

**PONTIFÍCIA UNIVERSIDADE CATÓLICA DE SÃO PAULO**

**CONTRIBUIÇÃO SOCIAL DA LEI COMPLEMENTAR N.º 110, DE  
2001: EXAURIMENTO DA FINALIDADE E DESTINAÇÃO DO  
PRODUTO ARRECADADO**

**SÃO PAULO**

**OUTUBRO/2015**

**PAULA STEFFEN GIANNINI**

**CONTRIBUIÇÃO SOCIAL DA LEI COMPLEMENTAR N.º 110, DE  
2001: EXAURIMENTO DA FINALIDADE E DESTINAÇÃO DO  
PRODUTO ARRECADADO**

Trabalho de conclusão à pós-  
graduação da Pontifícia Universidade  
Católica em São Paulo para obtenção  
do título de especialista em Direito  
Tributário.

**SÃO PAULO  
OUTUBRO/2015**

## RESUMO

A Lei Complementar n.º 110, de 2001 instituiu a contribuição social devida por empregadores em caso de demissão sem justa causa do empregado sob à alíquota de dez por cento sobre o montante dos depósitos devidos aos Fundo de Garantia do Tempo de Serviço (FGTS). Tal previsão normativa possui como principal finalidade recompor o *déficit* das contas vinculadas do FGTS por ocasião dos planos econômicos Verão e Collor. Dessa forma, havendo o esgotamento de sua finalidade, ou seja, havendo a recomposição do *déficit* das contas vinculadas, resta prejudicada sua exação, tornando-se indevido seu recolhimento. Por conseguinte, temos que a partir do momento que as contas foram recompostas, a continuidade da cobrança constitui desvio de finalidade da contribuição, cabendo ao sujeito passivo a restituição do indébito tributário em respeito às primazias constitucionais. O controle do produto arrecadado é feito pela observância do processo de positivação da norma, não podendo haver destinação diversa senão para a finalidade que foi instituída.

**Palavras-chave:** Contribuição social. FGTS. Finalidade específica. Destinação do produto da arrecadação. Desvio de finalidade. Restituição do indébito tributário.

## ABSTRACT

Complementary Law n. ° 110, 2001 instituted the social contribution due by employers in case of unfair dismissal the employee under the ten percent tax rate on the amount of deposits due to the Service Time Guarantee Fund (FGTS). Such normative provision has as main purpose to recover the deficit from restricted accounts of FGTS on the economic plans summer and Collor. Thus, with the depletion of its purpose, that is, with the recovery of the deficit of the linked accounts, remains hampered its exaction, becoming improper your gathering. Therefore, we have from the moment that as accounts were blended, the continuity of tax collection is diverting purpose of the contribution, leaving the taxpayer a refund of tax overpayment in respect for constitutional firsts. The control of the product collected is made by observing the process positivation the norm and there may be different destination than for the purpose it was established.

**Keywords:** Social contribution. FGTS. Particular purpose. Levy product allocation. Misuse of purpose. Refund of tax overpayments.

## SUMÁRIO

1.	INTRODUÇÃO.....	6
2.	NATUREZA JURÍDICA DAS CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS GERAIS....	8
3.	DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL À ALÍQUOTA DE 10% SOBRE O MONTANTE DE TODOS OS DEPÓSITOS DEVIDOS AO FGTS. EXPURGOS INFLACIONÁRIOS DAS CONTAS VINCULADAS DO FGTS.....	13
3.1.	Finalidade e destinação do produto da arrecadação.....	17
3.2.	Inconstitucionalidade. Desvio de finalidade. Esgotamento superveniente da finalidade.....	21
4.	DIREITO À RESTITUIÇÃO.....	27
5.	PRECEDENTES ATUALIZADOS.....	29
6.	CONCLUSÃO .....	32

## 1. INTRODUÇÃO.

Podemos observar que no atual sistema jurídico tributário, incluem-se as contribuições sociais, exação com clara natureza de tributo ao observarmos os dispositivos constitucionais sobre o "Sistema Tributário Nacional", como os artigos 149<sup>1</sup>, caput, 146, III<sup>2</sup>, 150, I e III<sup>3</sup>, sem prejuízo do artigo 195, § 6<sup>4</sup>.

Dessa forma, o presente trabalho tem como objetivo falar sobre a atual situação tributária da contribuição social de 10% sobre o FGTS nos casos da demissão sem justa causa do empregado devida pelo empregador, uma exação imposta pela Lei Complementar n.º 110 de 2001, no ordenamento jurídico pátrio. Faz-se necessária uma análise acerca das contribuições sociais ressaltando a importância da finalidade específica e destinação do produto da arrecadação em respeito a norma de competência tributária.

A cobrança de qualquer contribuição social reflete no patrimônio dos contribuintes diretamente. Qualquer forma de compelir a esse pagamento, com um fundamento viciado, como o exaurimento superveniente da finalidade de sua instituição, qual seja, recompor o déficit das contas

---

<sup>1</sup> Art. 149. Compete exclusivamente à União instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas, observado o disposto nos arts. 146, III, e 150, I e III, e sem prejuízo do previsto no art. 195, § 6º, relativamente às contribuições a que alude o dispositivo.

<sup>2</sup> Art. 146. Cabe à lei complementar:

III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

a) definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados nesta Constituição, a dos respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes;  
 b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários;  
 d) definição de tratamento diferenciado e favorecido para as microempresas e para as empresas de pequeno porte, inclusive regimes especiais ou simplificados no caso do imposto previsto no art. 155, II, das contribuições previstas no art. 195, I e §§ 12 e 13, e da contribuição a que se refere o art. 239.

<sup>3</sup> Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

I - exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça;

III - cobrar tributos:

a) em relação a fatos geradores ocorridos antes do início da vigência da lei que os houver instituído ou aumentado;  
 b) no mesmo exercício financeiro em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou;  
 c) antes de decorridos noventa dias da data em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou, observado o disposto na alínea b);

<sup>4</sup> 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:

vinculadas do FGTS em razão dos expurgos inflacionários), é meio indevido de cobrança e deve ser rechaçado.

Isso quer dizer que, se as contas vinculadas do FGTS foram amortizadas mediante os recursos provenientes da arrecadação das contribuições sociais instituídas pela Lei Complementar n.º 110, de 2001, não existe mais a finalidade precípua que ensejou sua instituição, razão pela qual, torna-se indevida a cobrança e se a aplicação do produto arrecadado está beneficiando outro fundo, entidade, autarquia torna-se inconstitucional a sua manutenção.

O projeto de lei n.º 200, de 2012 pretendia extinguir a contribuição social, contudo, foi vetado pela mensagem da Presidência n.º 301, de 2013 sob a alegação de que haveria impacto nos programas sociais do governo sem a arrecadação da exação ao Tesouro Nacional.

Tal mensagem de veto é um inconsequente tributário e até mesmo social. A presidência da república quis justificar o injustificável, que é a manutenção de uma cobrança inconstitucional por descontrole das contas públicas, já que não pode haver desvio de finalidade da contribuição social.

