



Seção Judiciária do Estado de Minas Gerais 21ª  
Vara Federal Cível da SJMG

AUTOS N. 1001162-98.2017.4.01.3800

MANDADO DE SEGURANÇA (120)

IMPETRANTE: [REDACTED]

IMPETRADO: DELEGADO DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL EM CONTAGEM - MG, FAZENDA NACIONAL

### SENTENCIA

Vistos.

1. [REDACTED] impetrou o presente mandado de segurança contra ato do Delegado da Receita Federal em Contagem, pretendendo lhe seja reconhecido o direito de não recolher as contribuições devidas ao INCRA e ao SEBRAE, assegurando-lhe, ainda, o direito à restituição ou compensação dos valores indevidamente recolhidos.

Afirmou que a contribuição ao INCRA e a destinada ao SEBRAE possuiriam natureza jurídica de contribuições de intervenção no domínio econômico, encontrando fundamento de validade na norma prevista no art. 149 da Constituição. Tal dispositivo, em sua redação originária, outorgava competência plena à União para instituição e cobrança das referidas exações, sem qualquer limitação de sua base de cálculo. Contudo, disse que, com o advento da Emenda Constitucional 33/01, a norma disposta no art. 149, § 2º, III, a, da Constituição, passou a definir como bases de cálculo das contribuições de intervenção no domínio econômico o faturamento, a receita bruta, o valor da operação e, no caso de importação, o valor aduaneiro, nada mencionando sobre a folha de salários, base de cálculo atual das exações questionadas.

Sustentou que o rol ali elencado para a incidência das contribuições de intervenção do domínio econômico seria taxativo, razão pela qual entende ser ilegítima a cobrança das contribuições ao INCRA e ao SEBRAE, já que o aspecto material de sua hipótese de incidência, folha de salários da pessoa jurídica, não encontraria guardia no art. 149 da Constituição, após a alteração introduzida pela emenda referenciada.

Foi exarado despacho, determinando que a impetrante emendas a petição inicial (evento 1500441), tendo ela assim o feito (evento 1555450).

Foi indeferida a liminar requerida (evento 1738216).

A autoridade coatora apresentou as informações (evento 1857892). Defendeu a legalidade das contribuições impugnadas. Quanto à contribuição relativa ao INCRA, afirmou que atualmente tem amparo legal no art. 3º do Decreto-Lei 1.146/70, com as alterações de alíquota e destinação introduzidas pelo art. 15 da Lei Complementar 11/71. Quanto à contribuição para o SEBRAE, afirmou ter sido ela criada para fins de execução de política de amparo às micro e pequenas empresas, tendo como fundamento os art. 170 e 179 da Constituição. Trata-se de contribuições de interesse de categorias, assim com as demais contribuições do sistema S. Disse que ainda que se admita que se trate de contribuição de intervenção no domínio econômico, ainda assim não se reputa inconstitucional a lei definir como base de cálculo dessa contribuição a folha de salário.

Destacou que, nos termos do art. 149, § 2º, da Constituição, fundamento das referidas contribuições (INCRA e SEBRAE), é possível que elas tenham, sejam como contribuições sociais, sejam como contribuições de intervenção no domínio econômico, alíquotas ad valorem, tendo por base o faturamento, a receita bruta ou o valor da operação e, no caso da importação, o valor aduaneiro. Disse que o texto constitucional sintetiza justamente o contrário do que lança a impetrante como fundamento de sua pretensão.

Consignou que as contribuições ora impugnadas devem ser interpretadas sob o viés das finalidades para as quais foram criadas, não podendo, conforme pretende a impetrante, engessar a hermenêutica e tomar como base interpretativa apenas a sua base de cálculo. Não há qualquer incompatibilidade entre a base de cálculo da contribuição ao INCRA e ao SEBRAE com as bases econômicas mencionadas no referido art. 149, § 2º, III, a, da Constituição.

Por fim, em relação ao pedido de compensação, alegou ser esta vedada no que toca às contribuições para terceiros, nos termos do que dispõe o art. 89 da Lei 8.212/91. Essa norma atribuiu à Receita Federal a competência para disciplinar a compensação e restituição das contribuições, ora discutidas. O órgão fiscal, no exercício dessa competência, editou a IN RFB n. 900/08, que afastou expressamente a possibilidade de compensação dessas contribuições pelo sujeito passivo. Nesse mesmo sentido a IN RFB n. 1.300/12, que, ao revogar a primeira, manteve a mesma restrição.

