



PARECER SEI Nº 8404/2022/ME

PARECER PÚBLICO. Ausência de hipótese que justifique o sigilo.

CONSULTA. SALÁRIO-EDUCAÇÃO.

Consulta originária da Secretaria Especial do Tesouro e Orçamento. Interpretação do artigo 15, § 1º, inciso I, da Lei 9.424, de 1996, a partir do comando contido no artigo 212, § 5º, da Constituição Federal, após a Emenda Constitucional nº 53, de 19 de dezembro 2006. Mudança da finalidade constitucional da contribuição salário-educação. Elemento fundamental à categorização como contribuição social geral. Necessidade de adequação da lei ao novo formato constitucional do tributo.

Processo SEI nº 10080.100238/2022-69

I - CONTEXTUALIZAÇÃO

1. Motiva a consulta a Nota Técnica SEI 12038/2022/ME (23522634), da Secretaria Especial do Tesouro e Orçamento. Em essência, envolve a forma de conciliar o artigo 15, § 1º, inciso I, da Lei 9.424, de 24 de dezembro de 1996, com o artigo 212, § 5º, da Constituição Federal, após a Emenda Constitucional, 53, de 19 de dezembro 2006, referente à cota federal da contribuição salário-educação.

2. A manifestação está assim estruturada:

SUMÁRIO EXECUTIVO

1. Trata-se de Nota Técnica acerca da vinculação da Cota Federal oriunda da Contribuição Social do Salário-Educação. A controvérsia decorre da diferença entre o tratamento previsto no art. 212, § 5º, da Constituição Federal, com redação dada pela Emenda Constitucional nº 53, de 2006, e a vinculação de que trata o art. 15, § 1º, I da Lei nº 9.424, de 24 de dezembro de 1996. Tendo em vista as interpretações distintas apresentadas pela Procuradoria junto ao Fundo Nacional de Desenvolvimento do Ensino - FNDE (SEI 23094423) e pela Consultoria

Jurídica junto ao Ministério da Educação (SEI 23094430), recomenda-se encaminhar essa Nota para a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional junto ao Ministério da Economia - PGFN-ME para dirimir as dúvidas restantes. Mais especificamente, cumpre questionar se a parcela dos recursos correspondentes à Cota Federal, de que trata o art. 15, § 1º, I da Lei nº 9.424, de 24 de dezembro de 1996, sujeita-se à vinculação estrita ao Ensino Fundamental ou ampla à Educação Básica.

ANÁLISE

2. O constituinte originário previu que o ensino fundamental público teria como fonte adicional de financiamento a contribuição social do salário-educação recolhida pelas empresas. Esse dispositivo sofreu sua primeira alteração com a Emenda Constitucional nº 14, de 1996, que suprimiu a possibilidade de o empregador deduzir de sua contribuição os dispêndios realizados no ensino fundamental de seus empregados e dependentes. A segunda alteração, que interessa à discussão que motivou esta Nota Técnica, foi realizada pela Emenda Constitucional nº 53, de 2006, que trocou a referência ao “ensino fundamental” pelo objeto mais amplo correspondente à “educação básica”.

3. Ao pormenorizar a vinculação constitucional, o legislador ordinário optou por separar 90% dos recursos em uma cota federal (um terço de 90%) e uma cota estadual (dois terços de 90%), conforme redação do art. 15, § 1º da Lei nº 9.424, de 24 de dezembro de 1996. Por força desse dispositivo, a cota federal seria aplicada no financiamento de programas e projetos voltados para a universalização do **ensino fundamental**, de forma a propiciar a redução dos desníveis socioeducacionais existentes entre Municípios, Estados, Distrito Federal e regiões brasileiras. Já a cota estadual seria creditada mensal e automaticamente em favor das Secretarias de Educação dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios para financiamento de programas, projetos e ações do **ensino fundamental**.

4. O Decreto nº 3.142, de 16 de agosto de 1999, em seu art. 7º, basicamente reproduzia a repartição e a vinculação tratada na Lei nº 9.424, de 24 de dezembro de 1996. Ou seja, o decreto dispunha que 90% dos recursos do salário-educação seriam repartidos entre a cota federal e estadual, sujeitando ambas à exigência de aplicação no ensino fundamental.

5. Após a mudança trazida pela Emenda Constitucional nº 53, de 2006, foi publicado o Decreto nº 6.003 de 28 de dezembro de 2006, que revogou o Decreto nº 3.142, de 16 de agosto de 1999, e passou a dispor sobre a cota federal e estadual aludindo à Educação Básica. Em outros termos, o decreto publicado ao final de 2006 atualizou a regulamentação infralegal à luz da alteração constitucional.

6. Por outro lado, não houve alteração na Lei nº 9.424, de 24 de dezembro de 1996, cujos incisos I e II do § 1º do art. 15 continuaram restringido a aplicação da cota federal e estadual ao setor do ensino fundamental. Portanto, para que se possa alocar adequadamente os 30% (um terço de 90%) da receita da contribuição correspondente à cota federal, é relevante definir se a vinculação estrita ao ensino fundamental se encontra válida e eficaz, ou se não foi recepcionada pela alteração constitucional.

