela que, após o início da vigência do artigo 1º, inciso I, do Decreto-Lei 2.318/1986, o recolhimento das contribuições arrecadadas por conta de terceiros não está submetido ao limite máximo de 20 salários-mínimos. Em suma, o STJ confirmou que não há limite para a base de cálculo das contribuições ao SENAI, assegurando maior fatia de recursos para a instituição.

Além disso, a contribuição ao SENAI pode apresentar isenções ou reduções para empresas de alguns portes ou setores específicos, geralmente regulamentadas por leis e decretos que determinam exceções com base no tipo de atividade da empresa ou seu enquadramento tributário. Empresas do Simples Nacional, tais como Micro e pequenas empresas optantes pelo Simples são isentas de contribuições ao Sistema S, incluindo o SENAI, conforme previsto na Lei Complementar nº 123/2006.[69] A isenção é dada para reduzir a carga tributária e facilitar o desenvolvimento dessas empresas, já que as contribuições para o sistema "S" são embutidas no regime unificado do Simples.

Empresas não classificadas como industriais, ou aquelas cujas atividades não exigem o uso intensivo de mão de obra industrial qualificada, em geral, também não estão obrigadas a contribuir. A definição de quais empresas estão obrigadas a recolher a contribuição ao SENAI geralmente está vinculada ao setor ou atividade específica e pode variar conforme classificação da Receita Federal.

Em alguns casos, empresas de administração pública direta e organizações sem fins lucrativos que atuam fora do setor produtivo podem estar isentas da contribuição ao SENAI, dependendo da legislação aplicada a cada situação.

Portanto, essas isenções e reduções refletem o objetivo de desonerar setores de menor porte e atividades econômicas que, por suas características, não demandam tanto

[69] BRASIL. Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006. Institui o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte. Diário Oficial da União: Brasília, DF, 15 dez. 2006. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/Lcp123.htm. Acesso em: 02 de out. de 2024

da capacitação oferecida pelo SENAI, além de atender políticas públicas voltadas à sustentabilidade de micro e pequenas empresas.

A fiscalização e o recolhimento da contribuição ao SENAI são realizados pela Receita Federal do Brasil (RFB), que é responsável por verificar a regularidade dos valores recolhidos e a conformidade com a legislação vigente. A Receita Federal repassa os valores arrecadados ao SENAI, que direciona esses recursos para uma ampla gama de iniciativas voltadas à formação e qualificação profissional de trabalhadores para a indústria nacional.

A Receita Federal do Brasil fiscaliza as empresas para garantir que a contribuição seja calculada corretamente e paga no prazo. A fiscalização pode ocorrer por meio de Auditorias e fiscalizações periódicas em empresas, especialmente para verificar a base de cálculo e o cumprimento de alíquotas e, também pode ser por meio de cruzamento de dados entre eSocial, GFIP, e outras declarações que detalham a folha de pagamento, permitindo a RFB identificar inconsistências ou omissões.

Empresas que não recolhem a contribuição corretamente estão sujeitas a multa e juros de acordo com o atraso, além de outras penalidades administrativas aplicáveis pela Receita Federal. O não pagamento também pode levar a dificuldades para obter Certidão Negativa de Débitos (CND), o que impede a participação em licitações públicas e pode comprometer o crédito da empresa.

4. O TEMA 1.275 DO STJ E A LEGITIMIDADE ATIVA DO SENAI PARA CONSTITUIR E COBRAR A CONTRIBUIÇÃO

4.1 Análise Histórica e Normativa sobre a Legitimidade de Cobrança do SENAI e Origem do Leading Case

Historicamente, o próprio Serviço Nacional de Aprendizagem Industrial (Senai) tinha a prerrogativa de arrecadar e fiscalizar as contribuições a ele destinadas, amparado pelo regimento da entidade, recepcionado pelo Decreto nº 494/62, que inclusive lhe conferia competência para ajuizar cobranças judiciais. Com a promulgação da Lei nº 11.457/2007, porém, instauraram-se novos debates sobre a legitimidade do Senai em relação à arrecadação e fiscalização dessas contribuições. Essa lei estabeleceu critérios específicos de competência para a cobrança tanto das contribuições previdenciárias quanto das contribuições destinadas a terceiros, nas quais se incluem a contribuição geral e o adicional destinados ao Senai.

