



UNIVERSIDADE FEDERAL DE RORAIMA  
INSTITUTO DE CIÊNCIAS JURÍDICAS  
CURSO DE BACHARELADO EM DIREITO  
DISCIPLINA: DIREITO TRIBUTÁRIO II

2018.2

**DA MAJORAÇÃO/TRIBUTAÇÃO ADICIONAL PARA EMPRESAS QUE  
EMPREGAM MENOS MÃO DE OBRA (INSTITUIÇÕES FINANCEIRAS):  
ANÁLISE DOS RECURSOS EXTRAORDINÁRIOS Nº 598572, Nº 656089 E Nº  
599309<sup>1</sup>**

João Ramos Rebouças <sup>2</sup>

Lara Cecília Xavier Lima<sup>3</sup>

Natália Araújo Carim de Farias<sup>4</sup>

*Coordenador: Prof. Dr. Edival Braga<sup>5</sup>*

**RESUMO:** O presente artigo busca, sem a pretensão de esgotar a temática, analisar a constitucionalidade da majoração/tributação de alíquotas, bem como das bases de cálculo, para empresas que empregam menos mão de obra, nos casos em tela, as instituições financeiras, sob a ótica dos trâmites instaurados na Suprema Corte Nacional. O estudo baseou-se em análises de recursos extraordinários que controverteram decisões e entendimentos relativos à constitucionalidade de discriminações tributárias em razão da atividade econômica em favor das contribuições sociais, são eles: RE 599309, RE 656089, RE 598572, todos relativos à

<sup>1</sup> O artigo passou por uma revisão gramatical realizada pelo ChatGPT em 2025, revisão somente gramatical, de modo que foi mantida a originalidade do conteúdo do artigo.

<sup>2</sup> Acadêmico do 8º semestre de Direito da Universidade Federal de Roraima . [jramosreboucas@gmail.com](mailto:jramosreboucas@gmail.com)

<sup>3</sup> Acadêmica do 8º semestre de Direito da Universidade Federal de Roraima. [laracecilia5@gmail.com](mailto:laracecilia5@gmail.com)

<sup>4</sup> Acadêmica do 8º semestre de Direito da Universidade Federal de Roraima. [natalia.carim2@gmail.com](mailto:natalia.carim2@gmail.com)

<sup>5</sup> Professor de Direito Tributário da Universidade Federal de Roraima - UFRR

teses que endossam contribuições majoradas para instituições financeiras e equiparáveis em se tratando de contribuições sociais, como COFINS e PIS, à luz da Constituição Federal de 1988, da Emenda Constitucional 20/1998 e da Lei nº 7.787/89. Com efeito, buscar-se-á compreender a arrecadação proporcional ao Fisco insculpida sob princípios como a igualdade material, função fiscal da exação e capacidade contributiva, ocasionados pela interpretação sistemática, teleológica dos dispositivos legais relativos à questão.

**Palavras-chave:** Direito Tributário. STF. Recursos Extraordinários. Instituições Financeiras. Majoração/Tributação de Alíquotas/Bases de Cálculo. Contribuições Sociais. COFINS/PIS. Emenda Constitucional 20/1998. Constituição Federal de 1988.

**ABSTRACT:** This present article seeks, without being an attempt to exhaust the matter, to analyze the constitutionality of the increase/taxation of aliquots, as well as bases of calculation, for companies that employ less labor, financial institutions, in some examples of the concrete cases, based on the procedures submitted to the appreciation of our National Supreme Court. The study was based on an analysis of extraordinary resources that discuss decisions and acquaintance over the rules of tax discrimination on the situation of the replicas in relation to social expenses, they are: RE 599309, RE 656089, RE 598572, all reports that are endorsed COFINS and PIS, according to the Federal Constitution of 1988, Constitutional Amendment 20/1998 and Law nº 7.877 / 89. Hereupon, we seek to perceive a proportional collection to the Treasury inscribed on the principles as a material equality, fiscal function of the tax and contributory capacity, in order of a systematic, teleological interpretation of the legal provisions of concerns to the question.

**Keywords:** Tax law. STF. Extraordinary Resources. Financial Institution. Increase/Taxation of Tax Rates/Basis of Calculation. Social Contributions. COFINS/PIS. Constitutional Amendment 20/1998. Federal Constitution of 1988.

**SUMÁRIO:** 1. ANÁLISE DO RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 598572 E A MAJORAÇÃO DA ALÍQUOTA DO ARTIGO 22 §1º DA LEI 8.212/1991 CONSIDERADA APÓS A EC 20/1998; 1.1 BREVE HISTÓRICO PROCESSUAL DO CASO; 1. 2 OS ARGUMENTOS DO BANCO DIBENS S/A EM FAVOR DA INCONSTITUCIONALIDADE DO ART. 22, §1º DA LEI 8.212;1. 3 OS ARGUMENTOS UTILIZADOS PELO STF; 1.4 DO TEMA 204 E SUA REPERCUSSÃO GERAL: A TESE DO STF; 2. ANÁLISE DO RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 656089: 2.1 BREVE CONTEXTUALIZAÇÃO; ARGUMENTOS DA INSTITUIÇÃO FINANCEIRA MERCANTIL BRASIL FINANCEIRA S/A À FAVOR DA INCONSTITUCIONALIDADE DO ART. 18 DA LEI 10.684/2003; 2.2 DO TEMA 515, REPERCUSSÃO GERAL E

JULGAMENTO NO STF; 2.3 CONSIDERAÇÕES ACERCA DA LEI 7.787/1989 EM SEDE DE INSTITUIÇÕES FINANCEIRAS E A CONTRIBUIÇÃO ADICIONAL DE 2,5% SOBRE A FOLHA DE SALÁRIOS; 3. ANÁLISE DA RE 599309 CONFORME MAJORAÇÃO DO ARTIGO 3º DA LEI 7787/89, ANTERIOR À EC 20/98; 3.1 BREVE HISTÓRICO PROCESSUAL DO CASO; 3.2 JULGAMENTO DA REPERCUSSÃO GERAL DA RE 599309

## INTRODUÇÃO

O presente artigo abordará as possibilidades de majoração de alíquotas tributárias no ordenamento jurídico brasileiro, tendo como objetos de estudo e pontos de partida os seguintes Recursos Extraordinários julgados pelo Supremo Tribunal Federal: RE 599309, RE 656089 e RE 598572.

Fazendo uso da metodologia do estudo de caso, serão descritos os debates e polêmicas envolvendo cada um dos casos que chegaram ao STF, abordando desde o início do litígio até seu devido término legal no Judiciário brasileiro, em decisões que possuem repercussão geral, com teses firmadas pelo STF. De antemão, deve ser mencionado que o Supremo tem decidido pela constitucionalidade de alíquotas majoradas e/ou minoradas em matéria tributária, compreendendo que não ofendem os princípios que serão mencionados no desenvolvimento do presente artigo.