7. Essa discussão surgiu no bojo do processo de padronização da classificação orçamentária por fonte na federação, motivada a partir de determinações do Ministério Público Federal, em conjunto com o Ministério Público de Contas junto ao Tribunal de Contas da União - MPCTCU. Esse processo contou com a participação de vários órgãos e envolveu a revisão de todos os códigos por fonte, e,

consequentemente, de todas as vinculações legais de receita orçamentária da União.

8. Atualmente, toda a receita oriunda do Salário-Educação consta na fonte “113 - Contribuição para o Salário-Educação”. No entanto, tendo em vista a existência de destinações diferentes dentro dessa receita, surgiram, durante a revisão das fontes, duas alternativas de desdobramento da fonte 113:

Fonte	Alternativa 1	Alternativa 2
10%	Fonte X - Recursos do Salário-Educação Destinados à Educação Básica	Fonte X - Recursos do Salário-Educação Destinados à Educação Básica
30%	Fonte Y - Recursos do Salário-Educação Destinados ao Ensino Fundamental	
60%	Fonte Z - Transferência das Cotas Estaduais e Municipais do Salário-Educação	Fonte Y - Transferência das Cotas Estaduais e Municipais do Salário-Educação

9. A alternativa 1 considera que 30% dos recursos - definida como cota federal - obedecem à vinculação definida no art. 15, § 1º, I da Lei nº 9.424, de 24 de dezembro de 1996, para o ensino fundamental, que é um subconjunto da educação básica. Sob essa ótica, a lei ordinária estaria somente detalhando o mandamento geral do art. 212, § 5º da Constituição, segundo o qual os recursos seriam afetos à educação básica. Já a parcela de 10%, que também constitui recursos da União e que não foi atingida pela legislação ordinária, estaria sujeita de forma ampla à destinação constitucional à educação básica.

10. A alternativa 2, por outro lado, considera que a alteração superveniente na Constituição tornou sem efeitos a vinculação de que trata o art. 15, § 1º, I da Lei nº 9.424, de 24 de dezembro de 1996. Dessa forma, todo o recurso retido pela União, correspondente a 40% da receita, estaria submetido somente à vinculação definida na Constituição e no Decreto nº 6.003 de 28 de dezembro de 2006.

11. A possibilidade de separar, nos novos códigos de destino, uma parcela da União voltada ao ensino fundamental e uma vinculada à educação básica atraiu atenção do setor responsável pela programação da despesa na Secretaria de Orçamento Federal - SOF. Por esse motivo, no documento “Homologação da Nova Classificação por Fonte de Recursos no 5” (SEI 19166230), a Coordenação de Acompanhamento de Programas da Educação exarou o seguinte alerta: “Cabe observar que a metodologia utilizada na nova classificação por fonte de recursos demandará ajustes na programação qualitativa do Ministério da Educação - MEC de modo a viabilizar a elaboração da

Proposta Orçamentária para 2023. O problema mais significativo está relacionado às Fontes "1133 - Recursos do Salário-Educação Destinados à Educação Básica" e "1135 - Recursos do Salário-Educação destinados à Universalização do Ensino Fundamental" que são derivadas da Fonte "113 - Contribuição do Salário-Educação". Hoje a programação qualitativa do MEC está, principalmente, associada à Educação Básica como um todo; raramente há o desdobramento nas modalidades de ensino e, assim, não é possível afirmar que a proporção entre as destinações está sendo observada."

12. Tendo em vista a ressalva apresentada pela Coordenação de Acompanhamento de Programas da Educação, concernente às receitas da Contribuição Social do Salário Educação, por meio do Ofício nº 330400/2021/ME (SEI 23094418), foi realizada consulta à Subsecretária de Planejamento e Orçamento do Ministério da Educação (SPO-MEC) acerca da aplicabilidade do art. 15, § 1º, I e II da Lei nº 9.424, de 24 de dezembro de 1996, ante as inovações trazidas pela Emenda Constitucional nº 53, de 2006.

13. Na oportunidade, a Subsecretaria de Assuntos Fiscais da SOF questionou especificamente se os recursos oriundos da contribuição deveriam sujeitar-se:

à vinculação relativa ao ensino fundamental, nos termos da referida lei; ou

ao objeto mais amplo expresso no art. 212, § 5º da Constituição, referente à educação básica.

14. Por meio do Ofício nº 79/2022/GAB/SPO/SPO-MEC (SEI 23094417), a SPO-MEC, encaminhou a esta Subsecretaria de Assuntos Fiscais (SEAFI) manifestações acerca do assunto expedidas pela Procuradoria Federal junto ao Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação - FNDE, e pela Consultoria Jurídica junto ao Ministério da Educação.