A intenção do legislador ao instituir a Lei nº 11.457/2007 foi centralizar as atividades de arrecadação e cobrança de contribuições nas mãos da Receita Federal, com o objetivo de melhorar a eficácia do recolhimento, facilitar a fiscalização, e reduzir a litigiosidade proveniente da exigência de tributos por cada entidade parafiscal, como Senai, Sesi e Senac. Essa centralização visava garantir maior uniformidade e segurança jurídica, evitando conflitos jurisdicionais que poderiam surgir da atuação isolada de cada entidade na cobrança de suas respectivas contribuições.

Apesar de a previsão legal ser clara e o objetivo legislativo evidente, o resultado prático acabou por desviar-se da intenção original. O SENAI continuou a exercer atividades de fiscalização e cobrança sobre as contribuições que lhe são destinadas, contrariando o expresso teor da Lei nº 11.457/2007. Em uma tentativa de regularizar a situação, a própria Receita Federal emitiu a Solução de Consulta nº 66/12, que atribuiu ao SENAI a responsabilidade pela fiscalização do adicional previsto no artigo 6º do Decreto-Lei nº 4.048/42. No entanto, essa consulta administrativa divergiu significativamente do objetivo centralizador da Lei nº 11.457/2007 e, ao invés de reduzir conflitos, acabou gerando instabilidade jurídica.

A determinação do SENAI em preservar sua prerrogativa de cobrança, mesmo diante das mudanças trazidas pela nova legislação, aliada à falta de uma posição clara por parte da União sobre o tema, culminou em um considerável número de disputas judiciais. Esses conflitos se intensificaram à medida que diversos estabelecimentos industriais começaram a questionar a legitimidade do Senai para realizar as cobranças, evidenciando a importância de uniformizar a jurisprudência para resolver o impasse.

Em agosto de 2024, a Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça (STJ), por decisão unânime, afetou ao rito dos recursos repetitivos a análise da controvérsia jurídica sobre a legitimidade ativa do Serviço Nacional de Aprendizagem Industrial (SENAI) para ajuizar ações de cobrança referentes à contribuição que lhe é destinada, incluindo o adicional previsto.

A relevância da matéria, que envolve um expressivo número de ações tramitando em diversas instâncias, motivou o STJ a suspender, em caráter cautelar, todos os processos que tratam dessa questão, tanto em primeiro e segundo graus de jurisdição como no próprio Tribunal. O cerne da controvérsia abrange as ações de cobrança ajuizadas pelo SENAI contra estabelecimentos industriais, visando à exigência das contribuições social e adicional, com base nos artigos 4º e 6º do Decreto-Lei nº 4.048/42, diploma que instituiu a entidade.

4.2 Jurisprudência em conflito

O Tribunal de Justiça do Rio de Janeiro, em incidente de resolução de demandas repetitivas nº 0067020-71.2021.8.19.0000, decidiu que o SENAI tem legitimidade para cobrar a contribuição adicional do art. 6º, mas não a contribuição geral do art. 4º do Decreto-Lei nº 4.048/42, contrariando a Lei nº 11.457/07. Em seguida, a 1ª Seção do STJ, em embargos de divergência, declarou nulos os atos de cobrança do Senai por ausência de capacidade tributária ativa após essa lei, o que, segundo os contribuintes, deveria encerrar o debate, confirmando a competência exclusiva da União. No entanto, a matéria foi afetada ao rito repetitivo para evitar insegurança jurídica, pois o relator apontou que a questão não foi analisada exaustivamente e só poderia ser revertida em julgamento repetitivo.

Contudo, em mais um sinal de insegurança jurídica sobre o assunto, no último dia 20 de agosto, o STJ afetou o Tema Repetitivo 1.275, que, repisa-se, tem por objetivo decidir, em caráter vinculante, a legitimidade para a cobrança das contribuições destinadas ao Senai.