Diante do exposto, surge uma crescente necessidade de discussão e análise acerca da finalidade da contribuição social de 10% sobre o FGTS e o seu eventual exaurimento após sua instituição, a quem cabe fiscalizar os repasses do produto arrecadado e quais são as medidas cabíveis ao contribuinte que não poderá ser compelido ao recolhimento de exação que é indevida.

## 2. NATUREZA JURÍDICA DAS CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS GERAIS.

A natureza jurídica da contribuição social é tributária e sua arrecadação deve possuir destinação específica como critério de aferição de validade material e a sua instituição deve ser uma forma de instrumento à atuação estatal.

Para o dicionário Michaelis, a palavra contribuição é assim definida:

**"contribuição**

*con.tri.bu.i.ção*

*sf (lat contributione) 1 Ato de contribuir. 2 Quantia com que cada um entra para uma despesa comum. 3 Imposto, tributo. 4 Subsídio de caráter moral, social, literário ou científico, para alguma obra útil. C. de guerra: indenização que um país vencido ou cidade conquistada paga ao vencedor. C. de registro: a que se paga pela transmissão de bens ou de direitos; direitos de transmissão. C. de sangue: a obrigação do serviço militar. C. direta: imposto lançado nominalmente sobre o contribuinte. C. indireta: imposto lançado sobre os objetos de consumo. C. industrial: imposto lançado pelos poderes públicos sobre qualquer indústria, profissão, arte ou ofício."*

Para De Plácido e Silva ( 2014, p. 385) a palavra contribuição tem como sentido:

*"derivado do latim contributio, de contribuere (dar para o monte, fornecer sua parte), na terminologia jurídica, não possui sentido diverso daquele que lhe vem do latim: entende-se a parte que se atribui a uma pessoa ou a participação que deve ter para formação de qualquer acervo ou cumprimento de qualquer obrigação. (...) no conceito fiscal, a contribuição é o imposto: é a parte a que está sujeito o cidadão, para que contribua para a formação dos fundos necessários ao custeio das despesas públicas. (...) Desse modo, contribuição sempre possui este significado, sob o ponto de vista jurídico: é a parte com que, obrigatoriamente, a pessoa deve entrar ou deve fornecer para adimplemento da*

*obrigação, de que é também solidário, ou para satisfazer o pagamento de despesas que, direta ou indiretamente, se põem a seu cargo.”*

Já para Geraldo Ataliba (2013, p. 152) a contribuição é o:

*“tributo vinculado cuja hipótese de incidência consiste numa atuação estatal indireta e mediatamente (mediante uma circunstância intermediária) referida ao obrigado”*

Em que pese, todo tributo quando instituído atender certa finalidade seja para fins meramente arrecadatórios, com repasse ou sem repasse, com destinação específica ou não, nos casos das contribuições é requisito essencial para sua existência e validade que seja instituída para certa finalidade social e tenha destinação específica.

Para Luciano Amaro, as atividades específicas estatais não são relevantes para caracterização da figura tributária, o que sobressai é a destinação específica do tributo àquela atuação específica (AMARO, Luciano, 2014, p. 106).

Segundo Ayres Barreto (1987 apud Geraldo Ataliba 2013, p. 151):

*“A hipótese de incidência das contribuições é o somatório de atuação estatal e circunstância intermediária que é dado de conexão com o obrigado. O liame entre atuação estatal e obrigado só se dá com o engaste, com o elo da circunstância que entre eles se interpõe. Dissemos, também, que não podemos cogitar da hipótese de incidência de contribuição se ausente estiver uma ou outra (circunstância ou atuação estatal) (...)”*

A destinação específica é requisito que legitima a cobrança das contribuições sociais, dada as finalidades para quais são instituídas.

As contribuições sociais são caracterizadas pela sua destinação já que são direcionadas para instrumentar a atuação estatal (AMARO, Luciano. 2009, p. 53):

*"O que importa sublinhar é que a Constituição caracteriza as contribuições sociais pela sua destinação, vale dizer, são ingressos necessariamente direcionados a instrumentar (ou financiar) a atuação da União (ou dos demais entes políticos, na específica situação prevista no § 1º do art. 149) no setor da ordem social."*

O Código Tributário Nacional estabelece ser irrelevante a destinação do produto de sua arrecadação, nos termos do art. art. 4º, inc. II, do CTN para definição do regime jurídico tributário, *in verbis*:

*"Art. 4º A natureza jurídica específica do tributo é determinada pelo fato gerador da respectiva obrigação, sendo irrelevantes para qualificá-la:*

*I - a denominação e demais características formais adotadas pela lei;*

*II - a destinação legal do produto da sua arrecadação."*

No presente estudo, é necessário se ater a destinação específica do valor arrecadado para que seja legitimada a cobrança das contribuições sociais gerais.

É com brilhantismo que discorre Luciano Amaro (2009, p. 85):

*"(...) à vista do fato gerador ( CTN, art. 4º) é insuficiente para a determinação da natureza específica das contribuições em tela. Haja vista o tratamento fragmentário que a Constituição deu, no setor das contribuições, ao fato gerador e ao sujeito passivo dessas contribuições. Não é pelo fato gerador que se há de examinar a natureza específica desses tributos. (...)"*

As contribuições são tributos vinculados a fundos, entidades, categorias profissionais, beneficiando terceiros que não os próprios contribuintes (MELO, José Soares, 2010, p. 88).

É esse o ponto em que referida exação difere dos demais tributos, quais sejam, impostos, taxas, empréstimos compulsórios ou contribuições

de melhoria.

Tem-se que para as contribuições sociais gerais não é preciso que tenha relação entre a sujeição passiva e os beneficiários do produto de arrecadação que podem não ser as mesmas pessoas.

Em relação à referibilidade ao indivíduo que contribui, colaciona-se entendimento de Luciano Amaro (2009, p. 85):

*“É a circunstância de as contribuições terem destinação específica que as diferencia dos impostos, enquadrando-as, pois, como tributos afetados à execução de uma atividade estatal ou paraestatal específica, que ode aproveitar ou não ao contribuinte, vale dizer, a referibilidade ao contribuinte não é inerente (ou essencial) ao tributo, nem o fato gerador da contribuição se traduz na fruição de utilidade fornecida pelo Estado”*

Verifica-se que as contribuições podem ser recolhidas por contribuintes que podem não ser os reais destinatários/beneficiados, mas em razão do fato jurídico tributário são compelidos ao pagamento das contribuições.

A competência tributária para instituir as contribuições é exclusiva da União Federal, com fundamento no art. 149, *caput*, da Constituição Federal de 1998, *in verbis*:

*“Art. 149 . Compete exclusivamente à União instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas, observado o disposto nos arts. 146, III, e 150, I e III, e sem prejuízo do previsto no art. 195, § 6º, relativamente às contribuições a que alude o dispositivo.”*

Ou seja, as contribuições suprem recursos financeiros e destinam-se às intervenções no domínio econômico, de interesses das categorias profissionais ou econômicas e finalidades sociais.