15. Os órgãos consultados pela SPO-MEC apresentaram as seguintes conclusões (grifos nossos):

I - Coordenação Geral de Acompanhamento Jurídico da Procuradoria Federal junto ao Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação:

NOTA n. 00002/2022/CGJUR/PFFNDE/PGF/AGU (SEI 23094423)

*8. Ante o exposto, opina-se no sentido de que "com a publicação da Emenda Constitucional nº 53, de 2006, a **distribuição das quotas estaduais e municipais do Salário-Educação passou a observar as matrículas da educação básica pública de forma ampla**, conforme art. 212, § 5º da Constituição Federal, **sem vinculação específica quanto ao ensino fundamental**".*

II - Coordenação Geral para Assuntos Finalísticos da Consultoria Jurídica junto ao Ministério da Educação:

PARECER n. 01124/2021/CONJUR-MEC/CGU/AGU (SEI 23094430)

14. De início, para melhor contextualização da questão, cumpre mencionar o quanto previsto no inciso I do § 1º do art. 15 da Lei nº 9.424, de 24 de dezembro de 1996 - que dispõe sobre o Fundo de Manutenção e Desenvolvimento do Ensino Fundamental e de Valorização do Magistério -, a respeito da previsão de destinação de parcela do montante de recursos da arrecadação do Salário-Educação para o "financiamento de programas e projetos voltados para a universalização do ensino fundamental", conforme a seguir:

LEI Nº 9.424, DE 24 DE DEZEMBRO DE 1996

Art 15. O Salário-Educação, previsto no art. 212, § 5º, da Constituição

Federal e devido pelas empresas, na forma em que vier a ser disposto em regulamento, é calculado com base na alíquota de 2,5% (dois e meio por cento) sobre o total de remunerações pagas ou creditadas, a qualquer título, aos segurados empregados, assim definidos no art. 12, inciso I, da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991.

§ 1º O montante da arrecadação do Salário-Educação, após a dedução de 1% (um por cento) em favor do Instituto Nacional do Seguro Social - INSS, calculado sobre o valor por ele arrecadado, será distribuído pelo Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação - FNDE, observada, em 90% (noventa por cento) de seu valor, a arrecadação realizada em cada Estado e no Distrito Federal, em quotas, da seguinte forma: (Redação dada pela Lei nº 10.832, de 29.12.2003)

I - Quota Federal, correspondente a um terço do montante de recursos, que será destinada ao FNDE e aplicada no financiamento de programas e projetos voltados para a universalização do ensino fundamental, de forma a propiciar a redução dos desníveis sócio-educacionais existentes entre Municípios, Estados, Distrito Federal e regiões brasileiras;

II - Quota Estadual e Municipal, correspondente a 2/3 (dois terços) do montante de recursos, que será creditada mensal e automaticamente em favor das Secretarias de Educação dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios para financiamento de programas, projetos e ações do ensino fundamental. (Redação dada pela Lei nº 10.832, de 29.12.2003)

§ 2º (Vetado)

§ 3º Os alunos regularmente atendidos, na data da edição desta Lei, como beneficiários da aplicação realizada pelas empresas contribuintes, no ensino fundamental dos seus empregados e dependentes, à conta de deduções da contribuição social do Salário-Educação, na forma da legislação em vigor, terão, a partir de 1º de janeiro de 1997, o benefício assegurado, respeitadas as condições em que foi concedido, e vedados novos ingressos nos termos do art. 212, § 5º, da Constituição Federal.

(...)

29. Ressalte-se, por fim, que a redação expressa no inciso I do § 1º do art. 15 da Lei nº 9.424, de 24 de dezembro de 1996, permanece inalterada, apontando no sentido de que o legislador ordinário, por opção de política legislativa, e ciente de sua recepção pela atual redação do § 5º do art. 212 da Constituição, com redação dada pela Emenda Constitucional nº 53, de 19 de dezembro de 2006, optou por mantê-la inalterada, tratando-se, portanto, de norma existente, constitucional, válida e eficaz.

30. Ante todo o exposto, excluídos os juízos de conveniência e oportunidade, que compõem o mérito da Administração, em atenção à consulta formulada pela Subsecretaria de Planejamento e Orçamento, formalizada, por meio do Ofício nº 770/2021/GAB/SPO/SPO-MEC, de 10 de dezembro de 2021, conclui-se que eventual vinculação da contribuição social do salário-educação, como fonte adicional de financiamento do ensino fundamental, nos termos em que prescreve o inciso I do § 1º do art. 15 da Lei nº 9.424, de 24 de dezembro de 1996, representaria plena observância ao disposto no § 5º do art. 212 da Constituição, com redação

dada pela Emenda Constitucional nº 53, de 19 de dezembro de 2006, tendo em vista que o conceito (amplo) de educação básica contempla a espécie ensino fundamental – além da educação infantil e do ensino médio –, razão pela qual se vislumbra que somatório de dispêndios de recursos para essas espécies, automaticamente, comporiam o total de gastos públicos com a categoria educação básica. Remete-se, assim, às ponderações tecidas nos itens 14 a 29 supra "

16. Nesse sentido, o PARECER n. 01124/2021/CONJUR-MEC/CGU/AGU (SEI 23094430) e a NOTA n. 00002/2022/CGJUR/PFFNDE/PGF/AGU (SEI 23094423) concluíram de modo aparentemente diverso quanto ao questionamento inicial da SOF. A Consultoria Jurídica do Ministério da Educação considerou que as receitas a que se refere o inciso I do § 1º do art. 15 da Lei nº 9.424, de 24 de dezembro de 1996 são vinculadas ao ensino fundamental, por se tratar de norma constitucional, válida e eficaz. A Procuradoria junto ao FNDE, por seu turno, explicou que a parcela transferida a Estados e Municípios e ao Distrito Federal não tem observado a vinculação específica ao ensino fundamental.

