

**FACULDADES INTEGRADAS  
“ANTONIO EUFRÁSIO DE TOLEDO”**

FACULDADE DE DIREITO DE PRESIDENTE PRUDENTE - SP

**A DECADÊNCIA TRIBUTÁRIA NA EXECUÇÃO DA  
CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA DECORRENTE DA  
SENTENÇA DE MÉRITO TRABALHISTA**

Marcus Vinícius Pavesi de Souza  
R.A.: 1-3529-5

**FACULDADES INTEGRADAS  
“ANTONIO EUFRÁSIO DE TOLEDO”**

FACULDADE DE DIREITO DE PRESIDENTE PRUDENTE - SP

**A DECADÊNCIA TRIBUTÁRIA NA EXECUÇÃO DA  
CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA DECORRENTE DA  
SENTENÇA DE MÉRITO TRABALHISTA**

Marcus Vinícius Pavesi de Souza

Monografia apresentada como requisito parcial de Conclusão de Curso para obtenção do Grau de Bacharel em Direito, sob orientação do Professor Moacir Alves Martins.

Presidente Prudente/SP  
2.005

**A DECADÊNCIA TRIBUTÁRIA NA EXECUÇÃO DA  
CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA DECORRENTE DA  
SENTENÇA DE MÉRITO TRABALHISTA**

Trabalho de conclusão de Curso aprovado  
como requisito parcial para obtenção do  
Grau de Bacharel em Direito.

Moacir Alves Martins  
Orientador

Gustavo Aurélio Faustino  
1º Examinador

Luiz Eduardo Sian  
2º Examinador

Presidente Prudente, 23 de novembro de 2.005.

Dedico à

ELEONIDES RODRIGUES PAVESI, minha avó;

VERA LÚCIA PAVESI, minha mãe;

EDSON VARELA DE SOUZA, meu pai;

GISELLE E RENÊ, RICARDO E EDJANE, meus tios;

GABRIEL PAVESI AQUINO, meu primo;

PEDRO RICARDO PEREIRA PAVESI, meu afilhado;

CAMILA DE CARVALHO FERMIANO, minha namorada.

Bem Aventurados Sejam os Perseguidos pela  
Justiça dos Homens...

Pois é deles o Reino dos Céus.

**Mancha Alvi Verde.** *Tema para o carnaval 2.006.*

## Agradecimentos

Agradeço a DEUS, pelo “bem da vida”.

Agradeço a meu orientador, o professor Moacir Alves Martins, pela paciência e compreensão.

Agradeço aos Examinadores, o Procurador Federal Gustavo Aurélio Faustino e o Procurador da Fazenda Nacional Luiz Eduardo Sian, pelo auxílio técnico e material prestados.

Agradeço aos meus familiares, pelo estímulo e apoio financeiro.

Agradeço a minha namorada, Camila de Carvalho Fermiano, pela força e o incentivo.

## RESUMO

O presente trabalho tem por fim o debate acerca das divergências jurisprudenciais e doutrinárias no que concerne aos cálculos da contribuição previdenciária decorrente de sentenças de mérito proferidas na Justiça do Trabalho, principalmente no que tange ao instituto da decadência tributária, que sofre influência do posicionamento do aplicador do direito frente a questões como o fato gerador do tributo social incidente sobre a folha de salários, a natureza jurídica da sentença trabalhista após a Emenda Constitucional nº 20 / 98, o regime de cálculo das contribuições, entre outros aspectos.

Assim, demonstraremos a origem legislativa deste dever *ex officio* da Justiça do Trabalho; quais processos estão englobados nesta competência descrita no artigo 114, *inciso* VIII da Carta Magna; como se dá a constituição do crédito fiscal trabalhista; onde se opera o lançamento tributário; qual é o fato gerador da contribuição previdenciária; o que é o instituto da decadência; e, quando se inicia a contagem do prazo decadencial, inclusive nos casos em que haja o reconhecimento de vínculo empregatício.

PALAVRAS – CHAVE: Justiça do Trabalho – Execução – Tributo Social – Fato Gerador - Decadência Tributária

## ABSTRACT

This paper is for debating diverges from legal theory and case law about calculations of social welfare contribution resulting from merit sentences pronounced by Justice, mainly concerning to the lost of the right to collect taxes, which receives influences from the applicator position referring to questions like the generator fact of the social tax on salary, the legal nature from labor sentence after Amendment nº 20/98, the contribution calculation polity, among other aspects.