Como dito, historicamente, a legislação conferiu ao SENAI a responsabilidade de fiscalizar e cobrar diretamente a contribuição adicional sem a intermediação da Receita Federal. Contudo, o STJ tem reiterado o entendimento de que a entidade, por ser paraestatal, não possui legitimidade ativa para cobrar judicialmente as contribuições, considerando que essa competência seria exclusivamente da União Federal, como ente tributante.

Precedente relevante foi estabelecido pela Primeira Seção do STJ em dezembro de 2023, no julgamento dos Embargos de Divergência no Recurso Especial nº 1.571.933/SC. Nesse julgamento, o Tribunal decidiu que compete unicamente à Receita Federal a fiscalização, arrecadação e cobrança das contribuições sociais destinadas a terceiros, incluindo o adicional ao SENAI. Conforme voto do Relator, Ministro Gurgel de Farias, destacou-se que, embora haja previsão para celebração de "Termos de Cooperação Técnica e Financeira" que poderiam autorizar a arrecadação direta pelo SENAI, o entendimento prevalente foi o de que, para a exigência judicial, esses convênios e decretos devem observar o regime normativo do Código Tributário Nacional (CTN).

Com a afetação da matéria ao rito dos recursos repetitivos sob o Tema 1275, o STJ pretende uniformizar o entendimento sobre a legitimidade ativa do SENAI para constituir e cobrar a contribuição e o adicional de que trata o art. 6º do Decreto-Lei n. 4.048/42. A análise considerará a compatibilidade dessa legislação específica com normas superiores, incluindo o art. 50 do Decreto nº 494/62, o art. 10 do Decreto nº 60.466/67, o art. 217 do CTN, o art. 146, inciso III, alínea "b", da Constituição Federal de 1988, bem como a Lei nº 11.457/2007 e posteriores alterações legislativas.

4.3 A competência para fiscalizar, arrecadar, e cobrar a contribuição adicional do SENAI é exclusiva da União Federal

Em primeiro lugar, antes de adentrar nos aspectos de mérito envolvendo a legalidade ou não da cobrança da Contribuição Adicional do SENAI, necessário ressaltar a completa ilegitimidade do Senai para realizar a cobrança em questão, que é de competência exclusiva da União Federal, mais especificamente da Secretaria da Receita Federal do Brasil ("RFB").

As contribuições devidas às entidades paraestatais do denominado "Sistema S", no qual se insere o Serviço Nacional de Aprendizagem Industrial (SENAI), incidentes sobre a folha de salário, são classificadas como contribuições sociais gerais, com sua matriz constitucional prevista nos artigos 149 e 240, ambos da Constituição Federal.

Nesse contexto, o SENAI e as demais entidades do "Sistema S", são pessoas jurídicas de direito privado, que não integram a Administração Pública, direta ou indireta, mas simplesmente desempenham atividades de interesse público e, justamente por essa razão, são meros destinatários do produto da arrecadação das denominadas "contribuições de terceiros" incidentes sobre a folha de salário do empregador, nos termos do aludido artigo 240 da CF/88.

Significa dizer, portanto, que o SENAI possui um mero interesse econômico na presente demanda, mas que não se traduz de forma alguma em interesse processual que lhe confira legitimidade ativa para a propositura da presente ação de cobrança, tendo em vista que a competência para a fiscalização e cobrança de qualquer contribuição de terceiros é exclusiva da União Federal.

No *leading case* que originou o Tema 1.275 do STJ, o SENAI defende que a sua legitimidade para efetuar a cobrança da Contribuição Adicional estaria supostamente fundamentada no artigo 6º do Decreto-Lei nº 4.048, de 22 de janeiro de 1942 e no artigo 11 do Decreto-Lei nº 4.481, de 16 de julho de 1942.

Comumente, atribui-se ao SENAI a competência para fiscalizar e cobrar as contribuições que o financiam. Entretanto, uma interpretação sistemática da legislação que criou o Instituto revela que essa atribuição não encontra amparo legal claro, uma vez que o decreto de sua criação não lhe conferiu tais poderes.

