

**EDSON LISBOA DA COSTA**

**ASPECTOS TRIBUTÁRIOS DA COBRANÇA DAS  
CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS  
NA JUSTIÇA DO TRABALHO**

**PONTIFÍCIA UNIVERSIDADE CATÓLICA DE SÃO PAULO (PUC-SP)  
SÃO PAULO/SP  
2010**

**EDSON LISBOA DA COSTA**

**ASPECTOS TRIBUTÁRIOS DA COBRANÇA DAS CONTRIBUIÇÕES  
PREVIDENCIÁRIAS NA JUSTIÇA DO TRABALHO**

Trabalho de Conclusão de Curso de Pós Graduação em Direito Tributário, apresentado em cumprimento das exigências parciais para obtenção do título de Pós Graduação em Direito do Tributário junto a Unidade Acadêmica da Área de Ciências Jurídicas da Pontifícia Universidade Católica de São Paulo.

**Prof. Dr. Orientador: Júlio Cesar**

**PONTIFÍCIA UNIVERSIDADE CATÓLICA DE SÃO PAULO (PUC-SP)  
SÃO PAULO/SP  
2010**

**EDSON LISBOA DA COSTA**

**ASPECTOS TRIBUTÁRIOS DA COBRANÇA DAS CONTRIBUIÇÕES  
PREVIDENCIÁRIAS NA JUSTIÇA DO TRABALHO**

São Paulo, \_\_\_\_ de \_\_\_\_\_ de 2010.

Nota Final: \_\_\_\_ (\_\_\_\_\_)

**Banca Examinadora**

1 – Prof°. \_\_\_\_\_

2 - Prof°. \_\_\_\_\_

3 -Prof°. \_\_\_\_\_

**Orientador: Prof°. Júlio Cesar**

## EPÍGRAFE

*“Querer vencer significa já ter percorrido metade do caminho da vitória.” (Ignacy Jan Paderewski)*

## DEDICATÓRIA

*Este trabalho é dedicado aos meus pais, Francisco e Benedita, pelo esforço, carinho, respeito, compreensão e sabedoria e a minha família.*

*Dedico a Minha filha Gabriela e ao meu irmão Elder, pelo carinho, amor e afeto durante todos os anos. Dedico, também, aos meus sobrinhos Danilo, Bárbara, Luiza e João Antônio.*

*Dedido, in memori, a minha irmã Frabncinetti Costa e ao meu primo Fábio Gomes Maia, sei que vocês estão olhando por mim.*

*Dedico, também, aos meus colegas de faculdade e de profissão, pela força, dedicação, respeito e pelos momentos que me proporcionaram nesta caminhada.*

*Obrigado por tudo. Saibam que valeu a espera.*

## **AGRADECIMENTOS**

*Ao ser supremo DEUS!*

*Agradeço, em especial, a minha Professor Orientador, Dr. Júlio Cesar, por ter aceitado ser meu orientador e por ter, ao longo deste curso, me transmitido toda sua experiência e sabedoria, me proporcionando um estudo aprofundado.*

*Agradeço, também, a todos os professores, mestre e a todo o organismo desta instituição por ter me auxiliado a crescer e desenvolver o meu trabalho.*

*Aos meus colegas de trabalho: Clayton, Richard, Marcos, Marlucia, Consuelo.*

## RESUMO

A Justiça do Trabalho durante ao longo desses anos tentou sempre obter solução de seus conflitos entre trabalhadores e empregadores, de forma célere, principalmente depois do advento das Emendas Constitucionais n<sup>o</sup>s 20/1998 e 45/2004. Referidas Emendas Constitucionais ampliaram a competência de julgamento da Justiça Laborista, sendo que pode executar, de ofício, as contribuições previdenciárias decorrentes de suas decisões. Nem todas as contribuições previdenciárias podem ser executadas na Justiça do Trabalho, somente aquelas decorrentes da relação de trabalho e de emprego é que são exequíveis, dando maior celeridade do processo de execução e, ainda, visando a efetivação do maior número de recolhimentos previdenciários. As decisões proferidas pelo Juiz do Trabalho devem ser intimada a figura da União Federal/INSS para que o mesmo se manifeste e, ainda, para que constitua e formalize o crédito tributário, nos termos da legislação existente, e que seja passível de execução naquela justiça especializada. As contribuições previdenciárias que podem ser executadas na Justiça do Trabalho são, da parte do empregador, as que se referem sobre a remuneração, sempre aos demais rendimentos do trabalho, e nunca sobre folha de salários; e, da parte do trabalhador, consoante a tabela de alíquotas, as incidentes sobre as verbas salariais ou remuneratórias, ainda que decorra de pagamento por mera liberalidade; ficam excluídas, da competência laboral a execução da contribuição de SAT e as contribuições ao Sistema “S”.

**Palavras Chaves:** Contribuição Previdenciária, Justiça do Trabalho, União, INSS, empregado e empregador.

## ABSTRACT

The Justice of the Work during throughout these years always tried to get solution of its conflicts between workers and employers, of form fast, mainly after the advent of the Emendations Constitutional n<sup>o</sup>s 20/1998 and 45/2004. Related Emendations Constitutional they had extended the decurrent ability of judgment of Labor Justice, being that it can execute, ex-officio, contributions providence of its decisions. Nor all the contributions providence can be executed in the Justice of the Work, only those decurrent ones of the work relation and of job it is that they are feasible, giving bigger fast of the execution proceeding and, still, aiming at to accomplish of the biggest number of collects providence. The decisions pronounced for the Judge of the Work must be summoned the figure of the União Federal/INSS so that the same if it reveals e, still, so that it constitutes and it legalizes the credit tributary, in the terms of the existing legislation, and that it is possible of if executing in that specialized justice. The previdenciárias contributions that can be executed in the Justice of the Work are, of the part of the employer, the ones that if they relate on the remuneration, always to the too much incomes of the work, and never on leaf of wages; e, of the part of the worker, consonant the table of aliquot, the incidents on the wage or profitable mounts of money, despite it elapses of payment for mere liberality; they are excluded, of the labor ability the execution of the contribution of SAT and the contributions to System “S”.

**Words Keys:** Contribution Providence, Justice of the Work, União, INSS, used and employer.

# SUMÁRIO

INTRODUÇÃO	10
1. HISTÓRICO	11
2. AS CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS SOBRE REMUNERAÇÃO E O SISTEMA TRIBUTÁRIO	15
2.1 A Natureza Jurídica das Contribuições Sociais	15
2.2 As Contribuições Sociais sobre remuneração que custeiam a Seguridade Social	16
2.3.1 Das Contribuições do Empregador	17
2.3.1.1 folha de salário	17
2.3.1.2 Outros rendimentos do trabalho	18
2.3.1.3 Custeio da aposentadoria especial e benefícios decorrentes de infortúnios do trabalho	20
2.3.1.4 Contribuições parafiscais incidentes sobre remuneração	21
2.3.2 Da contribuição do trabalhador	23
3. OS MEIOS DE SATISFAÇÃO DOS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS PREVIDENCIÁRIOS	25
3.1 Do Crédito Tributário e Lançamento	25
3.2 Inadimplemento da obrigação tributária	26
3.3 Da inscrição do débito em dívida ativa	27
3.4 Da execução das contribuições previdenciárias	28
4. A EXECUÇÃO DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS NA JUSTIÇA DO TRABALHO	29
4.1 Das decisões trabalhistas e seus efeitos em relação às contribuições previdenciárias	29
4.1.1 Das decisões homologatórias de acordos firmados sem apreciação do mérito da causa	30
4.1.2 Das sentenças cognitivas de natureza condenatória	32
4.2 Das contribuições previdenciárias exigíveis pela Justiça do Trabalho	34
4.3 Da natureza jurídica da sentença de liquidação de cálculos	34
4.4 Dos limites da execução das contribuições previdenciárias na Justiça do Trabalho	35
5. CONCLUSÃO	38
BIBLIOGRAFIA	40

## INTRODUÇÃO

A Justiça do Trabalho, desde os primórdios, tentou obter solução dos conflitos entre trabalhadores e empregadores, de forma célere, sendo notoriamente protecionista em relação aos primeiros em razão da presunção de sua hipossuficiência do trabalhador, buscando sempre, sendo em todas as fases ao longo do processo, a conciliação entre as partes.

