

## Continuando a Análise Detalhada do Sistema Tributário Nacional Brasileiro:

Retomando a análise artigo por artigo, passaremos agora a examinar outras espécies tributárias previstas na Constituição, bem como normas gerais relevantes.

---

### VII - Dos Empréstimos Compulsórios (Art. 148 da CF/88)

**Art. 148.** A União, mediante lei complementar, poderá instituir empréstimos compulsórios:

I - para atender a despesas extraordinárias, decorrentes de calamidade pública, de guerra externa ou sua iminência;

II - no caso de investimento público de caráter urgente e de relevante interesse nacional, observado o disposto no art. 150, III, "b".

Parágrafo único. A aplicação dos recursos provenientes de empréstimo compulsório será vinculada à despesa que fundamentou sua instituição.

#### Análise:

- **Dispositivo Legal:** Outorga competência exclusiva à União para instituir empréstimos compulsórios, mediante lei complementar, em situações excepcionais.
- **Doutrina Majoritária:**
  - **Natureza Jurídica:** Debate intenso sobre a natureza jurídica. A corrente majoritária, encampada pelo STF (Teoria Pentapartite), considera o empréstimo compulsório uma **espécie tributária autônoma**. Caracteriza-se pela **restituibilidade**, ou seja, a União deve devolver o valor arrecadado ao contribuinte após certo prazo e nas condições definidas pela lei complementar instituidora. Apesar do nome "empréstimo", não há voluntariedade por parte do contribuinte; a obrigação é imposta coercitivamente (*ex lege*), como nos demais tributos. A finalidade da arrecadação é vinculada (§ único).
  - **Competência Exclusiva da União:** Somente a União pode instituir empréstimos compulsórios.
  - **Exigência de Lei Complementar:** A instituição depende de Lei Complementar, um quorum qualificado que demonstra a excepcionalidade da medida.
  - **Hipóteses de Instituição:**
    - **Inciso I (Emergencial):** Calamidade pública, guerra externa ou sua iminência. Nessas situações, a cobrança pode ser **imediate**, não se

sujeitando aos princípios da anterioridade anual e nonagesimal (art. 150, § 1º). Justifica-se pela urgência extrema.

- **Inciso II (Investimento):** Investimento público de caráter urgente e relevante interesse nacional. Neste caso, **deve respeitar o princípio da anterioridade anual** (art. 150, III, 'b'), mas não a nonagesimal. A urgência aqui é relativizada, permitindo um planejamento mínimo ao contribuinte.
- **Vinculação da Receita (Parágrafo Único):** Os recursos arrecadados só podem ser utilizados para custear a despesa específica (calamidade, guerra ou investimento) que motivou a criação do empréstimo. É um tributo com destinação vinculada.
- **Histórico:** Exemplos históricos incluem o empréstimo compulsório sobre aquisição de combustíveis e veículos (Plano Cruzado - DL 2.288/86), considerado inconstitucional pelo STF por vício formal (Decreto-Lei em vez de LC) e desvio de finalidade, e sobre aquisição de veículos e combustíveis (Plano Collor - Lei 8.029/90), também questionado.
- **Jurisprudência Dominante:**
  - **STF (RE 146.733):** Julgado seminal que, ao analisar as contribuições sociais, adotou a Teoria Pentapartite, reconhecendo os empréstimos compulsórios como espécie tributária autônoma.
  - **STF (RE 111.954):** Analisou o empréstimo compulsório do Plano Cruzado, declarando-o inconstitucional por não ter sido instituído por Lei Complementar.
  - **STF (RE 121.336):** Questionou a destinação dos recursos do empréstimo compulsório do Plano Cruzado, reforçando a necessidade de vinculação à despesa que o fundamentou.
  - **STF (ADI 4.070):** Embora sobre outro tema (contribuições), reforça a ideia de que a destinação da receita é um critério relevante para a identificação da espécie tributária.