Intimado a se manifestar, o Ministério Pùblico deixou de fazê-lo, pois nòo evidenciou interesse pùblico que justificasse sua intervenção (evento 1931942)

## 2. Sucintamente relatados, decido.

A questão controvertida cinge-se à constitucionalidade da base de cálculo das contribuições para o INCRA e o SEBRAE e a possibilidade de compensação dos valores pagos, caso seja reconhecido o pagamento indevido.

Embora o Supremo Tribunal Federal, em momento anterior, tenha, em 26-11-2003, julgado pelo seu Plenário o RE 396.266/SC e reconhecido a constitucionalidade das exações questionadas, observa-se que a questão relativa à constitucionalidade da base de cálculo das aludidas contribuições após a alteração promovida pela Emenda Constitucional 33/01, objeto da presente demanda, nòo foi examinada no referido julgamento. Tal discussão, inclusive, é hoje alvo de repercussão geral, RE 603.624/SC e RE 630.898/RS, em que será apreciada a possibilidade de exigência das contribuições devidas ao INCRA e ao SEBRAE sob o regime introduzido pela referida emenda.

Inicialmente, deve-se registrar que a jurisprudência dos Tribunais Superiores sedimentou-se no sentido de que as contribuições devidas ao INCRA, por todas as empresas rurais e urbanas, à razão de 0,2%, e ao SEBRAE, pelas empresas empregadoras, à razão de 0,6%, ambas incidentes sobre a folha de salários, são classificadas como contribuições de intervenção no domínio econômico (CIDE). Tal entendimento foi sufragado na Súmula 516 do STJ, o que autoriza a conclusão de que tais contribuições estão sujeitas, portanto, às regras do art. 149 da Constituição.

As contribuições especiais de competência da União têm, todas elas, como fundamento básico, o art. 149 da Constituição. É este que, inserido na seção dos princípios gerais do capítulo do Sistema Tributário Nacional, permite à União a instituição de contribuições como instrumento da sua atuação nas áreas social, de intervenção no domínio econômico e do interesse de categorias profissionais ou econômicas.

As contribuições destinadas ao SEBRAE e ao INCRA têm como suporte direto o art. 149, § 2º, da Constituição, inclusive o disposto no seu inciso III, a, acrescido pela Emenda Constitucional 33/01.

Importa, pois, no caso, ter em consideração o disposto no § 2º, III, a, do art. 149, acrescido pela Emenda 33/01. Esse dispositivo, com o advento da Emenda 33/01, passou a prever que as contribuições de intervenção no domínio econômico, tais como as ora impugnadas, quando se sujeitarem a alíquotas ad valorem, incidirão sobre o faturamento, a receita bruta ou ao valor da operação e, na hipótese de importação, sobre o valor aduaneiro. Percebe-se que o referido dispositivo não elencou, dentre as bases de cálculo das exações questionadas, a folha de salários.

Não há dúvidas, portanto, de que o constituinte derivado delimitou taxativamente as bases materiais suscetíveis de incidência das contribuições de intervenção no domínio econômico às hipóteses acima descritas, nòo autorizando a exigência desse tributo sobre a folha de salários ou remuneração dos trabalhadores. Registre-se que o Plenário do Supremo Tribunal Federal (STF), nos autos do RE 559.937, processo sujeito ao rito de repercussão geral, exarou entendimento de que o rol inserido no art. 149, § 2º, II, a, da Constituição é taxativo.

No entanto, as contribuições vertidas ao INCRA e ao SEBRAE têm como base de cálculo justamente a folha de salários.

Há quem diga que o elenco de bases econômicas, constante do art. 149, § 2º, III, a, da Constituição nòo seria taxativo e que só o rol encontrado nos incisos do art. 195, relativo especificamente às contribuições de seguridade social, é que teria tal característica, ressalvado o exercício da competência residual outorgada pelo art. 195, § 4º, também da Constituição.

As contribuições caracterizam-se, principalmente, por impor a um determinado grupo de contribuintes o custeio de atividades pùblicas voltadas à realização de fins constitucionalmente estabelecidos. No entanto, nòo se pode perder de vista que nòo havia, no texto originário da Constituição, uma pré-definição das bases a serem tributadas, salvo, para fins de custeio da seguridade social, nos termos do art. 195 da Constituição. Ou seja, o critério da finalidade foi marca essencial das respectivas normas de competência por longo período.