Com a chegada das Emendas Constitucionais nº 20/1998 e 45/2004, que trouxeram a ampliação na competência de julgamento perante a Justiça do Trabalho para executar, de ofício, as contribuições previdenciárias decorrentes de suas decisões, muitos transtornos surgiram durante a tramitação do processo do trabalho, pelos diversos conflitos que se sucederam da desproporção entre as normas aplicáveis aos tributos e aqueles que vêm sendo praticados na Justiça do Trabalho, tendo importância também no aspecto financeiro, posto que houve um aumento significativo da arrecadação das contribuições previdenciárias, conforme relatórios estatísticos do Tribunal Superior do Trabalho no período de 2001 a 2008, em resumo:

ano	valor da arrecadação das contribuições previdenciárias (R\$)
2001	640.069.296,33
2002	571.125.543,46
2003	668.029.016,40
2004	962.812.972,40
2005	990.635.687,16
2006	1.009.435.287,48
2007	1.260.865.302,41
2008	1.427.537.821,00
<b>SOMA</b>	<b>7.530.510.926,64</b>

Fonte: [www.tst.gov.br](http://www.tst.gov.br)

Nosso intuito é, trazer alguma contribuição para que se estabeleça um mínimo de ordem que garanta a satisfação da arrecadação desses tributos, sem ultrapassar os limites das normas gerais de tributação, e as garantias constitucionais, tais como a do devido processo legal, do contraditório e ampla defesa.

## 1. HISTÓRICO

Para delimitarmos este estudo, iniciaremos da nova ordem constitucional concretizada com a promulgação da Constituição Federal de 1988 considerando que, na atualidade, já não mais se questiona a natureza tributária das contribuições previdenciárias, por força da interpretação do art. 149, do mesmo Codex, que atribui à União a competência, residual, para instituir contribuições sociais, inclusive as do art. 195 e §6º da Constituição Federal de 1988 e, por conseqüência, a aplicabilidade das normas gerais de tributação constantes, também, do Código Tributário Nacional.

A Constituição Federal de 1988 conceituou a Seguridade Social como “*um conjunto integrado de ações de iniciativa dos Poderes Públicos e da sociedade, destinadas a assegurar os direitos relativos à saúde, à previdência e à assistência social*” (art. 194).

Para obter essa finalidade, prescreveu que “*A seguridade social será financiada por toda a sociedade (...) pelas contribuições dos empregadores, incidente sobre a folha de salários, o faturamento e o lucro; dos trabalhadores; e- sobre a receita de concursos de prognósticos*”.

Mais adiante, no §4º do antes mencionado art. 195, previu que lei complementar poderia criar outras de fontes de custeio e manutenção, desde que não sejam cumulativas e nem decorram de fato gerador já determinado na Constituição Federal para outros tributos.

No decorrer da atividade de feitura das leis, a União Federal instituiu diversas contribuições cujo fato gerador se relacionava com as atividades trabalhistas, sendo aquelas previstas nos incisos I e II do art. 195 da Carta Magna<sup>1</sup>, e ainda:

O SAT (Seguro de Acidente do Trabalho), que é direito essencial do empregado, encontrando respaldo no inciso XXVIII do art. 7º, cujo ônus do pagamento é atribuído ao

---

<sup>1</sup> Constituição Federal de 1988: “Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais: I - do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre: a) a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício; b) a receita ou o faturamento; c) o lucro; II - do trabalhador e dos demais segurados da previdência social, não incidindo contribuição sobre aposentadoria e pensão concedidas pelo regime geral de previdência social de que trata o art. 201.”

empregador, e a sua instituição decorre da competência residual da União, de que trata art. 149 c/c §4º do art. 195, em razão da previsão de cobertura desses eventos inserta no inciso I do art. 201 também da CF/88.

Entretanto, para que isso ocorra o legislador elegeu a previsão do inciso I, 'a', do art. 195, como o fato gerador da referida obrigação/imposto. Na legislação infraconstitucional, a contribuição social referente ao SAT foi disciplinada pela Lei 8.212, de 24 de julho de 1991, no artigo 22, II.

As Contribuições de Terceiros, que também incidem sobre a folha de salários, são destinadas a entidades que não estão integradas à Seguridade Social, no impulso da qualificação profissional e serviços sociais privados.

As contribuições supramencionadas foram criadas durante as vigências das Constituições Federais anteriores, tendo sido aceitas por Nossa Carta Magna, conforme consta no art. 240 da Constituição Federal, e sua instituição também decorre da competência residual do art. 149 do mesmo Codex.

Neste aspecto e com o intuito de dar celeridade e efetivação na arrecadação previdenciária, seguiu-se, a edição da Lei nº 7.787, de 30 de junho de 1989 que, pela primeira vez, disciplinou uma norma própria da cobrança em questão no âmbito da Justiça do Trabalho, consoante de seu art. 12 e parágrafo único, pelo qual: “*Art. 12. Em caso de extinção de processos trabalhistas (...), o recolhimento das contribuições devidas à Previdência Social será efetuado in continenti*”.

Promulgada a denominada Lei de Custeio da Previdência Social, nº 8.212, de 24 de julho de 1991, foram incluídos os artigos 43 e 44 prevendo e determinando a obrigação, de forma imediata, do recolhimento das contribuições previdenciárias supervenientes das decisões proferidas na Justiça do Trabalho, sob a fiscalização do Juiz, sendo que o Magistrado deve comunicar oficialmente à União Federal (antes denominado INSS – Instituto Nacional da Seguridade Social).

Para o doutrinador Antonio Álvares Silva, a partir da constatação de que a

Constituição Federal de 1988 elencou duas das três contribuições sociais com fato gerador na relação de trabalho, mesmo antes da Emenda Constitucional nº 20/98 já haveria legitimidade e interesse para que tais verbas fossem objeto de apreciação da Justiça do Trabalho, dada a relação íntima e direta entre o direito do trabalho e o previdenciário posto que o trabalhador se socorre dos benefícios previdenciários e, consoante o art. 195, §5º, todo benefício pressupõe uma fonte de custeio<sup>2</sup>.

Segundo o autor antes suscitado, por não estar mencionado na Carta Magna a referida competência do julgamento, a justiça laborativa resistia em aceitar tal encargo, entendendo que para o empregado não haveria interesse, pois, “*obteria os benefícios mesmo sem o recolhimento das contribuições. Ao INSS caberia a fiscalização, não à Justiça*”<sup>3</sup>.

Em 1998, o governo do então Presidente Fernando Henrique Cardoso resolveu promover a reforma da Previdência Social promulgando a Emenda Constitucional nº 20, de 15 de dezembro de 1998, cuja principal modificação, dentre, foi a de incluir o §3º ao art. 114 da Carta Magna, posteriormente posicionado no inciso VIII<sup>4</sup> do mesmo artigo, por força da Emenda Constitucional nº 45, de 08 de dezembro de 2004, atribuindo competência à Justiça do Trabalho para executar, de ofício, contribuições previdenciárias dos arts. 195, I, ‘a’, e II, da CF/88, sobre as decisões nela proferidas.

Na mensagem de encaminhamento da proposta de emenda à Constituição Federal, mostrou-se a verdadeira intenção do legislador, sendo que: “*a Previdência Social implementará estratégias objetivando a obtenção de resultados a curto, médio e longo prazos que propiciem: a) o aperfeiçoamento da gestão previdenciária, através de informatização, da modernização dos instrumentos e processos de trabalho e da capacitação de recursos humanos, combatendo as fraudes e a sonegação, reduzindo desperdícios e aumentando, de modo geral, a eficiência e a eficácia do sistema*”<sup>5</sup>.

Somente com a edição da Lei nº 10.035, de 20 de outubro de 2000, que alterou a Consolidação das Leis do Trabalho (Decreto-Lei nº 5.452, de 1º de maio de 1943) foram

<sup>2</sup> *A Justiça do Trabalho e o Recolhimento de Contribuições Previdenciárias.*, p. 52

<sup>3</sup> *Idem, idem.*

<sup>4</sup> Constituição Federal de 1988: “Art. 114. Compete à Justiça do Trabalho processar e julgar: (...)VIII a execução, de ofício, das contribuições sociais previstas no art. 195, I, a, e II, e seus acréscimos legais, decorrentes das sentenças que proferir;”

<sup>5</sup> Mensagem nº 306/1995, do Poder Executivo, publ. Diário do Congresso Nacional, de 28/03/1995, Seção I, p. 4500-4509

incluídas normas para cumprimento da nova competência, e ao longo do tempo várias são as controvérsias que se instalaram na aplicação do direito ao caso concreto.

## 2. AS CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS SOBRE REMUNERAÇÃO E O SISTEMA TRIBUTÁRIO

### 2.1 A Natureza Jurídica das Contribuições Sociais

As contribuições sociais são uma espécie de tributo, que situam-se dentre os tributos vinculados, definindo-se como *“aqueles cujo aspecto material da h.i. consiste numa atuação estatal. Esta espécie comporta duas subespécies, que se estremam pelas características do inter-relacionamento estabelecido pelo legislador, entre os aspectos material e pessoal da h.i.”*<sup>6,7</sup>, que segundo Geraldo Ataliba, seriam as Taxas, pela atuação direta do Estado, e as contribuições pela atuação indireta do mesmo.