17. Embora a conclusão da Procuradoria do FNDE tenha se concentrado nos recursos transferidos, e não exatamente nos valores disponíveis à União, depreende-se que a interpretação daquele órgão se inclina à Alternativa 2, em que os recursos atingidos pela lei ordinária estariam afetos ao objeto mais amplo da educação básica.

18. Pelo exposto, tendo em vista que, após consulta realizada por esta SEAFI/SOF/SETO-ME ao SPO-MEC, a controvérsia ainda persiste, recomendamos submeter o questionamento inicial à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional junto ao Ministério da Economia - PGFN-ME.

CONCLUSÃO

19. Frente ao exposto, recomenda-se encaminhar esta Nota Técnica para análise e manifestação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional junto ao Ministério da Economia - PGFN-ME, a fim de que que o órgão dirima as seguintes dúvidas a respeito dos recursos oriundos da Contribuição para o Salário-Educação:

Os recursos de que trata o inciso I do § 1º do art. 15 da Lei nº 9.424, de 24 de dezembro de 1996, equivalente a 30% do produto da arrecadação oriundo da contribuição, está vinculado restritivamente ao ensino fundamental, nos termos daquela lei, ou está vinculado de forma ampla à educação básica, nos termos do art. 212, § 5º da Constituição, e do art. 9º do Decreto nº 6.003 de 28 de dezembro de 2006?

II - ANÁLISE

3. A contribuição salário-educação encontra abrigo na Constituição Federal, no artigo 212, § 5º. Trata-se de estrutura que remonta à ordem constitucional pretérita.

4. Na atualidade, conforme desenho estabelecido pela Lei 9.424, de 1996, no artigo 15, constitui encargo das empresas, incidindo sobre o total de remunerações pagas ou creditadas, a qualquer título, aos segurados empregado, à alíquota de 2,5% (dois e meio por cento).

5. O seu surgimento deu-se ainda no ordenamento constitucional pretérito, por meio

da Lei 4.440, de 27 de outubro de 1964. Destinava-se a suplementar as despesas públicas com a educação elementar, em relação ao ensino primário dos filhos dos empregados das empresas vinculadas à Previdência Social. Estavam isentas do recolhimento as empresas que, em linhas gerais, mantivessem serviço próprio de ensino primário.

6. O diploma foi sucedido pelo Decreto-lei 1.422, de 23 de setembro de 1975, estabelecendo para o Poder Executivo a competência para fixar a alíquota.

7. O desenho foi validado na ocasião pelo Supremo Tribunal Federal, afastando-se ali a natureza tributária, como narra o Ministro Ilmar Galvão, no julgamento do RE 272.872, ocorrido em 04 de abril de 2001.

8. Confira-se:

Verifica-se, nesse passo, que, se se estivesse diante de contribuição de caráter tributário, seria inconstitucional a delegação contida no § 2º acima transcrito. Contudo, de tal não se tratava, mas de contribuição social de natureza diversa da tributária, conforme decidido pelo Supremo Tribunal Federal, no julgamento do RE nº 83.662-RS, na esteira do voto do eminente Min. Moreira Alves, no qual restou assentado, in verbis:

'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. [...] A Contribuição representada pelo salário-educação não é um tributo, mas, sim, uma das prestações com que as empresas podem cumprir a obrigação constitucional de auxiliarem o Estado no setor de educação. [...] O fato 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 opção do devedor, a qual - segundo a doutrina largamente dominante - é obrigação unitária, com prestações opcionais até a sua fixação.'

A referida contribuição, assim, desvestida do caráter compulsório dos tributos, posto que oferecido como opção ao contribuinte, caracterizava-se como fonte adicional de recursos para atendimento da necessidade pública básica representada pela educação de primeira grau, circunstância que a situava no campo amplo das finanças públicas e, conseqüentemente, do Direito Financeiro, compreensivo do conjunto de normas alusivas a todas as instituições financeiras (receitas, despesas, orçamento) e não do Direito Tributário, limitado ao campo restrito das receitas de caráter compulsório.

9. A manutenção da contribuição salário-educação foi albergada pela Constituição Federal de forma expressa.

10. Sob a batuta das regras válidas para o ordenamento constitucional atual, a

contribuição salário-educação foi submetida a novo escrutínio pelo STF, que a validou, seja sob a lógica da legislação pretérita, seja da lei vigente.

11. Com a diferença de que se passou a reconhecer-lhe a natureza tributária, em função da sujeição ao comando contido no artigo 149, da Constituição Federal, foi mantida a estrutura normativa do Decreto-lei 1.422, de 1975, chancelando-se, nessa medida, a hipótese de incidência, base de cálculo e alíquota, com o afastamento apenas da delegação do Poder Executivo.