Originariamente, a Constituição adotou, no que tange às contribuições de intervenção no domínio econômico, como único critério definidor da competência tributária relativa à instituição dessas contribuições, a finalidade, o que dava larga margem de discricionariedade ao legislador. Com fins de se delimitar melhor esse espectro de atuação, editou-se a Emenda 33/01, que trouxe a enumeração de bases econômicas a serem tributadas, as quais passaram a figurar como critério quase que onipresente nas normas de competência relativas a contribuições. Isso porque o § 2º, III, do art. 149 fez com que a possibilidade de instituição de quaisquer contribuições sociais

ou interventivas ficasse circunscrita a determinadas bases ou materialidades, fazendo com que o legislador passasse a ter um campo menor de discricionariedade na eleição do fato gerador e da base de cálculo de tais tributos. Assim é que, relativamente às contribuições de intervenção no domínio econômico, em cuja categoria se enquadram as contribuições ao INCRA e ao SEBRAE, ficou estabelecida a possibilidade de terem alíquota ad valorem ou específica. No entanto, expressamente previu que, no primeiro caso, alíquota ad valorem, devem ter por base o faturamento, a receita bruta ou o valor da operação. Já no caso de alíquota específica, terá por base a unidade de medida adotada.

A utilização do termo "poderão", constante do referido artigo constitucional, não enuncia simples alternativa de tributação em rol meramente exemplificativo. Registre-se, quanto a esse ponto, que o próprio art. 145 da Constituição, ao falar em competência dos diversos entes políticos para instituir impostos, taxas e contribuições de melhoria, também se utiliza desse mesmo termo, dizendo que "poderão" instituir tais tributos. Não significa, contudo, que se trate de rol exemplificativo, ou seja, que os entes políticos possam instituir, além daqueles, quaisquer outros tributos que lhes pareçam úteis. O que podem fazer está expresso no texto constitucional, seja no art. 145, seja nos artigos 148 e 149. Aplica-se essa interpretação também ao art. 149, § 2º, III. Aliás, cabe destacar que mesmo as normas concessivas de competência tributária possuem uma feição negativa ou limitadora. Isso porque, ao autorizarem determinada tributação, vedam o que nelas não se contém.

A redação do art. 149, § 2º, III, a, da Constituição, ao circunscrever a tributação ao faturamento à receita bruta e ao valor da operação ou, no caso de importação, ao valor aduaneiro, teve o efeito de impedir a pulverização de contribuições sobre bases de cálculo não previstas, evitando, assim, efeitos extrafiscais inesperados e adversos que poderiam advir da eventual sobrecarga da folha de salários, reservada que ficou, esta base, ao custeio da seguridade social (art. 195, I, a), não ensejando, mais, a instituição de outras contribuições sociais e interventivas. Na linha de desoneração da folha de salários, aliás, também sobreveio a Emenda 42/03, que, ao acrescer o § 13 ao art. 195 da Constituição, passou a dar suporte para que, mesmo quanto ao custeio da seguridade social, a contribuição sobre a folha seja substituída gradativamente pela contribuição sobre a receita ou o faturamento.

Além disso, não seria razoável, ainda, interpretar a referência às bases econômicas como meras sugestões de tributação, porquanto não cabe à Constituição sugerir, mas outorgar competências e traçar os seus limites.

Assim, embora as leis que regulam as contribuições de intervenção no domínio econômico, notadamente as destinadas ao INCRA e ao SEBRAE, não padeçam de vício da constitucionalidade em sua origem, com a alteração introduzida pela Emenda 33/01, não mais se afigura possível a cobrança das exações nas referenciadas, eis que o aspecto material de sua hipótese de incidência, folha de salários ou remuneração dos trabalhadores, não encontra amparo na norma prevista no art. 149 da Constituição.

Não se pode olvidar ainda da decisão do STF, tomada nos autos do RE 166.772, que reconheceu a necessidade de atenção ao sentido técnico das palavras utilizadas pelo Constituinte. O conteúdo político de uma Constituição não é conducente ao desprezo do sentido vernacular das palavras, muito menos ao do técnico. O art. 110 do Código Tributário é muito claro ao prescrever que a lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado, utilizados pela Constituição para definir ou limitar competências tributárias.

Conclui-se, assim, que a Emenda 33/01, além de ter estabelecido fatos econômicos que estão a salvo de tributação, por força de imunidade, instituiu, por outro lado, os únicos fatos econômicos passíveis de tributação pelas contribuições de intervenção no domínio econômico.

Reconhece-se, assim, a impossibilidade de as contribuições para o INCRA e SEBRAE terem como base de cálculo a folha de salário, consubstanciando-se, pois, como indevidos os pagamentos feitos, utilizando-se a folha de salários como base de cálculo.