Sob a ressalva, de que não é permitido extrapolar os limites de sua

competência, devendo respeitar a atribuição dos Estados, Municípios e Distrito Federal, como, por exemplo, o que preconiza o art. 149, § 1º, da Constituição Federal de 1988 “ instituir as contribuições sociais para o custeio da previdência e assistência social de seus servidores públicos”.

Dentro da ordem social não existem limitações de materialidade para a incidência das contribuições sociais gerais, cabendo o legislador ordinário verificar o motivo determinante para a instituição da exação e, se existe necessidade para sua cobrança.

Em observância ao exercício de sua competência, a União Federal, por intermédio da Lei Complementar n.º 110/2001 instituiu outra espécie de contribuição social geral destinada ao Fundo de Garantia por Tempo de Serviço nos casos de demissão sem justa causa.

Em relação às contribuições sociais gerais Paulo Ayres Barreto (2009, p.105) discorre que:

*“[...] as contribuições sociais gerais destinam-se ao financiamento das demais áreas de atuação da União, no campo social, que, como dissemos, tem grandes abrangências. A ordem social é fundada no primado do trabalho e objetiva o bem-estar e a justiça social. Engloba o direito à educação, cultura e habitação.”*

Por fim, significa dizer que a União poderá instituir outras contribuições sociais além das expressamente previstas na Constituição Federal de 1988 desde que sirvam de instrumento de arrecadação para atender finalidades sociais e respeitadas às limitações constitucionais ao dever de tributar.

### **3. DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL À ALÍQUOTA DE 10% SOBRE O MONTANTE DE TODOS OS DEPÓSITOS DEVIDOS AO FGTS. EXPURGOS INFLACIONÁRIOS DAS CONTAS VINCULADAS DO FGTS.**

Na década de 1980 o país passou por importante crise econômica. Crise esta em que a inflação era calculada em níveis diários. Com isso, a União Federal, na tentativa de controlar a hiperinflação, criou os Planos Econômicos Verão e Collor para deter a perda do valor da moeda nacional.

Nessa tentativa de controle foi criado um índice inflacionário artificial, um índice menor do que o real para indexar a economia. Contudo, a criação de um índice artificial gerou uma correção também a menor dos saldos das contas vinculadas do FGTS, restou configurado, portanto, o expurgo inflacionário.

Tal medida gerou a discussão para a reposição das perdas das contas vinculadas. Em análise sobre o tema, o pleno do STF entendeu que tais valores deveriam ser repostos no julgamento do RE 226.885-7/RS.

Referida decisão gerou a obrigação da União em recompor o saldo das contas vinculadas do FGTS. Tal imposição levou a edição da Lei Complementar n.º 110/2001, uma forma encontrada de recomposição do patrimônio que chegava a conta de Bilhões de reais.

Diante desse contexto histórico, a Lei Complementar n.º 110/2001 foi editada para instituir uma nova contribuição social geral nos casos de demissão do empregado sem justa causa aplicando alíquota de 10% sobre o valor devido ao FGTS durante a vigência do contrato de trabalho, acrescido das remunerações aplicáveis às contas vinculadas, a partir de 29.09.2001, para cobrir a obrigatoriedade dos complementos de atualização monetária, *in verbis*:

*“Art. 1º . Fica instituída contribuição social devida pelos empregadores em caso de despedida de empregado sem justa causa, à alíquota de dez por cento sobre o montante de todos os depósitos devidos, referentes ao Fundo de Garantia do Tempo de Serviço – FGTS,*

*durante a vigência do contrato de trabalho, acrescido das remunerações aplicáveis às contas vinculadas. ”*

Dessa exação, podemos verificar que: (i) existe uma característica precípua de finalidade é indenizatória (recompor os saldos defasados por conta dos planos econômicos Verão e Collor); e (ii) inexistência de relação entre contribuintes e beneficiários. Apesar dessas nítidas características, sua cobrança foi tida como constitucional pelo pleno do STF no julgamento das ADI' s 2.556-2 e 2.568-6 de relatoria do Min. Joaquim Barbosa:

*“Tributário. Contribuições destinadas a custear dispêndios da União acarretados por decisão judicial (RE 226.855). Correção Monetária e Atualização dos depósitos do Fundo de Garantia por tempo de Serviço (FGTS). Alegadas violações dos arts. 5º, LIV (falta de correlação entre necessidade pública e a fonte de custeio); 150, III, b (anterioridade); 145, § 1º (capacidade contributiva); 157, II (quebra do pacto federativo pela falta de partilha do produto arrecadado); 167, IV (vedada destinação específica de produto arrecadado com imposto); todos da Constituição, bem como ofensa ao art. 10, I, do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias - ADCT (aumento do valor previsto em tal dispositivo por lei complementar não destinada a regulamentar o art. 7º, I, da Constituição). LC 110/2001, arts. 1º e 2º. A segunda contribuição criada pela LC 110/2001, calculada à alíquota de cinco décimos por cento sobre a remuneração devida, no mês anterior, a cada trabalhador, extinguiu-se por ter alcançado seu prazo de vigência (sessenta meses contados a partir da exigibilidade – art. 2º, §2º da LC 110/2001). Portanto, houve a perda superveniente dessa parte do objeto de ambas as ações diretas de inconstitucionalidade. Esta Suprema Corte considera constitucional a contribuição prevista no art. 1º da LC 110/2001, desde que respeitado o prazo de anterioridade para início das respectivas exigibilidades (art. 150, III, b da Constituição). O argumento relativo à perda superveniente de objeto dos tributos em razão do cumprimento de sua finalidade deverá ser examinado a tempo e modo próprios. Ações Diretas de Inconstitucionalidade julgadas prejudicadas em relação ao artigo 2º da LC 110/2001 e, quanto aos artigos*

*remanescentes, parcialmente procedentes, para declarar a inconstitucionalidade do artigo 14, caput, no que se refere à expressão "produzindo efeitos", bem como de seus incisos I e II." (ADI 2556, Relator(a): Min. JOAQUIM BARBOSA, Tribunal Pleno, julgado em 13/06/2012, ACÓRDÃO ELETRÔNICO DJe-185 DIVULG 19-09-2012 PUBLIC 20-09-2012)*