12. Observe-se do voto do Ministro Ilmar Galvão no RE 272.872:

Com efeito, não se limitou a nova Carta a autorizar a União a instituir contribuição como fonte adicional de financiamento do ensino fundamental, a ser exigido das empresas, na forma que viesse a dispor o legislador, como fez, v.g., relativamente a contribuições destinadas à seguridade social, havendo, ao revés, constitucionalizado o salário-educação, exaço então vigente, como fonte de recursos destinados ao financiamento do referido serviço, a exemplo do que fez com a contribuição para o PIS-PASEP, no art. 239, e com o Finsocial, mencionado no art. 56 do ADCT, valendo dizer que o recepcionou nos termos em que o encontrou em outubro de 1988.

[...]

Ao constitucionalizar o salário-educação, conferiu-lhe a CF/88, entretanto, caráter tributário, em face da sujeição das contribuições sociais em geral à norma do seu art. 149, que investiu a União na competência exclusiva para *'instituir contribuições sociais..., observado o disposto nos arts. 146, III; e 150, I e III...'*

A remissão feita aos dispositivos constitucionais [...] não deixa dúvida de que, a partir de então, a contribuição do salário-educação, espécie do gênero contribuição social, passou a revestir natureza tributária.

A velha contribuição, portanto, sob nova roupagem de natureza tributária, por efeito da expressa menção que lhe fez o § 5º do art. 212 da Constituição, foi mantida com a mesma estrutura normativa do Decreto-lei 1.422/75, vale dizer, a mesma hipótese de incidência, a mesma base de cálculo e, sem sombra de dúvida, a mesma alíquota que, por efeito da norma do § 2º do art. 1º, se achava fixada por ato do Poder Executivo [...] a qual se tornou inalterável por outro meio senão pela lei, por efeito do princípio da legalidade estrita, própria dos tributos, que sobre ela passou a incidir com o advento do novo regime.

13. Essa orientação foi validada posteriormente, pelo que se confere do RE 269.675, relator Ministro Marco Aurélio, julgamento em 17 de outubro de 2001, RE 290.079, relator Ministro Ilmar Galvão, julgamento em 17 de outubro de 2001, RE 293.970, relator Ministro Carlos Velloso, julgamento em 06 de agosto de 2002, RE 354.153, relator Ministro Gilmar Mendes, julgamento em 18 de fevereiro de 2003, RE 331.500, relator Ministro Carlos Britto, julgamento em 02 de setembro de 2003, RE 295.086, relator Ministro Carlos Britto, julgamento em 02 de dezembro de 2003, RE 395.172, relator Ministro Carlos Britto, julgamento em 23 de março de 2004, AI 500.436, relator Ministro Celso de Mello, julgamento em 15 de junho de 2004, e RE 288.113, relator

Ministro Joaquim Barbosa, julgamento em 14 de setembro de 2004.

14. Em 02 de fevereiro de 2012, no RE 660.933, o tema foi julgado em repercussão geral, consolidando de forma definitiva a jurisprudência.

15. Confira-se do voto do relator, Ministro Joaquim Barbosa:

A questão ultrapassa os interesses subjetivos da causa, pois a definição da alíquota aplicável à Contribuição do Salário-Educação até o advento da Lei 9.424/1996 solucionará inúmeras demandas repetitivas, tanto que o presente recurso foi selecionado como representativo da controvérsia, nos termos do art. 543-B, § 1º, do Código de Processo Civil.

A matéria foi julgada estritamente sob o enfoque constitucional, estando em jogo a natureza jurídica da exação e a possibilidade de delegação da prerrogativa de fixação de sua alíquota ao Poder Executivo. Está caracterizada, portanto, a relevância jurídica da questão.

Sob os pontos de vista político, social e econômico, também entendo caracterizada a relevância da questão, pois a solução a ser dada à controvérsia poderá interferir na arrecadação de valores destinados à educação e no funcionamento das empresas.

Ante o exposto, entendo presente o requisito da repercussão geral a que fazem alusão os arts. 102, § 3º da Constituição Federal, 543-A, § 1º do Código de Processo Civil e 323 do Regimento Interno do Supremo Tribunal Federal.

Como a matéria já conta com inúmeros precedentes, inabalados no decorrer de todos estes anos, também proponho que esta Suprema Corte confirme a jurisprudência, para dar provimento ao recurso extraordinário interposto pela União.

16. Na ADC 3, julgamento em 02 de dezembro de 1999, relator Ministro Nelson Jobim, o STF declarou a constitucionalidade da Lei 9.424, de 1996, que incorporou ao regramento legal nova disciplina sobre o tema.

17. No plano constitucional, a contribuição salário-educação está consagrada no artigo 212, § 5º.

18. Originalmente, o tributo destinava-se a financiar o ensino fundamental público. Tratava-se aqui de uma finalidade que permitia ao STF classificá-lo como uma modalidade de contribuição social geral.

19. Não se direcionando a qualquer dos programas ou iniciativas de seguridade social, não pode ser tida como contribuição para a seguridade social, na qual se insere a contribuição previdenciária. De todo modo, em função da finalidade constitucional, entende-se como contribuição social.

20. A finalidade é, portanto, elemento intrínseco à contribuição social geral, erigindo-se como nota fundamental para classificá-la nessa modalidade de tributo.

21. Mantém-se atual a clássica classificação proposta pelo Ministro Carlos Velloso, no RE 138.284, julgamento em 01 de julho de 1992.