Diante disso, passa a controvérsia a girar em torno da possibilidade de restituição e compensação dos valores pagos indevidamente, porque calculados sob a folha de pagamento do impetrante.

A impetrada alega que, por se qualificarem como devidas a terceiros, as contribuições ao INCRA e ao SEBRAE não podem ser objeto de compensação, em razão do art. 89 da Lei 8.212/91 e também da IN RFB n. 900/08, que o regulamentou, sendo, posteriormente, sucedida pela IN RFB n. 1.300/12.

De fato, o art. 89 da Lei 8.212/91 transfere à Secretaria da Receita Federal a competência para regulamentar a restituição e compensação, entre outras, das contribuições devidas a terceiros. No entanto, antes de delegar a regulamentação dessa matéria, reconhece expressamente a possibilidade dessas contribuições, quando pagas indevidamente ou a maior, serem objeto de restituição ou compensação. Atribui à Receita apenas a função de disciplinar a forma de compensar ou restituir.

Ao delegar essa competência à Receita Federal, transferiu-lhe poderes apenas de disciplinar a forma de compensação ou restituição. Não lhe facultou a possibilidade de decidir se será cabível ou não a restituição ou a compensação. Isso já ficou estabelecido na própria lei. Além disso, o próprio Código Tributário, em seu art. 170, estabelece que cabe à lei autorizar a compensação de créditos tributários. À autoridade administrativa incumbe apenas, quando lhe for delegado pela lei, estabelecer condições e garantias para que se ocorra a compensação. No entanto, em hipótese alguma, lhe compete dizer se cabe ou não compensação. Isso é tarefa do legislador. Assim, ainda que o art. 89 da Lei 8.212/91 tivesse outorgado à autoridade fazendária a competência para decidir acerca da possibilidade ou não de compensação, ele não prevaleceria, eis que contrário à lei complementar.

Reconhece-se, nesses termos, que as instruções normativas editadas pela Receita Federal do Brasil para disciplinar a restituição e compensação de contribuições devidas a terceiros extrapolaram os limites legais, ao prever a impossibilidade de compensação. Nesse ponto, é ilegal, porque excede os poderes de regulamentar que lhe foram atribuídos pelo art. 89 da Lei 8.212/91.

Tendo ocorrido o recolhimento indevido de tributos, a compensação ou a restituição é direito do contribuinte e deverá ser declarado nesta ação, sendo que o encontro de contas somente ocorrerá após o trânsito em julgado, nos termos do art. 170-A do Código Tributário Nacional.

A correção monetária deverá incidir sobre os valores objeto de compensação/restituição desde os recolhimentos indevidos, em decorrência da Súmula 162 do STJ, com a utilização dos índices instituídos por lei. No caso, deve incidir a taxa Selic, aplicável a partir de 1-1-1996, excluindo-se qualquer índice de correção monetária ou juros de mora (art. 39, § 4º, da Lei 9.250/95).

É de salientar-se que não se está diante da inconstitucionalidade das normas anteriores à Emenda 33/01 - art. 3º do Decreto-Lei 1.146/70 e art. 8º, § 3º, c, da Lei 8.029/90 - pelo advento da nova norma constitucional. O fenômeno é o da revogação, não da inconstitucionalidade superveniente. A lei ordinária é válida e continua surtindo efeitos até o advento da Emenda 33/01. Assim, não se declara a inconstitucionalidade incidental, mas se afirma a revogação da legislação anterior.

3. Em face do exposto, concedo a segurança para declarar a impossibilidade de incidência das contribuições ao SEBRAE e ao INCRA sobre a folha de pagamento da impetrante, por revogação da legislação anterior à Emenda 33/01. Reconheço, ainda, o direito de a impetrante, após o trânsito em julgado, proceder à compensação ou restituição do que recolheu indevidamente a título das referidas contribuições. Os valores indevidamente pagos devem ser corrigidos pela taxa SELIC ou outro índice de correção que venha a substituí-lo ou que seja utilizado pelo fisco para cobrança dos créditos tributários, desde o recolhimento indevido até a restituição ou compensação, observada a prescrição quinquenal.

Restituirá a União as despesas gastas pela impetrante. Sem honorários, na forma do art. 25 da Lei 12.016/09.

Com ou sem recurso, subam os autos ao segundo grau de jurisdição, para exame da remessa necessária prevista no § 1º do art. 14 da Lei 12.016/09.

P. R. I.

Belo Horizonte, 22 de fevereiro de 2018.

documento assinado digitalmente  
Gláucio Ferreira Maciel Gonçalves  
Juiz Federal da 21ª Vara de Minas Gerais

[Imprimir](#)