---

## VIII - Das Contribuições Sociais, de Intervenção no Domínio Econômico e de Interesse das Categorias Profissionais ou Econômicas (Art. 149 e 149-A da CF/88)

**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 Os Estados, o Distrito Federal e os Municípios instituirão contribuição, cobrada de seus servidores, para o custeio, em benefício destes, do regime previdenciário de que trata o art. 40, cuja alíquota não será inferior à da contribuição dos servidores titulares de cargos efetivos da União. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 103, de 2019)

§ 1º-A Os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir contribuição, na forma das respectivas leis, para o custeio do regime de previdência complementar de que trata o § 14 do art. 40. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 103, de 2019)

§ 1º-B Se não houver déficit atuarial no regime próprio de previdência social do respectivo ente federativo, a contribuição ordinária dos aposentados e pensionistas poderá incidir apenas sobre as parcelas de proventos de aposentadoria e de pensão que superem o dobro do limite máximo estabelecido para os benefícios do regime geral de previdência social de que trata o art. 201 desta Constituição. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 103, de 2019)

§ 1º-C A contribuição prevista no § 1º-A deste artigo observará o limite máximo estabelecido para os benefícios do regime geral de previdência social de que trata o art. 201 desta Constituição. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 103, de 2019)

§ 2º As contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico de que trata o caput deste artigo: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001)

I - não incidirão sobre as receitas decorrentes de exportação; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001)

II - incidirão também sobre a importação de produtos estrangeiros ou serviços; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001) (Vide Emenda Constitucional nº 132, de 2023)

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)

b) específica, tendo por base a unidade de medida adotada. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001)

§ 3º A pessoa natural destinatária das operações de importação poderá ser equiparada a pessoa jurídica, na forma da lei. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001)

§ 4º A lei definirá as hipóteses em que as contribuições incidirão uma única vez. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001) (Vide Emenda Constitucional nº 132, de 2023)

**Art. 149-A** Os Municípios e o Distrito Federal poderão instituir contribuição, na forma

das respectivas leis, para o custeio do serviço de iluminação pública, observado o disposto no art. 150, I e III. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 39, de 2002)

Parágrafo único. É facultada a cobrança da contribuição a que se refere o caput, na fatura de consumo de energia elétrica. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 39, de 2002)

### Análise:

- **Dispositivo Legal:** Define a competência para instituir as chamadas "Contribuições Especiais", uma categoria ampla e heterogênea de tributos, e a COSIP.
- **Doutrina Majoritária:**
  - **Natureza e Espécie:** Consideradas pela Teoria Pentapartite como a quinta espécie tributária. São tributos finalisticamente vinculados, ou seja, sua arrecadação deve ser destinada ao financiamento da atuação estatal na área que justifica sua criação (social, intervenção econômica, interesse de categoria).
  - **Competência da União (Art. 149, caput):** A regra geral é a competência **exclusiva** da União para instituir:
    - **Contribuições Sociais:** Destinadas a financiar a Seguridade Social (saúde, previdência, assistência - art. 195) ou outras finalidades sociais relevantes. Exemplos: PIS (Programa de Integração Social), COFINS (Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social), CSLL (Contribuição Social sobre o Lucro Líquido), contribuições previdenciárias (INSS sobre folha, receita bruta, etc.). As contribuições do art. 195 têm regime próprio (veremos adiante).
    - **Contribuições de Intervenção no Domínio Econômico (CIDE):** Instrumento de intervenção estatal na economia, para regular setores, fomentar atividades ou corrigir distorções. Exemplos: CIDE-Combustíveis (art. 177, § 4º), CIDE-Remessas (Lei nº 10.168/00 - royalties e tecnologia), contribuições para o Sistema S (SESI, SENAI, SEBRAE, etc. - natureza jurídica debatida, mas majoritariamente CIDE ou parafiscal).
    - **Contribuições de Interesse das Categorias Profissionais ou Econômicas (Contribuições Corporativas):** Destinadas ao custeio de entidades de representação e fiscalização profissional ou econômica. Exemplo clássico: anuidades cobradas pelos Conselhos Profissionais (OAB, CREA, CRM, etc.). O STF considera que a contribuição para a OAB tem natureza *sui generis*, não estritamente tributária para alguns fins, mas a maioria das anuidades de conselhos são tidas como tributos

(contribuições corporativas).