O decreto 4.048, de 22 de janeiro de 1942, que instituiu o Serviço Nacional de Aprendizagem Industrial (Senai), em nenhum momento atribuiu ao órgão a responsabilidade por atividades de fiscalização ou lançamento das contribuições cobradas, limitando-se apenas ao aspecto material de sua existência. Assim, não é possível considerar o Senai como sujeito ativo da contribuição, tampouco lhe reconhecer competência para constituir, arrecadar ou cobrar os créditos tributários correspondentes. O fato de o artigo 10 do decreto 60.466/67 ter autorizado o Senai a fiscalizar o recolhimento da contribuição adicional prevista no artigo 6º do decreto-lei 4.048/42 não implica, por si só, competência para proceder ao lançamento tributário.

No entanto, desde o advento da Lei nº 11.457/2007, não há qualquer dúvida que cabe única e exclusivamente à RFB a fiscalização, a arrecadação e a cobrança das contribuições sociais, inclusive aquelas devidas a terceiros, dentre as quais se incluem a Contribuição ao SENAI e seu respectivo adicional ora em comento, conforme se verifica dos artigos 2º e 3º da mencionada legislação:

> **Lei nº 11.457/2007**
>
> Art. 2º Além das competências atribuídas pela legislação vigente à Secretaria da Receita Federal, cabe à Secretaria da Receita Federal do Brasil planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas a tributação, fiscalização, arrecadação, cobrança e recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, e das contribuições instituídas a título de substituição.
>
> Art. 3º As atribuições de que trata o art. 2º desta Lei se estendem às contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, na forma das disposições desta Lei. [...] § 3º As contribuições de que trata o caput deste artigo sujeitam-se aos mesmos prazos, condições, sanções e privilégios daquelas referidas no art. 2º desta Lei, inclusive no que diz respeito à cobrança judicial.

Inclusive, com a finalidade de regulamentar o aludido diploma legal, foi editada a Instrução Normativa RFB nº 971, de 13 de novembro de 2009, que em seu artigo 109, também reiterou ser competência da RFB (i.e. União Federal) as atividades de "*tributação, fiscalização, cobrança e recolhimentos*" das contribuições destinadas ao "Sistema S", o que também corrobora a absoluta incompetência do SENAI para o ajuizamento da presente ação de cobrança. Senão vejamos:

> Art. 109. Compete à Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), nos termos do art. 3º da Lei nº 11.457, de 16 de março de 2007, as atividades relativas a tributação, fiscalização, arrecadação e cobrança da contribuição devida por lei a terceiros, ressalvado o disposto no § 1º do art. 111.

Aliás, importante mencionar que, num passado distante, a legislação de regência previa que a competência para fiscalizar o recolhimento da Contribuição Adicional do SENAI era de fato da própria entidade, nos termos do revogado artigo 10 do Decreto nº 60.466/1967. No entanto, como adiantado, o referido decreto foi inteiramente revogado pelo Decreto de 10 de maio de 1991, de modo que não há como sustentar a tese de que esta atribuição ainda permaneça sob a alçada do SENAI atualmente, sobretudo após a entrada em vigor da referida Lei nº 11.457/2007.

Em suma, a Lei nº 11.457/2007 estabelece de forma explícita que todas as atividades relacionadas à administração tributária e aduaneira são de competência exclusiva da Receita Federal. Em seu art. 1º, parágrafo único, dispõe que "são essenciais e indelegáveis as atividades da administração tributária e aduaneira da União exercidas pelos servidores dos quadros funcionais da Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Não por outra razão, o Superior Tribunal de Justiça já consolidou entendimento acerca da ilegitimidade do SENAI para exigir dos jurisdicionados a contribuição adicional em comento, prevista no artigo 6º do Decreto-lei n. 4048/42, posicionamento reiterado pela Primeira Seção do STJ, que abriga ambas as Turmas de Direito Público do Tribunal da Cidadania (1ª e 2ª Turmas), no recentíssimo julgamento dos Embargos de Divergência em Recurso Especial nº 1571933/SC, ocorrido em 13 de dezembro de 2023. Vejamos:

> PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÕES DESTINADAS A TERCEIROS. SENAI. AUTO DE INFRAÇÃO. LAVRATURA NA VIGÊNCIA DA LEI N. 11.457/2007. NULIDADE. MODULAÇÃO DE EFEITOS. REJEIÇÃO. 1. O Supremo Tribunal Federal já decidiu que as contribuições destinadas ao SESC, SESI, SENAI e SENAC foram recepcionadas pelo art. 240 da Constituição Federal e são contribuições sociais gerais, enquanto as mais recentes (SEBRAE, APEX-BRASIL, APS e ABDI) têm natureza jurídica de contribuição de intervenção no domínio econômico (CIDE). (...) 3. Com a entrada em vigor da Lei n. 11.457/2007, por força das disposições contidas especialmente em seus arts. 2º e 3º e por ostentarem os serviços sociais autônomos integrantes do denominado Sistema "S" natureza de pessoa jurídica de direito privado e não integrarem a administração pública, cabe tão somente à Secretaria de Receita Federal do Brasil, em regra, proceder às atividades de tributação, fiscalização, arrecadação e cobrança das contribuições de terceiros.

> 4. Prevalência do entendimento consagrado no acórdão embargado, no sentido de que é nulo o ato de fiscalização conduzido pelo SENAI na vigência da Lei n. 11.457/2007, que culminou na lavratura de auto de infração destinado à exigência de contribuição adicional. (...) 6. Embargos de divergência em recurso especial desprovidos. Modulação de efeitos rejeitada.[70]

Sendo assim, diante da jurisprudência consolidada do STJ e demais Tribunais de Justiça, no sentido de reconhecer a ilegitimidade ativa do SENAI para o ajuizamento de ações de cobrança como a presente, para o recebimento de valores supostamente devidos a título de Contribuição Adicional do SENAI, de rigor a extinção da presente demanda, sem julgamento do mérito, nos termos do artigo 485, inciso VI, do Código de Processo Civil.

4.4 Breve consideração sobre as contribuições ao SENAI e a reforma tributária

Em conclusão, a análise das contribuições sociais ao SENAI revela a complexidade das relações entre o sistema de arrecadação tributária e as entidades paraestatais, especialmente diante da necessidade de conformidade com a Lei nº 11.457/2007, que delega à Receita Federal a exclusividade na administração dessas cobranças.

No contexto atual, as contribuições destinadas ao SENAI são fundamentais para a capacitação profissional e o desenvolvimento de mão de obra especializada para a indústria brasileira, em um cenário de crescente demanda por competências alinhadas à Indústria 4.0.[71]

---

[70] BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Embargos de Divergência em Recurso Especial nº 1571933/SC. Processual civil e tributário. Contribuições destinadas a terceiros. Senai. Auto de infração. Lavratura na vigência da Lei n. 11.457/2007. Nulidade. Modulação de efeitos. Rejeição. Embargante: Serviço Nacional de Aprendizagem Industrial. Embargado: Cia Hering. Seção. Relator: Ministro Gurgel de Faria. Diário da Justiça Eletrônico, Brasília, DF, 8 mar. 2024. Disponível em: https://scon.stj.jus.br/SCON/GetInteiroTeorDoAcordao?num_registro=201503082558&dt_publicacao=08/03/2024. Acesso em 15.out.2024.

[71] A Indústria 4.0 refere-se à quarta revolução industrial, caracterizada pela integração de tecnologias avançadas, como Internet das Coisas (IoT), inteligência artificial, big data, computação em nuvem, robótica e sistemas ciber-físicos, na cadeia produtiva. Essas tecnologias permitem que máquinas, sistemas e processos se comuniquem e tomem decisões autônomas ou semiautônomas, promovendo uma produção mais eficiente, personalizada e flexível. Além disso, a Indústria 4.0 possibilita uma gestão de dados em tempo real, aumentando a capacidade de análise e otimização dos processos produtivos e respondendo de maneira mais ágil às demandas do mercado.

A reforma tributária em curso no Brasil, porém, apresenta incertezas quanto ao futuro dessas contribuições, podendo tanto desonerar a folha de pagamento – uma base tradicional de arrecadação para o SENAI e demais entidades do Sistema S – quanto exigir adaptações em sua estrutura de financiamento.

