

*Leandro Paulsen*  
*Andrei Pitten Velloso*

CONTRIBUIÇÕES  
no sistema  
tributário brasileiro

4ª edição  
2019

saraiva  jur

ISBN 978-85-536-1184-3

DADOS INTERNACIONAIS DE CATALOGAÇÃO NA PUBLICAÇÃO (CIP)  
ANGÉLICA ILACQUA CRB-8/7057saraiva  
EDUCAÇÃO

saraiva

Av. Doutora Ruth Cardoso, 7.221, 12º andar, Setor B  
Pinheiros – São Paulo – SP – CEP 05425-902

SAC

sac.seta@somoseducação.com.br

**Direção executiva** Flávia Alves Bravin  
**Direção editorial** Renata Pascual Müller  
**Gerência editorial** Roberto Navarro  
**Gerência de produção e planejamento** Ana Paula Santos Matos  
**Gerência de projetos e serviços editoriais** Fernando Penteadó

**Consultoria acadêmica** Murilo Angeli Dias dos Santos

**Planejamento** Clarissa Boraschi Maria (coord.)

**Novos projetos** Melissa Rodriguez Arnal da Silva Leite

**Edição** Eveline Gonçalves Denardi (coord.)  
Aline Darcy Flór de Souza

**Produção editorial** Luciana Cordeiro Shirakawa

**Arte e digital** Mônica Landi (coord.)  
Amanda Mota Loyola  
Camilla Felix Cianelli Chaves  
Claudirene de Moura Santos Silva  
Deborah Mattos  
Fernanda Matajs  
Guilherme H. M. Salvador  
Tiago Dela Rosa

**Projetos e serviços editoriais** Juliana Bojczuk Fermio  
Kelli Priscila Pinto  
Marília Cordeiro  
Mônica Gonçalves Dias  
Tatiana dos Santos Romão

**Projeto gráfico** Fernanda Matajs  
**Diagramação e revisão** Designios Editoriais  
**Capa** Tiago Dela Rosa  
**Produção gráfica** Marli Rampim  
Sergio Luiz Pereira Lopes  
**Impressão e acabamento** Gráfica Paym

Paulsen, Leandro.  
Contribuições no sistema tributário brasileiro / Leandro Paulsen e Andrei Piten Velloso. -- 4. ed. -- São Paulo : Saraiva Educação, 2019.

1. Direito tributário 2. Contribuições (Direito tributário) 3. Tributos I. Título II. Velloso, Andrei Piten.

19-0604

CDU 34:336.233

Índice para catálogo sistemático:

1. Direito tributário : Contribuições 34:336.233

**Data de fechamento da edição: 31-5-2019**Dúvidas? Acesse [www.editorasaraiva.com.br/direito](http://www.editorasaraiva.com.br/direito)

Nenhuma parte desta publicação poderá ser reproduzida por qualquer meio ou forma sem a prévia autorização da Editora Saraiva. A violação dos direitos autorais é crime estabelecido na Lei n. 9.610/98 e punido pelo art. 184 do Código Penal.

CL 605853 CAE 654621

1153394

# Sumário

## Capítulo I – Teoria das contribuições

*Andrei Pitten Velloso*

<b>1. As contribuições no direito comparado.....</b>	<b>15</b>
1.1. Itália.....	15
1.2. Espanha.....	17
1.3. Alemanha.....	18
1.4. Portugal.....	20
1.5. França.....	21
<b>2. As contribuições no Brasil.....</b>	<b>22</b>
2.1. As contribuições nos sistemas constitucionais brasileiros.....	22
2.2. Natureza tributária.....	24
2.2.1. Parafiscalidade.....	24
2.2.2. Abordagem teórica.....	25
2.2.3. Jurisprudência do Supremo Tribunal Federal.....	26
2.3. Espécies de contribuições.....	28
2.3.1. Contribuições por benefícios diferenciais.....	28
2.3.2. Contribuições especiais.....	30
<b>3. Teoria das contribuições especiais.....</b>	<b>30</b>
3.1. Posições teóricas básicas.....	30
3.1.1. Negação da sua autonomia.....	31
3.1.2. Tributos autônomos, com hipótese de incidência vinculada.....	32
3.1.3. Tributos com validação finalística.....	34
3.1.4. Tributos afetados a finalidades específicas.....	36
3.2. Autonomia no sistema tributário brasileiro.....	37
3.2.1. À luz da Constituição Federal.....	38
3.2.2. À luz do Código Tributário Nacional.....	39
3.2.3. Jurisprudência do Supremo Tribunal Federal.....	41
3.2.4. Análise da tese contrária à sua autonomia.....	43
3.3. Elementos conceituais.....	44
3.3.1. Hipótese de incidência desvinculada de atuação estatal.....	44
3.3.2. Afetação jurídica a finalidade estatal específica.....	46
3.3.3. Conceito de contribuição especial.....	49