So, we will demonstrate the legislative origin from this *ex officio* duty of the Labor Justice; which are the processes that are inside this competence described on the article 114, clause VII of the Constitution; how is considered the labor fiscal credit; where the tax projection is operated; which is the generator factor of the social welfare contribution; what is lost of the right to collect taxes; and when the counting of the term for the right to collect taxes begin, as well on cases in which there is the employment relationship recognition.

**KEYWORDS:** Labor Justice – Execution - Social Welfare Taxation - Generator Fact - Lost of the Right to Collect Taxes.

## SUMÁRIO

<b>INTRODUÇÃO.....</b>	<b>10</b>
<b>1) Evolução histórica da legislação sobre execução das contribuições previdenciárias na justiça do trabalho.....</b>	<b>12</b>
<b>2) A limitação temporal da atuação do juiz do trabalho na constituição do crédito fiscal trabalhista – estabilização da relação jurídica tributária e garantias individuais.....</b>	<b>16</b>
<b>3) Lançamento tributário e sentença de mérito da justiça do trabalho – natureza jurídica .....</b>	<b>18</b>
<b>4) Fato-gerador das contribuições previdenciárias e regime de apuração dos tributos sociais.....</b>	<b>23</b>
<b>5) O instituto jurídico da decadência .....</b>	<b>36</b>
<b>6) O prazo decadencial das contribuições sociais.....</b>	<b>39</b>
<b>7) As contribuições decorrentes do reconhecimento de vínculo de emprego nas sentenças proferidas na justiça do trabalho.....</b>	<b>43</b>
<b>CONCLUSÃO.....</b>	<b>45</b>
<b>REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS.....</b>	<b>48</b>

## INTRODUÇÃO

Após a Emenda Constitucional nº 20 de 15 de dezembro de 1.998, a Justiça do Trabalho passou a ter efetivamente competência para executar de ofício as contribuições sociais decorrentes das decisões que proferir. Como toda execução de ofício, a modificação operada pelo Constituinte Derivado causou surpresa no círculo jurídico que lida diariamente com o Direito do Trabalho, pois criou-se uma situação inusitada, na qual o próprio juízo condena e executa tributos, sempre observado de perto pela União, que passa a fazer parte da relação processual quando já existe no processo o provimento judicial e na maioria dos casos transitado em julgado.

Muito se opôs à inovação constitucional, magistrados e advogados de início se negaram a cumprir o determinado no parágrafo 3º do artigo 114 da Carta Maior, que com a Emenda Constitucional nº 45 de 8 de dezembro de 2.004, passou a ser o inciso VIII do mencionado artigo. A mora legislativa foi sanada em 26 de outubro de 2.000, com a publicação da Lei 10.035, que regulamentou o novo gênero processual, fazendo com que se desempenhasse o comando constitucional.

A partir de então muitas particularidades são questionadas na resolução de problemas corriqueiros como incidência de juros moratórios, época própria, composição do salário-de-contribuição nos acordos e decadência tributária.

Este último instituto será o principal objeto deste estudo por ser causa da extinção do direito de constituição do crédito tributário pela Fazenda Pública Nacional, o que impõe limites na atuação do próprio Juiz que tem a árdua tarefa de iniciar e comandar uma execução, liquidando o próprio crédito previdenciário, tarefa antes exclusiva aos Auditores Fiscais, que têm formação contábil para tal mister.

Hoje se discute, por exemplo, a possibilidade de desarquivamento de processos existentes antes da lei acima citada ou da emenda constitucional de 1.998 – cujas decisões de mérito transitaram em julgado em período anterior a tais diplomas legislativos – para fins de se iniciar a execução das contribuições oriundas das decisões judiciais proferidas; ou ainda, não se sabe se é viável o

desarquivamento de processos cuja sentença e pagamento foram efetuados após a emenda, mas que não tiveram a comprovação do recolhimento previdenciário.

Questão complicada, outrossim, é a incidência das contribuições previdenciárias sobre os acordos celebrados hodiernamente, mas que se referem a períodos remotos, como 1.989 a 1.993; estaria operada a decadência?

Percebe-se que ainda não há um critério objetivo. Aqui será debatida a matéria e ao final será emitida uma conclusão que longe de ser definitiva, pode amenizar o desnorteamento que acometeu os operadores do direito trabalhista, servindo como um ponto de partida para a solução de um dos muitos enigmas atinentes à execução fiscal de ofício no processo do trabalho.