Assim, quando se trata de contribuições a referência é mediata, na medida em que a atuação estatal se dará por uma circunstância intermediária que gerará a relação entre o estado e o obrigado.

A natureza jurídica tributária dessa atividade de arrecadação já encontrou muita resistência na doutrina e na jurisprudência, mas a partir da Constituição Federal de 1988, como ensina o Ilustre doutrinador José Eduardo Soares de Melo, essa caracterização tem respaldo nos elementos de receitas derivadas e obrigatórias, bem como *“por consubstanciarem princípios peculiares no regime jurídico dos tributos, que se encontram esparramados ao longo do discurso constitucional”*<sup>8</sup>.

A natureza tributária das contribuições sociais está disposta no art. 149 da Carta Magna, atribuindo como competência, residual, à União para instituir outras contribuições além das previstas no art. 195.

Para Sacha Calmon, *“nos termos do art. 149 da CF, as contribuições para-fiscais em geral estão submetidas aos princípios retores da tributação, e às normas gerais de direito tributário, isto é, ao Código Tributário Nacional. São, pois, ontológica e normativamente, tributos. Em relação a elas incidem os princípios da legalidade, anterioridade, intertempo de*

---

<sup>6</sup> *h.i* – hipótese de incidência

<sup>7</sup> Geraldo Ataliba. *Hipótese de Incidência Tributária.*, p. 146

<sup>8</sup> *Contribuições Sociais no Sistema Tributário.*, 2006, p. 79

*90 dias, irretroatividade e os conceitos de tributo, lançamento, obrigação etc., enfeixados no Código Tributário Nacional”<sup>9</sup>.*

Esse entendimento se depara harmonia com o pensamento de Roque Antonio Carrazza, Américo Lacombe, Ives Granda da Silva Martins e, citando Paulo de Barros Carvalho, para o qual “*não é de agora que advogamos a tese de que as chamadas contribuições têm natureza tributária (...). Todo o suporte argumentativo calcava-se na orientação do sistema, visto e examinado na sua integridade estrutural*”, concluindo que pela interpretação sistemática, subsume-se no conjunto do regime constitucional tributário<sup>10</sup>.

Na discussão acalorada que existia a respeito da natureza jurídica das contribuições sociais, mesmo após o advento da nova ordem constitucional, só começou a ser solucionada pelo Supremo Tribunal Federal quando decidiu incidentalmente a questão no julgamento do Recurso Extraordinário nº 138.248-CE, discorrendo sobre os dispositivos que tratam das normas gerais e princípios tributários e sua aplicabilidade às contribuições sociais.

## *2.2 As Contribuições Sociais sobre remuneração que custeiam a Seguridade Social*

Para o custeio da Seguridade Social, propriamente dito, serão apenas aquelas que se encontram dispostas no art. 195 de modo taxativo às quais se aplicariam a peculiaridade do princípio da nonagesimal (§6º do referido artigo), aguardando-se os noventa dias, e sua separação do orçamento fiscal da União<sup>11</sup>.

Com efeito, o art. 195 da Carta Magna dispôs sobre as materialidades que fariam frente ao custeio da Seguridade, a saber, de parte do empregador, incidente sobre a folha de salários e demais rendimentos do trabalho, bem como o faturamento e o lucro; do empregado sobre as remunerações que receber. Entretanto, se o legislador pretender ampliar essa estrutura deverá fazê-lo mediante lei complementar, conforme previsto no §4º do citado artigo, observando-se sempre a não cumulatividade e diversidade de base de cálculo (art. 154, I).

<sup>9</sup> In Comentários à Constituição de 1988 – Sistema Tributário, 3ª ed., p. 97, *apud* José Eduardo Soares de Melo. *Contribuições Sociais no Sistema Tributário*, p. 81

<sup>10</sup> *Curso de Direito Tributário*, p. 42

<sup>11</sup> José Eduardo Soares de Melo. *Contribuições Sociais no Sistema Tributário*. p. 84

### 2.3.1 Das Contribuições do Empregador

A Constituição Federal de 1988 não conceituou a figura do empregador, porém com a recepção da Consolidação das Leis Trabalhista, o art. 2º trouxe esse conceito, segundo o qual: *“Considera-se empregador a empresa, individual ou coletiva, que, assumindo os riscos da atividade econômica, admite, assalaria e dirige a prestação pessoal de serviço”*.

Desse modo, no caso do Direito Tributário que elege aqueles que repercutirão em obrigação de pagar tributo, não se justifica a modificação do conceito do evento que se quer tributar, consoante dispõe o art. 110 do CTN, *verbis*: *“A legislação tributária não pode alterar a denominação, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado, utilizados expressa ou implicitamente, pela Constituição Federal, pelas Constituições dos Estados, ou pelas Leis Orgânicas do Distrito Federal ou dos Municípios para definir ou limitar competências tributárias”*.

Por derradeiro, o empregador está sujeito ao pagamento das contribuições de que trata o inciso I, ‘a’ do art. 195 da CF/88, que determina como critério material de incidência da contribuição do empregador:

#### 2.3.1.1 folha de salário:

O termo ‘folha de salário’ é emprestado das Ciências Contábeis, vez que tratar-se de documento que representa, dentre outros: a quantidade de funcionários que determinado empregador tem a sua disposição e que executa os serviços, mas não significa a unidade (um empregado), posto que contempla os valores individuais que, ao final do período de trabalho, são pagos a esses beneficiários.

Também nos traz outra indicação, tal como a da pré-existência de um contrato de emprego, regido pelas normas trabalhistas da Consolidação das Leis do Trabalho.

Outro destaque é a questão do uso do termo ‘salário’ cujo conceito jurídico em sentido estrito é o valor contratual percebido como contraprestação do trabalho, sendo denominado como salário-base. As vantagens pessoais e adicionais (insalubridade, periculosidade, tempo

de serviço, etc.) compõem a remuneração do empregado, termo de sentido mais amplo.

A segunda parte do dispositivo prevê outra materialidade sujeita à exigência de contribuição de parte do empregador, a saber:

#### 2.3.1.2 *Outros rendimentos do trabalho:*

Na segunda parte do inciso I do art. 195, a Constituição Federal apontou que a contribuição também é devida sobre os “*demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício;*”.

Nesse aspecto, entendemos que se aplicaria o conceito de remuneração, ou seja, às demais verbas, exceto o salário, que resultam na totalidade da remuneração do empregado, constante da folha de salários, bem como eventuais gratificações que são creditadas aos empregados.

Compreende-se ainda, os pagamentos feitos as pessoas físicas que não sejam empregadas do contribuinte, porém prestam serviços sem vínculo como, por exemplo, os trabalhadores autônomos, os avulsos e os eventuais surgindo, daí, o fato gerador da obrigação do empregador de arcar com o pagamento da contribuição previdenciária.

Também se pode obter do Texto Maior que somente a pessoa física ou entidade que se equipare a empregador ou tomador de serviços, consoante o disposto na segunda parte do dispositivo, observado o disposto no art. 2º e §§, da CLT.

O aspecto temporal também está contido na norma constitucional ao dispor que a contribuição previdenciária incidirá sobre a folha de salário e demais rendimentos pagos/creditados, devendo-se ater-se a situação de que a hipótese de incidência tributária será no pagamento/creditamento desses valores ao trabalhador.

Estabelecidos aqui todos os critérios materiais e temporais, bem como um dos sujeitos do critério pessoal (sujeito passivo – empregador), e verificado que o referido tributo pode ser

cobrado em todo o território brasileiro, parte-se para a ajustação dos demais critérios da regra matriz da incidência tributária, que serão encontrados na legislação ordinária, tal como a Lei de Custeio da Seguridade Social, atualmente na Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991.

O outro critério pessoal é que temos por sujeito ativo o INSS/União Federal, em que pese ter ocorrido a congregação dos serviços de administração tributária, concentrados na União (através da Receita Federal do Brasil, também denominada como a Super Receita), tendo em vista que sobram a vinculação das receitas em questão, bem como orçamento próprio, de sorte que, no dizer do I. doutrinador José Eduardo Soares de Melo “*o sujeito ativo das contribuições sociais destinadas à Seguridade Social só poderá ser a entidade destinatária de tais verbas*”<sup>12</sup>.