3.4.	Requisitos específicos de validade .....	51
3.4.1.	Busca da finalidade especificada pela norma atributiva de competência .....	51
3.4.2.	Necessidade .....	55
3.4.3.	Referibilidade .....	57
3.4.4.	Quadro sinóptico .....	61
3.5.	Modificações de finalidade .....	62
3.5.1.	Classificação e individualização das contribuições especiais à luz da sua finalidade.....	62
3.5.2.	Afetação a finalidade diversa .....	63
3.5.3.	Desafetações .....	64
3.5.4.	O reverso da medalha: a afetação de impostos.....	67
3.5.5.	Síntese .....	68
3.6.	Legitimidade e efeitos dos desvios de recursos angariados com as contribuições.	69
3.6.1.	Desvios constitucionais.....	69
3.6.2.	Desvios impostos ou autorizados pela legislação não orçamentária .....	70
3.6.3.	Desvios orçamentários .....	73
3.6.4.	Síntese .....	75
3.7.	Síntese geral: conceito, requisitos de validade e de eficácia, modificações de finalidade e desvios das contribuições especiais .....	76

## **Capítulo II – Regime constitucional das contribuições especiais**

*Andrei Pitten Velloso*

1.	Competência tributária .....	79
1.1.	Norma básica de competência .....	79
1.2.	Competência para a instituição de contribuições sociais e interventivas gerais..	80
1.3.	Competências específicas.....	81
2.	Instrumento legislativo exigido para sua instituição.....	82
3.	Princípios constitucionais tributários .....	83
3.1.	Princípio da legalidade.....	83
3.1.1.	Significado.....	83
3.1.2.	Caráter de cláusula pétrea .....	85
3.1.3.	Ressalvas instituídas por emendas constitucionais .....	85
3.2.	Princípio da isonomia.....	87
3.2.1.	Critérios legítimos de comparação tributária.....	88
3.2.2.	Ilegitimidade da diferenciação entre categorias profissionais.....	90
3.3.	Princípio da anterioridade .....	91
3.3.1.	Conteúdo jurídico .....	92
3.3.2.	Espécies de anterioridade: a anterioridade de exercício e a nonagesimal	94
3.3.3.	Qualificação como cláusula pétrea .....	95
3.3.4.	Abrangência e exceções .....	96
3.3.5.	Ressalvas instituídas por emendas constitucionais .....	98
4.	Inaplicabilidade das imunidades gerais.....	99

### Capítulo III – Classificação das contribuições

*Leandro Paulsen*

1. Espécies tributárias.....	103
2. Espécies e subespécies de contribuições .....	105
3. Contribuições sociais.....	107
4. Contribuições de intervenção no domínio econômico .....	108
5. Contribuições de interesse das categorias profissionais ou econômicas.....	109
6. Contribuições de iluminação pública .....	110

### Capítulo IV – Contribuições sociais gerais

*Leandro Paulsen*

1. Competência para instituir contribuições sociais gerais .....	113
2. Contribuição “salário-educação” instituída pela Lei n. 9.424/96 .....	115
3. Contribuição ao FGTS instituída pela LC n. 110/2001.....	120

### Capítulo V – Contribuições sociais de seguridade social e o princípio da solidariedade

*Leandro Paulsen*

1. Fundamento e conteúdo do princípio da solidariedade relativamente às contribuições de seguridade social.....	129
2. Aplicações do princípio da solidariedade pelo Supremo Tribunal Federal em matéria de custeio da seguridade social.....	132

### Capítulo VI – Contribuições de seguridade social previdenciárias do empregador doméstico e das empresas

*Leandro Paulsen*

1. Do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada.....	135
2. Competência para instituir contribuição sobre folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos à pessoa física.....	137
3. Contribuições instituídas com suporte na norma de competência do art. 195, I, <i>a</i> , da Constituição .....	141
3.1. Contribuição do empregador doméstico – art. 24 da Lei n. 8.212/91 .....	142
3.2. Contribuições da empresa e dos equiparados sobre a remuneração de empregados e avulsos .....	145
3.2.1. Contribuição de 20% – art. 22, I, da Lei n. 8.212/91 .....	146
3.2.2. Contribuição de 1% a 3% a título de SAT/RAT – art. 22, II, da Lei n. 8.212/91.....	153