*"Tributário. Contribuições destinadas a custear dispêndios da União acarretados por decisão judicial (RE 226.855). Correção Monetária e Atualização dos depósitos do Fundo de Garantia por tempo de Serviço (FGTS). Alegadas violações dos arts. 5º, LIV (falta de correlação entre necessidade pública e a fonte de custeio); 150, III, b (anterioridade); 145, § 1º (capacidade contributiva); 157, II (quebra do pacto federativo pela falta de partilha do produto arrecadado); 167, IV (vedada destinação específica de produto arrecadado com imposto); todos da Constituição, bem como ofensa ao art. 10, I, do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias - ADCT (aumento do valor previsto em tal dispositivo por lei complementar não destinada a regulamentar o art. 7º, I, da Constituição). LC 110/2001, arts. 1º e 2º. A segunda contribuição criada pela LC 110/2001, calculada à alíquota de cinco décimos por cento sobre a remuneração devida, no mês anterior, a cada trabalhador, extinguiu-se por ter alcançado seu prazo de vigência (sessenta meses contados a partir da exigibilidade – art. 2º, §2º da LC 110/2001). Portanto, houve a perda superveniente dessa parte do objeto de ambas as ações diretas de inconstitucionalidade. Esta Suprema Corte considera constitucional a contribuição prevista no art. 1º da LC 110/2001, desde que respeitado o prazo de anterioridade para início das respectivas exigibilidades (art. 150, III, b da Constituição). O argumento relativo à perda superveniente de objeto dos tributos em razão do cumprimento de sua finalidade deverá ser examinado a tempo e modo próprios. Ações Diretas de Inconstitucionalidade julgadas prejudicadas em relação ao artigo 2º da LC 110/2001 e, quanto aos artigos remanescentes, parcialmente procedentes, para declarar a inconstitucionalidade do artigo 14, caput, no que se refere à expressão "produzindo efeitos", bem como de seus incisos I e II." (ADI 2556, Relator(a): Min. JOAQUIM BARBOSA, Tribunal Pleno, julgado em 13/06/2012, ACÓRDÃO ELETRÔNICO DJe-185 DIVULG 19-09-2012 PUBLIC 20-09-2012)*

Segundo disposição do próprio site do FGTS<sup>5</sup>:

*"O FGTS é constituído de contas vinculadas, abertas em nome de cada trabalhador, quando o empregador efetua o primeiro depósito. O saldo da conta vinculada é formado pelos depósitos mensais efetivados pelo empregador, equivalentes a 8,0% do salário pago ao empregado, acrescido de atualização monetária e juros."*

Ou seja, faz-se necessário frisar que este fundo composto por saldo de contas bancárias em nome dos empregados decorrentes de depósitos efetuados pelos empregadores, tem como fundamento o art. 7º, inc. III, da Constituição Federal de 1988<sup>6</sup>, previsão do capítulo sobre Direitos Sociais.

Ou melhor, por ocasião do Plano Verão (janeiro de 1989) e do Plano Collor (abril de 1990), referida garantia constitucional sofreu grave revés, uma vez que os saldos das contas vinculadas sofreram atualizações monetárias que não refletiam a real situação da moeda, fato este que ocasionou um grave déficit nas mesmas, ensejando na razão precípua pela qual a contribuição mencionada acima foi instituída.

A norma da Lei Complementar n.º 110/2001 foi omissa quanto ao lapso temporal quando exaurida a finalidade da exação. Ocorre que tal "falha" atinge de forma inequívoca o seu fundamento de validade, já que como toda contribuição social, esta deve atender a finalidade para qual foi instituída não podendo haver sua cobrança quando esgotadas os motivos determinantes de sua instituição.

---

<sup>5</sup> <http://www.fgts.gov.br/trabalhador/index.asp>

<sup>6</sup> Art. 7º São direitos dos trabalhadores urbanos e rurais, além de outros que visem à melhoria de sua condição social:  
III - fundo de garantia do tempo de serviço;

### 3.1. Finalidade e destinação do produto da arrecadação.

Pelo contexto histórico, podemos observar nitidamente que o antecedente da norma foi fundado para uma situação específica, para uma finalidade específica. A regra matriz de incidência tributária da contribuição da Lei Complementar n.º 110 de 2001 é pautado na finalidade e na destinação do produto da arrecadação, não por uma expressa previsão normativa, mas por uma interpretação baseada no construtivismo lógico semântico do tributo.

A finalidade é atributo para norma de validação material da contribuição social geral, já que cabe ao legislador ordinário se atentar as diretrizes da Constituição Federal para adequar os motivos determinantes da nova contribuição.

É o que enfrenta Heleno Torres (*apud* Paulo Ayres Barreto, 2009, p. 166):

*“a competência do legislador já se encontra estritamente balizada na Constituição Federal, que determina os motivos, prazos e modos de elaboração do texto legal. Assim no Direito Tributário. Neste campo, cabe ao legislador apreciar se o tributo que deseja criar enquadra-se num ou noutro motivo que a Constituição Federal determina como critério prévio de instituição, além do procedimento específico e da autoridade competente para tal. É preciso avaliar, sempre, caso a caso, se o legislador respeito, ou não, os limites atribuídos pela Constituição.”*

Mesmo existindo a possibilidade de haver casos em que não há previsão da materialidade das contribuições sociais, apenas a finalidade que deverá ser atendida, ou seja, fim social.

É imprescindível dizer que a finalidade social poderá remeter inúmeras possibilidades ao ente competente, já que o Estado intervém em prol da ordem social, destacando-se a seguridade social, meio ambiente, proteção à criança, ao idoso e afins.

Segundo Paulo de Ayres Barreto (2009, p. 166 - 167):

*“(...) sendo legítima a causa que dá ensejo à incidência ou aumento da contribuição, impõe-se, como corolário, o efetivo controle do produto da arrecadação. Não seria lógico que a instituição de contribuição estivesse jungida a uma específica finalidade, determinante de sua conformidade com a Constituição Federal, e o produto de sua arrecadação não fosse objeto de um estrito controle. Estaríamos diante uma condicionante que, verdadeiramente, nada condicionaria; de um pretense l imite jurídico que não serviria a nenhum propósito; de um controle de legalidade que nada controlaria. Deveras, se a finalidade legítima a contribuição, é crucial o controle do produto do destino de sua arrecadação. A relação é de causa e consequência.”*

Ou seja, a finalidade e a destinação do produto de arrecadação são critérios fundamentais para diferenciar as espécies tributárias e ainda, para verificar a validade da norma de exação pelo ente competente.

Para verificação e respeito dos critérios da finalidade e da destinação do produto da arrecadação, a lei orçamentária anual irá prever a totalidade de gastos públicos, devendo prever a origem das receitas e a destinação nos casos das contribuições que devem atender finalidade específica.

Eis o ponto em que o direito tributário e o direito financeiro se relacionam. O tributo é receita pública, mas em se tratando de contribuições sociais, é um produto da arrecadação que deve ser reservado às aplicações em atividades, fundos, programas, investimentos relacionados ao campo de atuação estatal. As receitas das contribuições serão vinculadas (BARRETO, 2009, p. 172 - 173).

As contribuições sociais gerais estarão previstas no orçamento fiscal já que no presente estudo estão destinadas a fundos específicos para recompor o déficit do FGTS (BARRETO, 2009, p. 178).