No critério quantitativo, teremos, em relação a denominada contribuição patronal, prevista no art. 22, I, da Lei 8212/91, a alíquota de 20% e a sua base de cálculo, que é o valor das remunerações e demais rendimentos pagos, devidos ou creditados aos trabalhadores (com ou sem vínculo) e de alíquota de 15% sobre os valores de remuneração dos serviços prestados por cooperativas de trabalho (art. 22, IV, Lei 8.212/91); e, ainda, por disposição de manifesta política tributária, um adicional de 2,5% na alíquota de 20% quando o empregador tiver por atividade a exploração do mercado financeiro (art. 22, §1º).

Diante disso, extraímos que, inicialmente, é inconstitucional definir a remuneração devida como fato gerador da obrigação, eis que o Texto Constitucional se funda pelo critério material da hipótese de incidência tributária sendo consideradas apenas as remunerações pagas/creditadas.

A mencionada observação deve ser bem observada e levada a efeito, eis que na medida em que uma remuneração devida trata-se de uma mera expectativa do direito de receber a contraprestação, não se tendo recebido, ainda, a riqueza ensejadora da tributação, não há o que se falar na obrigação do pagamento da contribuição previdenciária, tendo em vista que o Texto Constitucional apóia-se no fato concreto de pagamento/creditamento, quando há de fato o ato da transferência da riqueza do empregador (ou equiparado) para o trabalhador.

---

<sup>12</sup> *Contribuições Sociais no Sistema Tributário*, p. 168

Ainda no que pertine à base de cálculo, cumpre salientar que na delimitação da fonte de riqueza que enseja o pagamento das contribuições previdenciárias, excluem-se os pagamentos que não representem ou são considerados como remuneração, conforme determina o §2º do art. 22 e o §9º do art. 28, ambos da Lei 8.212/91.

### *2.3.1.3 Custeio da aposentadoria especial e benefícios decorrentes de infortúnios do trabalho*

Constitui-se também uma obrigação do empregador, relativamente aos Riscos Ambientais do Trabalho, a contribuição prevista no art. 22, inciso II, que remete a aposentadoria especial é um benefício estabelecido pelos arts. 57 e 58 da Lei nº 8.213/91, e, ainda, para cobertura de eventos de acidentes de trabalho (art. 7º, XXVIII, CF/88), com alíquotas estabelecidas pela atividade predominante da empresa e os graus de risco ambientais do trabalho.

A Aposentadoria Especial é devida ao trabalhador vinculado à Previdência Social, portanto o segurado “*que tiver trabalhado sujeito a condições especiais que prejudiquem a saúde ou a integridade física, durante 15 (quinze), 20 (vinte) ou 25 (vinte e cinco) anos (...)*”<sup>13</sup>.

É, portanto, um benefício previdenciário resultante das condições não favoráveis do ambiente de trabalho do empregador, em que o segurado está exposto durante a sua vida produtiva, ensejando uma mediata da contribuição por parte do empregador, que desencadeia a atuação estatal pela concessão deste benefício previdenciário.

Essa fonte de custeio em princípio, está em harmonia com o Sistema no que pertine à Ordem Social, desse modo o patrimônio do trabalhador é a sua força e higidez física, ou seja, a sua saúde, que coloca a disposição do empregador, devendo este último tomar todos os cuidados para não causar danos à saúde daqueles que estão sob seu comando e fiscalização.

A referida contribuição previdenciária custeia ainda os gastos que o Estado venha a ter que arcar com os benefícios decorrentes do afastamento dos trabalhadores com acidentes ou

---

<sup>13</sup> art. 57 da Lei nº 8.213, de 24 de julho de 1991

doenças do trabalho, em razão da responsabilidade do empregador pela saúde do trabalhador, consoante os incisos XXII e XXVIII do art. 7º, da CF/88.

#### *2.3.1.4 Contribuições parafiscais incidentes sobre remuneração*

Conforme nos preceitua o Ilustre Doutrinador Geraldo Ataliba, parafiscalidade “*significa a atribuição, pela lei, da capacidade de serem sujeito ativo de tributos – que arrecadam em benefício de suas próprias finalidades – pessoas diversas União, Estados e Municípios (autarquias, empresas estatais delegadas de serviço público, entes para estatais)*”<sup>14</sup>.

Enquanto a contribuição de fiscalidade diz respeito aos recursos obtidos pelo próprio Estado, na contribuição de parafiscalidade esses valores serão revertidos à pessoas não políticas, citando o mencionado doutrinador, e não serão necessariamente contribuições, dependendo, para a sua classificação tributária, a sua consubstanciação pela hipótese de incidência tributária.

Designa ainda, genericamente como tributo, aqueles destinados ao chamado Sistema “S”, tais como o SESC, SENAC, SESI, SENAI, dentre outros que são exigidos também a partir do pagamento de salários e demais rendimentos do trabalho ao trabalhador.

As contribuições a terceiros são destinadas a entidades que não fazem parte da Seguridade Social, tendo por finalidade estimular a qualificação profissional e a prestação de serviços sociais privados, com fundamento constitucional no art. 240 da Constituição Federal, sendo que sua instituição também decorre da competência residual da União, conforme dispõe o art. 149 do multicitado.

Com efeito, o legislador ordinário instituiu os Serviços Sociais e Serviços Nacionais de Aprendizagem -, em diversas áreas, contemplando SESC (alíquota 1,5%), SESI (1,5%), SENAC(1,0%) e SENAI(1,0%), estas criadas pela Lei ° 2.613, de 23/09/1955<sup>15</sup>, bem como SEBRAE, como fomento de desenvolvimento de políticas de apoio às Micro e Pequenas

---

<sup>14</sup> *Hipótese de Incidência Tributária.*, p. 189

<sup>15</sup> Sérgio Pinto Martins. *Direito da Seguridade Social.*, p. 213

Empresas, instituída pela Lei nº 8.029, de 12/02/1990, cujas alíquotas, como adicionais às dos serviços antes mencionados, aumentaram progressivamente pelas alterações posteriores, de 0,1% inicialmente para atuais 0,3% para cada um dos serviços da atividade (Comércio ou Indústria) , ou seja, 0,3% para o respectivo Serviço Social e outros 0,3% para o Serviço Nacional de Aprendizagem.

Na área de transporte estão direcionadas aos SEST e SENAT, criados pela Lei 8.706/9393, exigível a partir de 1994, com alíquotas de 1,5% e 1,0%, respectivamente.

Mas o rol em questão, ainda contempla contribuições: ao INCRA, com alíquota de 0,2%, extinta mais tarde<sup>16</sup>; ao SESCOOP, com alíquota de 2,5% que incide sobre a remuneração paga aos cooperados (de mesmo fato tratado no inciso I do art. 195 da CF/88), excluindo-se a contribuição aos SESC/SENAC ou SESI/SENAI, e a do SENAR (Serviço Nacional de Aprendizagem Rural) com fundamento no art. 62 do ADCT e disciplinado na Lei 8.315, de 23 de dezembro de 1991, com alíquota de 0,1%, essa última incidindo sobre receita e não sobre remuneração do trabalhador.

Comentando sobre as referidas exações, discorre José Eduardo Soares de Melo que, *“os elementos básicos normativos compreendem figura genérica de imposto (art. 16 do CTN) ou, mesmo, de contribuição social (art. 195, I, da CF). Entretanto, se for considerado o destino de sua arrecadação como elemento caracterizador da exação, não se estaria frente a imposto nem a contribuição social à Seguridade Social, porque não destinada aos orçamentos previstos nos incisos I e III do §5º do art. 165 da CF”*<sup>17</sup>.

Demais disso, há na doutrina quem entenda que a referibilidade estaria presente, na medida em que haveria uma relação entre os beneficiários (trabalhadores do comércio e dentre outros) e por via indireta o empregador, embora, em decorrência da relação de trabalho, as atividades dessas entidades teriam finalidades públicas ou de interesse público e, assim, beneficiariam indiretamente o empregador em razão do bem estar que propiciam ao trabalhador e sua família.

---

<sup>16</sup> Há controvérsia se a extinção se deu pelo art. 3º, §1º da Lei 7.787/89 ou somente com a Lei 8.212/91, conforme, a exemplo, AI nº 723.649 – RS – STJ – Rel. Min. TEORI ALBINO ZAVASCKI, publ. DJ 01/02/2006.

<sup>17</sup> *ibid.*, p., 125

Já para Ives Granda da Silva Martins, “*tais contribuições se enquadram naquelas de interesse das categorias*” (art. 149 da CF) “*na medida em que todo o sistema ‘S’ é dedicado a dar condições de integração na sociedade dos que freqüentam tais escolas de aprendizagem’; tendo como escopo maior exatamente a integração da juventude no mercado de trabalho’*,”<sup>18</sup>.