Além disso, o tema envolve as questões atinentes aos limites do poder de julgar do Estado-Juiz, em que o Judiciário é convocado a se manifestar sobre questões que são diretamente controladas pelo poder legislativo (Estado-legislador).

Neste sentido, as hipóteses em que alíquotas são majoradas, seja nos casos de contribuições sociais para a seguridade social ou para a previdência social, bem como as hipóteses em que o legislador decide por bem diminuir alíquotas para determinados grupos ou atividades empresariais, encontram-se presentes no ordenamento jurídico, como se verá adiante, em consonância com a Constituição da República Federativa do Brasil de 1988.

Vale ressaltar que o legislador, como será verificado, busca essencialmente mitigar os efeitos, por exemplo, da pouca utilização de mão de obra por determinados setores da economia, que ocasionam diminuição na distribuição de renda e também perdas ao poder fiscal do Estado.

# 1. ANÁLISE DO RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 598572 E A MAJORAÇÃO DA ALÍQUOTA DO ARTIGO 22, §1º, DA LEI 8.212/1991 CONSIDERADO APÓS A EC º 20/1998:

O STF julgou com repercussão geral caso que buscava analisar a constitucionalidade de determinado dispositivo relativo às contribuições sociais que gerava uma situação de polêmica quanto se seria material e formalmente constitucional a existência de alíquotas adicionais para empresas consideradas do setor econômico de atividade das instituições financeiras antes e/ou depois da Emenda Constitucional nº 20/1998 que criou o §9º do artigo 195 da Constituição da República Federativa do Brasil.

O dispositivo questionado é o seguinte:

Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de:

I - vinte por cento sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos que lhe prestem serviços, destinadas a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços, nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa. (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999). (...)

III - vinte por cento sobre o total das remunerações pagas ou creditadas a qualquer título, no decorrer do mês, aos segurados contribuintes individuais que lhe prestem serviços; (Incluído pela Lei nº 9.876, de 1999).(...)

§ 1º No caso de bancos comerciais, bancos de investimentos, bancos de desenvolvimento, caixas econômicas, sociedades de crédito, financiamento e investimento, sociedades de crédito imobiliário, sociedades corretoras, distribuidoras de títulos e valores mobiliários, empresas de arrendamento mercantil, cooperativas de crédito, empresas de seguros privados e de capitalização, agentes autônomos de seguros privados e de crédito e entidades de previdência privada abertas e fechadas, além das contribuições referidas neste artigo e no art. 23, é devida a contribuição adicional de dois vírgula cinco por cento sobre a base de cálculo definida nos incisos I e III deste artigo. (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999). (Vide Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)

Trata-se de caso em que o relator no STF foi o Ministro Edson Fachin, conforme se verá adiante. Em síntese, a grande problemática decorre do fato de um setor da economia, especificamente ocupado pelas instituições financeiras e seus equiparáveis legais, possuírem pouca ou recorrente redução de utilização de mão-de-obra, gerando decorrente diminuição da captação fiscal da contribuição de que trata o artigo 22 e seus incisos da Lei 8.212/1991, ocasionando perda de contribuição para a seguridade social.

Isto ocorre por ser a base de cálculo da contribuição para seguridade social de que trata o dispositivo os seguintes, em seus incisos primeiro e segundo respectivamente:

- I - o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos que lhe prestem serviços, destinadas a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços, nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa.
- II - sobre o total das remunerações pagas ou creditadas a qualquer título, no decorrer do mês, aos segurados contribuintes individuais que lhe prestem serviços;

Na prática fiscal isto gera, quando há pouca e/ou diminuta utilização de mão-de-obra por determinadas empresas, menor poder de arrecadação para o fisco da União. Neste interim, visualiza-se o quadro em que a alíquota adicional busca:

Em primeiro lugar, garantir a arrecadação da União;

- Garantir proporcionalidade material entre empresas de diferentes setores da economia que usam mais ou menos mão-de-obra/serviços e, por fim,
- Incentivar que as empresas que possuem mais mão-de-obra continuem empregando pessoas (quanto mais serviços contratados/mais pessoas contratadas, maior será a obrigação contributiva das empresas, gerando situação que poderia desestimular a empregabilidade das empresas.)

Como se verá adiante a escolha por alíquotas adicionais está constitucionalmente dentro do poder-liberdade de regulação que o legislativo possuiria, sendo um dos fundamentos da decisão em que o STF que julgou improcedente o Recurso Extraordinário nº 598572.

### **1.1 BREVE HISTÓRICO PROCESSUAL DO CASO;**

A celeuma se iniciou na Justiça Federal, mais precisamente na seção judiciária pertinente à Terceira Região em ação promovida pelo Banco Dibens S/A contra a União, visando que não fosse feita a cobrança da já referida alíquota adicional de 2,5 % sobre a contribuição social do artigo 22º da Lei nº 8.212/1991.

O litígio se iniciou em 1998 contra a União (Fazenda Nacional), com o processo com o seguinte nº na origem: 98.00415530 e se arrastou judicialmente, sendo julgada denegado mandado de segurança que originou a ação. Após, o recorrente intentou através de apelação que fosse proferida nova sentença, em seu favor. O relator para o caso foi o

Desembargador Federal Johonsom Di Salvo, pertencente a primeira turma do TRF da 3ª região, que negou seguimento ao recurso sob a justificativa que o recurso era contrário ao entendimento jurisprudencial já sumulado da justiça federal.

Ainda quanto a apelação junto ao Tribunal Regional Federal da 3ª Região, a sentença de primeiro grau foi mantida pelo relator, que, ao julgar monocraticamente, fixou entendimento no sentido de que não havia violação à isonomia reconhecer que empresas de ramos diferentes têm margens de lucro distintas e que, portanto, era lógico atribuir alíquotas diferenciadas segundo a atividade econômica.