É valiosa a lição de Paulo Ayres Barreto (2009 , p. 181) no que diz respeito a obrigatoriedade da destinação dos recursos auferidos pela cobrança das contribuições sociais:

*“a verificação do respeito a tal regra representa, ainda, requisito para o exercício regular da competência tributária, sendo elemento determinante de seu regime jurídico específico”*

Nesse passo, o produto arrecadado (receita) deve possuir forma de controle de seu repasse, já que deve ser observados os primados constitucionais e da norma de competência tributária. Por certo, cabe ao poder legislativo (Congresso Nacional) verificar e fiscalizar os repasses dos valores arrecadados que integram a receita da União e, ao Tribunal de Contas da União auditar o Fundo de Garantia por Tempo de Serviço para saber se as receitas estão sendo aplicadas de acordo com suas finalidades.

Aliás, é necessário que o processo de positivação da contribuição social de 10% sobre o FGTS seja observado, o que justifica e viabiliza o controle da destinação do produto arrecadado.

Em um primeiro momento, existe a norma de competência tributária que faculta à União Federal instituir contribuições sociais para atender as políticas de ordem social, com fundamento no art. 149 da Constituição Federal de 1988.

Logo, em uma decorrência lógica, irá caber a instituição da norma prevista na Lei Complementar n.º 110, de 2001, que traz os enunciados necessários para identificar o antecedente e conseqüente da norma, ou seja, enuncia a norma geral e abstrata no ordenamento jurídico.

Dessa maneira, a norma orçamentária irá prever os repasses dos produtos arrecadados, cumprindo e atendendo a questão da finalidade específica para a qual foi instituída, no presente caso, recompor o déficit das contas vinculadas do FGTS.

Fernando F. Castellani (2009, p. 193) entende que:

*“a não adequação da norma orçamentária implicaria na impossibilidade de cobrança do tributo, na medida em que não se verificaria um dos critérios definidos na norma de competência, qual seja, a destinação específica”.*

No caso em tela, veja-se que a norma orçamentária é crucial para o processo de positivação da cobrança da contribuição social em estudo e não poderá haver outras destinações senão aquelas previstas na norma introdutora da contribuição, podendo configurar desvio de finalidade.

Conforme bem menciona Fernando F. Castellani (2009, p. 193-195):

*"Configurar-se-á a subsunção do fato à norma quando verificado o evento previsto no antecedente da norma instituidora do tributo, ocorrerá o nascimento da relação jurídica tributária entre o sujeito ativo e o sujeito passivo e, diante disso, será possível verificar a norma de lançamento tributário, com o advento da obrigação tributária, tendo por consequência o pagamento da exação e o ingresso aos cofres públicos, por meio do pagamento."*

Paulo Ayres Barreto (*apud* Fernando F. Castellani, 2009, p. 198)

ressalta que:

*"Ao desvincular-se produto de arrecadação de contribuição, suprime-se a garantia individual do contribuinte de só se sujeitar ao pagamento de contribuição se, e somente se, o destino do montante exigido for integralmente utilizado nos fins que justificarem a criação do tributo. Além disso, rompe-se o imprescindível liame que deve existir entre a causa autorizativa do tributo e sua destinação. Se o produto da arrecadação é desvinculado, ainda que parcialmente, não há como alcançar os fins almejados"*

Por razões tais, todo o processo de positivação é o instrumento necessário para verificar se há destinação específica ao produto arrecadado, ainda mais quando há a obrigatoriedade da destinação específica do tributo ao fim que ensejou a exação.

### **32. Inconstitucionalidade. Desvio de finalidade. Esgotamento superveniente da finalidade.**

Voltando a questão histórica, quando falamos que o pleno do STF determinou a recomposição dos saldos das contas vinculadas, entre o liame da decisão e a edição da norma, gerou-se uma discussão na sociedade civil, juntamente com o governo, sobre o modo de realizar referida recomposição, já que o *déficit* não poderia ser de pronto extinto.

Dessa forma, foi como um "Acordo" que a norma foi editada. Portanto, não seria correto esquecer que as contribuições possuem a finalidade precípua de “financiar” o supramencionado acordo proposto pelo Poder Executivo Federal a todos os empregados que não receberam os valores referentes à atualização monetária das contas vinculadas ao FGTS nos meses de dezembro de 1988 a fevereiro de 1989 e abril de 1990 (Plano Verão e Plano Collor), decorrentes da decisão proferida em sessão plenária da C. STF no julgamento dos Recursos Extraordinários n.º 248.188/ SC e 226.855/RS, *in verbis* :

*“FUNDO DE GARANTIA DO TEMPO DE SERVIÇO - FGTS. CORREÇÃO MONETÁRIA DOS SALDOS DAS CONTAS A ELE VINCULADAS. PLANOS " BRESSER" ( JUNHO/ 87), " VERÃO" ( JANEIRO/ 89) E " COLLOR I" ( ABRIL/ MAIO/ 90). Não revestindo tais contas caráter contratual, mas estatutário, não há falar em direito adquirido dos seus titulares à atualização monetária dos respectivos saldos, em face de novos índices fixados por lei, ainda que no curso do prazo aquisitivo do direito à correção, posto inexistir direito adquirido a regime jurídico, segundo jurisprudência assente do STF. Aresto que dissentiu dessa orientação tão-somente quanto aos Planos " Bresser" ( junho/ 87) e " Collor I" ( maio/ 90), posto que, quanto aos demais, não havia questão de direito intertemporal a ser considerada. Recurso que, por isso, é conhecido em parte e nela provido, para o fim de reformar o acórdão no que concerne aos dois planos acima enumerados.” ( STF - RE: 248188 SC, Relator: ILMAR GALVÃO, Data de Julgamento: 31/ 08/ 2000, Tribunal Pleno, Data de Publicação: DJ 01 - 06 -2001)*

*“Fundo de Garantia por Tempo de Serviço - FGTS. Natureza jurídica e direito adquirido. Correções monetárias decorrentes dos planos econômicos conhecidos pela denominação Bresser, Verão, Collor I (no concernente aos meses de abril e de maio de 1990) e Collor II. - O Fundo de Garantia por Tempo de Serviço (FGTS), ao contrário do que sucede com as cadernetas de poupança, não tem natureza contratual, mas, sim, estatutária, por decorrer da Lei e por ela ser disciplinado. - Assim, é de aplicar-se a ele a firme jurisprudência desta Corte no sentido de que não há direito adquirido a regime jurídico. - Quanto à atualização dos saldos do FGTS relativos aos Planos Verão e Collor I (este no que diz respeito ao mês de abril de 1990), não há questão de direito adquirido a ser examinada, situando-se a matéria exclusivamente no terreno legal infraconstitucional. - No tocante, porém, aos Planos Bresser, Collor I (quanto ao mês de maio de 1990) e Collor II, em que a decisão recorrida se fundou na existência de direito adquirido aos índices de correção que mandou observar, é de aplicar-se o princípio de que não há direito adquirido a regime jurídico. Recurso extraordinário conhecido em parte, e nela provido, para afastar da condenação as atualizações dos saldos do FGTS no tocante aos Planos Bresser, Collor I (apenas quanto à atualização no mês de maio de 1990) e Collor II.” (STF - RE: 226855 RS, Relator: Min. MOREIRA ALVES, Data de Julgamento: 31/ 08/ 2000, Tribunal Pleno, Data de Publicação: DJ 13 -10 -2000)”*