O Supremo Tribunal Federal, decidindo sobre a constitucionalidade da contribuição ao SEBRAE, no tocante à sua natureza, entendeu tratar-se de contribuição de intervenção no domínio econômico, sendo assim ela se difere daquelas destinadas ao SESC, SENAC, SESI e SENAC que se constituem contribuições sociais em geral<sup>19</sup>.

O art. 240 da Constituição Federal dispõe que: “*Ficam ressaltadas do disposto no art. 195 as atuais contribuições compulsórias dos empregadores sobre a folha de salários, destinadas às entidades privadas de serviço social e de formação profissional vinculadas ao sistema sindical*”.

Analisando a doutrina, verifica-se que o Constituinte excluiu-as do rol das fontes de custeio da Seguridade Social da qual se poderia cogitar, a referibilidade como contrapartida benéfica ao trabalhador em decorrência da relação de trabalho, que atrairia a eleição do empregador como contribuinte desse tributo, por estar ‘mediatamente’ relacionado com o fato, bem como por que, na consecução das atividades, não há de maneira alguma, atuação estatal.

### 2.3.2 Da contribuição do trabalhador

O art. 195 da CF/88 dispõe no inciso II que o custeio da seguridade social será financiado também com contribuições “*do trabalhador e dos demais segurados da previdência social, não incidindo contribuição sobre aposentadoria e pensão concedidas pelo regime geral da previdência de que trata o art. 201;*”

Paulo de Barros Carvalho, analisando a regra-matriz de incidência tributária do tributo

---

<sup>18</sup> Contribuições sociais para o Sistema “s” – Constitucionalização da imposição por força do art. 240 da Lei Suprema – Recepção pela nova ordem do art. 577 da CLT”, RDTributário 57/127, 130 e 131, *apud* José Eduardo Soares de Melo, *Contribuições Sociais no Sistema Tributário*, p. 130

<sup>19</sup> *ibid.*, p. 133

da contribuição ao trabalhador, aponta-lhe os critérios, a saber: no antecedente: “*critério material: receber remuneração pelo trabalho; critério espacial: território nacional; critério temporal: instante do recebimento da remuneração;*” e no “Conseqüente: *Critério pessoal: ativo: União; passivo: trabalhador e demais segurados da previdência social; critério quantitativo: base de cálculo: valor da remuneração recebida pelo trabalho, exceto o montante da aposentadoria e pensão concedidos pelo regime geral da previdência social; alíquota: percentual fixado em lei.*”<sup>20</sup>

Podemos dizer que o trabalhador terá referibilidade direta, pelos eventos cobertos pelo regime geral de previdência social, contidos no art. 18 da Lei nº 8.212/1991, tais como aposentadoria; auxílio-doença e dentre outros, sendo que para a Previdência Social será considerado segurado todo trabalhador que preste serviços a outrem, tendo ele vínculo empregatício ou não.

A Lei nº 8.212/91, ao excluir da base de cálculo do tributo as verbas que têm natureza diversa de remuneração (§9º do seu art. 28) acabou criando o chamado salário-de-contribuição, como medida dos rendimentos obtidos pelo trabalhador, assim como estabeleceu o valor máximo da base de cálculo (teto) da contribuição, não se exigindo qualquer exação previdenciária o excedente

---

<sup>20</sup> *Direito Tributário Linguagem e Método.*, p. 717/718

### 3. OS MEIOS DE SATISFAÇÃO DOS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS PREVIDENCIÁRIOS

#### 3.1 Do Crédito Tributário e Lançamento

É cediço que os demais trabalhadores (segurados obrigatórios) terão as contribuições de sua competência arrecadadas e recolhidas pelo empregador que, por possuírem o mesmo critério temporal para a hipótese de incidência tributária, é possível tratarmos da questão de forma conjunta.

O surgimento da obrigação de recolher as contribuições previdenciárias do empregador e do empregado ocorre com o pagamento/creditamento do salário e de outros rendimentos decorrentes da prestação laborativa, lembrando que cabe à empresa arrecadar as contribuições dos segurados aos seus serviços (art. 30 da Lei nº 8.212/91), sendo descontados dos valores dos salários e, ainda, recolhê-las as suas próprias contribuições, perante aos cofres públicos, caracterizando-se lançamento por homologação, de que trata o art. 150 do CTN.

Paulo de Barros Carvalho, analisando o significado de ‘lançamento’ assevera que “*O tamanho tendencialmente estável dos aparatos administrativos, em proporção ao crescimento acentuado do universo dos sujeitos passivos, vem determinando que as legislações atribuam aos contribuintes a ‘competência’ para expedir o ato de linguagem responsável pela introdução da norma individual e concreta no sistema de direito positivo*”<sup>21</sup>, também apelidado de ‘autolancamento’, acrescentando o autor que: “*No modelo atual, seu papel tende a concentrar-se nas circunstâncias em que o Fisco exerce competências controladoras da atividade do poder privado (...) Nesses casos, o ato de constituição do crédito é produzido com o objetivo de constituição do crédito é produzido com o objetivo de desconstituir aquel’outro de iniciativa do sujeito passivo, no contexto, é claro, do direito administrativo tributário*”<sup>22</sup>.

Decorridos cinco anos da data em que realizado do pagamento das contribuições, extingue-se o crédito tributário pela homologação tácita (§4º do art. 150 do CTN),

<sup>21</sup> *Direito Tributário Linguagem e Método*, p. 436

<sup>22</sup> In *Direito Tributário Linguagem e Método*. Ed. Noeses, São Paulo, 2008, p. 436

considerando-o como válido, não podendo o FISCO reclamar por eventuais diferenças, vez que por se trata de uma obrigação com condição resolutive, com o decurso do tempo, prescreve o seu direito.

Nesse aspecto, com a edição da Súmula Vinculante nº 08 do C. STF<sup>23</sup>, e a promulgação da Lei Complementar nº 128, de 19 de dezembro de 2008, que revogou expressamente os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/91, não há mais controvérsia sobre a aplicação dos prazos quinquenais de decadência de prescrição no tocante às contribuições previdenciárias em comento.

### *3.2 Inadimplemento da obrigação tributária*

Não havendo o recolhimento do tributo por ocasião do pagamento da contraprestação laborativa, ou seja, do pagamento dos salários, surge o direito subjetivo do sujeito ativo (União ou INSS) de exigir o crédito tributário por intermédio da fiscalização, com a correspondente autuação fiscal, caso em que haverá o lançamento de ofício do crédito tributário de que trata o artigo 149 do CTN.

A Lei nº 8.212/1991 obriga o empregador a prestar todas as informações cadastrais, financeiras e contábeis e declarar os fatos geradores, as base de cálculo e os valores devidos a título de contribuições (art. 32), como deveres instrumentais correlatos à obrigação do art. 30, correspondendo à declaração do contribuinte, dos valores devidos a título de contribuições, decorrentes dos salários, autorizando o Fisco de produzir a norma individual e concreta, pelo lançamento do tributo devido, no caso de inadimplemento.

Entretanto, a doutrina assenta que *“as declarações prestadas pelo contribuinte aos sujeitos ativos das obrigações tributárias, seja no cumprimento das obrigações acessórias, como no caso da apresentação da (...) GFIP ao INSS (...), ou através de confissão de dívida para obtenção de parcelamento, são, há muito, consideradas pelos tribunais como supletivas da necessidade de lançamento por parte da autoridade fiscal que pode simplesmente*

---

<sup>23</sup> *“São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-Lei nº 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário”* (STF - DJe nº 172/2008, p. 31)

*encaminhá-las para inscrição em dívida ativa e cobrança*”<sup>24</sup>.

Do exposto, verifica-se que o não adimplemento da obrigação tributária de antecipar o pagamento de contribuição previdenciária declarada ao INSS, acarreta a imediata inscrição do empregador na dívida ativa da União, sem ter que prestar a prévia autuação e notificação do lançamento ao contribuinte.

Em contrapartida, no caso do trabalho subordinado realizado sem registro, é certo que o pagamento dos respectivos salários não constará da folha de pagamentos do empregador e, em consequência, não serão recolhidas as contribuições, da empresa e do empregado, como também tais valores não constarão de eventual GFIP e, nesse caso, não terá se realizado o fato jurídico tributário, no dizer de Paulo de Barros Carvalho, ‘*enquanto não forem constituídos em linguagem jurídica própria*’<sup>25</sup>, dependendo, nesse caso, da ocorrência de efetiva fiscalização, que resulte em Auto de Infração, quando se operará no referido suporte físico o verdadeiro lançamento tributário<sup>26</sup>, que deverá conter todos os elementos do art. 142 do CTN, dele podendo o contribuinte impugnar, ficando suspensa a exigibilidade do crédito, nos termos do art. 151, III, do CTN.