## 1) EVOLUÇÃO HISTÓRICA DA LEGISLAÇÃO SOBRE EXECUÇÃO DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS NA JUSTIÇA DO TRABALHO

Antes de adentrar ao mérito do presente estudo, vislumbra-se necessário um sucinto relato acerca da origem do dever de recolhimento das contribuições previdenciárias na Justiça do Trabalho.

Assim, tomaremos como ponto de partida a Lei nº 7.787, que foi editada em 30 de março de 1.989, haja vista que o artigo 12 da referida Lei foi o primeiro texto legal a versar sobre o tema, se não vejamos:

**art.12.** Em caso de extinção de processos trabalhistas de qualquer natureza, inclusive a decorrente de acordo entre as partes, de que resultar pagamento de vencimentos, remuneração, salário e outros ganhos habituais do trabalhador, o recolhimento das contribuições devidas à Previdência Social será efetuado incontinenti.

Todavia, citado artigo não obteve a valia que o legislador infra-constitucional esperava. Em primeiro lugar, porque trazia expressamente em seu texto apenas o dever de contribuição da quota do trabalhador, e, em segundo lugar, porque embora exigisse o recolhimento imediato das contribuições devidas, deixou de especificar o prazo para o recolhimento.

Dizia ainda o parágrafo único do mesmo dispositivo, que “a autoridade judiciária velará pelo fiel cumprimento do disposto neste artigo”. E, segundo o Eminentíssimo Professor Sérgio Pinto Martins<sup>1</sup>, “a idéia inicial de quem deu subsídios à edição do referido art. 12 da Lei 7.787 era de que houvesse um fiscal do trabalho em cada Junta de Conciliação e Julgamento, visando verificar o recolhimento das contribuições previdenciárias na própria fonte de onde eram deferidas as verbas trabalhistas”.

Decerto, aquilo que se pretendia nunca foi cumprido, pois além do fato de inexistirem fiscais do trabalho em quantia suficiente para realizar esta tarefa, deles seria ilógico cobrar um pleno conhecimento prático de processo trabalhista.

---

<sup>1</sup> MARTINS, Sérgio Pinto. *Execução da Contribuição Previdenciária na Justiça do Trabalho*. São Paulo: Atlas, 2.001, pág. 14.

Adiante, mais precisamente em 20 de janeiro de 1.990, o Colendo Tribunal Superior do Trabalho editou o Provimento nº 1, que determinou a observância dos preceitos do artigo 12 da Lei nº 7.787/89.

Porém, com o advento da Lei nº 8.212/91, entendeu-se que o artigo 43 haveria substituído tacitamente o artigo 12 da Lei nº 7.787/89, tendo em vista o critério cronológico do conflito das normas e que ambas versam acerca do mesmo tema. Então, vejamos o que diz mencionado artigo:

**art.43** Em caso de extinção de processos trabalhistas de qualquer natureza, inclusive a decorrente de acordo entre as partes, de que resultar pagamento de remuneração ao segurado, o recolhimento das contribuições devidas à Seguridade Social, será efetuado incontinenti.

A diferença que se deu substancialmente entre as normas, foi que a Lei mais antiga tratava das contribuições sociais devidas à “Previdência Social”, enquanto que a Lei mais recente diz “Seguridade Social”, bem como aquela trazia a palavra “trabalhador”, enquanto que esta traz “segurado”. E mais, fazia-se menção à “pagamento de remuneração”, e não mais “pagamento de vencimentos, remuneração, salários e outros ganhos habituais do trabalhador”.

Além disso, o antigo parágrafo único do artigo 12 da Lei nº 7.787/89 citado alhures, passou a ser o artigo 44 da Lei dos Benefícios da Seguridade Social.

Doravante, inopinadamente nasceu a Lei nº 8.620/93, que alterou a redação dos artigos 43 e 44, bem como adicionou o parágrafo único ao artigo 43 da Lei que institui o Plano de Custeio, passando estes a vigorar sob as seguintes redações:

**art.43** Nas ações trabalhistas de que resultar o pagamento de direitos sujeitos à incidência de contribuição previdenciária, o juiz, sob pena de responsabilidade, determinará o imediato recolhimento das importâncias devidas à Seguridade Social.

**Parágrafo único.** Nas sentenças judiciais ou nos acordos homologados em que não figurarem, discriminadamente, as parcelas legais relativas à contribuição previdenciária, esta incidirá sobre o valor total apurado em liquidação de sentença ou sobre o valor do acordo homologado.