Ora, verifica-se que a imposição tributária possui o desiderato de recompor os cofres públicos para fazer frente ao complemento de atualização monetária, em decorrência do que se convencionou chamar expurgos inflacionários, conforme deixa claro o art. 4º da Lei Complementar n.º 110, de 2001:

*“Art. 4º. Fica a Caixa Econômica Federal autorizada a creditar nas contas vinculadas do FGTS, a expensas do próprio Fundo, o complemento de atualização monetária resultante da aplicação, cumulativa, dos percentuais de dezesseis inteiros e sessenta e quatro centésimos por cento e de quarenta e quatro inteiros e oito décimos por cento, sobre os saldos das contas*

*mantidas, respectivamente, no período de 1º de dezembro de 1988 a 28 de fevereiro de 1989 e durante o mês de abril de 1990, desde que: [...]*”

Além disso, através da análise do que dispunha o projeto de Lei Complementar n.º 195- A de 2001 que originou a Lei Complementar n.º 110, de 2001 é possível confirmar que a finalidade da exação tributária é exatamente a recomposição do FGTS:

*“A contribuição social devida nos casos de despedida sem justa causa, além de representar um importante instrumento de geração de recursos para cobrir o passivo decorrente da decisão judicial, terá como objetivo induzir a redução da rotatividade no mercado de trabalho.*

*[...]*

*A urgência solicitada se deve à necessidade de que os recursos das contribuições que ora se propõe criar sejam coletados pelo FGTS no mais breve período de tempo, a fim de que os trabalhadores possam receber a complementação de atualização monetária nos prazos propostos na anexa minuta de Projeto de Lei Complementar”.*

Ocorre que, o déficit nas contas do FGTS foi sanado, inclusive, desde o ano de 2012 os recursos decorrentes da arrecadação do produto da contribuição passaram a ser destinados a outras prioridades, cabendo ao Tesouro Nacional a retenção dos valores arrecadados e o devido repasse à Caixa Econômica Federal, conforme Portaria n.º 278, de 19 de abril de 2012, da Secretaria do Tesouro Nacional, que:

*“Estabelece os procedimentos operacionais para o recolhimento à Conta Única do Tesouro Nacional das receitas de que tratam os arts. 1º e 2º da Lei Complementar n.º 110, de 29 de junho de 2001”*

O Tribunal de Contas da União no exercício de 2012 auditou o Fundo de Garantia por Tempo de Serviço- FGTS e constatou que após a edição da Portaria da Secretaria do Tesouro Nacional n.º 278, de 19 de abril de 2012 que a finalidade dos recursos da arrecadação advindos da contribuição

social instituída pela Lei Complementar n.º 110 , de 2001 não mais guarda correlação com a finalidade do Programa/Ação, visto que o déficit foi totalmente **liquidado** logo em 2012, sendo que as receitas totalizaram R\$ 3.155.625 bilhões de reais e o montante de R\$ 2.426.661.409,86 foram arrecadados e transferidos ao Tesouro Nacional<sup>7</sup>.

Podemos concluir, sem dúvidas, que qualquer forma de continuar a cobrança da exação pela União é um contrassenso, uma vez que a natureza jurídica é de contribuição social e não de imposto. Portanto, em hipótese alguma, poderia haver a destinação para outro ente que não o próprio gestor do FGTS.

Nesse sentido, a própria Caixa Econômica Federal, gestora do FGTS, emitiu o Ofício n.º 0038/2012/SUFUG/GEPAS afirmando que o mencionado *déficit* estaria recomposto desde 03/2012.

Apesar de mesmo já estar comprovada que a exação estaria extinta, pelo cumprimento de sua finalidade, adveio o projeto de lei n.º 200/2012 que pretendia extinguir expressamente a contribuição social. Entretanto, referido projeto foi vetado pelo Executivo, conforme mensagem da Presidência n.º 301 , de 23/07/2013 sob a pretensa alegação de que haveria impacto nos programas sociais do governo sem a arrecadação da exação ao Tesouro Nacional:

*“A extinção da cobrança da contribuição social geraria um impacto superior a R\$ 3.000.000.000,00 (três bilhões de reais) por ano nas contas do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço – FGTS, contudo a proposta não está acompanhada das estimativas de impacto orçamentário-financeiro e da indicação das devidas medidas compensatórias, em contrariedade à Lei de Responsabilidade Fiscal. A sanção do texto levaria à redução de investimentos em importantes programas sociais e em ações estratégicas de infraestrutura, notadamente naquelas realizadas por meio do Fundo de Investimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço – FI-FGTS. Particularmente, a medida impactaria fortemente o desenvolvimento do Programa Minha Casa, Minha Vida, cujos beneficiários*

---

<sup>7</sup> Brasil, Tribunal de Contas da União. Relatório de auditoria anual do exercício de 2012. Brasília, 2013. Disponível em: [http://sistemas.cgu.gov.br/relats/uploads/6020\\_%20RA201305813.pdf](http://sistemas.cgu.gov.br/relats/uploads/6020_%20RA201305813.pdf)

*são majoritariamente os próprios correntistas do FGTS.*

*Essas, Senhor Presidente, as razões que me levaram a vetar o projeto em causa, as quais ora submeto à elevada apreciação dos Senhores Membros do Congresso Nacional.”*

Ora, ficou expressamente demonstrada que a finalidade e a destinação do produto da arrecadação foi totalmente desvirtuado, o que gera a certeza de que manter a exação é inconstitucional, já que os valores eram arrecadados para recompor o déficit do FGTS e agora são aplicados para financiar programas sociais como “Minha casa minha vida”.

Evidente que existe a necessidade de arrecadação para custeio de programas sociais, o que não pode ocorrer é a sub-utilização de exação que teve sua finalidade extinta.

Havendo necessidade de arrecadação de receita pública para destinação específica a fim de financiar programas sociais e ações de infraestrutura, uma nova exação deverá ser instituída para finalidade específica, não pode o ente tributante utilizar-se dos valores arrecadados para outra finalidade, ainda que o fim seja em prol da sociedade.

É necessário evitar que a simples referência ao caráter interventivo intrínseco acabe dissimulando a instituição de verdadeiro imposto com diferente destinação dos recursos arrecadados.

Ou seja, a finalidade ora invocada pressupõe a efetiva destinação dos recursos à sua realização, sendo indispensável a afetação para que a contribuição social geral ora debatida tenha sustentação constitucional.