### 3.3 Da inscrição do débito em dívida ativa

Com o não pagamento das contribuições declaradas pelo empregador/contribuinte, ou dos valores lançados no auto de infração após a decisão administrativa definitiva e irreversível, nos respectivos prazos determinados na legislação pertinente, constituem dívida ativa que, nos termos do art. 203 do CTN, é “*a proveniente de crédito dessa natureza, regularmente inscrita na repartição administrativa competente, depois de esgotado o prazo fixado, para pagamento, pela lei ou por decisão final proferida em processo regular*”, assegurando o legislador que “*a dívida regularmente inscrita goza de presunção de certeza e liquidez e tem o efeito de prova pré-constituída*”(art. 204), que pode ser refutada por prova inequívoca em contrário, pelo sujeito passivo (par. único do art. 204).

<sup>24</sup> PAULSEN, Leandro; ÁVILA, René Bergmann; SLIWKA, Ingrid Schroder. *Direito Processual Tributário – Processo Administrativo Fiscal e Execução Fiscal à luz da Doutrina e da Jurisprudência*. p. 176

<sup>25</sup> *Direito Tributário Linguagem e Método*, p. 426

<sup>26</sup> *ibid.*, p. 443

O ato se constitui condição essencial para propositura de execução fiscal, dado que “*a inscrição, que se constitui ato de controle administrativo de legalidade, será feita pelo órgão competente para apurar a liquidez e certeza do crédito (...)*” §3º do art. 2º - LEF).

#### *3.4 Da execução das contribuições previdenciárias*

A Lei nº 6.830/80, denominada como a Lei de Execuções Fiscais (LEF), trata sobre a execução das contribuições previdenciárias, sendo aplicado também, de forma subsidiária, as normas de execução previstas no Código de Processo Civil, exigindo-se a emissão da Certidão de Dívida Ativa (art. 2º, §7º, combinado com art. 6º, §1º, ambos da LEF) como documento probatório da pretensão executiva (art. 585, inciso VII – CPC), sendo que sem a referida certidão não há que se falar em presunção de certeza e liquidez de crédito previdenciário, não podendo ser cobrada.

De outro modo, ao devedor lhe é assegurado o regular exercício dos princípios do contraditório e da ampla defesa por ocasião dos respectivos embargos, desde que seja realizada a garantia do juízo (§2º do art. 16 da LEF) devendo “*alegar toda matéria útil à defesa, requerer provas e juntar aos autos os documentos e rol de testemunhas, até três ou, a critério do juiz, até o dobro desse limite*”, sem prejuízo do reconhecimento da exceção de pré-executividade nos casos de matéria de ordem pública, tais como a prescrição e a decadência, que podem ser conhecidas antes da apreciação probatória, ou seja, sem a necessidade de dilação probatória.

#### **4. A EXECUÇÃO DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS NA JUSTIÇA DO TRABALHO**

Com o advento das Emendas Constitucionais nº 20/98 e 45/2004, que ampliaram a competência jurisdicional da Justiça do Trabalho, objetivaram dar maior efetividade, celeridade e economia na arrecadação das contribuições previdenciárias, combatendo a sonegação desses recursos e o incremento financeiro junto ao Sistema da Seguridade Social, não afastando, entretanto, a observância dos limites impostos pelo Texto Constitucional, senão vejamos:

Primeiramente, a Justiça do Trabalho tinha por competência essencial dirimir somente sobre os conflitos decorrentes da relação de emprego, porém, após a promulgação das referidas Emendas Constitucionais, além dos conflitos que a mesma solucionava, foi acrescentado como competência no julgamento os conflitos nas relações de trabalho, abrangendo, por exemplo, o pequeno empregador, e os autônomos.

A grande maioria das ações trabalhistas são de natureza condenatória em que são decididos os meandros da relação empregatícia, os direitos pecuniários delas decorrentes, abrangendo, não raro, lides de natureza declaratória, como o reconhecimento da relação de emprego e respectivo registro do contrato, estabilidade, nas suas várias espécies, inclusive em razão de normas coletivas, que podem resolver-se pecuniariamente, sem prejuízo da crescente quantidade dos pedidos de indenização por danos morais, com ênfase nos prejuízos morais decorrentes de eventos de acidentes do trabalho.

##### *4.1 Das decisões trabalhistas e seus efeitos em relação às contribuições previdenciárias*

O primeiro obstáculo enfrentado em relação às contribuições previdenciárias é a pretensão da relativização da coisa julgada em face da Previdência Social.

*4.1.1 Das decisões homologatórias de acordos firmados sem apreciação do mérito da causa*

Por intermédio do principal Princípio da Justiça do Trabalho, o da Conciliação entre as partes, é comum de se consumir uma conciliação logo na primeira audiência realizada, quando ainda não houve a apresentação da contestação no processo, não se instalando a controvérsia processual, pois não se está discutindo as questões de fundo que ensejaram ação, mas sim o acordo. Tão somente depende da disposição das partes de dar um fim ao processo, podendo surgir duas situações básicas:

*a) O autor da ação pretende o reconhecimento da relação de emprego, sob o argumento de ser empregado e não ter sido firmado o contrato respectivo: Firmado o acordo, que se denomina “por mera liberalidade”, mediante a pagamento de quantia certa, qual será a natureza jurídica desse pagamento?*

Sergio Pinto Martins ensina que *“o salário decorre da contraprestação do trabalho e de outras situações, mas desde que existe contrato de trabalho entre as partes. Indenização, ao contrário, não é resultante da prestação de serviços, nem apenas do contrato de trabalho. No Direito Civil, a indenização é decorrente da prática de um ato ilícito, da reparação de um dano ou da responsabilidade atribuída a certa pessoa. No Direito do Trabalho, diz-se que há indenização quando o pagamento é feito ao empregado sem qualquer relação com a prestação dos serviços (...)”*<sup>27</sup>.

Mais adiante, assevera que *“atualmente a Constituição não faz referência apenas à folha de salário, mas também aos demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física. Isso quer dizer que há base constitucional para exigir a contribuição sobre outro pagamento feito pela empresa que não seja salário, como a indenização, desde que haja previsão em lei.”*<sup>28</sup>.

Entretanto, a norma basilar prevê a incidência da cobrança sobre os pagamentos feitos a qualquer título, desde que se tratem sobre os rendimentos auferidos pelo trabalho, de sorte

<sup>27</sup> *Direito da Seguridade Social*, p. 192

<sup>28</sup> *Ibid.*, mesma página.

que, ao contrário do entendimento do I. doutrinador, excluem-se as indenizações.

Ora, como não se instalou o conflito da relação de trabalho, sendo esse um pagamento isolado, deve se considerar que sua natureza jurídica somente poderá ser a indenizatória, de natureza eminentemente civil relacionada ao processo, não podendo ser caracterizada como rendimento do trabalho de que trata a 2ª parte do art. 195, I, 'a', da CF/88 e, como tal, não há incidência da contribuição previdenciária em questão.

*b) O autor da ação é empregado da empresa e postula verbas salariais e indenizatórias:* Ao firmarem acordo nessa fase processual, embora já esteja declinado pela própria existência do contrato que há a relação de emprego, é certo que deverá haver a competente discriminação da natureza jurídica do pagamento.

Embora se trate de uma transação judicial, estaremos diante de uma sentença condenatória de natureza trabalhista, e quer deve ser delimitada pelas verbas ali discriminadas, de direitos disponíveis das partes, cuja homologação, por parte do Juiz, terá o efeito de constituir-se o título executivo judicial trabalhista, com teor também declaratório, no que pertine à natureza jurídica do pagamento.

Ora, o Novo Código Civil de 2002 dispõe, em seus artigos 840 e 841, que é lícita a transação para por fim ao litígio relativo a direitos patrimoniais disponíveis e, nesse sentido, podem as partes declinar de algumas verbas que constem da inicial (que são meras expectativas de direito), bem como a de incluir outras verbas que não são objeto da ação, mas sim que decorram da relação trabalhista, pois todas elas são direitos patrimoniais de caráter privado.

No entanto, corriqueiramente a União (antes o INSS), recusa validade dos limites da transação, pretendendo receber as contribuições previdenciárias sobre todas as verbas que foram postuladas na inicial, contrariando, frontalmente, os limites da coisa julgada, no tocante a discriminação homologada pelo juiz e sua repercussão tributária.

Ora, as meras alegações da parte autora em sua petição inicial não se traduzem na caracterização do fato gerador da obrigação previdenciária, vez que, como dito em outra parte,

encontram-se no campo da mera expectativa, seria uma presunção do direito, o que se difere da regra-matriz de incidência do tributo em comento.