- **Regras Gerais para Contribuições da União (Art. 149, caput):**
  - Devem observar as normas gerais de legislação tributária (art. 146, III - necessidade de LC para definir fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes das contribuições sociais residuais não previstas no art. 195).
  - Devem respeitar os princípios da legalidade (art. 150, I) e da irretroatividade (art. 150, III, 'a').
  - **Anterioridade:** Regra geral, sujeitam-se à **anterioridade nonagesimal** (art. 150, III, 'c'), mas **não** à anual (art. 150, III, 'b'). *Exceção importante:* As Contribuições para a Seguridade Social (art. 195) possuem regra própria de anterioridade: a **anterioridade nonagesimal especial ou mitigada** (art. 195, § 6º), que exige apenas 90 dias da publicação da lei que as instituiu ou modificou, sem cumulação com a anual.
- **Contribuições Previdenciárias dos Servidores Públicos (Art. 149, § 1º a § 1º-C):**
  - Autoriza Estados, DF e Municípios a instituírem contribuição previdenciária sobre seus servidores para custear seus Regimes Próprios de Previdência Social (RPPS), observando alíquota mínima igual à da União.
  - Permite a instituição de contribuição para previdência complementar.
  - Prevê regras específicas para contribuição de aposentados e pensionistas (EC 103/2019 - Reforma da Previdência). Esta é uma **exceção** à competência exclusiva da União do caput, mas restrita à previdência dos próprios servidores do ente subnacional.
- **Regras Específicas para Contribuições Sociais e CIDE da União (Art. 149, § 2º a § 4º - EC 33/2001):**
  - **Não Incidência sobre Exportação (§ 2º, I):** Imunidade para receitas de exportação (similar ao IPI e ICMS).
  - **Incidência sobre Importação (§ 2º, II):** Autoriza a cobrança sobre importação de bens e serviços (Ex: PIS-Importação, COFINS-Importação).
  - **Alíquotas (§ 2º, III):** Podem ser *ad valorem* (percentual sobre base de cálculo como faturamento, receita, valor aduaneiro) ou específicas (valor fixo por unidade de medida).
  - **Importador Pessoa Física (§ 3º):** Lei pode equiparar pessoa física importadora a jurídica para fins de tributação.
  - **Incidência Monofásica (§ 4º):** Lei pode prever que a contribuição incida uma única vez na cadeia (Ex: PIS/COFINS monofásico sobre combustíveis, medicamentos, etc.).

- **Contribuição para Iluminação Pública - COSIP/CIP (Art. 149-A):**
  - **Competência Municipal e Distrital:** Autoriza Municípios e DF a instituírem, por lei própria, contribuição para custear o serviço de iluminação pública.
  - **Origem:** Criada pela EC 39/2002 após o STF declarar inconstitucional a Taxa de Iluminação Pública (Súmula Vinculante 41), por considerar o serviço não específico e divisível.
  - **Natureza:** Contribuição *sui generis*, com características próprias. É vinculada ao custeio do serviço de iluminação.
  - **Regime:** Deve observar a legalidade e a irretroatividade (art. 150, I e III). Há debate se deve seguir a anterioridade nonagesimal das contribuições ou as regras do IPTU (anual e nonagesimal). O STF (RE 573.674) entende que se sujeita a ambas as anterioridades (anual e nonagesimal).
  - **Base de Cálculo:** Não pode ser a mesma do IPTU (seria taxa disfarçada). Deve se relacionar, de alguma forma, com o custo do serviço. O STF tem validado bases como o consumo de energia do imóvel ou um valor fixo por tipo de imóvel, desde que razoáveis e não idênticos à base do IPTU.
  - **Cobrança (§ único):** Pode ser cobrada na fatura de energia elétrica, facilitando a arrecadação.
- **Jurisprudência Dominante:**
  - **Natureza e Espécie:** STF (RE 146.733) - Teoria Pentapartite. STF (ADI 1.649) - Natureza tributária das anuidades dos conselhos profissionais (regra geral). STF (ADI 3.026) - Natureza *sui generis* da anuidade da OAB.
  - **Anterioridade:** STF (Súmula 669): "Norma legal que altera o prazo de recolhimento da obrigação tributária não se sujeita ao princípio da anterioridade." (Aplicável também a contribuições). Jurisprudência pacífica sobre a anterioridade nonagesimal para contribuições em geral e a especial do art. 195, § 6º para as da seguridade.
  - **Contribuições Previdenciárias Servidores:** STF (ADI 3.105 e ADI 3.128) - Constitucionalidade da contribuição de inativos e pensionistas introduzida pela EC 41/2003, dentro de certos limites. Diversos julgados sobre alíquotas e base de cálculo da contribuição dos servidores.
  - **PIS/COFINS:** STF (RE 574.706 - Tema 69) - Exclusão do ICMS da base de cálculo. STF (RE 599.658 - Tema 244) - Incidência de PIS/COFINS sobre importação de bens por pessoa física. STJ (Súmula 426): "Os juros de mora relativos a débitos de natureza tributária não estão sujeitos à incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI." (Extensível a PIS/COFINS sobre receita).
  - **CIDE:** STF (RE 396.266) - Natureza tributária (CIDE) das contribuições para o