Nesse sentido, a melhor doutrina, a exemplo do ilustre jurista Leandro Paulsen (2014, p. 118), ensina que:

*“(...) importa, para validade da contribuição, que a lei preveja finalidade amparada constitucionalmente para a sua exigência. A correspondência entre a finalidade invocada e a efetiva destinação dos recursos à sua realização é indispensável para que a contribuição tenha sustentação constitucional”*

Já em relação à constitucionalidade das contribuições sociais gerais ao FGTS, em sede de julgamento das ADI' s 2.556-2 e 2.568-6 que tramitaram perante E. STF sob relatoria do Min. Rel. Joaquim Barbosa foi reconhecido que a contribuição em questão, quando instituída, era constitucional, porém o Min. Relator consignou que:

*“a existência das contribuições, com todas as suas vantagens e condicionantes, **somente se justifica se preservadas sua destinação e finalidade.** Afere-se a constitucionalidade das contribuições pela necessidade pública atual do dispêndio vinculado (motivação) e pela eficácia dos meios escolhidos para alcançar essa finalidade.”*

O julgamento da questão pelo STF é pertinente diante do cenário jurídico em que evidencia-se a perda superveniente do fundamento da validade das exações que esgotaram sua finalidade em razão do reconhecimento pela própria União de que os recursos estão sendo utilizados para outros fins, ignorando o requisito da “destinação específica”.

Chega-se ao ponto de que compelir os contribuintes ao recolhimento de contribuição social que esgotou a finalidade não é apenas imoral como também inconstitucional. Por certo que a partir do momento em que não existe mais fundamento para sua validade, o tributo se torna indevido, devendo sua cobrança não ser mais realizado e o que foi pago a maior restituído, consoante a seguir será demonstrado.

#### 4. DIREITO À RESTITUIÇÃO.

Conforme já mencionado, em caso de pagamento indevido de tributo cabe o direito ao sujeito passivo de que se tenha devolvido os valores pagos a maior. A restituição do indébito poderá ser requerida com fundamento no art. 165, caput, do CTN, *in verbis* :

*“Art. 165. O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento, ressalvado o disposto no § 4º do artigo 162, nos seguintes casos:*

*I - cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido;*

*II - erro na edificação do sujeito passivo, na determinação da alíquota aplicável, no cálculo do montante do débito ou na elaboração ou conferência de qualquer documento relativo ao pagamento;*

*III - reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória.”*

Leciona Paulo de Barros Carvalho (2009, p. 541):

*“o pagamento é a prestação que o devedor, ou alguém por ele, faz ao sujeito pretensor, da importância pecuniária correspondente ao débito do tributo”.*

Consoante, havendo pagamento do que não é devido, como no presente estudo, quando se esgotou a finalidade da contribuição social instituída pela Lei Complementar n.º 110, de 2001 e em virtude do desacordo com o ordenamento jurídico, cabe ao contribuinte o direito à repetição do indébito.

Convém registrar, que apenas quando haver positividade da norma individual e concreta do pagamento indevido caberá a Fazenda Pública

restituir os valores.

Além disso, importa ressaltar que o sujeito passivo possui o prazo de cinco anos para pleitear sua restituição, com fulcro no art. 168, do CTN:

*“Art. 168 . O direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de 5 ( cinco) anos, contados:*

*I - nas hipótese dos incisos I e II do artigo 165, da data da extinção do crédito tributário;*

*II - na hipótese do inciso III do artigo 165 , da data em que se tornar definitiva a decisão administrativa ou passar em julgado a decisão judicial que tenha reformado, anulado, revogado ou rescindido a decisão condenatória.”*

Portanto, cabe ao sujeito passivo o manejo do pedido administrativo ou judicial para restituir o indébito tributário no prazo de cinco anos, ainda, em se tratando de decisão condenatória o termo inicial é contado do trânsito em julgado da decisão judicial ou quando definitiva a decisão administrativa.

## 5. PRECEDENTES ATUALIZADOS.

Atualmente, é possível verificar que alguns tribunais tem se demonstrado favoráveis aos contribuintes que através do manejo de ações pelo rito ordinário de declaração de inexistência de relação jurídico-tributária com repetição de indébito são desobrigados no recolhimento da contribuição social de 10% sobre o FGTS, podendo ter devolvidos os valores pagos indevidamente.

A discussão em tela foi despontada mediante a pendência nos julgamentos da ADI 5050 e 5051 nos quais serão apreciadas a constitucionalidade das contribuições de alíquota de 10% do FGTS nos casos de demissão sem justa causa, a liminar requerida poderá suspender a eficácia do art. 1º da Lei Complementar n.º 110, de 2001.

E diante desse cenário, inúmeros contribuintes vêm recorrendo ao judiciário, com a propositura de medidas judiciais a fim de suspender a exigibilidade da contribuição até que sejam apreciadas as ADI's acima mencionadas.

Corroborando referido entendimento, confira-se a r. sentença recentemente proferida pelo MM. Juízo da 1ª Vara Federal do Distrito Federal nos autos do Processo n.º 60642- 02.2013.4. 01. 3400:

“[...]”

*Diante desse cenário, afigura-se evidente a intenção da União de desvincular a contribuição de sua finalidade originalmente concebida, de modo a torná-la permanente. Vale ressaltar que a ré não fez prova, nestes autos, de que a exação ainda é necessária para fazer frente às dívidas do FGTS decorrentes dos expurgos inflacionários, pelo que desatendido ao que disposto no art. 333, II, do Código de Processo Civil. Assim sendo, deve prevalecer, enquanto termo final da legitimidade da cobrança da contribuição, o que preconizado pela já transcrita alínea “e” do inciso II do art. 4º do Decreto nº 3.913/ 2001, não havendo falar, atualmente, em relação jurídico-tributária que sustente a continuidade da exação. Logo, uma vez reconhecida a*

*inexistência de relação jurídico-tributária, faz jus a parte autora à restituição dos valores indevidamente recolhidos ( art. 165 , I, CTN).*

*Ainda, considerado o disposto pela da Súmula nº 461 do STJ, é facultado à autora proceder à compensação de seu crédito com quaisquer tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal ( art. 74 da Lei nº 9.430/1996). Para tanto, deverá aguardar o trânsito em julgado desta sentença, nos termos do art. 170 -A do CTN ( inserido pela Lei Complementar nº 104/2001). Ante o exposto, JULGO PROCEDENTES os pedidos, nos termos do art. 269 , I, do Código de Processo Civil, para ( i) declarar a inexistência de relação jurídico-tributária que obrigue a autora ao recolhimento da contribuição social geral prevista no art. 1º da Lei Complementar nº 110/2001 e ( i i) para declarar o direito de a parte autora restituir ou compensar, a seu critério, os valores indevidamente recolhidos nos 5 ( cinco) anos anteriores ao ajuizamento da ação ( 15/10/2013, fl. 02), devendo ser observado o disposto pelos artigos 170 - A do CTN e 74 da Lei nº 9.430/1996. (...)" (JFDF, 1ª Vara Federal, AO n.º 60642-02 .2013.4.01.3400, DJe 27/11/2014)*