No que se refere ao artigo 44 da Lei 8.212/91, este apenas foi consignado com o acréscimo da determinação para que se faça “expedir notificação ao

Instituto Nacional do Seguro Social – INSS, dando-lhe ciência dos termos da sentença ou do acordo celebrado”.

Ressalta-se que os dispositivos supra, buscam apenas formas de comunicar ao Fisco Público a existência de débitos sociais para que este tomasse as providências cabíveis, o que tão somente ajudava no combate à sonegação, sem colaboração de fato na execução dos débitos previdenciários na Justiça do Trabalho, que já era tida como um Órgão complementar do governo federal na arrecadação das contribuições sociais, decorrentes das sentenças que proferisse.

À frente, visando ampliar os limites das normas acima mencionadas, brotou a Emenda Constitucional nº 20/98, que possibilitou a execução da contribuição previdenciária diretamente onde surge o seu fato gerador, ou seja, nos autos do processo trabalhista, similarmente ao rito adotado para o recolhimento do imposto de renda retido na fonte pela Lei nº 8.541/92.

Isto porque, inseriu no artigo 114 da Carta Magna Pátria, o parágrafo 3º, que, a partir da Emenda nº45 / 2004, passou a ser o *inciso VIII* do mesmo artigo, com a seguinte redação: “Compete ainda, à Justiça do Trabalho executar, de ofício, as contribuições sociais previstas no artigo 195, I, “a” e II, e seus acréscimos legais, decorrentes das sentenças que proferir”. Em outras palavras, segundo o Doutrinador Sérgio Pinto Martins<sup>2</sup>, *“a Justiça do Trabalho passou a ser mais um Órgão de execução das contribuições previdenciárias”*.

E, antes que se alastrasse a divergência doutrinária acerca da forma de efetivação deste dispositivo, foi promulgada a Lei nº 10.035/00, que inseriu na própria CLT (Consolidação das Leis Trabalhistas) a disciplina legal do tema, regulamentando o parágrafo 3º do artigo 114 da Constituição Federal, no que tange à execução dos tributos sociais nos autos do processo trabalhista.

Recentemente, mais precisamente em 21 de julho de 2.005, foi editada a tão discutida Medida Provisória nº 258, que em seu artigo 14 alterou a competência tributária para arrecadação das contribuições sociais, senão vejamos:

**Art. 14.** Compete, privativamente, à **Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional** a consultoria, a representação, judicial e extrajudicial, e a

---

<sup>2</sup> Idem. Pág. 16.

apuração da liquidez e certeza da dívida ativa da União, relativas às contribuições sociais de que tratam o caput e o § 1º do **art. 3º**, nos termos dos arts. 12, incisos I, II e V, e 13 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993.

**Art. 3º** Compete à União, por meio da Receita Federal do Brasil, arrecadar, fiscalizar, administrar, lançar e normatizar **o recolhimento das contribuições sociais** previstas nas alíneas "a", "b" e "c" do parágrafo único do art. 11 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, e das contribuições instituídas a título de substituição, bem como as demais competências correlatas e decorrentes, inclusive as relativas ao contencioso administrativo-fiscal, observado o disposto no art. 4º desta Medida Provisória.

§ 1º As competências previstas no caput estendem-se às contribuições devidas, por lei, a terceiros, na forma dos §§ 3º a 6º, aplicando-se em relação a essas contribuições, no que couber, as disposições desta Medida Provisória.

Desta forma, a União passou, em consonância com o prazo estipulado no art. 38 da mesma Medida Provisória, desde 15 de agosto de 2.005, a ser o sujeito ativo da obrigação tributária, e o órgão competente para atuar judicialmente nas execuções previdenciárias trabalhistas passou a ser a Procuradoria da Fazenda Nacional, substituindo-se o Instituto Nacional do Seguro Social – INSS e a Procuradoria Federal Especializada.

Todavia, até a presente data, referida Medida Provisória não foi convertida em Lei, portanto, não há como afirmarmos peremptoriamente que a alteração de competência retrocitada irá tornar-se definitiva.