SEBRAE, APEX, ABDI. STF (ADI 2.556) - Constitucionalidade da CIDE-Remessas.

- **COSIP/CIP (Art. 149-A):** STF (RE 573.674 - Tema 146, *obiter dictum*) - Sinalizou que a COSIP se submete às anterioridades anual e nonagesimal. STF (RE 898.068 - Tema 491): "É constitucional a instituição da Contribuição para Custeio da Iluminação Pública – COSIP." STF (RE 666.404 - Tema 679): "É constitucional a utilização do consumo de energia elétrica como base de cálculo da Contribuição para o Custeio do Serviço de Iluminação Pública – COSIP." Diversos julgados validando formas de cobrança, desde que não idênticas à base do IPTU e vinculadas ao custo do serviço.

---

## **IX - Das Normas Gerais de Direito Tributário (Art. 146 da CF/88)**

**Art. 146.** Cabe à lei complementar:

- I - dispor sobre conflitos de competência, em matéria tributária, entre a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios;
  - II - regular as limitações constitucionais ao poder de tributar;
  - III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:
    - a) definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados nesta Constituição, a dos respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes;
    - b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários;
    - c) adequado tratamento tributário ao ato cooperativo praticado pelas sociedades cooperativas.
    - d) definição de tratamento diferenciado e favorecido para as microempresas e para as empresas de pequeno porte, inclusive regimes especiais ou simplificados no caso do imposto previsto no art. 155, II, das contribuições previstas no art. 195, I e §§ 12 e 13, e da contribuição a que se refere o art. 239. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003)
- Parágrafo único. A lei complementar de que trata o inciso III, d, também poderá instituir um regime único de arrecadação dos impostos e contribuições da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, observado que: (Incluído pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003)
- I - será opcional para o contribuinte; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003)
  - II - poderão ser estabelecidas condições de enquadramento diferenciadas por Estado; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003)
  - III - o recolhimento será unificado e centralizado e a distribuição da parcela de recursos pertencentes aos respectivos entes federados será imediata, vedada qualquer retenção ou condicionamento; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003)
  - IV - a arrecadação, a fiscalização e a cobrança poderão ser compartilhadas pelos entes

federados, adotado cadastro nacional único de contribuintes. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003)

**Art. 146-A.** Lei complementar poderá estabelecer critérios especiais de tributação, com o objetivo de prevenir desequilíbrios da concorrência, sem prejuízo da competência de a União, por lei, estabelecer normas de igual objetivo. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003)