Através de agravo o apelante conseguiu que o feito fosse julgado pela segunda turma do Tribunal, sendo mantidas as decisões anteriores, com a seguinte ementa do acórdão, conforme é mencionado no relatório do Ministro Edson Fachin:

“PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO. ARTIGO 557, § 1º, DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL. CONSTITUCIONALIDADE. INSTITUIÇÕES FINANCEIRAS – ADICIONAL DE 2,5% - LEI Nº 8.212/91 – ISONOMIA, IGUALDADE E CAPACIDADE TRIBUTÁRIAS. 1- O artigo 22, §1º, da Lei 8.212/91, que prevê a obrigatoriedade de instituições financeiras e demais relacionadas na norma legal recolherem, além das contribuições já previstas na legislação, uma contribuição adicional de dois vírgula cinco por cento (2,5%) sobre a base de cálculo é constitucional. 2- O referido adicional foi criado pela Lei 7.787/89 e repetido na Lei 8.212/91, art. 22, § 1º, cuja redação atual é dada pela Lei 9.876/99. 3- Não viola a isonomia reconhecer que empresas de ramos diferentes têm margens de lucro distintas e que, portanto, faz sentido atribuir alíquotas diferenciadas segundo a atividade desenvolvida. 4- É a CR/88 (art. 195, §9º) que autoriza a adoção de alíquotas com bases de cálculo diferenciadas segundo a atividade econômica do contribuinte e não há conflito entre esse dispositivo e o artigo 5º, caput, da Magna Carta. 5- Agravo improvido.”

Após esta nova decisão contrária aos seus interesses o Banco Dibens S/A interpôs recurso de embargos de declaração, que não foi conhecido devido ao fato de não haver vícios que ensejassem o preenchimento dos requisitos de admissibilidade do recurso. Por derradeiro, o banco recorreu extraordinariamente ao Supremo Tribunal Federal, sendo reconhecida a repercussão constitucional do tema, que poderia ensejar a análise da constitucionalidade ou não do mencionado artigo 22, §1º, da Lei 8.212/1991.

## **1. 2 OS ARGUMENTOS DO BANCO DIBENS S/A EM FAVOR DA INCONSTITUCIONALIDADE DO ART. 22, §1º DA LEI 8.212;**

Desde o início do caso os principais argumentos apresentados pela parte autora foram os seguintes:

- Quanto à inconstitucionalidade do dispositivo do artigo 22, §1º, da Lei Nº 8.212/1991 em razão de ser dispositivo legal inserido na lei antes da Emenda Constitucional nº 020/1998. Esta EC criou o parágrafo nono do artigo 195 da CRFB/1988, suscitando dúvidas se a existência de diferenciação na cobrança de tributos para pessoas e empresas de ramos diferentes da economia seria constitucional antes da mencionada emenda;

Nesta questão é levantada em consideração a diferença entre constitucionalidade formal e constitucionalidade material. Analisando sobre esse duplo prisma, existiriam normas que são formalmente constitucionais, por estarem inseridas no corpo-texto da constituição de forma expressa, ao passo que existiriam normas materialmente constitucionais, que são decorrentes dos princípios e diretrizes normativas implícitas na Constituição.

Pelo fato da EC nº 020/1998 ter trazido expressamente a hipótese de diferenciação de alíquotas e/ou a base de cálculo em razão da atividade econômica, da utilização intensiva de mão-de-obra, do porte da empresa ou da condição estrutural do mercado de trabalho, entendeu o Banco recorrente que qualquer cobrança de tributos desta forma, caso anterior à emenda da Constituição, deveria ser considerada inconstitucional, pois o poder constituinte derivado estava afirmando que apenas a partir daquele momento é que se deveria considerar constitucional a diferenciação de alíquotas ou base de cálculo.

O outro argumento utilizado pelo Banco Dibens S/A consiste no seguinte:

- As alíquotas diferenciadas, no caso a de 2,5% nos termos da contribuição social prevista na Lei nº 8.212/1991, devem ser consideradas inconstitucionais antes da EC nº 020/1998, em razão de necessitarem de norma legal criada apenas após a emenda para poder ter seus efeitos válidos e plenamente constitucionais;

O Banco alegava que o artigo 22, §1º, Lei nº 8.212/1998 foi adicionado ao ordenamento jurídico antes da EC já mencionada, em época que tal norma não poderia ser considerada constitucional, bem como as cobranças fiscais advindas dela. Desta forma, a mera modificação através do Poder Constituinte Originário em 1998 na CRFB/1988 não teria condão para realizar a convalidação de uma norma que nasceu inconstitucional.

Seria, nesse sentido, necessária a criação legislativa de norma complementar posterior a EC 020/1998 para que se pudesse tornar legítima a cobrança da alíquota adicional de 2,5%, impedindo que: se cobrassem os tributos incidentes antes de 1998; bem como sobre os valores posteriores à EC (até que houvesse norma legal criada com esta finalidade).

Em todo caso, não poderia ser considerada, diz o Banco Dibens, constitucional a cobrança da alíquota adicional de contribuição social sem que houvesse: uma norma

constitucional expressa possibilitando tal diferenciação (e esta norma foi trazida pela EC nº 020/1998), em conjunto com norma infraconstitucional legítima (e, neste caso, alegam que deveria ser uma lei complementar) que dispusesse sobre a possibilidade desta cobrança de forma regular.

Outro argumento chave utilizado pelo recorrente diz respeito a falta de proporcionalidade entre os contribuintes mencionados pela norma do §1º do Art. 22 da Lei 8.212/1991. Argumentou o Banco que o legislador criou critério subjetivo ao falar em seguimento econômico, que afrontaria a isonomia decorrente dos princípios constitucionais. Neste sentido seriam o critério de *descripción* inconstitucional.

Estes foram os argumentos centrais do caso em que o Banco Dibens recorreu ao Supremo Tribunal Federal. Foram também os pontos discutidos e solucionados através da decisão que julgou improcedente o recurso, nos termos que se seguem:

RECURSO EXTRAORDINÁRIO 598.572 SÃO PAULO RELATOR : MIN. EDSON FACHIN RECTE.(S) :BANCO DIBENS S/A ADV.(A/S) :LUIZ EDUARDO DE CASTILHO GIOTTO ADV.(A/S) :RUBENS JOSÉ NOVAKOSKI FERNANDES VELLOZA RECD.(A/S) :UNIÃO PROC.(A/S)(ES) :PROCURADOR-GERAL DA FAZENDA NACIONAL AM. CURIAE. :CONFEDERAÇÃO NACIONAL DAS EMPRESAS DE SEGUROS GERAIS, PREVIDÊNCIA PRIVADA E VIDA, SAÚDE SUPLEMENTAR E CAPITALIZAÇÃO - CNSEG ADV.(A/S) :LUIZ GUSTAVO ANTÔNIO SILVA BICHARA E OUTRO(A/S) RECURSO EXTRAORDINÁRIO. REPERCUSSÃO GERAL. DIREITO TRIBUTÁRIO. DIREITO PREVIDENCIÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. FOLHA DE SALÁRIO. INSTITUIÇÕES FINANCEIRAS E ASSEMBLADAS. DIFERENCIAÇÃO DE ALÍQUOTAS. CONTRIBUIÇÃO ADICIONAL DE 2,5%. ART. 22, §1º, DA LEI 8.212/91. CONSTITUCIONALIDADE. 1. A jurisprudência do STF é firme no sentido de que a lei complementar para instituição de contribuição social é exigida para aqueles tributos não descritos no altiplano constitucional, conforme disposto no § 4º do artigo 195 da Constituição da República. A contribuição incidente sobre a folha de salários esteve expressamente prevista no texto constitucional no art. 195, I, desde a redação original. O artigo 22, § 1º, da Lei 8.212/91 não prevê nova contribuição ou fonte de custeio, mas mera diferenciação de alíquotas, sendo, portanto, formalmente constitucional. 2. Quanto à constitucionalidade material, a redação do art. 22, § 1º, da Lei 8.212 antecipa a densificação constitucional do princípio da igualdade que, no Direito Tributário, é consubstanciado nos subprincípios da capacidade contributiva, aplicável a todos os tributos, da equidade no custeio da seguridade social. Esses princípios destinam-se preponderantemente ao legislador, pois nos termos do art. 5º, caput, da CRFB, apenas a lei pode criar distinções entre os cidadãos. Assim, a escolha legislativa em onerar as instituições financeiras e entidades equiparáveis com a alíquota diferenciada, para fins de custeio da seguridade social, revela-se compatível com a Constituição. 3. Fixação da tese jurídica ao Tema 204 da sistemática da repercussão geral: “É constitucional a previsão legal de diferenciação de alíquotas em relação às contribuições previdenciárias incidentes sobre a folha de salários de instituições financeiras ou de entidades a elas legalmente equiparáveis, após a edição da EC 20/98. ” 4. Recurso extraordinário a que se nega provimento.

Destaque-se que foi admitido como *amicus curiae* a Confederação Nacional das Empresas de Seguros Gerais, Previdência Privada e Vida, Saúde Suplementar e Capitalização – CNSeg, que se manifestou no sentido de considerar que o rol do parágrafo nono do art. 22 colocaria espécies de empresas com disparidade em um mesmo grupo, tal como as empresas seguradoras (o que violaria o princípio da capacidade contributiva).

### 1.3 OS ARGUMENTOS UTILIZADOS PELO STF

Como visto, o STF julgou improcedente o recurso do Banco Dibens S/A, argumentando, em síntese, o seguinte:

- Quanto a constitucionalidade formal: que a contribuição social do artigo 22 da Lei nº 8.212/1991 já era existente por força do inciso primeiro do artigo 195 da CRFB/1988 (formalmente constitucional). Que a CRFB/1988 exige lei complementar (art. 154, inciso I c/c art. 195, §4º) apenas para criação de novos tributos, não para a majoração de alíquotas ou alíquotas adicionais. Neste sentido, a contribuição não necessitava de Lei Complementar para ter uma alíquota adicional considerada constitucional, tendo em vista que o tributo já era existente na própria Constituição em seu texto original;
- Quanto à constitucionalidade material: os princípios decorrentes da CRFB/1988, precisamente da capacidade contributiva e da equidade nas formas de custeio da seguridade, revelam-se compatíveis com os princípios da igualdade, solidariedade, que já estavam presentes na Constituição desde de sua origem, sendo apenas formas de densificar as normas-princípios constitucionais. A diferenciação de alíquotas previstas no art. 22 da reiterada Lei 8.212/1991 são constitucionais também neste prisma material, que não precisam estar expressos e explicitados no texto constitucional;
- Quanto ao rol de empresas do parágrafo primeiro do art. 22 da Lei 8.212/1991: o Ministro Relator interpretou que o poder legislativo, em decorrência da redação do artigo 195, § 9º da CRFB/1988 possuía uma certa liberdade de conformação do ordenamento jurídico para definir quais seguimentos teriam as alíquotas diferenciadas (tanto majoradas, como minoradas), pois existiram ao menos 4 fundamentos expressos para validar a diferenciação de alíquotas: atividade econômica; utilização intensiva de mão de obra; o porte da empresa; e condição estrutural do mercado de trabalho;

- Quanto a este último argumento deve ser analisado com mais vagar, em razão de envolver polêmica em relação aos limites de atuação do judiciário na limitação das escolhas legislativas quando este possui a liberdade de conformar o ordenamento jurídico. O caso em análise diz respeito ao fato de instituições financeiras possuírem menor utilização de mão-de-obra, aliado à sua maior capacidade contributiva, em decorrência de sua capacidade de gerar maiores lucros e conseqüentemente renda.

Diante disto, o legislador optou por criar uma alíquota adicional às contribuições sociais dessas empresas do setor econômico que diz respeito às atividades de instituições financeiras mencionadas no parágrafo nono do art. 22 da Lei nº 8.212/1991.

A orientação da jurisprudência do STF é a de que não caberia ao Estado-Juiz equiparar ou suprimir alíquotas diferenciadas entre contribuintes, ao fundamento de concretização do princípio da isonomia. Neste sentido é válido citar o seguinte trecho do voto do relator Edson Fachin para o Recurso Extraordinário em análise, nas fls 10 da decisão do STF<sup>6</sup>:

Há que se reconhecer, no entanto, que as emendas constitucionais apenas explicitaram o conteúdo da norma constante do art. 145, § 1º, da Constituição, ao indicar critérios pelos quais poderiam ser estabelecidas distinções entre contribuintes. Assim, a diferenciação quanto à atividade econômica é possível e consentânea com o princípio da capacidade contributiva. Sendo constitucionalmente possível, não compete ao Judiciário, na esteira dos precedentes já indicados neste voto, substituir-se ao legislador na escolha das atividades que terão alíquotas diferenciadas relativamente à contribuição indicada no art. 195, I, da CRFB. Noutras palavras, não se encontram fundamentos constitucionais que desabonem a livre escolha legislativa em onerar o setor financeiro com alíquota diferenciada, para fins de custeio da seguridade social.

Neste sentido, verifica-se que o que a EC nº 020/1998 realizou foi meramente tornar expressa uma possibilidade que já encontrava guarita na própria Constituição. Eis o dispositivo da CRFB/1988 que foi adicionado ao art. 195 (que trata de contribuições sociais para a seguridade social):

§ 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. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 47, de 2005)

Por derradeiro, o STF buscou se limitar em seu poder atuação em relação à situação em que há um espaço próprio ao legislativo de fazer escolhas fundamentais que não violam a

---

<sup>6</sup> Disponível em: <http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=11477117>  
Acesso em 01 de dezembro de 2018

Constituição, tal como a diferenciação de alíquotas. O autocontrole é em decorrência dos princípios republicanos e da ideia de auto regulação do equilíbrio dos poderes legislativos, executivo e jurisdicional (art. 2º, *caput*, da CRFB/1988).