## 2) A LIMITAÇÃO TEMPORAL DA ATUAÇÃO DO JUIZ DO TRABALHO NA CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO FISCAL TRABALHISTA – ESTABILIZAÇÃO DA RELAÇÃO JURÍDICA TRIBUTÁRIA E GARANTIAS INDIVIDUAIS

Agora, antes de se discutir qualquer celeuma no que diz respeito às contribuições sociais decorrentes das sentenças trabalhistas, fundamental se faz uma breve análise sobre quais Processos Judiciais foram ou serão alcançados pela competência mencionada no artigo 114, *inciso VIII* da Constituição Federal.

Para tanto, em primeiro lugar, devemos nos socorrer ao direito intertemporal, que trata da aplicação da lei processual no tempo, já que não se pode negar o caráter processual da EC nº20/98 quando acrescenta um parágrafo ao art. 114 da Carta Magna, pois ela trata de modificação de competência jurisdicional, da justiça comum federal à justiça especializada.

Assim, partindo-se deste pressuposto, e, em razão do princípio da irretroatividade das normas, em matéria processual, a norma em questão terá eficácia, obedecida a *vacatio legis*, a partir da sua entrada em vigor, atingindo os processos que estão em curso.

Sobre o tema, o Doutrinador e Professor Cândido Rangel Dinamarco esclarece que *“a teoria a observar é a do isolamento dos atos processuais, em que a lei nova, encontrando um processo em andamento, respeita a eficácia dos atos processuais já realizados e disciplina o processo a partir de sua vigência”*.<sup>3</sup>

Logo, tendo em vista também o efeito *ex-nunc* atribuído às Emendas Constitucionais, podemos concluir que a partir do início da vigência da Emenda nº 20/98 aqueles processos que estivessem em curso na Justiça Laboral seriam objeto da recém criada execução de ofício das contribuições sociais.

Insta salientar, entretanto, que todo Estado Democrático de direito tem, constitucionalmente assegurada a certeza jurídica obtida através do trânsito em julgado das decisões, e, obviamente, esse é o limite encontrado pela inovação introduzida pela EC nº 20/98.

---

<sup>3</sup> Martins, Sérgio Pinto. *Idem p.106. APUD* DINAMARCO, Cândido Rangel. *A reforma do código de processo civil*. 2 ed. São Paulo: Malheiros. P.39.

E isto é assim por conta da exigência essencial de segurança jurídica garantida pela “coisa julgada”, que tem assento constitucional no artigo 5º, XXXVI, da Carta Mãe. A relevância da imutabilidade e da indiscutibilidade das sentenças neste trabalho é grande, pois o instituto da decadência também existe para a estabilização das relações jurídicas, concretizando o anseio de segurança do direito presente nas obrigações tributárias. Vejamos o que ressalta referido artigo:

**Art. 5º [...]**

**XXXVI** - a lei não prejudicará o direito adquirido, o ato jurídico perfeito e a coisa julgada;

Deste modo, tendo ocorrido o lançamento das contribuições sociais (tema objeto das próximas seções deste estudo) antes da vigência da Emenda Constitucional supra citada, observadas as razões acima expostas, não há que se falar em competência, tampouco em dever de ofício, da Justiça Laboral executar as contribuições sociais decorrentes daquelas demandas, haja vista a necessidade de se estabelecer um marco a partir do qual a União não possa atingir o patrimônio dos contribuintes – sejam empresas, sejam empregados – evitando-se surpresas, barrando-se a sanha arrecadatória do Estado.

### **3) LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO E A SENTENÇA DE MÉRITO DA JUSTIÇA DO TRABALHO – NATUREZA JURÍDICA**

Ponto crucial deste trabalho é a definição da natureza jurídica das sentenças de mérito e liquidação trabalhista quanto às contribuições previdenciárias delas decorrentes.

Não se nega que, hoje, as decisões cognitivas da Justiça Laboral geram efeitos tributários vários, ainda que indefinidos, por enquanto. Muito se discutiu a respeito, havendo posicionamentos no sentido de que a sentença trabalhista em geral apenas declara que existe tributo a ser recolhido e, portanto, não constitui o crédito tributário, o que levaria a conseqüências como a negativa de competência para a execução de contribuições sociais incidentes sobre a remuneração paga sobre o vínculo de emprego reconhecido.

De outro lado, existem os que entendem ser a sentença constitutiva, o que afastaria os juros e multa sobre o tributo incidente na remuneração devida pelo empregador a partir de cada mês em que houvesse débito.