### Análise:

- **Dispositivo Legal:** Estabelece a reserva de Lei Complementar (LC) para tratar de temas fundamentais do Direito Tributário, que exigem uniformidade nacional. É um artigo central para a estrutura normativa do STN.
- **Doutrina Majoritária:**
  - **Reserva de Lei Complementar:** A LC exige quorum de maioria absoluta para aprovação, conferindo maior estabilidade e consenso às normas gerais tributárias. Visa padronizar conceitos e procedimentos essenciais em todo o país, evitando legislações conflitantes entre os entes federativos e garantindo segurança jurídica. O Código Tributário Nacional (CTN - Lei 5.172/66), embora seja lei ordinária formalmente, foi recepcionado pela CF/88 com *status* de Lei Complementar nas matérias reservadas ao art. 146.
  - **Conflitos de Competência (Inciso I):** LC deve definir regras para solucionar eventuais disputas sobre qual ente pode tributar determinado fato (ex: conflito ISS x ICMS). A LC 116/2003 (Lei do ISS) tenta resolver parte desses conflitos ao definir os serviços tributáveis pelo ISS.
  - **Regulação das Limitações ao Poder de Tributar (Inciso II):** LC deve detalhar o alcance e a aplicação dos princípios e imunidades constitucionais (art. 150 a 152). Exemplo: O art. 14 do CTN estabelece os requisitos para que as entidades do art. 150, VI, 'c' (educação, assistência social) gozem de imunidade.
  - **Normas Gerais (Inciso III):** Este é o núcleo das normas gerais. A LC deve estabelecer:
    - **Definição de Tributos e Espécies (Alínea 'a'):** Conceituar tributo (o art. 3º do CTN o faz) e suas espécies. Em relação aos impostos previstos na CF, a LC deve definir seus **atos geradores, bases de cálculo e contribuintes** de forma geral e abstrata. Isso vincula o legislador ordinário de cada ente, que não pode contrariar essas definições gerais ao instituir seus impostos. Ex: A LC 87/96 (Lei Kandir) define esses elementos para o ICMS; o CTN define para IPTU, ITBI, IR, ITR.
    - **Obrigações, Lançamento, Crédito, Prescrição e Decadência (Alínea 'b'):** LC deve tratar dos institutos fundamentais da relação



jurídico-tributária. O CTN dedica títulos inteiros a esses temas (Livro Segundo), estabelecendo regras gerais sobre como nasce a obrigação, como o crédito é formalizado (lançamento), formas de extinção, suspensão e exclusão do crédito, e os prazos para o Fisco cobrar (decadência e prescrição).

- **Ato Cooperativo (Alínea 'c'):** LC deve prever tratamento tributário adequado (geralmente favorecido) aos atos praticados entre a cooperativa e seus associados, visando não onerar a mera intermediação. A Lei nº 5.764/71 (Lei das Cooperativas) e normas esparsas tratam do tema, mas a LC específica ainda é debatida.
- **Micro e Pequenas Empresas (Alínea 'd' - EC 42/2003):** LC deve definir tratamento diferenciado e favorecido, incluindo regimes especiais ou simplificados de tributação. Materializado pela **Lei Complementar nº 123/2006 (Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte)**, que instituiu o **Simples Nacional**.
- **Simples Nacional (Parágrafo Único - EC 42/2003):** Autorizou a criação de um regime **único** e opcional de arrecadação de diversos tributos federais, estaduais e municipais (IRPJ, CSLL, PIS, COFINS, IPI, ICMS, ISS, INSS Patronal) para MEs e EPPs. Prevê recolhimento centralizado e distribuição automática aos entes, com possibilidade de cadastro único e fiscalização compartilhada. O Simples Nacional é um exemplo concreto e de grande impacto da aplicação do art. 146, III, 'd' e parágrafo único.
- **Critérios Especiais Anti-Concorrência Desleal (Art. 146-A - EC 42/2003):** Permite que LC estabeleça critérios especiais de tributação para prevenir desequilíbrios concorrenciais (ex: regimes de substituição tributária, pautas fiscais), sem impedir que a União também o faça por lei ordinária. Visa combater a evasão fiscal e garantir isonomia competitiva.
- **Jurisprudência Dominante:**
  - **Status do CTN:** STF pacificou o entendimento de que o CTN foi recepcionado como Lei Complementar nas matérias do art. 146 (ex: RE 140.695).
  - **Normas Gerais vs. Lei Ordinária:** Inúmeros julgados do STF declarando a inconstitucionalidade de leis ordinárias (federais, estaduais ou municipais) que contrariam as normas gerais estabelecidas no CTN ou em outra LC sobre matéria reservada ao art. 146 (ex: ADI 1.709 - inconstitucionalidade de lei estadual que definia base de cálculo do ICMS diferente da LC 87/96).
  - **Definição de Fato Gerador/Base de Cálculo:** STF (RE 574.706 - Tema 69) - Discussão sobre o conceito de faturamento/receita bruta (base PIS/COFINS) definido em LC vs. lei ordinária. STF (RE 603.136 - Tema 304) - Definição de serviço para fins de ISS conforme LC 116/03.