3.2.3.	Contribuição adicional de 2,5% devida pelas instituições financeiras e assemelhadas – art. 22, § 1º, da Lei n. 8.212/91 .....	160
3.2.4.	Contribuições em substituição às contribuições sobre o pagamento de empregados e avulsos – art. 195, § 13, da CF .....	161
3.2.4.1.	Contribuição previdenciária das empresas de tecnologia da informação e comunicação e outras – arts. 7º a 9º da Lei n. 12.546/2011 .....	162
3.2.4.2.	Contribuição previdenciária dos clubes de futebol profissional – art. 22, § 6º, a 11-A da Lei n. 8.212/91 .....	163
3.2.4.3.	Contribuição da pessoa jurídica dedicada à produção rural – art. 25, I e II, da Lei n. 8.870/98 .....	165
3.2.4.4.	Contribuição do empregador rural pessoa física – art. 25 da Lei n. 8.212/91 .....	167
3.2.4.5.	Contribuição da agroindústria – art. 22-A da Lei n. 8.212/91 .....	172
3.3.	Contribuição sobre a remuneração de segurados contribuintes individuais .....	173
3.3.1.	Contribuição de 20% – art. 22, III, da Lei n. 8.212/91 .....	174
3.3.2.	Contribuição adicional de 2,5% devida pelas instituições financeiras – art. 22, § 1º, da Lei n. 8.212/91 .....	176
4.	<b>Contribuição previdenciária de serviço de 15% devida pelas empresas tomadoras de serviços de cooperativas – art. 22, IV, da Lei n. 8.212/91 .....</b>	<b>177</b>

## **Capítulo VII – Contribuições de seguridade social previdenciárias dos segurados**

*Leandro Paulsen*

1.	<b>Competência para instituir contribuição previdenciária do trabalhador e dos demais segurados .....</b>	<b>179</b>
2.	<b>Das diversas classes de segurados .....</b>	<b>181</b>
2.1.	Filiação e contribuição relativamente às diversas atividades desenvolvidas pela pessoa física .....	185
2.2.	Nova filiação do aposentado que volta a exercer atividade que o vincule ao regime geral .....	186
2.3.	Filiação do servidor público ao regime geral quanto às demais atividades que desenvolva .....	186
3.	<b>Contribuição do segurado empregado, inclusive do doméstico, e do trabalhador avulso – art. 20 da Lei n. 8.212/91 .....</b>	<b>187</b>
4.	<b>Contribuição dos segurados contribuintes individual e facultativo – art. 21 da Lei n. 8.212/91 .....</b>	<b>195</b>
5.	<b>Contribuição do segurado especial – art. 195, § 8º, da CF e art. 25 da Lei n. 8.212/91 .....</b>	<b>203</b>
6.	<b>Contribuição dos servidores públicos para os regimes próprios de previdência.....</b>	<b>205</b>
6.1.	Contribuição dos servidores inativos e pensionistas.....	208
7.	<b>Contribuição do militar .....</b>	<b>213</b>

**Capítulo VIII – Contribuições de seguridade social sobre a receita***Leandro Paulsen*

1. Competência para instituição de contribuição de seguridade social sobre a receita ou o faturamento .....	215
2. Contribuições PIS e Cofins .....	225
2.1. PIS e Cofins no regime comum ou cumulativo – LC n. 70/91 e Leis n. 9.715/98 e 9.718/98 .....	227
2.2. PIS e Cofins não cumulativas – Leis n. 10.637/2002 e 10.833/2003 .....	231

**Capítulo IX – Contribuições de seguridade social do importador***Leandro Paulsen*

1. Competência para instituição de contribuição de seguridade do importador de bens ou serviços .....	243
1.1. Os conceitos de importação e de importador .....	245
1.2. Os conceitos de bens e serviços .....	247
1.3. Valor aduaneiro .....	249
2. O PIS/Pasep-Importação e a Cofins-Importação – Lei n. 10.865/2004 .....	253

**Capítulo X – Contribuição de seguridade social sobre o lucro***Leandro Paulsen*

1. Competência para instituir contribuição sobre o lucro .....	265
2. Contribuição social sobre o lucro líquido (CSLL) – Lei n. 7.689/88 .....	266

**Capítulo XI – Contribuições de interesse das categorias profissionais ou econômicas***Andrei Pitten Velloso*

1. Fundamento constitucional .....	275
2. Natureza jurídica .....	276
3. Espécies .....	277
4. Distinção perante figuras afins .....	277
4.1. Contribuição confederativa do art. 8º, IV, da CF .....	277
4.2. Contribuições interventivas e para o FGTS .....	280
5. Contribuições corporativas sindicais .....	280
5.1. Contribuição sindical anual: o “imposto” sindical .....	281
5.1.1. Supressão do caráter tributário .....	281
5.1.2. Contribuição sindical rural .....	282
5.2. Contribuição assistencial e mensalidade sindical .....	283
6. Contribuições devidas aos Conselhos de Fiscalização Profissional .....	284
6.1. Natureza das atividades desenvolvidas pelos Conselhos .....	284

