

Da constitucionalidade do salário-educação :

Artigo publicado na edição do mês de junho/98 do jornal "TRIBUNA DO DIREITO", pp. 8 e 9.

BRUNO MATTOS E SILVA

Procurador do INSS junto aos Tribunais Superiores

brunosilva2008@hotmail.com

Diversas ações têm contestado a constitucionalidade do salário-educação. Por enquanto, são muitas as decisões favoráveis aos contribuintes.

Contudo, devemos tecer algumas considerações, especialmente no tocante ao correto alcance do art. 25 do ADCT, bem como quanto à escorreita interpretação do art. 212, § 5º, da CF.

Inicialmente, é preciso verificar se, desde a sua criação, teve o salário-educação a natureza jurídica de tributo.

Ocorre que para sustentar a tese da inconstitucionalidade dessa contribuição, muitos advogados afirmam que o salário-educação sempre teve a natureza jurídica tributária e sustentam a inexistência de receptividade da norma que o instituiu por parte da Constituição Federal de 1.988.

Vejamos, assim, dentro de uma perspectiva histórica, qual a natureza jurídica do salário-educação, para em seguida verificarmos o que diz o art. 25 do ADCT e concluirmos pela constitucionalidade desta contribuição.

Da natureza jurídica do salário-educação desde o seu nascimento até o início da vigência da CF/88

Na verdade, e o primeiro erro das teses que afirmam a inconstitucionalidade do salário-educação está aí: o salário educação, previsto na CF/46, passando pela CF/67 até chegar à CF/88, não tinha a natureza tributária, pela simples razão de que não era ele compulsório. Na verdade, a empresa tinha a opção de pagar a contribuição ou de oferecer escola ou bolsas de estudo aos seus empregados e aos dependentes destes.

Com efeito, assim dispõe o art. 3º do CTN:

"Art. 3º Tributo é toda prestação pecuniária compulsória em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada. ",

Bem se vê, portanto, que o salário-educação tributo não era, pois não é prestação pecuniária compulsória, na medida em que a lei facultava à empresa que ela mesma, diretamente, invista no ensino fundamental destinado a seus empregados e dependentes.

O C. Supremo Tribunal Federal já teve a oportunidade de examinar a matéria, proferindo as seguintes decisões:

"SALARIO-EDUCACÃO. NATUREZA DE CONTRIBUIÇÃO SUI GENERIS, SEM CARATER TRIBUTÁRIO. PRECEDENTES DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. RECURSO NÃO CONHECIDO."

(2ª Turma, RE-85357/RS, Relator Ministro LEITAO DE ABREU, j. 08/03/1.977, DJU 29-04-77)

"SALARIO-EDUCAÇÃO. NATUREZA DE CONTRIBUIÇÃO SUI GENERIS, SEM CARATER TRIBUTÁRIO. ENTENDIMENTO DO PLENÁRIO DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL (RE 83.662, 1.9.76). RECURSO NÃO CONHECIDO." (SEGUNDA TURMA, RE-82480/RS, Relator Ministro XAVIER DE ALBUQUERQUE, j. 09/11/1976, DJU 03-12-76, RTJ vol. - 80-01, p. 173)

Nesse mesmo sentido já se manifestou o Min. Moreira Alves, com a inteligência que lhe é peculiar:

"Tenho para mim que a contribuição representada pelo salário-educação é uma contribuição especial que forma ao lado de outros componentes da receita pública, sem ter, contudo, natureza tributária. O mesmo sucede, por exemplo, com o empréstimo compulsório, que, pelo sistema da Emenda nº 1/69, não é tributo, tanto assim que o artigo 21, § 2º, inciso II, determina que se estenda a ele o tratamento dado aos tributos, o que não teria sentido se o próprio empréstimo compulsório fosse um tributo. A contribuição representada pelo salário-educação não é tributo, mas, sim, uma das prestações com que as empresas podem cumprir a obrigação constitucional de auxiliarem o Estado no setor da educação. O direito de opção entre duas modalidades de prestação, por ter sido deferido ao obrigado - a empresa - já está a indicar que a prestação substitutiva (a contribuição) não visa a fornecer ao Estado meios para que este possa cumprir os deveres que lhe são impostos como Estado, mas, ao contrário, a permitir que a empresa deixe de cumprir a obrigação de auxiliar o Estado no terreno da educação mantendo ensino fundamental para seus empregados e os filhos destes. O fato de ser faculdade do devedor - a empresa - optar pela prestação que lhe for mais conveniente afasta o caráter de tributo com referência ao salário-educação, porquanto o tributo, por sua natureza, é prestação pecuniária compulsória, como acentua o artigo 3º do Código Tributário Nacional, o que não sucede na obrigação alternativa com a opção do devedor, a qual - segundo a doutrina largamente dominante - é obrigação unitária, com prestações opcionais até a sua fixação." (original sem grifo).