- **Prescrição e Decadência:** STJ (Súmula Vinculante 8): "São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-Lei nº 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário." (Porque lei ordinária não podia tratar de matéria reservada à LC - art. 146, III, b). STJ (REsp 1.120.295 - repetitivo Tema 246): Discute o prazo prescricional para redirecionamento da execução fiscal contra sócio.
- **Simples Nacional:** STF (ADI 4.033 e ADI 3.918) - Constitucionalidade do Simples Nacional e da opção pelo regime. Diversos julgados sobre vedações de ingresso, limites de faturamento e exclusão do regime.
- **Art. 146-A:** Discussões sobre a constitucionalidade de regimes de substituição tributária ("para frente") e pautas fiscais como instrumentos para evitar concorrência desleal (geralmente validados se razoáveis e previstos em lei).

---

## **X - Das Contribuições para a Seguridade Social (Art. 195 da CF/88)**

Embora situado fora do Capítulo do STN (está no Título da Ordem Social), o art. 195 é fundamental para o sistema tributário, pois trata do financiamento da Seguridade Social (Saúde, Previdência e Assistência Social) através de contribuições específicas.

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

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

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

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

c) o lucro; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

II - do trabalhador e dos demais segurados da previdência social, podendo ser adotadas alíquotas progressivas de acordo com o valor do salário de contribuição, não incidindo contribuição sobre aposentadoria e pensão concedidas pelo Regime Geral de Previdência Social; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 103, de 2019)

III - sobre a receita de concursos de prognósticos.

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

§ 1º As receitas dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios destinadas à seguridade social constarão dos respectivos orçamentos, não integrando o orçamento da União.

§ 2º A proposta de orçamento da seguridade social será elaborada de forma integrada pelos órgãos responsáveis pela saúde, previdência social e assistência social, tendo em vista as metas e prioridades estabelecidas na lei de diretrizes orçamentárias, assegurada a cada área a gestão de seus recursos.

§ 3º A pessoa jurídica em débito com o sistema da seguridade social, como estabelecido em lei, não poderá contratar com o Poder Público nem dele receber benefícios ou incentivos fiscais ou creditícios.

§ 4º A lei poderá instituir outras fontes destinadas a garantir a manutenção ou expansão da seguridade social, obedecido o disposto no art. 154, I.

§ 5º Nenhum benefício ou serviço da seguridade social poderá ser criado, majorado ou estendido sem a correspondente fonte de custeio total.

§ 6º As contribuições sociais de que trata este artigo só poderão ser exigidas após decorridos noventa dias da data da publicação da lei que as houver instituído ou modificado, não se lhes aplicando o disposto no art. 150, III, "b".

§ 7º São isentas de contribuição para a seguridade social as entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei.

§ 8º O produtor, o parceiro, o meeiro e o arrendatário rurais e o pescador artesanal, bem como os respectivos cônjuges, que exerçam suas atividades em regime de economia familiar, sem empregados permanentes, contribuirão para a seguridade social mediante a aplicação de uma alíquota sobre o resultado da comercialização da produção e farão jus aos benefícios nos termos da lei. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

§ 9º As contribuições sociais previstas no inciso I do caput deste artigo poderão ter alíquotas ou bases de cálculo diferenciadas, em razão da atividade econômica, da utilização intensiva de mão-de-obra, do porte da empresa ou da condição estrutural do mercado de trabalho, sendo também autorizada a adoção de bases de cálculo diferenciadas apenas para determinados setores econômicos, na forma da lei aplicável. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 132, de 2023)

§ 10. A lei definirá os critérios de transferência de recursos para o sistema único de saúde e ações de assistência social da União para os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, e dos Estados para os Municípios, observada a respectiva contrapartida de recursos.