Caso ocorra uma alteração significativa na forma de tributação, o SENAI poderá enfrentar desafios para garantir a continuidade de seus programas de capacitação, visto que o modelo atual de contribuição vinculada às folhas de pagamento pode ser substituído por novas modalidades tributárias, como um imposto sobre movimentações financeiras ou sobre consumo.

Dessa forma, a eventual necessidade de reformulação de seu financiamento para manter sua sustentabilidade e efetividade na formação profissional poderá demandar, por parte do SENAI, uma articulação com o setor industrial e o governo, para que sua missão de qualificação da força de trabalho nacional, essencial para o avanço da competitividade do país, seja preservada no novo cenário tributário.

Assim, a reforma tributária torna-se não apenas uma questão de adequação normativa, mas um ponto crucial para o futuro do SENAI e da preparação da mão de obra brasileira para atender às necessidades de uma economia cada vez mais complexa e tecnológica.

CONCLUSÃO

Conclui-se que a Constituição Federal de 1988, ao reformular o sistema tributário brasileiro, trouxe um arcabouço normativo que visa não apenas a organização fiscal do Estado, mas também a proteção dos contribuintes e o desenvolvimento social por meio das contribuições sociais. Essas contribuições, ao integrarem o sistema tributário, possuem um papel central na promoção de políticas públicas voltadas ao interesse coletivo, especialmente no que se refere à educação e capacitação profissional.

No caso específico da Contribuição Adicional do SENAI, analisada no Tema 1.275 do STJ, a questão da legitimidade ativa do SENAI para realizar a cobrança revela uma complexidade jurídica relevante. O estudo aqui apresentado, com base em análise normativa e jurisprudencial, esclarece que, apesar da importância da entidade na formação profissional e no atendimento a demandas da indústria nacional, a competência para a arrecadação e cobrança de contribuições sociais cabe exclusivamente à União Federal, sendo tal atividade exercida pela Receita Federal do Brasil (RFB).

As decisões judiciais recentes consolidam o entendimento de que a Lei nº 11.457/2007 delimita a atuação de entidades paraestatais do Sistema S, como o SENAI, reafirmando que apenas a RFB detém legitimidade para fiscalizar e cobrar tais contribuições. Assim, embora o SENAI possa se valer de normas anteriores como argumento para sua atuação, o ordenamento jurídico atual e a jurisprudência dominante apontam para a nulidade de ações de cobrança conduzidas pela entidade.

Portanto, em meio a inúmeros processos judiciais que chegaram ao STJ sobre a presente discussão, a presente monografia contribui para o aprofundamento do debate sobre a legitimidade ativa das entidades parafiscais no âmbito do Sistema S, reforçando a necessidade de observância estrita às disposições constitucionais e legais para a manutenção da ordem jurídica e a proteção dos direitos dos contribuintes. Em síntese, conclui-se que a cobrança da Contribuição Adicional do SENAI deve estar restrita à esfera da União Federal, como forma de assegurar a conformidade com o princípio da legalidade e a eficácia do sistema tributário brasileiro. Nesse sentido, o exame da legitimidade ativa do SENAI para cobrar a contribuição adicional reflete não apenas o conflito normativo entre legislação específica e a Lei nº 11.457/2007, mas também

destaca a necessidade de clareza e coesão na interpretação jurídica para assegurar estabilidade e previsibilidade no cumprimento das obrigações tributárias.

REFERÊNCIAS

AMARO, Luciano. *Direito tributário brasileiro*. 10ª Ed. São Paulo: Saraiva, 2004.

ARAUJO, Guilherme Peloso. *Contribuições: Análise Constitucional à luz do princípio federativo*. São Paulo: Editora Intelecto, 2016.

BRASIL. Constituição (1988). Constituição da República Federativa do Brasil. Brasília, DF: Senado Federal.

BRASIL. Decreto-lei nº 27 de 14 de novembro de 1966. Artigo referente às contribuições para fins sociais.