Evidente, assim, que na égide da Constituição Federal de 1.967 não tinha o salário-educação a natureza tributária.

Da natureza jurídica do salário-educação desde o início da vigência da CF/88 até o advento da EC nº 14/96

Como a CF/88, no original art. 212, § 5º, deu o mesmo tratamento ao salário-educação que havia lhe outorgado a CF/67, art. 178, vê-se, sem qualquer dúvida, que ele continuou ser ter natureza tributária, daí decorrendo que não foi ele atingido pelo regramento tributário trazido pela nova CF.

Muito ao contrário, a contribuição, na CF/88, conservou as mesmas características básicas de antes, de sorte que a nova CF receptou as disposições vigentes, quando de sua promulgação, sobre o salário-educação, mantendo no seu próprio corpo esta contribuição (CF/88, art. 212, § 5º).

E tanto é assim que a CF/88 não impede que a empresa, por si mesma, faça diretamente a aplicação da contribuição em educação (mantendo escola, etc), ao invés de recolhê-la. E a legislação infra-constitucional continuou a permitir tal procedimento.

Vale dizer, portanto, que o salário-educação continuou sendo uma contribuição social sem o caráter de tributo, uma vez que continuou sem ser compulsório.

Assim, toda a argumentação, exposta pelas teses que afirmam a inconstitucionalidade do salário-educação, cai por terra quando se constata que ele, mesmo após o advento da CF/88, não passou a ter a natureza jurídica de tributo.

Da natureza jurídica do salário-educação desde o início da vigência da CF/88 até o advento da EC nº 14/96

Somente a partir do início dos efeitos da EC nº 14/96 é que o salário-educação passou a ter natureza jurídica de tributo. E isso ocorreu porque a EC nº 14/96, ao alterar o art. 212, § 5º, da CF, suprimiu a possibilidade da empresa de aplicar diretamente a contribuição em educação. Vale dizer, assim, que o salário-educação ao passar a ser compulsório, passou a ter natureza jurídica de tributo.

Contudo, ao contrário do que afirmam as mencionadas "teses" (cada uma mais criativa e imaginosa que a outra...), nem mesmo assim ele passou a ser inconstitucional.

Com efeito, mesmo com o advento da EC nº 14/96, manteve salário-educação as suas mesmas características, com a única diferença que ele passou a ser compulsório.

Frise-se, por oportuno, que não houve, na CF/88, recepção mais expressa ao direito anterior que a estabelecida no art. 212, § 5º, antes e depois da EC nº 14/96!

Com a entrada em vigor da Lei nº 9.424, de 24 de dezembro de 1.996, ficou atendido o princípio da anterioridade, uma vez que poderia o salário-educação, nos moldes da Lei nº 9.424/96, ser cobrado a partir do exercício financeiro seguinte (1.997).

Frise-se, por oportuno, que o salário-educação não está sujeito à anterioridade prevista no art. 195, § 6º, da CF, uma vez que o salário educação não é contribuição social destinada à financiar a seguridade social, prevista no art. 195, da CF, mas sim destinada à educação, prevista no art. 212, § 5º, da CF.

Assim, uma vez que instituído por datada do ano de 1.996, pode o salário-educação ser cobrado a partir de 1.997, tendo sido respeitado, portanto, o princípio da anterioridade.

Outrossim, importante observar a auto-aplicabilidade do art. 15 da Lei nº 9.424/96, cujo comando traz todos os elementos necessários ao seu cumprimento por parte do particular.

Ressalte-se, nessa toada, que um decreto (regulamentador) não tem o condão de alterar o direito, sendo ato normativo expedido pelo chefe do executivo e tendo como destinatários todos os órgãos da administração pública. Assim, o particular não é atingido pela existência ou inexistência de um decreto, posto que ele está sujeito apenas à lei.

O alcance do art. 25 do ADCT - CF/88.