22. Confira-se:

O citado artigo 149 institui três tipos de contribuições: a) contribuições sociais, b) de intervenção, c) corporativas. As primeiras, as contribuições sociais, desdobram-se, por sua vez, em a.1) contribuições de seguridade social, a.2) outras de seguridade social e a.3) contribuições sociais gerais.

[...]

As contribuições sociais, falamos, desdobram-se em a.1. contribuições de seguridade social: estão disciplinadas no art. 195, I, II e III, da Constituição. São as contribuições previdenciárias, as contribuições do FINSOCIAL, as da Lei 7.689, o PIS e o PASEP (C.F., art. 239). Não estão sujeitas à anterioridade (art. 149, art. 195, parág. 6º); a.2. outras de seguridade social (art. 195, parág. 4º): não estão sujeitas à anterioridade (art. 149, art. 195, parág. 6º). A sua instituição, todavia, está condicionada à observância da técnica da competência residual da União, a começar, para a sua instituição, pela exigência de lei complementar (art. 195, parág. 4º); art. 154, I); a.3. contribuições sociais gerais (art. 149): o FGTS, o salário-educação (art. 212, parág. 5º)), as contribuições do SENAI, do SESI, do SENAC (art. 240). Sujeitam-se ao princípio da anterioridade.

23. A finalidade da contribuição salário-educação está insculpida na própria Constituição Federal, e não em lei infraconstitucional, à qual se veda, em decorrência, a possibilidade de alterá-la.

24. Verifica-se do voto do relator, Ministro Carlos Jobim, na ADC 3:

Examino a questão.

Dispõe a CF:

Art. 212.....

§5º O ensino fundamental público terá como fonte adicional de financiamento a contribuição social do salário-educação, recolhida pelas empresas, na forma da lei.

A CF, nesse dispositivo, qualificou o salário-educação como uma contribuição social.

O texto constitucional, quanto a essa contribuição social, fez duas prefixações:

(a) a finalidade: financiamento adicional do ensino fundamental;

(b) o sujeito passivo da contribuição: "as empresas".

A CF deixou para a lei a fixação dos demais pressupostos do salário-educação.

Compete à lei a fixação da hipótese de incidência, da base de cálculo e da alíquota.

Ou seja, a finalidade e o âmbito pessoal da contribuição estão na Constituição.

Os demais âmbitos de validade da contribuição foram remetidos para a lei.

[...]

Ora, a Constituição remete à lei complementar a definição dos fatos geradores, base de cálculo e contribuintes dos **impostos**.

Contribuição social, na Constituição de 1988, é tributo, mas não é imposto (RE 146.733, MOREIRA ALVES, Contribuição Social sobre o Lucro; e RE 148.754, REZEK).

O Salário-Educação é uma contribuição social.

Logo, não é exigível lei complementar para a fixação de seu fato gerador, base de cálculo e contribuintes.

A só leitura, sem preconceitos, das regras constitucionais demonstram a falsidade do argumento que exige lei complementar.

[..]

Foi o que concluiu o Tribunal no RE 138.284 (VELLOSO, Contribuição sobre o lucro das pessoas jurídicas, Pleno, 1º.07.1992, RTJ 143/314-326).

[...]

VELLOSO faz interessante classificação das contribuições.

Leio:

c. as contribuições, que podem assim ser classificadas:

c.1. **de melhoria** (CF, art. 145, III);

c.2. **parafiscais** (CF, art. 149):

c.2.1. **sociais**:

c.2.1.1. **de seguridade social** (CF, art. 195, I, II, III);

c.2.1.2. **outras** de seguridade social (CF, art. 195, §4º);

c.2.1.3. **sociais gerais** (FGTS; o **salário- educação**, CF, art. 212, §5º; contribuições para o

[sistema "S"] SESI, SENAI, SENAC, CF, art. 240);

c.3. **especiais**:

c. 3.1. de intervenção no domínio econômico (CF, art. 149);

c.3.2. corporativas (art. 149).

..... "

O salário-educação é uma contribuição do tipo "parafiscal" e da

espécie "social-geral".

[...]

O Salário-Educação está previsto no §5º do art. 212, com sua finalidade e sujeito passivo prefixados.

Para o mais, a norma constitucional remete, tão só, à lei.

25. Como destaca o Ministro Nelson Jobim, a finalidade da contribuição salário-educação deriva da própria Constituição Federal, ao lado da sujeição passiva, competindo à lei disciplinar os demais aspectos da hipótese de incidência.

26. A Emenda Constitucional 53, de 2006, no bojo de uma reforma mais ampla do setor de educação, promoveu a revisão da finalidade da contribuição salário-educação, passando não mais a direcioná-la tão-somente para o ensino fundamental público, mas, de forma global, para a educação básica pública.

27. Trata-se de uma reformulação que se compatibiliza com a mudança de paradigma em termos das prioridades que passaram a ser estabelecidas para o segmento.