BRASIL. Decreto-Lei nº 4.048, de 22 de janeiro de 1942. Dispõe sobre a criação do Serviço Nacional de Aprendizagem Industrial - SENAI. Diário Oficial da União, 22 de janeiro de 1942.

BRASIL. Decreto-Lei nº 4.481, de 16 de julho de 2022. Dispõe sobre a aprendizagem dos industriários, estabelece deveres dos empregadores e dos aprendizes relativamente a essa aprendizagem e dá outras providências. Diário Oficial da União, Rio de Janeiro, 16 de julho de 1942.

BRASIL. Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006. Institui o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte. Diário Oficial da União: Brasília, DF, 15 dez. 2006

BRASIL. Lei nº 11.457, de 16 de março de 2007. Dispõe sobre a Administração Tributária Federal e dá outras providências. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 19 mar. 2007.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Embargos de Divergência em Recurso Especial nº 1571933/SC. Processual civil e tributário. Contribuições destinadas a terceiros. Senai. Auto de infração. Lavratura na vigência da Lei n. 11.457/2007. Nulidade. Modulação de efeitos. Rejeição. Embargante: Serviço Nacional de Aprendizagem Industrial.

Embargado: Cia Hering. Seção. Relator: Ministro Gurgel de Faria. Diário da Justiça Eletrônico, Brasília, DF, 8 mar. 2024. Disponível em: https://scon.stj.jus.br/SCON/GetInteiroTeorDoAcordao?num_registro=201503082558&dt_publicacao=08/03/2024. Acesso em 15.out.2024.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário nº 138.284-8/CE. Constitucional. Tributário. Contribuições Sociais. Contribuições incidentes sobre o lucro das pessoas jurídicas. Lei nº 7.689, de 15.12. Negado provimento. Recorrente: União Federal. Recorrido: Petróleo Dois Irmãos LTDA. Relator: Ministro Carlos Mário da Silva Velloso. Diário da Justiça, Brasília, DF, 1 jul. 1992. Disponível em: https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=208091. Acesso em 17.out.2024.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário nº 146.733-9/SP. Contribuição Social sobre o Lucro de Pessoas Jurídicas. Lei 7689/88. Recorrente: União Federal. Recorrido: Viação Nasser S.A. Relator: Ministro Moreira Alves. Diário da Justiça, Brasília, DF, 12 mar. 1993. Resolução do Senado Federal nº 11, de 12 abr. 1995. Disponível em: https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=210152. Acesso em 21.out.2024.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário nº 396.266. Constitucional. Tributário. Contribuição. SEBRAE: Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico. Lei 8.029, de 12.4.1990, art. 8º, § 3º. Lei 8.154, de 28.12.1990. Lei 10.668, de 14.5.2003. C.F,. art. 146, III; art. 149; art. 154, I; art. 195, § 4º. Negado provimento. Recorrente: Ciacenter Armazém da Moda LTDA. Recorrido: Instituto Nacional do Seguro Social (INSS) e Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas (SEBRAE). Relator: Ministro Carlos Velloso. Diário da Justiça, Brasília, DF. Novembro de 2003. Disponível em: https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=261730. Acesso em 27.out.2024.

CARRAZZA, Roque Antonio. *Curso de direito constitucional tributário.* 35ª Ed. São Paulo: Ed Juspodivm, 2024. p. 574. *apud*, ARAUJO, Guilherme Peloso. Contribuições: *Análise Constitucional à luz do princípio federativo*. São Paulo: Editora Intelecto, 2016.

CARVALHO, Marcelo Augusto Monteiro de. *A criação do SENAI no contexto da Era Vargas*. Dissertação (Mestrado em História) – Universidade de São Paulo, São Paulo, 2011.

COÊLHO, Sacha Calmon. *Curso de direito tributário brasileiro*. 13ª Ed: Rio de Janeiro: Forense, 2014.

CONRADO, Alexandre Cesar Coutinho. *SENAI: entidade parasindical*. In: Prêmio ENASS de trabalho jurídico 2008. Brasília: SESI; SENAI, 2008.