Outro ponto ao qual costumam afirmar as criativas "teses" para sustentar a inconstitucionalidade do salário-educação é o de que o art. 25 do ADCT-CF teria revogado, a partir de 04/89, as disposições legais a ele relativas.

Isso é um equívoco. Aliás, convém ressaltar o que disse o STF em caso semelhante, já apontando qual será a decisão final no tocante ao salário-educação:

"EMENTA - Quota de Contribuição sobre a exportação de café - DL 2.295/86. Inteligência do art. 25, I, do ADCT/88.

Entendeu a Primeira Turma do Supremo Tribunal que a regra do art. 25, I, do ADCT revogou tão-somente a delegação conferida ao IBC para alteração de alíquota, mantendo-se a exigência fiscal legitimamente instituída pelo Decreto-lei 2.295/86, recepcionado pela nova Carta (RE 191229-SP, DJ 13.09.96)."

(RE nº 211.176-7, Rel. Min. Octávio Gallotti, DJ de 13/02/98. Original sem grifo)

Bem se vê, portanto, que estão as mencionadas "teses" a confundir a revogação de competência para praticar certo ato com a revogação do próprio ato praticado com base na competência delegada. As coisas não confundem. Com efeito, uma coisa é revogar a competência. Outra, completamente diversa, é revogar o ato praticado com base na competência revogada, mas quando ela ainda vigia.

A regra geral é a de que a CF recepciona o ordenamento vigente no momento de sua promulgação, desde que com ela compatível. Disso não se duvida.

Portanto, a contribuição para o salário-educação foi recepcionada expressamente pelo art. 212, § 5º, da CF.

Aliás, recepção mais expressa não poderia existir. Confira-se, a propósito, a redação art. 212 e § 5º da CF. E foi recepcionado como ele era, do modo como estava disciplinado. Ou seja, estava ele instituído pelo Decreto-lei nº 1.422/75, sendo certo que, na vigência da CF/67, como é de trivial sabença, este ato normativo tinha força de lei.

Que fez o art. 25 do ADCT-CF/88?

Apenas revogou, a partir de abril de 1.989, toda competência que tinha o Poder Executivo e que passou a ser do Congresso Nacional a partir da promulgação da nova Carta Política.

Isto quer dizer que se revogou a competência, ou seja, não podia mais o Poder Executivo, a partir de 04/89, tratar da matéria, ou seja, não podia mais o Poder Executivo se valer da delegação constante do D.L. nº 1.422/75 para alterar, para mais ou para menos, a contribuição destinada ao salário-educação. Perdeu a competência para fazê-lo.

Portanto, a partir de 04/89, o salário-educação podia continuar a ser exigido tal como instituído, mas não podia mais sofrer qualquer alteração pelo Poder Executivo, pois este perdeu a competência para tal.

Destarte, não se revogou a exigibilidade da contribuição, mas sim e unicamente a competência do Poder Executivo para, a partir de 04/89, se utilizar da delegação do D.L. nº 1.422/75, para tratar da matéria.

Mas isso não atingiu os atos praticados com base na delegação quando esta estava em vigor, evidentemente... Como a contribuição em foco sofreu sua última intervenção do Poder Executivo através do Decreto nº 91.796, de 17.10.85, portanto, muito antes do advento da CF/88, não há revogação desse ato.

Assim, a contribuição continuou exigível e não foi revogada, porque recepcionada pela CF/88. Revogada foi apenas a competência do Poder Executivo para tratar do assunto, mas a partir de 04/89 e isto não tem o condão de revogar a exigibilidade da contribuição, que foi instituída por lei (Decreto-lei nº 1.422/75), regulamentada a tempo e modo, quando o Poder Executivo detinha competência para tal.

Não podia, por exemplo, o Poder Executivo, a partir de 04/89, alterar a alíquota de contribuição do salário-educação, pois já não mais tinha competência para tal. Este ato sim seria inconstitucional.

É preciso atentar para a correta interpretação e alcance do art. 25 do ADCT-CF, que jamais revogou a contribuição ou os atos praticados anteriormente com base em delegações de competência.

Conclusão

Portanto, claro está que desde o seu nascimento até hoje, qualquer que tenha sido o ato normativo que o disciplinou, o salário-educação sempre foi constitucional, razão pela qual são improcedentes os argumentos das apontadas "teses", assim como o STF, seguramente, irá reformar todas as equivocadas decisões que tem afirmado a inconstitucionalidade dessa contribuição.