28. Destaca, a respeito, Diego Lutz (Trajetórias do salário-educação (1997-2018) como política de financiamento da educação. Tese de doutorado. Universidade Federal do Rio Grande Sul):

Com a Emenda Constitucional nº 53/2006, houve uma ampliação dos beneficiários, uma vez que os recursos do salário-educação passaram a ser destinados ao financiamento de toda a Educação Básica. Desta forma, as cotas estaduais e municipais passaram a ser divididas de acordo com o número de matrículas da Educação Básica, tendo por base o Censo Escolar do ano imediatamente anterior ao do exercício. Este movimento ocorreu no bojo da criação do Fundeb, pela mesma Emenda, contribuindo para a posterior modificação da obrigatoriedade escolar, em 2009, e para maior valorização do atendimento em creche.

[...]

A destinação dos recursos advindos da contribuição social do salário-educação também foi fruto de mudanças significativas ao longo de sua vigência, passando pelo ensino primário, ensino de 1º grau, ensino fundamental e, por último, sendo estendida a toda a educação básica, com os efeitos da EC nº 53/2006. Estas alterações coincidem com mudanças que se deram na legislação educacional brasileira, ao longo da história, com destaque principal para as que estabeleceram as Diretrizes e Bases da Educação Nacional e os Fundos de financiamento da educação, o Fundef e o Fundeb.

29. No Senado Federal, a Emenda Constitucional 53, de 2006, foi objeto da PEC 09, de 2006. Na Câmara dos Deputados, várias propostas foram apensadas à PEC 536, de 1997, por tratarem de aspectos conexos. Entre elas a PEC 415, de 2005, de iniciativa do Presidente da República, propondo a alteração do § 5º do artigo 212.

30. Confira-se do parecer do relator, Deputado Vilmar Rocha, na Comissão de Constituição e Justiça:

A proposta de emenda à Constituição em epígrafe, que tem como primeiro signatário o ex-Deputado Valdemar Costa Neto, pretende modificar o art. 60 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT).

[...]

Para cumprimento do disposto no art. 139, I, do Regimento Interno, a douta Presidência desta Casa Legislativa, por despacho, determinou a apensação à proposição em epígrafe das PECs nos 312/2000, 105/2003, 160/2003, 190/2003, 216/2003, 247/2004 e 415/2005, por tratarem de assuntos análogos e conexos.

[...]

Finalmente, a PEC no 415/2005, do Poder Executivo, objetiva dar nova redação ao § 5º do art. 212 da Constituição Federal e ao art. 60 do ADCT.

Esta última, em síntese, substitui a expressão “(...) o ensino fundamental (...)” constante do § 5º do art. 212 por “(...) a educação básica (...)” e altera o 60 do ADCT para criar o Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação (FUNDEB), em substituição ao atual Fundo de Manutenção e Desenvolvimento do Ensino Fundamental e de Valorização do Magistério (FUNDEF).

Consoante esclarece a justificção da proposição, “(...) o FUNDEB promoverá um novo realinhamento nas finanças públicas dos Estados, Distrito Federal e Municípios (...)”, tendo em vista “(...) uma ampla redistribuição dos recursos vinculados à educação, permitindo a esses entes federados condições de assegurar a universalização do atendimento em todos os segmentos da educação básica (...)”, através da “(...) garantia de um investimento mínimo por aluno, por nível de ensino, que permita a necessária elevação do padrão de qualidade do ensino oferecido (...)”, sendo que “(...) os parâmetros a serem considerados para definição do valor mínimo nacional por aluno/ano serão estabelecidos em lei (...)”, obedecendo “(...) a um critério que estabeleça as necessárias diferenciações entre as etapas ou modalidades da educação básica (...)”.

31. No mérito, o parecer aponta para o novo desenho, quando aborda o tema atinente ao pacto federativo:

Não obstante tal fato, a PEC Nº 415, de 2005, não conspira contra o pacto federativo no que diz respeito ao equilíbrio da repartição de recursos fiscais e sua aplicação entre a União, os Estados e os Municípios. Na verdade, não se está criando fato novo, no que se refere à redução de recursos dos Estados, Distrito Federal e Municípios em favor da União, assim como não se estão atribuindo novas funções na área do ensino público em relação àquelas já consagradas pela Constituição Federal.

Com efeito, o que vimos com o FUNDEF e o que estamos vendo com o FUNDEB é a subvinculação dos recursos tributários dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios já reservados constitucionalmente para o ensino público, no caso priorizando-se o ensino básico nos Estados, no Distrito Federal e nos Municípios, não lhes criando qualquer atribuição nova ou anteriormente reservada pela Lei Maior à União.

32. Confirma-se aqui, novamente, a mudança de paradigma.

33. Observe-se que contribuição salário-educação tem um papel relevante tanto em termos arrecadatários, como no comprometimento dos diferentes entes na área de educação. Conforme aponta Nalú Farenzena (Nas pegadas do salário-educação: um olhar sobre sua repartição entre esferas de governo. *Textura*, v. 19 n.40, mai/ago.2017), o tributo é a segunda fonte mais significativa de financiamento público da educação básica brasileira. Por outro lado, como é repartido entre a União, Estados, Distrito Federal e Municípios, acaba por promover uma política de cooperação federativa no financiamento da educação, ainda segundo a autora.

34. A disciplina infraconstitucional da contribuição salário-educação, na atualidade, está contida na Lei 9.424, de 1996.