6.2.	Caráter tributário das anuidades cobradas pelos Conselhos.....	285
6.3.	Hipótese de incidência das anuidades .....	288
6.3.1.	Previsão da Lei n. 12.514/2011 .....	288
6.3.2.	Serviços prestados por pessoas jurídicas.....	289
6.4.	Reserva de lei tributária .....	289
6.4.1.	Delegação condicionada pela Lei n. 6.994/82.....	291
6.4.2.	Delegação plena pela Lei n. 11.000/2004 .....	291
6.4.3.	Regime da Lei n. 12.514/2011 .....	292
6.5.	Estipulação e atualização das anuidades .....	293
6.5.1.	Regime pretérito à Lei n. 12.514/2011 .....	293
6.5.2.	Regime da Lei n. 12.514/2011 .....	294
6.6.	Lançamento, decadência, prescrição e cobrança das anuidades.....	295

## **Capítulo XII – Contribuições de intervenção no domínio econômico**

*Andrei Pitten Velloso*

1.	Extrafiscalidade e intervenção no domínio econômico.....	297
2.	A intervenção no domínio econômico através das Cides .....	298
3.	Modalidades de intervenção e seu custeio.....	299
4.	Intervenção no domínio econômico como elemento conceitual das Cides .....	301
5.	Requisitos fundamentais à instituição das Cides.....	303
5.1.	Competência tributária.....	303
5.2.	Atividade passível de ser financiada mediante Cides.....	304
5.3.	Caráter setorial .....	305
5.4.	Referibilidade .....	305
5.5.	Respeito aos princípios da ordem econômica .....	307
6.	Espécies de Cides .....	308
6.1.	Contribuições anteriores à Constituição de 1988.....	308
6.2.	Contribuições interventivas integrantes do “Sistema S” .....	309
6.2.1.	Contribuição ao Sebrae.....	309
6.2.1.1.	Autonomia e estrutura normativa .....	310
6.2.1.2.	Natureza jurídica .....	310
6.2.1.3.	Exigência de contribuintes não sujeitos às contribuições ao Sesc, Senac, Sesi e Senai .....	311
6.2.2.	Contribuições à Apex-Brasil e à ABDI .....	312
6.3.	Setor de combustíveis: Cide-Combustíveis .....	314
6.3.1.	Objetivos extrafiscais e caráter seletivo .....	314
6.3.2.	Restrições aos princípios da legalidade e da anterioridade.....	315
6.3.3.	Afetação constitucional dos recursos angariados.....	315
6.3.4.	Regulação infraconstitucional .....	316
6.4.	Setor de tecnologia: Cide-Remessas/ <i>Royalties</i> .....	318
6.5.	Contribuições derivadas da Cide-Remessas.....	321
6.6.	Indústria cinematográfica e videofonográfica: Condecine .....	322

6.7. Setor energético: Cide-Energia .....	326
6.8. Adicional à Cide-Energia.....	328
6.9. Setor marítimo: AFRMM.....	328
6.10. Setor aeroportuário: Ataero.....	329
6.11. Setor das telecomunicações: Fust e Funtell.....	330
6.11.1. Contribuição ao Fust.....	330
6.11.2. Contribuição ao Funtell.....	331
6.12. Contribuição ao Incra .....	332
6.12.1. Natureza jurídica da contribuição ao Incra.....	334
6.12.2. Regulação da contribuição ao Incra.....	336
6.13. Quadro sinóptico .....	336

### **Capítulo XIII – Contribuição de iluminação pública**

*Andrei Pitten Velloso*

1. Antecedente: a inconstitucional taxa de iluminação pública.....	339
2. Criação da CIP pela EC n. 39/2002 .....	340
3. Correntes interpretativas do art. 149-A .....	342
3.1. Constitucionalização da antiga taxa de iluminação pública .....	342
3.2. Autorização para a criação de efetiva contribuição.....	344
4. Natureza tributária específica .....	345
5. Hipótese de incidência .....	346
6. Base de cálculo e alíquotas.....	348
7. Sujeitos passivos.....	349
8. Sujeição às limitações constitucionais ao poder de tributar .....	349

### **Capítulo XIV – Contribuições ao Sistema S**

*Andrei Pitten Velloso*

1. O “Sistema S” .....	351
2. Fundamento constitucional.....	352
2.1. Contribuições ao Sesc, Senac, Sesi e Senai .....	352
2.2. Demais contribuições .....	354
3. Aspectos comuns.....	356
3.1. Caráter setorial .....	356
3.2. Materialidade e sujeitos passivos .....	356
4. Quadro sinóptico .....	357
5. Questões controversas .....	359
5.1. Contribuições ao Sesc e Senac: cobrança de empresas prestadoras de serviços... ..	359
5.2. Autonomia das novas contribuições ao Sistema S.....	361
Referências bibliográficas .....	363