#### **1.4 DO TEMA 204 E SUA REPERCUSSÃO GERAL: A TESE DO STF**

Ao final foi julgado improcedente o recurso no dia 30 de março de 2016, conforme os fundamentos já mencionados anteriormente, após todo o trâmite processual pertinente. O voto do relator foi acompanhado na íntegra por unanimidade por todos os outros Ministros, mas com uma condição proposta pelo Ministro Marco Aurélio, que compreendeu ser de bom tom que a tese final com repercussão geral não atingisse outro tema, de nº 470, que ainda aguardava julgamento e dizia respeito a incidência de alíquotas diferenciadas antes da EC nº 020/1998, no RE599309.

Neste sentido foi a seguinte tese proposta com repercussão geral<sup>7</sup>:

É constitucional a previsão legal de diferenciação de alíquotas em relação às contribuições previdenciárias incidentes sobre a folha de salários de instituições financeiras ou de entidades a elas legalmente equiparáveis, após a edição da Emenda Constitucional nº 20/1998.

## **2. ANÁLISE DO RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 656089**

### **2.1 BREVE CONTEXTUALIZAÇÃO: ARGUMENTOS DA INSTITUIÇÃO FINANCEIRA MERCANTIL BRASIL FINANCEIRA S/A À FAVOR DA INCONSTITUCIONALIDADE DO ART. 18 DA LEI 10.684/2003**

Em sessão extraordinária, o Supremo Tribunal Federal julgou, com repercussão geral, o recurso extraordinário nº 626089, que, em síntese, contestava a fixação de alíquotas e bases de cálculo diferenciadas no que tange às contribuições sociais para instituições financeira. Doutrinam Goldstajn e Marques (2011, p.534), *ipsis litteris*:

As Instituições Financeiras são os entes responsáveis pela captação de recursos dos agentes econômicos superavitários para, dispondo de tal capital como se fossem próprios, emprestá-los aos agentes econômicos deficitários, empreendendo uma dupla atividade, qual seja, a captação de recursos junto aos poupadores, remunerando-os

---

<sup>7</sup> STF valida diferença de alíquotas de contribuições em folha de instituições financeiras.

Disponível em: <http://www.stf.jus.br/portal/cms/verNoticiaDetalhe.asp?idConteudo=313199&tip=UN>  
Acesso em: 01 de dezembro de 2018

com juros e colocando o capital recolhido à disposição dos tomadores de recursos, cobrando os juros pela operação.

Neste tópico, abordaremos os aspectos mais relevantes do trâmite do supracitado.

Controvertendo a decisão do TRF da 1ª Região, o presente recurso extraordinário foi ajuizado pela instituição financeira Mercantil do Brasil Financeira S/A - Crédito, Financiamento e Investimentos. Questionava-se o aumento de 3% para 4% da COFINS - Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social, para instituições financeiras, instituído pela Lei 10.684/2003, a despeito do comando constitucional do parágrafo 9º do artigo 195 da CF/88 (esta lei alterou legislação tributária, em se tratando do parcelamento de débitos junto à Secretaria da Receita Federal, à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional e ao Instituto Nacional do Seguro Social, bem como estabelecendo outras providências). Dispõe a 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: (...)

§ 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

Pela recorrente, falou o Dr. Marco Túlio Fernandes Ibraim; e, pela recorrida, União, o Dr. Miquerlam Chaves Cavalcante, Procurador da Fazenda Nacional.

Em sua fundamentação, a parte requerente postulou que a medida afronta o disposto no artigo 150, inciso II, da CF, que disciplina sobre as limitações ao poder de tributar, o qual veta que a União, os estados e os municípios instituem tratamento díspar entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente.

O entendimento do TRF-1 pautava-se no sentido de que a cobrança da COFINS poderia ser alterada e elevada para pessoas jurídicas específicas porque a jurisprudência é pacífica nesse sentido - o de que situações jurídicas de fato desiguais no caso concreto podem receber trato diferenciado por parte do legislador. Segundo a empresa, contudo, o TRF-1 não averiguou de modo conciso as dimensões e circunstâncias jurídicas que dariam aval a esta cobrança diferenciada.

Com efeito, a regra do artigo 18 da Lei 10.684/03 estabeleceu que as contribuições sociais poderão ter alíquota ou base de cálculo diferenciada em razão da atividade econômica, da utilização intensiva de mão-de-obra, do porte da empresa ou da condição estrutural do mercado de trabalho. A majoração da COFINS acabou por vigorar para os bancos comerciais, bancos de investimento, bancos de desenvolvimento, caixas econômicas, sociedades de

crédito, financiamento e investimento, sociedades de crédito imobiliário, sociedades corretoras, distribuidoras de títulos e valores mobiliários, empresas de arrendamento mercantil e cooperativas de crédito.

Depreende-se do argumento nuclear da parte autora do RE, que julgar constitucional a majoração ratifica, para o legislador, de instituir diferenciação fundamentada exclusivamente no exercício da atividade econômica da empresa, indefensável à luz dos princípios da igualdade, da capacidade contributiva e da equidade no custeio da seguridade social, classificando tal majoração como um cheque em branco dado pelo poder derivado ao poder legislativo para estabelecer diferenciações fundadas única e exclusivamente na atividade econômica.

## **2.2 DO TEMA 515, REPERCUSSÃO GERAL E JULGAMENTO NO STF**

Ao apreciar o tema 515 com repercussão geral (pois, segundo o ministro relator, Dias Toffoli, a questão apresentou densidade constitucional e extrapola os interesses subjetivos das partes, bem como em se tratando do alcance do parágrafo 9º do artigo 195 da CF/88), o plenário do STF examinou, à luz dos artigos 150, II, 145 §1º, 194 V e 195 §9º da CF/88 a constitucionalidade, ou não, do artigo 18 da supramencionada Lei 10.684/2003.

O ministro-relator Dias Toffoli sustentou que a alíquota diferenciada não detém caráter inconstitucional e não viola os princípios constitucionais da isonomia nem o da capacidade contributiva. Para tanto, salientou que, com a edição da Emenda Constitucional 20/1998, em seu 195, §9º, passara a dar aval expreso para o estabelecimento de diferenciação de alíquotas ou de bases de cálculo ligados à atividade econômica exercida pelo contribuinte ou da utilização intensiva de mão de obra.

A consonância da majoração delineada em conformidade com o princípio da isonomia efetiva na Constituição Federal, sobretudo em contexto tributário, pautou-se na busca de adoção de medidas discriminatórias positivas quando verifica-se manifesta diferenciação que a justifique.

Faz-se fundamental salientar que maior custeio da seguridade social (PIS/PASEP-COFINS) por meio da imposição de alíquotas diferenciadas (art. 195, § 9º, da Constituição Federal) deve ser sopesada não apenas sob o princípio da função fiscal da exação, mas também com suas finalidades extrafiscais constitucionalmente amparadas. Nesse sentido, é possível que o legislador deixe, também, de exigir maior colaboração por visar,

ponderadamente, a outros preceitos constitucionais, como, por exemplo, a equalização das desigualdades sociais.