Desse modo, o fato jurídico tributário, critério material da regra principal de incidência da contribuição será o pagamento dos valores objeto do acordo homologado pelo Juiz da Justiça do Trabalho, caso em que retrocede da legitimidade da União o questionamento da natureza jurídica das verbas discriminadas no acordo pelas partes, devendo-se limitar-se à correta apuração dos valores de tributo calculados sobre as verbas de natureza salarial ou remuneratória, já homologadas pelo Juízo laborista.

#### *4.1.2 Das sentenças cognitivas de natureza condenatória*

Não ocorrendo a conciliação, seguir-se-á a instrução processual, com a conseqüente apresentação da contestação e as provas processuais, sobrevindo a decisão, e, por evidente, somente poderá haver interesse de tributação aquelas que resultem em condenação em pecúnia, sendo imprescindível, no caso, aprofundar a análise do critério material da hipótese de incidência tributária previdenciária, a saber o pagamento ou creditamento de salários e demais rendimentos do trabalho feitos pelo empregador e ou recebidos pelas pessoas físicas.

O primeiro pressuposto é de que as contribuições previdenciárias, que venham a recair sobre as sentenças trabalhistas, somente poderão ser aquelas que dizem respeito à 2ª parte do inciso I, 'a', do art. 195 da CF/88, posto que a primeira parte refere-se à folha de salários.

Ora, já mencionamos que “folha de salários” é um documento contábil emitido pelo empregador, não se cogitando ocorra tal evento no âmbito da Justiça do Trabalho, por se constituir privativo do empregador.

A sentença promulgada pelo Juiz Trabalhista, por se tratar de um título executivo judicial, indicará quais são os direitos conferidos ao trabalhador, sendo que nem sempre esses direitos são elencados de forma líquida, não se subsumindo, portanto, ao elemento do critério material de incidência de contribuição previdenciária. Sob o ângulo do direito tributário, seu conteúdo se enquadra na hipótese de incidência sobre “*os demais rendimentos do trabalho*”.

No entanto, referido título somente é exequível em relação às partes do processo, nos limites da lide, a teor do disposto no art. 472, 1ª parte, do CPC, pelo qual: “*A sentença faz coisa julgada às partes entre as quais é dada, não beneficiando, nem prejudicando terceiros.*”

Do exposto, verifica-se que a decisão da justiça laborista importa na existência de direito ao pagamento de rendimentos decorrentes do trabalho, bem como, em casos excepcionais, de indenizações, tendo-se, realizado, o critério material da hipótese de incidência tributária, mas não o aspecto temporal, que será, para o empregador, o momento do pagamento/creditamento dos valores da sentença de liquidação e, para o trabalhador, o do recebimento dos valores constantes da sentença.

Referida afirmativa é condizente com o sistema tributário positivo, consoante ao que dispõe o art. 108 do CTN, em razão da tipicidade e da especificidade que militam contra a interpretação ampliativa das normas tributárias, sendo que somente na ausência de disposição expressa é que ele é aplicável.

De excelente artigo sobre a questão do fato gerador da contribuição previdenciária, extraímos que: “*Na Justiça do Trabalho, entretanto, só surgirá o fato gerador apto a determinar o recolhimento de contribuições previdenciárias e sua competência para executar tais contribuições, com o pagamento de valores realizados pelo empregador ao trabalhador decorrente da sentença condenatória ou de acordo homologado. É a partir do momento que ocorre o pagamento efetivo das importâncias reconhecidas pela sentença ou fixadas no acordo que surge a obrigação do recolhimento das contribuições previdenciárias, tanto para o trabalhador, que as terá abatidas do valor a receber, quanto para o empregador, contribuinte do tributo ora analisado e responsável tributário pelo recolhimento das contribuições atinentes ao trabalhador*”<sup>29</sup>.

Ademais disso, tem que se concretizar a transferência de riqueza do empregador para o empregado, gerando, assim, para ambos a obrigação de pagar com a contribuição, de sorte

---

<sup>29</sup> AVELINO, Antoniel Ferreira; TARGA, Maria Inês Corrêa de Cerqueira César. *Artigo: O Fato Gerador da Contribuição Previdenciária no Processo do Trabalho. passim*

que, pelo conjunto dos fundamentos antes suscitados, a natureza jurídica da sentença trabalhista condenatória será de conversão do fato jurídico tributário no seu aspecto material, sem contudo, ter-se completado a regra-matriz de incidência tributária, pela não ocorrência do aspecto temporal do antecedente da norma que, como dito, é o pagamento da condenação.

#### *4.2 Das contribuições previdenciárias exigíveis pela Justiça do Trabalho*

Diante do exposto no inciso VIII do art. 114 da CF/88, pode-se verificar que, após a explanação sobre as contribuições ao SAT e do Sistema “S”, nem uma nem outra podem ser executadas, tem caráter de exigibilidade, no âmbito da Justiça do Trabalho, sendo que a primeira, por ter destinação específica para cobertura de acidentes do trabalho e aposentadoria especial, não está enquadrada no referido art. 195 e a segunda, do Sistema “S”, porque não se destinar ao custeio da Seguridade Social, encontrando fundamento em dispositivo diverso da Constituição Federal.

Desse modo, verificamos que a atuação da justiça laborativa se trona restrita em relação à contribuição patronal incidente sobre a folha de salário e demais rendimentos (em regra, de 20%) e a do trabalhador sobre os rendimentos que perceber em razão da sentença condenatória trabalhista ou do acordo celebrado entre as partes, desde que contemple as verbas de natureza salariais/remuneratórias (alíquota conforme tabela), excluído, em qualquer caso, as parcelas de natureza indenizatória.

#### *4.3 Da natureza jurídica da sentença de liquidação de cálculos*

Conforme delineado nos capítulos anteriores, a exação em comento está sujeita ao lançamento por homologação, sendo certo que, como dever instrumental estabelecido no art. 32 da Lei de Custeio, o empregador é obrigado a apresentar a GFIP (Guia de recolhimento de FGTS e informações à Previdência Social), na qual deve constar todos os elementos necessários que contemplam a regra-matriz de incidência das contribuições em comento, autorizando, em caso de não recolhimento, à direta inscrição em dívida ativa.

Com a liquidação de sentença e respectiva homologação dos cálculos teremos a apuração do valor da remuneração que se constitui a base de cálculo para que se possa obter,

com exatidão, o valor devido da contribuição previdenciária, devendo-se computar o prazo para pagamento nos termos do art. 276 do Decreto nº 3.048/99<sup>30</sup>, razão pela qual somente com o decurso do referido prazo é que ocasionará o inadimplemento da obrigação tributária, passível de cobrança forçada.

Portanto, a natureza jurídica da sentença de liquidação é igual a da obrigação acessória de que trata o art. 150 do Código Tributário Nacional, cuja expedição de cópia e intimação ao INSS corresponde ao dever instrumental de prestar informações, o mesmo se aplicando às disposições dos §§3º e 4º do artigo 832 da CLT, assim como o art. 878-A do mesmo diploma legal, todos introduzidos pela Lei nº 10.035, de 25 de outubro de 2000, obrigação essa, no entanto, que não compete ao trabalhador, nos termos dos arts. 30 e 32 da Lei de Custeio, sendo inexigível do reclamante, por ocasião da liquidação de sentença, o cálculo das contribuições previdenciárias.

#### *4.4 Dos limites da execução das contribuições previdenciárias na Justiça do Trabalho*

Traçados os procedimentos de como surge a obrigação tributária da contribuição previdenciária até o seu eventual inadimplemento, segue-se que caberá sempre ao sujeito ativo (o INSS/União Federal) buscar os meios passíveis de satisfação do crédito constituído, como dito, pela modalidade de lançamento por homologação, sendo certo que o inadimplemento da obrigação tributária no prazo de seu vencimento, acarreta a inscrição do crédito na dívida ativa, sendo esse ato, consoante Lei de Execuções Fiscais, “*ato de controle administrativo de legalidade*” e “*será feita pelo órgão competente para apurar a liquidez e certeza do crédito*” (art. 2º, §3º).

O Termo de Inscrição da Dívida Ativa, por sua vez, é o documento hábil à realização do referido ato de controle que, nos termos do art. 202 do CTN, deverá conter, necessariamente, todos os elementos indispensáveis para a execução tributária, desde a identificação do devedor; a quantia devida, com discriminação dos critérios de cálculo dos acréscimos, a origem e natureza do crédito, a fundamentação legal, a data de inscrição e o

---

<sup>30</sup> “*Nas ações trabalhistas de que resultar o pagamento de direitos sujeitos à incidência de contribuição previdenciária, o recolhimento das importâncias devidas à seguridade social será feito no dia dois do mês seguinte ao da liquidação da sentença*”.

processo administrativo originário do crédito, caso em que, assegura o art. 204 do mesmo códex, a dívida ali representada, gozará de presunção relativa de certeza e liquidez, admitindo prova inequívoca em contrário.