Salvo melhor juízo, a natureza jurídica do conjunto “sentença de mérito e de liquidação proferidas na Justiça do Trabalho”, no que diz respeito a seu aspecto fiscal, é de lançamento tributário, composto da declaração e da constituição do tributo. Isso quer dizer que possuem as mesmas características inerentes ao lançamento, não obstante o fato de não serem arquitetadas por um Auditor Fiscal.

Os juristas contrários a este posicionamento se apegam ao fato de que ao definir “lançamento” o Código Tributário Nacional preliminarmente dispõe sobre a atribuição administrativa para a elaboração deste procedimento e por isso, dizem que não há como existir lançamento.

De fato, diz o Código Tributário Nacional, que: “*Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento*”.

Entretanto, a natureza jurídica de um instituto jurídico não pode ser limitada por critérios alheios à sua essência, e podemos afirmar com convicção que o Juiz do Trabalho de fato declara e constitui a contribuição social em suas sentenças, não importando se taxamos tal atividade de administrativa ou jurisdicional.

Podemos vislumbrar a adoção das idéias aqui defendidas se atentarmos para alguns diplomas infralegais, como a Portaria nº 516, de 07 de maio de 2.003 do Ministério da Previdência e Assistência Social, que em seu artigo 6º, reza: “*A sentença homologatória de cálculo da contribuição previdenciária devida supre a inexistência de lançamento administrativo*” (art.142 CTN).

Ora, a despeito de ser a Emenda Constitucional nº 20/98 posterior à Lei 5.172/66 – o que já ampliaria o rol daqueles que tem atribuição para lançar o tributo, incluindo os Juízes do Trabalho – não deve o cientista do direito se apegar a uma postura dogmática, deixando-se levar pela pobre e restrita hermenêutica da interpretação literal ou gramatical da lei, considerando que apenas a autoridade administrativa é capaz juridicamente de emitir um ato administrativo tendente a tornar perfeito o lançamento.

Quem pode o mais pode o menos. A atividade jurisdicional do Magistrado Trabalhista apenas começará em relação às partes do contencioso fiscal a partir da determinação do quanto é devido, ou seja, após a sentença de liquidação. Antes dela a sua atividade é administrativa, de verificação e constituição do crédito tributário, não obstante a recusa de muitos magistrados em admitir a possibilidade de estarem fazendo o trabalho antes privativo dos “fiscais”. Vejamos a semelhança entre o disposto no artigo 43 da Lei 8.212/91 e no parágrafo único do artigo 142 do CTN:

**Art. 43.** Nas ações trabalhistas de que resultar o pagamento de direitos sujeitos à incidência de contribuição previdenciária, **o juiz, sob pena de responsabilidade, determinará o imediato recolhimento das importâncias devidas à Seguridade Social.** (Redação dada pela Lei nº 8.620, de 5.1.93)

**Parágrafo único.** as sentenças judiciais ou nos acordos homologados em que não figurarem, discriminadamente, as parcelas legais relativas à contribuição previdenciária, esta incidirá sobre o valor total apurado em liquidação de sentença ou sobre o valor do acordo homologado. (Parágrafo acrescentado pela Lei nº 8.620, de 5.1.93);

Diz o artigo 142 da Lei 5.172/66, o Código Tributário Nacional, que:

**Art. 142.** Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o

montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

**Parágrafo único.** A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Percebe-se, destarte, que todo o íterim de verificação da ocorrência do fato gerador (declaração da existência da obrigação tributária) e de determinação da matéria tributável (constituição do crédito tributário) é erigido no processo trabalhista, sob a presidência do Juiz do Trabalho.

Vejamos o que diz o Eminentíssimo Professor Hugo de Brito Machado a respeito do lançamento tributário:

[...] A natureza jurídica do lançamento tributário já foi objeto de grandes divergências doutrinárias. Hoje, porém, é praticamente pacífico o entendimento segundo o qual o lançamento não cria direito. Seu efeito é simplesmente declaratório. Entretanto, no Código Tributário Nacional o crédito tributário é algo diverso da obrigação tributária. Ainda que, em essência, crédito e obrigação sejam a mesma relação jurídica, o crédito é um momento distinto. É um terceiro estágio na dinâmica da relação obrigacional tributária. E o lançamento é precisamente o procedimento administrativo de determinação do crédito tributário. Antes do lançamento existe a obrigação. A partir do lançamento surge o crédito... O lançamento, portanto, é constitutivo do crédito tributário, e apenas declaratório da obrigação correspondente [...] (MACHADO, Hugo de Brito, Curso de Direito Tributário, São Paulo, Malheiros, 1998, 13ª ed., p. 121)

Partindo de tais pressupostos, podemos dizer que, sendo a Emenda Constitucional nº 20/98 o diploma normativo que inovou, impondo à sentença do juízo laboral tais características, quando incluiu o §3º no artigo 114 da Constituição Federal, então, a sentença proferida anteriormente a 16 de dezembro de 1.998 não se reveste destas peculiaridades, não se podendo exigir tributos de processos sentenciados no mérito em momento anterior à data acima.