Se fundada na função fiscal da exação, a distinção deve corresponder à capacidade contributiva. Já em sede de função extrafiscal, a proporcionalidade (relação medida-fim do bem jurídico), a razoabilidade bem como a vedação do excesso devem ser inescusáveis.

Destarte, a norma que fixa qualquer desequiparação e o seu critério de *discrímen* (a atividade econômica) devem respeitar o conteúdo jurídico do princípio da igualdade em todos os casos, bem como o artigo 194, parágrafo único, V, da Constituição Federal, que confere ao Poder Público, nos termos da lei, a competência de organizar a seguridade social com base, dentre outros objetivos, na equidade na forma de participação no custeio.

O eminente ministro salientou que o fato gerador da desequiparação não deve atingir de modo atual e absoluto, apenas um indivíduo, que as situações ou pessoas desequiparadas pela regra de direito sejam efetivamente distintas entre si, que exista, em abstrato, uma correlação lógica entre os fatores diferenciais existentes e a distinção de regime jurídico em função deles, estabelecida pela norma jurídica e que o vínculo de correlação supra-referido seja pertinente em função dos interesses constitucionalmente protegidos, no sentido de que resulte numa diferenciação de tratamento jurídico fundada em razão valiosa, o bem público.

Tal entendimento detém escopo na consecução da igualdade material e justiça fiscal, uma vez que demanda o princípio da capacidade contributiva (expresso no artigo 145, §1º da CF/88) - baseado na aptidão que o contribuinte tem de fornecer contribuição para as despesas do estado à medida de suas possibilidades - bem como o princípio da isonomia, que demanda a utilização do filtro da capacidade contributiva, possibilitando tratamento desigual aos que se encontram em situação de desigualdade (a discriminação positiva), conforme a relatoria do ministro Dias Toffoli<sup>8</sup>:

Voto: (...)Nem se diga que a mera existência de alguma instituição financeira (ou de pessoa jurídica a ela legalmente equiparável) com faturamento ou receita relativamente inferior à de instituição congênere ou de eventual época adversa por que passa o setor financeiro, por si só, macula a validade do dispositivo questionado. Isso porque a sua feição genérica e abstrata revela-se compatível com os princípios da isonomia e da capacidade contributiva. De mais a mais, não pode o Poder Judiciário, a pretexto de conceder tratamento em conformidade com o princípio da capacidade contributiva, excluir determinada pessoa jurídica, por razões meramente individuais, do âmbito de aplicação da alíquota majorada da COFINS prevista no dispositivo impugnado, sob pena de se conceder privilégio odioso. (...)

---

<sup>8</sup> STF, RE 656089, Relator: Min. DIAS TOFFOLI, julgado em 06/06/2018, publicado em DJe-130 DIVULG PUBLIC 06/06/2018. Disponível em: <http://www.stf.jus.br/arquivo/cms/noticiaNoticiaStf/anexo/RE656089.pdf>. Acesso em: 30 de novembro de 2018.

Fora postulado que os estudos colacionados reforçam o entendimento de que há nexos lógicos entre a atividade econômica exercida pelas pessoas jurídicas abrangidas pelo dispositivo legal questionado e a maior capacidade contributiva delas.

O voto do ministro relator foi acompanhado pelos colegas Alexandre de Moraes, Edson Fachin, Luís Roberto Barroso, Rosa Weber, Luiz Fux, Ricardo Lewandowski, Gilmar Mendes, Celso de Mello, bem como a ministra presidente à época, Cármen Lúcia.

O ministro Marco Aurélio divergiu, vencido, considerando inconstitucional a majoração de alíquota ante o tratamento não linear das entidades descritas no artigo 18 da Lei 10.684/2003. O ministro questionou o motivo das instituições financeiras arcarem com majoração de alíquota, considerando ilegítimo o tratamento desigual a este ramo, questionando também se em tal discussão, haveria espaço para a discricionariedade do legislador, postulando que haveria de se apontar outro elemento conexo à atividade desenvolvida que pudesse dar aval a esse tipo de diferenciação. Em seguida, o ministro Marco Aurélio pediu vista dos autos.

Isto posto, no julgamento de mérito de tema com repercussão geral, foi negado provimento ao RE, e a decisão fixada por maioria e nos termos do voto do Relator, vencido o Ministro Marco Aurélio e o plenário fixou a seguinte tese<sup>9</sup>:

É constitucional a majoração diferenciada de alíquotas em relação às contribuições sociais incidentes sobre o faturamento ou a receita de instituições financeiras ou de entidades a elas legalmente equiparáveis.

Ausentes, justificadamente, os Ministros Celso de Mello, Luiz Fux e Roberto Barroso, e, neste julgamento, o Ministro Gilmar Mendes. Presidiu o julgamento a Ministra Cármen Lúcia, no dia 6 de junho 2018.

Tomando por base a função fiscal da COFINS, é proporcional e razoável entender que os contribuintes que exercem atividade econômica reveladora de grande capacidade contributiva contribuam com maior grau para o custeio da seguridade social.

Nesta perspectiva, infere-se que a aplicabilidade da tese firmada pelo STF requer uma justificação para a instituição de norma que venha a gerir a discriminação tributária, consequência direta dos fatores que ensejam o tratamento desigual, alinhado ao princípio da função social da tributação. Tal aplicabilidade requisita a adoção de uma interpretação

---

<sup>9</sup> Disponível em:

<<http://www.stf.jus.br/portal/jurisprudenciaRepercussao/verAndamentoProcesso.asp?incidente=4136181&numeroProcesso=656089&classeProcesso=RE&numeroTema=515#>>. Acesso em: 02 de dezembro de 2018.

sistemática da Constituição Federal, considerando as exigências econômicas e sociais que ela buscou atender, conforme os princípios da justiça e do bem comum.

### **2.3 CONSIDERAÇÕES ACERCA DA LEI 7.787/1989 EM SEDE DE INSTITUIÇÕES FINANCEIRAS E A CONTRIBUIÇÃO ADICIONAL DE 2,5% SOBRE A FOLHA DE SALÁRIOS**

O Plenário do STF estabeleceu entendimento que preceitua pela constitucionalidade da contribuição social adicional de 2,5% (dois e meio por cento) sobre a folha de salários instituída para as instituições financeiras e assemelhadas pelo art. 3º, §2º, da Lei 7.787/89, ainda englobado o período anterior à Emenda Constitucional nº 20/1998 supramencionada.