Nesse mesmo sentido pronunciou-se o MM. Juízo da 6ª Vara Federal do Distrito Federal nos autos do Processo n.º 62204-46.2013. 4.01 .3400:

*"[...]*

*Essa é a situação da contribuição social instituída pelo art. 1º da LC 110/2001 , que vem sendo cobrada dos empregadores no caso de demissão sem justa causa, no percentual de 10% do montante dos depósitos devidos ao FGTS, enquanto que a última parcela dos complementos de correção monetária foi paga em janeiro de 2007, conforme cronograma estabelecido na alínea " e" do inciso II do art. 4º do Decreto 3.913/2001.*

*[...]*

*A imposição tributária tratada nos autos advém de autorização dada pelo próprio povo, através de seus representantes – congressistas – que elaboraram, após regular procedimento legislativo, o respectivo diploma legal. Essa autorização é direcionada ao Estado, e teve como finalidade equilibrar as contas do FGTS.*

*Assim, alcançada essa finalidade, cessa compulsoriedade do tributo, por ausência de justa*

*causa. Do contrário, quebra-se a confiança entre o Estado e os contribuintes, pilar de todo processo de positivação do direito. [...]” (JFDF, 6<sup>a</sup> Vara Federal, AO n.º 62204-46 .2013.4.01.3400, DJe 17/09/ 2014)*

É certo que se os produtos arrecadados estão sendo utilizados para demais programas sociais e não atende mais a finalidade que motivou a instituição da cobrança e ainda, se o sujeito ativo não consegue justificar a necessidade de sua exação, qual seja, recompor o saldo do FGTS, então haverá a necessidade de analisar a legalidade e constitucionalidade da exação e enquanto perdurar as discussões, cabe ao sujeito passivo o manejo de ações pelo rito ordinário ou medidas judiciais para liminarmente suspender a exigibilidade da exação tributária.

## 6. CONCLUSÃO.

Foi abordado no presente trabalho a questão a respeito das contribuições sociais gerais, dando ênfase a contribuição de 10% sobre o FGTS nos casos de demissão de empregado sem justa causa, a finalidade específica, destinação do produto arrecadado e quais medidas cabíveis ao sujeito passivo que recolheu o tributo indevidamente.

Tal discussão mostrasse extremamente necessária quando verifica-se a cobrança indevida de um tributo, sem a menor sinalização do ente tributante de reverte a situação assustadora de manutenção de uma cobrança ilegal.

Dessa forma, a não abordagem do tema resulta na manutenção do fato de que muitos contribuintes vão continuar a serem compelidos a recolher a contribuição social de 10% sobre o FGTS quando da demissão sem justa causa do empregado, ocasionando impacto financeiro em seu fluxo de caixa ainda mais quando evidente o exaurimento superveniente da finalidade.

Pelo presente, foi possível perceber que o controle da destinação do produto arrecadado compõe o processo de positivação da norma e em se tratando de contribuição social geral é requisito necessário para sua validade que haja o repasse a fim de atender a finalidade social, sob pena de haver desvio de finalidade e a exação tornar-se ilegal e inconstitucional.

Então é imprescindível que haja um movimento de juristas e da sociedade civil para que ocorra a apreciação da constitucionalidade pela Corte do Supremo Tribunal Federal acerca do esgotamento da finalidade da contribuição social do FGTS.

Contudo, enquanto houver pendência do julgamento, cabe aos sujeitos passivos (individualmente ou coletivamente) a propositura de medidas judiciais a fim de suspender a exigibilidade da exação impugnando a validade da norma instituidora do tributo disposta no art. 1º da Lei

Complementar n.º 110, de 2001.

Haja vista, ainda, que o recolhimento indevido da exação gera ao sujeito passivo o direito ao manejo do pedido administrativo ou judicial para restituir o indébito tributário no prazo de cinco anos.

Ante o exposto, conclui-se que a contribuição social de 10% sobre o FGTS nos casos de demissão sem justa causa do empregado é indevida, ante o exaurimento da sua finalidade e do fato de que resta claro que a arrecadação está sendo feita pelo Tesouro Nacional atendendo a fins meramente econômicos e/ ou políticos e quando feito o repasse ao FGTS o produto arrecadado está sendo destinado a programas sociais como “Minha casa minha vida”, tendo finalidade diferente para o fim almejado quando da instituição da referida exação.

## REFERÊNCIAS

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Relatório de auditoria anual do exercício de 2012.** Brasília, 2013. Disponível

em: <[http://sistemas.cgu.gov.br/relats/uploads/6020\\_%20RA201305813.pdf](http://sistemas.cgu.gov.br/relats/uploads/6020_%20RA201305813.pdf)>. Acesso em: 21 de setembro de 2015.

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil.** Brasília, DF: 1988.

BRASIL. Código (1966). **Código Tributário Nacional.** Brasília, DF: 1966.

BRASIL. **Lei Complementar n.º 110/2001.** Institui contribuições sociais, autoriza créditos de complementos de atualização monetária em contas vinculadas do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço – FGTS e dá outras providências. Brasília, DF: 2001.

BRASIL. Senado Federal. **Projeto de lei PLP 200/2012.** Altera a Lei Complementar n.º 110, de 29 de julho de 2001, para estabelecer prazo para a extinção de contribuição social. Disponível em:

<[http://www.camara.gov.br/proposicoesWeb/prop\\_mostrarintegra?codteor=1020110&filena me=Avulso+-PLP+200/2012.](http://www.camara.gov.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=1020110&filena me=Avulso+-PLP+200/2012.)> Acesso em: 21 de março de 2015.

BRASIL. Senado Federal. **Mensagem n.º 301/2013.** Decidi vetar integralmente, por contrariedade ao interesse público, o Projeto de Lei n.º 200/2012. Disponível em: <

[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_Ato2011-2014/2013/Msg/Vet/VET-301.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2011-2014/2013/Msg/Vet/VET-301.htm)> Acesso em: 21 de março de 2015.

BRASIL. Michaelis. Disponível em: <<http://michaelis.uol.com.br/>> Acesso em: 19 de outubro de 2015.

CASTELLANI, Fernando Ferreira. **Contribuições especiais e sua destinação**. São Paulo: Noeses, 2009.

SILVA, De Plácido e. **Vocabulário Jurídico**. 31. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2014.

ATALIBA, Geraldo. **Hipótese de incidência tributária**. São Paulo: Malheiros, 2013.

AMARO, Luciano. **Direito tributário brasileiro**. 20. ed. São Paulo: Saraiva, 2014.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Direito tributário, linguagem e método**. 3. ed. São Paulo: Noeses. 2009.

BARRETO, Paulo Ayres. **Contribuições: regime jurídico, destinação e controle**. São Paulo: Noeses, 2006 e 2011.

MELO, José Eduardo Soares de. **Curso de direito tributário**. 9. ed. São Paulo: Dialética, 2010.

PAULSEN, Leandro. **Direito tributário: Constituição e Código Tributário à luz da doutrina e da jurisprudência**. 16. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2014.