35. Nos termos do artigo 15, § 1º, incisos I e II, compreende-se que os recursos, tanto no âmbito federal, como estadual ou municipal, devem ser destinados a financiar programas, projetos e ações voltados para o ensino fundamental.

36. Esse figurino compatibilizava-se com a redação originária do artigo 212, § 5º, da Constituição Federal. Deixa, no entanto, a partir da Emenda Constitucional 53, de 2006, de atender a finalidade que foi atribuída à contribuição salário-educação.

37. Para que a Lei 9.424, de 1996, possa continuar válida, em particular o artigo 15, § 1º, incisos I e II, é preciso que a sua leitura deixe de consagrar o ensino fundamental, e passe a albergar a educação básica pública. Só assim, será atendido o desiderato constitucional, no seu espectro mais atualizado.

38. O Decreto 6.003, de 28 de dezembro de 2006, a respeito, nesta linha, relendo a Lei 9.424, de 1996, nada mais fez do que compatibilizar o desenho jurídico com o comando constitucional, para assim deixar claro o vínculo da contribuição salário-educação ao financiamento da educação básica, estrutura na qual se insere o ensino fundamental, mas como subcategoria. A edição do decreto não inovou, portanto. Em função da Emenda Constitucional 53, de 2006, conferindo nova destinação do recurso, dispensa-se a atualização legal. A atualização legal, não obstante descartável, seria bem-vinda para fins de harmonização e consolidação normativa.

39. A finalidade da contribuição salário-educação, modalidade de contribuição social geral, é constitucional, com vem assentando o STF, não podendo a lei elegê-la em termos distintos.

40. Não importa que o ensino fundamental público esteja abrangido no conceito de educação básica pública. Mas na medida em que ela envolve outros segmentos, correspondente a educação e ensino médio, conforme artigo 21 da Lei 9.394, de 1996, a Emenda Constitucional 53, de 2006, determinou que todas estas modalidades de ensino sejam contempladas pelos recursos arrecadados com o tributo, a partir da reformulação da finalidade constitucional, razão pela qual se compreende adequada a regulamentação introduzida pelo Decreto 6.003, de 2006.

III - CONCLUSÃO

41. Voltando-se à Nota Técnica SEI 12038/2022/ME (23522634), da Secretaria Especial do Tesouro e Orçamento, opina-se no sentido de que o artigo 15, § 1º, inciso I, da Lei 9.424, de 1996, objeto a que se restringe a manifestação técnica, para que possa permanecer válido após o advento da Emenda Constitucional 53, de 2005, que alterou o artigo 212, § 5º, da Constituição Federal, deve ser interpretado como comando que obriga o direcionamento da contribuição salário-educação, não apenas ao ensino fundamental público, mas em termos gerais à educação básica pública, em conformidade com a norma constitucional atual.

42. Em função de a análise do tema poder eventualmente sombrear o âmbito de atuação regimental da Coordenação-Geral de Assuntos Financeiros, propõe-se o encaminhamento da consulta a esta unidade.

ALEXEY FABIANI VIEIRA MAIA

Procurador da Fazenda Nacional

1. De acordo com o Parecer SEI nº 8404/2022/ME.

2. Submeto à apreciação do Procurador-Geral Adjunto de Consultoria e Contencioso Administrativo Tributário

FERNANDA SCHIMITT MENEGATTI

Coordenadora de Assuntos Tributários Substituta

ADRIANO CHIARI DA SILVA

Coordenador-Geral de Assuntos Tributários

1. Aprovo o Parecer SEI nº 8404/2022/ME.

2. Em prosseguimento, solicito o envio do processo à Coordenação-Geral de Assuntos Financeiros, e, após eventual manifestação, sugere-se aquela Unidade a restituição do processo à Secretaria Especial do Tesouro e Orçamento, em resposta a Nota Técnica SEI 12038/2022/ME (23522634).

PAULO JOSÉ LEONESI MALUF

Indexação: Consulta matéria: 8.2.1.1. Salário educação.



Documento assinado eletronicamente por **Alexey Fabiani Vieira Maia, Procurador(a) da Fazenda Nacional**, em 12/08/2022, às 11:16, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no § 3º do art. 4º do [Decreto nº 10.543, de 13 de novembro de 2020](#).



Documento assinado eletronicamente por **Fernanda Schmitt Menegatti, Procurador(a) da Fazenda Nacional**, em 12/08/2022, às 11:17, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no § 3º do art. 4º do [Decreto nº 10.543, de 13 de novembro de 2020](#).



Documento assinado eletronicamente por **Adriano Chiari da Silva, Coordenador(a)-Geral**, em 12/08/2022, às 11:29, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no § 3º do art. 4º do [Decreto nº 10.543, de 13 de novembro de 2020](#).



Documento assinado eletronicamente por **Paulo José Leonesi Maluf, Procurador(a)-Geral Adjunto(a)**, em 12/08/2022, às 13:03, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no § 3º do art. 4º do [Decreto nº 10.543, de 13 de novembro de 2020](#).



A autenticidade deste documento pode ser conferida no site https://sei.economia.gov.br/sei/controlador_externo.php?acao=documento_conferir&id_orgao_acesso_externo=0, informando o código verificador **25163010** e o código CRC **8A5568D9**.