§ 11. São vedados a moratória e o parcelamento em prazo superior a 60 (sessenta) meses e, na forma de lei complementar, a remissão e a anistia das contribuições sociais de que tratam os incisos I, a, e II do caput. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 103, de 2019)

§ 12. A lei definirá os setores de atividade econômica para os quais as contribuições incidentes na forma dos incisos I, b; e IV do caput, serão não-cumulativas. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003)

§ 13. Aplica-se o disposto no § 12 inclusive na hipótese de substituição gradual, total ou parcial, da contribuição incidente na forma do inciso I, a, pela incidente sobre a receita ou o faturamento. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003)

§ 14. O segurado somente terá reconhecida como tempo de contribuição ao Regime Geral de Previdência Social a competência cuja contribuição seja igual ou superior à contribuição mínima mensal exigida para sua categoria, assegurado o agrupamento de contribuições. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 103, de 2019)

## Análise:

- **Dispositivo Legal:** Detalha as fontes de financiamento da Seguridade Social, com destaque para as contribuições sociais.
- **Doutrina Majoritária:**
  - **Fontes de Financiamento:** A Seguridade é financiada por recursos orçamentários dos entes federativos e por contribuições sociais específicas.
  - **Contribuições Sociais do Art. 195:**
    - **Do Empregador/Empresa (Inciso I):** Sobre a folha de salários (INSS Patronal), a receita/faturamento (PIS/COFINS) e o lucro (CSLL). São as principais fontes de custeio.
    - **Do Trabalhador/Segurado (Inciso II):** Contribuição previdenciária descontada do salário ou recolhida pelo contribuinte individual/facultativo. Não incide sobre aposentadorias/pensões do RGPS (mas pode incidir nos RPPS, conforme art. 149, §1º). Pode ter alíquotas progressivas.
    - **Concursos de Prognósticos (Inciso III):** Loterias e similares.
    - **Do Importador (Inciso IV - EC 42/2003):** PIS-Importação e COFINS-Importação.
  - **Contribuições Residuais (§ 4º):** A União pode criar **outras fontes** de custeio para a seguridade, desde que o faça por **Lei Complementar** e respeite a **não cumulatividade** e a base de cálculo/fato gerador próprios de impostos (art. 154, I). Exige requisitos mais rigorosos para criação.
  - **Princípio da Contrapartida (§ 5º):** Nenhum benefício/serviço da seguridade pode ser criado ou aumentado sem a previsão da fonte de custeio correspondente. Visa garantir o equilíbrio financeiro do sistema.
  - **Anterioridade Nonagesimal Especial (§ 6º):** Regra específica para as contribuições do art. 195. Exige apenas 90 dias da publicação da lei instituidora/modificadora. Não se aplica a anterioridade anual. É uma exceção expressa ao art. 150, III, 'b'.
  - **Imunidade das Entidades Benéficas (§ 7º):** Garante imunidade (na CF/88 original era isenção, mas o STF entende como imunidade) das contribuições patronais (INSS, PIS/COFINS sobre folha) para entidades benéficas de assistência social (CEBAS) que cumpram os requisitos legais (atualmente definidos na LC 187/2021). O STF (ADI 4480 e RE 566.622 - Tema 32) decidiu que esses requisitos devem estar em Lei Complementar.
  - **Segurado Especial (§ 8º):** Regime diferenciado de contribuição para pequenos produtores rurais e pescadores artesanais (sobre a receita da produção).
  - **Diferenciação de Alíquotas/Bases (§ 9º):** Permite tratamento diferenciado

para contribuições patronais (inciso I) conforme atividade, mão de obra, porte, etc. Fundamenta políticas como a desoneração da folha (substituição da contribuição sobre a folha pela sobre a receita bruta - CPRB) para alguns setores.