GONÇALVES, Marlo Thurmann. *O princípio da solidariedade e as contribuições sociais: limites e possibilidades de incidência na Constituição Federal de 1988*. 2014. 149 f. Dissertação (Mestrado em Direito). Universidade do Vale do Rio dos Sinos (Unisinos), São Leopoldo, 2014.

GRECO, Marco Aurélio. *Contribuições (uma figura sui generis).* São Paulo: Dialética, 2000.

MACHADO, Hugo de Brito. *Curso de Direito Tributário*. – 43º Ed., atual. e ampl. São Paulo: Editora JusPodivm, 2024.

PAULSEN, Leandro. VELLOSO, Andrei Pitten. *Contribuições no sistema tributário brasileiro*. – São Paulo: Saraiva Educação, 2019.

RHEE, Gabriel Cardoso. *A legitimidade ativa das entidades parafiscais na ação de cobrança da contribuição destinada ao Sistema S e a contradição jurisprudencial do Superior Tribunal de Justiça (STJ*). Repositório PUC-SP. Abril, 2021. Disponível em: https://ariel.pucsp.br/handle/handle/26663. Acesso em: 20 ago. 2024.

RIO DE JANEIRO. Tribunal de Justiça. Incidente de Resolução de Demandas Repetitivas nº 0067020-71.2021.8.19.0000. IRDR. Divergência Jurisprudencial. Ofensa a isonomia e à Segurança Jurídica. Legitimidade ativa. Cobrança. Contribuição Adicional. Art. 6º do DEC-Lei 4.4048/42. Posterior advento da Lei 11.457/2007. Apelação provida. Interessado/Apelante: Serviço Nacional de Aprendizagem Industrial. Interessado/Apelado: Mills do Brasil Estruturas de Engenharia S/A. Relatora: Desembargadora Natacha Nascimento Gomes Tostes Gonçalves de Oliveira. Órgão Especial do Tribunal de Justiça do Estado do Rio de Janeiro, julgado em 9 jun. 2022. Disponível em: https://storage.googleapis.com/jus-jurisprudencia/TJ-RJ/attachments/TJ-RJ__00670207120218190000_da75d.pdf?X-Goog-Algorithm=GOOG4-RSA-SHA256&X-Goog-Credential=calendar-api%40jusbrasil-155317.iam.gserviceaccount.com%2F20241129%2Fauto%2Fstorage%2Fgoog4_request&X-Goog-Date=20241129T194346Z&X-Goog-Expires=601&X-Goog-SignedHeaders=host&X-Goog-Signature=58a248a66cb16fd3a75a643d71eb6ca6ac2ecb91352af80573ddea1597f2bd20df5a94245849bfb2599e6bd70563f26e895cf924420e80fa850314c3741a338d7bcc808dc5db2af7a867765a7568ce5fdc0ee4f10ef772902c6b006e63c783c06d7e0ff34de572d91651544f5ac61d8f131cb54fbec9377a57992906aa17ddeb60a2d5abbc526c67d4eededeca7d8fad0040ea8f7d0bdd83fb7664fb8b44221211b9b148bf48b481a4336f4adfa58969a2b1cb33cfbd58eb502b40b1463d0426f1cd2fc04bdbdd1ebbcc853549efc75df5024ff5c19ba6f0622bc126ca9dac836ebfd7b07b7b7fa3bb5d1c4439510606faf6c6c61390d7ef290d360efd8d9b56. Acesso em 15.out.2024.

SÃO PAULO. Tribunal de Justiça. Apelação Cível nº 1051842-35.2019.8.26.0002. Processo Civil. Apelação. Pedido de Atribuição de Efeito Suspensivo. Cobrança Contribuição Geral e Adicional SENAI. Impossibilidade. Recurso não provido. Apelante: Serviço Social da Indústria – SESI. Apelada: PDQ Construtora LTDA. Relator: Desembargador Rebouças de Carvalho. 9ª Câmara de Direito Público, julgamento em 14 jun. 2024. Disponível em: https://esaj.tjsp.jus.br/cposg/show.do?processo.codigo=RI0083Y2F0000#?cdDocumento=12. Acesso em 02.nov.2024.