Tal entendimento está intrínseco a princípios constitucionais fundamentais, como o princípio da solidariedade, capacidade contributiva e no financiamento social da seguridade social.

O entendimento ratifica a visão de que o princípio da capacidade contributiva aplica-se a todas as exações fiscais, e não exclusivamente aos impostos (tratando-se de uma interpretação extensiva por parte do STF).

O princípio da solidariedade intergeracional também está intrinsecamente conexo às contribuições sociais, insculpido na cognição da responsabilidade de gerações, tanto presentes, quanto futuras de primar e arcar com os custos de manutenção da seguridade pública, de modo a contemplar os beneficiários atuais, bem como vindouros.

Diz a Constituição Federal de 1988, em seu artigo 225:

Art. 225. Todos têm direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado, bem de uso comum do povo e essencial à sadia qualidade de vida, impondo-se ao Poder Público e à coletividade o dever de defendê-lo e preservá-lo para as presentes e futuras gerações.

Nesse sentido, tem-se a tributação diferenciada para segmentos econômicos que se utilizem de mão de obra intensiva, conforme previsto na Lei 7.787/1989:

Art. 3º A contribuição das empresas em geral e das entidades ou órgãos a ela equiparados, destinada à Previdência Social, incidente sobre a folha de salários, será:

I – de 20% sobre o total das remunerações pagas ou creditadas, a qualquer título, no decorrer do mês, aos segurados empregados;

II – de 2% sobre o total das remunerações pagas ou creditadas, no decorrer do mês, aos segurados empregados e avulsos, para o financiamento da complementação das prestações por acidente do trabalho.

§ 1º A alíquota de que trata o inciso I abrange as contribuições para o salário-família, para o salário-maternidade, para o abono anual e para o PRORURAL, que ficam suprimidas a partir de 1º de setembro, assim como a contribuição básica para a Previdência Social.

§ 2º No caso de bancos comerciais, bancos de investimentos, bancos de desenvolvimento, caixas econômicas, sociedades de crédito, financiamento e investimento, sociedades de crédito imobiliário, sociedades corretoras, distribuidoras de títulos e valores mobiliários, empresas de arrendamento mercantil, cooperativas de crédito, empresas de seguros privados e capitalização, agentes autônomos de seguros privados e de crédito e entidades de previdência privada abertas e fechadas, além das contribuições referidas nos incisos I e II, é devida a contribuição adicional de 2,5% sobre a base de cálculo referida no inciso I.

Em se tratando do PIS e a alteração da base de cálculo para instituição financeira, o Plenário do STF definiu que são constitucionais a alíquota e a base de cálculo da contribuição ao Programa de Integração Social (PIS), previstas no art. 72, V, do ADCT, destinada à composição do Fundo Social de Emergência, observados os princípios da anterioridade nonagesimal e da irretroatividade tributária.

Coaduna-se com os princípios em questão a concepção de que tributo não pode ser cobrado em relação a fatos geradores ocorridos antes do início da vigência da norma majoradora ou instituidora (irretroatividade), nem antes de decorridos noventa dias de sua publicação (anterioridade nonagesimal, ou “noventena”).

O STF consolidou sua jurisprudência no sentido da aplicabilidade do princípio da anterioridade nonagesimal à modificação, ainda que por emenda constitucional, de alíquota de contribuição (RE 587.008/SP).

### **3. ANÁLISE DA RE 599309 CONFORME MAJORAÇÃO DO ARTIGO 3º DA LEI 7787/89, ANTERIOR À EC 20/98**

#### **3.1 BREVE HISTÓRICO PROCESSUAL DO CASO**

Em 05 de Agosto de 2011, foi iniciada a análise da Repercussão Geral do RE 599309, tendo como relator Ricardo Lewandowski.

Essa repercussão teve como composição de debate os dispositivos legais da CF nos artigos 5º, caput e I; 145, § 1º; 150, II; 194, V; 195, I e § 5º, a constitucionalidade, ou não, da contribuição adicional de 2,5% sobre a folha de salários.

Esse adicional foi criado pela Lei 7.787/89, em seu §2º do artigo 3º que dispõe que essa contribuição de adicional social que em caso de bancos comerciais, bancos de investimentos, bancos de desenvolvimento, caixas econômicas, sociedades de crédito, financiamento e investimento, sociedades de crédito imobiliário, sociedades corretoras, distribuidoras de títulos e valores mobiliários, empresas de arrendamento mercantil, cooperativas de crédito, empresas de seguros privados e capitalização, agentes autônomos de seguros privados e de crédito e entidades de previdência privada abertas e fechadas, estabelece que adota-se valores de alíquotas diferenciadas.

No que pese os dispositivos constitucionais, o §1º do artigo 145 da CF, 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.

Entretanto, no inciso II do artigo 150, estabelece que é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente, proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos. O inciso V do artigo 194 estabelece que tem um dos objetivos em para organizar a seguridade social seria o princípio da equidade, na forma de participação do custeio; já o inciso I do 195,

No caso do Recurso discutido, seria vista a (in)constitucionalidade da diferenciação de alíquotas para diferentes empresas. Pode ser citado como exemplos empresas que trabalham de forma online, que contribuiria mais com alíquotas, do que empresas que empregam mais mão de obra? Caso também discutido com diferenciação de alíquotas para instituições financeiras.

Segundo o relator, antes de ter a repercussão, mesmo que os RE tenham matérias parecidas, o RE mais antigo trata da matéria de mão de obra intensiva, então tendo decisões de matérias diferentes.

O Tribunal reconheceu a existência de repercussão geral da questão constitucional suscitada. Não se manifestaram os Ministros Gilmar Mendes, Joaquim Barbosa, Celso de Mello e Cármen Lúcia.

### **3.2 JULGAMENTO DA REPERCUSSÃO GERAL DA RE 599309**

O RE que gerou a Repercussão Geral foi o questionamento Lloyds Bank da exigência de alíquota adicional de 2,5% na contribuição previdenciária incidente na folha de salários de instituições financeiras e entidades equiparáveis instituída pela Lei 7.787/1989.

O Julgamento fora iniciado em 24 de maio de 2017. Relator do caso, Ricardo Lewandowski, citou precedente do STF no RE 598572, no qual o mesmo adicional de 2,5% foi considerado constitucional. Contudo, na ocasião, foi analisado adicional previsto no artigo 22, parágrafo 1º, da Lei 8.212/1991.

No RE interposto, alega-se a inconstitucionalidade da Lei 7787/89, com argumento de que antes da EC 20/98 não seria possível adoção de alíquotas diferenciadas em relação às contribuições sociais. Usaram como fundamentação para esse questionamento a RE 598.572/-RG/SP, em que o STF reconheceu caso em que se discute sobre contribuição previdenciária patronal sobre “folha de salários”, que fora caso semelhante da possível inconstitucionalidade de 2,5% da alíquota com diferenciação. Esta previsão viu-se amparada pela Emenda Constitucional (EC) 20/1998, que incluiu o parágrafo 9º no artigo 195 da Constituição Federal (CF), autorizando alíquotas diferenciadas para contribuições sociais.