Sem prejuízo do exposto, a Lei de Execuções Fiscais (em seus arts. 2º, §7º, c/c art. 6º, §1º) instrumento processual aplicável à execução das contribuições previdenciárias e o art. 585, inciso VII, do CPC, exige a Certidão de Dívida Ativa como o título executivo, extrajudicial, que autoriza o impulso da ação satisfativa da obrigação inadimplida.

Ora, executar, de ofício, as contribuições previdenciárias significa pronunciar que o Juiz deve executar o princípio do impulso oficial que “*se subordina ao poder dispositivo do autor, que pode pleitear a suspensão do processo, sua transação ou renúncia. (...)*”<sup>31</sup>. Entretanto, não ocorrendo manifestação nesse sentido, compete-lhe processar e julgar o feito, seguindo o procedimento da Lei de Execuções Fiscais.

É cediço que o ônus de apurar o crédito previdenciário, proceder com o seu lançamento e/ou o de realizar a inscrição do débito na Dívida Ativa é do sujeito passivo da relação, tendo em vista que nem a Constituição Federal e nem a legislação ordinária atribuiu à Justiça do Trabalho a mencionada competência.

Com efeito, o juiz não é parte legítima para iniciar a execução das contribuições previdenciárias, no âmbito da Justiça do Trabalho, sendo que essa legitimidade é dos sujeitos da relação, desde que proceda com a competente inscrição do débito em dívida ativa, e respectiva Certidão de Dívida Ativa que contemple elementos essenciais de validade que lhe assegurem a presunção do art. 204 do CTN, sendo que se ocorresse o contrário acarretaria violação ao devido processo legal.

Nesse aspecto, a Lei prevê que das decisões trabalhistas a União deverá intimada para se manifestar, cabendo ao sujeito ativo realizar os atos executivos, procedendo com procedimentos antes mencionados, devendo, posteriormente, proceder com a execução de seu crédito.

---

<sup>31</sup> Valentin Carrion. *Comentários à Consolidação das Leis do Trabalho*, p. 729

Finalmente, o devedor pode, nos seus embargos, realizar toda a defesa possível e de direito, podendo produzir provas, sejam elas orais ou documentais, requerer perícias, tudo em conformidade com a natureza da ação, que é autônoma à execução (art. 16, §2º - LEF), oportunidade essa que não é dada, de fato, nos julgamentos realizados pela Justiça do Trabalho, como também em razão da particularidade das execuções trabalhistas, restringem-se os meios recursais, haja vista que o §2º do art. 896 da CLT não foi adaptado à nova competência, não admitindo recurso ao Tribunal Superior do Trabalho das decisões proferidas em execução de sentença.

## 5. CONCLUSÃO

O legislador Constituinte derivado, ao inserir na competência da Justiça do Trabalho a execução das contribuições previdenciárias, teve o intuito de se louvar de maior celeridade processual, buscando a efetividade dos recolhimentos das contribuições previdenciárias advindas da relação de emprego e de trabalho.

Os mecanismos de fiscalização e de arrecadação do tributo foram aperfeiçoados, inclusive com a inclusão da fiscalização pelo Juiz do Trabalho, quanto ao recolhimento das contribuições previdenciárias, comunicando sempre a União Federal/Fazenda Nacional sobre esse aspecto.

Entretanto, a inovação não dispensou o sujeito ativo da obrigação, nos moldes do Código Tributário Nacional, de realizar todos os atos para formalizar o crédito tributário, observado sempre a legalidade e os requisitos essenciais, bem como a emissão da Certidão de Dívida Ativa.

E mais. Pela normatização fragmentada que tem norteado os procedimentos executivos desses tributos, contribuiu para o tumulto processual, o conflito de normas aplicáveis à execução fiscal, bem como na concorrência de créditos privilegiados, que são tanto as verbas alimentares como também as tributárias.

No entanto, a fim de contribuir para a diminuição dos conflitos normativos e procedimentais, podemos concluir que, no âmbito da Justiça do Trabalho:

1) As contribuições previdenciárias sobre remuneração exigíveis serão a patronal (em regra de 20%), observado-se o limite constitucional do art. 195, I, 'a', e referem-se, sempre aos demais rendimentos do trabalho, e nunca sobre folha de salários; e, da parte do trabalhador, consoante a tabela de alíquotas, as incidentes sobre as verbas salariais ou remuneratórias, ainda que decorra de pagamento por mera liberalidade; Ficam excluídas, da competência laboral a execução da contribuição de SAT e as contribuições ao Sistema "S", por desviarem das competências dispostas no inciso VIII do art. 114 da Carta Magna.

2) As decisões proferidas na Justiça do Trabalho devem discriminar a natureza das verbas objeto de condenação ou pagamento, sendo que a sua natureza é a de constituição do fato jurídico que interessa à incidência das contribuições previdenciárias.

3) O aspecto temporal de incidência das contribuições previdenciárias será o momento do pagamento ou creditamento aos reclamantes, dos valores remuneratórios que decorrerem das sentenças.

4) As sentenças de liquidação correspondem, por analogia, aos deveres instrumentais de informação ao Fisco, no caso a GFIP, constituindo-se declaração por parte dos sujeitos passivos (empregador e trabalhador, conforme o caso), dos valores das bases de cálculo e apuração do tributo, na forma do art. 150 do CTN.

5) A previsão legal de intimação da Fazenda das sentenças de liquidação, sem o correspondente pagamento das contribuições, autoriza a inscrição em Dívida Ativa dos valores apurados e, a par desses elementos, competirá à União (antes INSS) promover o ato de controle administrativo de legalidade, com a regular inscrição do Débito, extrair a respectiva Certidão de Dívida Ativa e dar início ao processo executivo, devidamente instruído com o título em questão.

6) A Execução Fiscal Previdenciária deve se processar de conformidade com a Lei de Execuções Fiscais, garantindo-se a observância dos princípios constitucionais do devido processo legal, do contraditório e da ampla defesa.

É de se notar que o presente estudo não pretende esgotar todos os conflitos que se instalam pela presença dessa matéria no âmbito da Justiça do Trabalho mas mostrar que merece a atenção dos seus operadores pela repercussão financeira dessa questão e pela relevância da matéria no aperfeiçoamento do Direito.

**BIBLIOGRAFIA**

- ATALIBA, Geraldo. *In Hipótese de Incidência Tributária*. Ed. Malheiros, 6ª ed., 6ª tir., São Paulo, 2005
- AVELINO, Antoniel Ferreira; TARGA, Maria Inês Corrêa de Cerqueira César. *Artigo: O Fato Gerador da Contribuição Previdenciária no Processo do Trabalho*. Revista do Tribunal Regional do Trabalho da 15ª Região, nº 19/ 2002; BDJur no STJ, <http://bdjur.stj.gov.br/dspace/handle/2011/18807>
- CARRION, Valentin. *In Comentários à Consolidação das Leis do Trabalho*. Ed. Saraiva, 33ª ed., atual., São Paulo, 2008
- CARVALHO, Paulo de Barros. *In Curso de Direito Tributário*. Ed. Saraiva, 18ª ed., rev., atual., São Paulo, 2007
- \_\_\_\_\_, Paulo de Barros. *In Direito Tributário Linguagem e Método*. Ed. Noeses, São Paulo, 2008
- MARTINS, Sérgio Pinto. *In Direito da Seguridade Social*. Ed. Atlas, 14ª ed., São Paulo, 2000
- MELO, José Eduardo Soares de. *In Contribuições Sociais no Sistema Tributário*. Ed. Malheiros, 5ª ed., rev., atual., e ampl., São Paulo, 2006
- Mensagem do Poder Executivo nº 306, de 17/03/1995, à Emenda Constitucional nº 20/98.
- NUNES, Luiz Antonio Rizzatto. *In Manual da Monografia Jurídica*. Ed. Saraiva, 3ª ed., rev., ampl., São Paulo, 2001.
- SANTI, Eurico Marcos Diniz (coord.). *In Curso de Especialização em Direito Tributário – Estudos em homenagem a Paulo de Barros Carvalho*. Ed. Forense., Rio de Janeiro, 2006
- SILVA, Antônio Álvares. *In A Justiça do Trabalho e o Recolhimento de Contribuições Previdenciárias*. Editora LTr, 1ª. Ed., São Paulo, 1999.