- **Vedações a Benefícios Fiscais (§ 11):** Veda moratória e parcelamento acima de 60 meses, e exige LC para remissão/anistia da contribuição sobre a folha (I, 'a') e do trabalhador (II).
- **Não Cumulatividade (§ 12 e § 13):** A lei definirá os setores onde PIS/COFINS (I, 'b') e PIS/COFINS-Importação (IV) serão não cumulativos (permitindo crédito sobre insumos). Autoriza a não cumulatividade também na hipótese de substituição da contribuição sobre a folha pela receita (CPRB). As Leis 10.637/02 (PIS) e 10.833/03 (COFINS) instituíram o regime não cumulativo para empresas do Lucro Real (com exceções).
- **Jurisprudência Dominante:**
  - **Base de Cálculo PIS/COFINS:** STF (RE 574.706 - Tema 69) - Exclusão do ICMS. STF (RE 585.235 - Tema 118) - Conceito de receita bruta/faturamento para fins de PIS/COFINS.
  - **Anterioridade (§ 6º):** STF (RE 568.562) - Reafirma a aplicação da anterioridade nonagesimal específica do art. 195, § 6º, afastando a anual.
  - **Imunidade Entidades Benéficas (§ 7º):** STF (RE 566.622 - Tema 32 e ADI 4480) - Exigência de Lei Complementar para definir os requisitos para gozo da imunidade (resultou na LC 187/2021). STF (RE 636.941 - Tema 342): "A imunidade tributária conferida a instituições de assistência social sem fins lucrativos pelo art. 150, VI, 'c', da Constituição Federal, somente alcança as contribuições de seguridade social posteriores à Emenda Constitucional 20/1998."
  - **Não Cumulatividade (§ 12):** STF (RE 841.979 - Tema 756) - Conceito de insumo para fins de creditamento de PIS/COFINS não cumulativo (critério da essencialidade ou relevância). STJ (REsp 1.221.170 - repetitivo Tema 604) - Também sobre conceito de insumo.
  - **Contribuição Previdenciária:** Diversos julgados sobre a base de cálculo da contribuição patronal (inciso I, 'a'), discutindo a natureza salarial ou indenizatória de diversas verbas (terço de férias, aviso prévio indenizado, auxílio-doença - ex: STF RE 1.072.485 - Tema 985 sobre terceiro de férias; STJ Tema 738 sobre auxílio-doença).

---

## Conclusão Final

A análise detalhada dos artigos constitucionais revela um Sistema Tributário Nacional

complexo, multifacetado e em constante evolução. Desde os princípios e limitações fundamentais que protegem o contribuinte, passando pela distribuição de competências entre os entes federativos e as diferentes espécies tributárias (impostos, taxas, contribuições de melhoria, empréstimos compulsórios e contribuições especiais), até os mecanismos de repartição de receitas e as normas gerais editadas por lei complementar, cada dispositivo contribui para a moldura jurídica da tributação no Brasil.

A interação entre a Constituição, as Leis Complementares (especialmente o CTN e a LC 116/03), as leis ordinárias e a vasta jurisprudência do STF e STJ é essencial para compreender o funcionamento prático do sistema. A doutrina fornece as bases teóricas e críticas para a interpretação dessas normas.

A recente Reforma Tributária (EC 132/2023) representa um marco de profunda alteração nesse sistema, com a criação do IBS (substituindo ICMS e ISS) e da CBS (substituindo PIS/COFINS), a instituição de um Imposto Seletivo ("imposto do pecado") e mudanças significativas na tributação do patrimônio e da renda, além de novas regras de transição e distribuição de receitas. A implementação efetiva dessas mudanças dependerá da edição de diversas Leis Complementares nos próximos anos, o que certamente gerará um novo ciclo de debates doutrinários e litígios jurisprudenciais, redesenhando muitos dos entendimentos aqui expostos.

Este relatório buscou oferecer uma visão abrangente e atualizada (considerando o texto constitucional vigente e a jurisprudência consolidada) dos principais pilares do Sistema Tributário Nacional, servindo como ponto de partida para estudos mais aprofundados sobre temas específicos ou sobre as transformações trazidas pela Reforma Tributária.