O julgamento voltou ao dar os devidos provimentos no dia 06 de Junho de 2018. Em votos contrários, o Ministro Marco Aurélio votou a favor do Recurso extraordinário, tendo voto como inconstitucional a diferenciação das alíquotas. Segundo o argumento do Ministro, “nem todos os integrantes de determinado ramo econômico demonstram a mesma aptidão para recolher tributos. Firmar regime diferenciado a partir de capacidade contributiva geral presumida acaba por equiparar situações jurídicas complementares díspares apenando série de contribuintes apenas por atuarem em determinado campo. A pretensa manifestação de riqueza não é característica única das pessoas jurídicas em questão”.

O relator entendeu que o que está descrito na EC 20/98 se não explicita exatamente uma permissão de alíquotas diferenciadas, com argumento de que adoção de adicionais está respaldado em diversos dispositivos constitucionais, nos quais são relativos à capacidade contributiva e princípio da no custeio da seguridade social, como se pode ser citado os dispositivos: artigos 5º, caput e I; 145, § 1º; 150, II; 194, V; 195, I e § 5º. Votaram também com semelhantes argumentos os Ministros Alexandre de Moraes, Edson Fachin, Luís Roberto Barroso, Rosa Weber, Luiz Fux, Dias Toffoli, Gilmar Mendes, Celso de Mello e a presidente da sessão a ministra Cármen Lúcia

Por maioria dos votos, sendo vencido o voto do Ministro Marco Aurélio, STF aprovou a seguinte tese de repercussão geral: “É constitucional a contribuição adicional de 2,5% sobre a folha de salários instituída para as instituições financeiras e assemelhadas pelo

artigo 3º, parágrafo 2º, da Lei 7.787/1989, mesmo considerado o período anterior à Emenda Constitucional 20/1998”.

## CONSIDERAÇÕES FINAIS

Diante do exposto no desenvolvimento do presente artigo, verifica-se que a diferenciação de alíquotas, tanto na sua majoração quanto minoração, são hipóteses compatíveis com o ordenamento jurídico brasileiro, sendo em parte papel do legislativo criar tais diferenciações necessárias para garantir a arrecadação fiscal, bem como a proporcionalidade entre os contribuintes.

Neste sentido é importante frisar o papel conformador do legislativo que busca em certo sentido atualizar as normas fiscais de forma a realizar e aplicar os princípios da equidade nas contribuições sociais e atento à capacidade contributiva das empresas.

Tanto a previdência, quanto a seguridade social, necessitam de regras que permitam a arrecadação das suas devidas contribuições sociais, razão pela qual os poderes constituídos não podem permanecer neutros e inertes quando ocorrem situações práticas que diminuem e prejudicam a arrecadação fiscal.

Como foi mencionado no corpo do artigo, verificou-se que alíquotas majoradas para empresas que empregam menos mão-de-obra são, também, a forma encontrada no direito brasileiro visando incentivar que as empresas contratem mais pessoas, empregando e gerando maior distribuição de renda no país.

A escolha das instituições financeiras e as outras empresas a elas equiparadas são razoáveis em razão do poder e capacidade de lucrar destas empresas ao mesmo tempo que não utilizam vasta mão-de-obra, garantindo que com a manutenção das mesmas bases de cálculos dos impostos e contribuições seja possível, através de alíquotas adicionais, uma sobrevida às necessidades decorrentes do Estado social democrático constituído no Brasil, que conseqüentemente obterão maiores arrecadações que, em tese, melhoram a qualidade e capacidade de exercer serviços do Estado.

## REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

BRASIL. Lei nº 7.787 de junho de 1989. **Dispõe sobre alterações na legislação de custeio da Previdência Social e dá outras providências**. Brasília, 30 de junho de 1989; 168º da Independência e 101º da República.

BRASIL. Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991. Dispõe sobre a organização da Seguridade Social, institui Plano de Custeio, e dá outras providências.

BRASIL. Lei nº 10.684 de maio de 2003. **Altera a legislação tributária, dispõe sobre parcelamento de débitos junto à Secretaria da Receita Federal, à Procuradoria-Geral da República.** Brasília, 30 de maio de 2003; 182º da Independência e 115º da República.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Recurso Extraordinário 656089.** Relator Ministro Dias Toffoli. Brasília, 06 de junho de 2018. Disponível em: <<http://www.stf.jus.br/arquivo/cms/noticiaNoticiaStf/anexo/RE656089.pdf>> Acesso em: 30 de novembro de 2018.

EQUIPE DE COMUNICAÇÃO, Supremo Tribunal Federal. **STF valida diferença de alíquotas de contribuições em folha de instituições financeiras.** Disponível em: <http://www.stf.jus.br/portal/cms/verNoticiaDetalhe.asp?idConteudo=313199&tip=UN> Acesso em: 01 de dezembro de 2018.

GOLDSTAJN, R.; MARQUES, R. C. **A incidência da Contribuição para o PIS e da COFINS sobre os Serviços Prestados por Instituições Financeiras na óptica do CARF.** In: PIS e Cofins à luz da jurisprudência do CARF – Conselho Administrativo de Recursos Fiscais. São Paulo: MP, 2011.

JUS BRASIL. **STF valida diferença de alíquotas de contribuições em Folha de instituições financeiras.** Disponível em <<https://stf.jusbrasil.com.br/noticias/317960342/stf-valida-diferenca-de-aliquotas-de-contribicoes-em-folha-de-instituicoes-financeiras>> Acessado em 25 de Novembro de 2018.

NOTÍCIAS STF. **STF considera constitucional a alíquota diferenciada para instituições financeiras.** Disponível em: <<http://www.stf.jus.br/portal/cms/verNoticiaDetalhe.asp?idConteudo=199945>>. Acesso em: 02 de dezembro de 2018.

PAULSEN, Leandro. **Curso de direito tributário completo.** 8ª ed. São Paulo: Saraiva, 2017.

LEITE, Harrison. Manual de direito financeiro. 5ª ed. red. ampl. e atual. Salvador: JusPODIVM, 2016.

Supremo Tribunal Federal. **Tema 204 - Contribuição adicional de 2,5% sobre a folha de salários de instituições financeiras instituída pela Lei nº 8.212/91.** Disponível em: <http://www.stf.jus.br/portal/processo/verProcessoPeca.asp?id=310637423&tipoApp=.pdf> Acesso em 02 de dezembro de 2018.