Nem mesmo aqueles que ainda estavam em fase de execução, antes da sua liquidação, podem ser tomados como execuções fiscais trabalhistas, pois é na sentença de mérito que se estabelece o *an debeatur*, ficando o *quantum debeatur* a ser definido na sentença de liquidação, como ocorre nos procedimentos administrativos de lançamento.

Se a sentença de mérito ainda não tinha o condão constitutivo do crédito previdenciário, não se pode dizer que a sentença de liquidação tem a força de demonstrar o quanto se deve a título de tributo social decorrente daquele processo trabalhista. Então, para que se forme o título a ser executado deve a sentença de mérito ser posterior à Emenda Constitucional citada.

Ressalta-se, outrossim, que o Fisco Público atua apenas como interessado na perfeição do ato, não havendo interferência de seus Auditores no processo de formação do título executivo, como ocorreria com a elaboração de uma Certidão de Dívida Ativa.

O artigo 832, com os novos parágrafos 3º e 4º retratam bem a posição do magistrado, do fisco e do particular no processo do trabalho:

**Art. 832** - Da decisão deverão constar o nome das partes, o resumo do pedido e da defesa, a apreciação das provas, os fundamentos da decisão e a respectiva conclusão.

[...]

**§ 3º** As decisões cognitivas ou homologatórias deverão sempre **indicar a natureza jurídica das parcelas constantes da condenação ou do acordo homologado, inclusive o limite de responsabilidade de cada parte pelo recolhimento da contribuição previdenciária**, se for o caso. *(Parágrafo incluído pela **Lei nº 10.035, de 25.10.2000**)*

**§ 4º** O INSS será intimado, por via postal, das decisões homologatórias de acordos que contenham parcela indenizatória, sendo-lhe facultado interpor recurso relativo às contribuições que lhe forem devidas. *(Parágrafo incluído pela **Lei nº 10.035, de 25.10.2000**)*

São cinco as relações jurídicas no processo trabalhista:

- a) Relação Jurídica Processual entre Autor, Réu e Juiz na fase de conhecimento;
- b) Relação Jurídica Processual entre Autor, Réu e Juiz na fase de execução;
- c) Relação de mero interesse em sanar o procedimento administrativo, composta pela União e pelo Juiz;
- d) Relação entre Administração e Administrado<sup>4</sup>, composta por Juiz de um lado e Autor e Réu de outro;

---

<sup>4</sup> “[...] Para que a Administração possa realizar o conjunto das atividades que lhe cabem, no cumprimento de seu papel na vida coletiva, o ordenamento lhe confere poderes...No aspecto relacional, Administração – particulares, o poder da primeira

e) Relação Jurídica Processual na fase de execução entre Instituto Social de um lado, Autor e Réu do outro, e de imparcialidade do Juiz, formando novamente a tradicional pirâmide do processo.

Percebe-se, dessa forma, que existem relações jurídicas processuais distintas em momentos diferentes do processo, além de uma relação de verdadeira subordinação do particular em relação à Administração Pública, submetendo-se ao poder potestativo de constituição do crédito previdenciário, apesar de ter participação na condução da regularidade do lançamento conforme os ditames do artigo 5º, inciso LV da Lei Fundamental.

Isso pode ser demonstrado quando se atenta para o detalhe no qual o Juiz do Trabalho tem o poder-dever<sup>5</sup> de individualizar as parcelas da condenação ou do acordo, ou seja, faz a determinação da composição da base-de-cálculo do tributo social, e, com fulcro no artigo 832 da CLT, apenas notifica o Instituto Previdenciário para que este tome ciência da verificação do fato imponible. O recurso facultado à Autarquia serve como verdadeiro meio de colaboração desta na árdua tarefa do juiz para o estabelecimento de um título que possa ser executável.

Derradeiramente, após tal empreitada, inicia-se a execução; a partir daí o Juiz do Trabalho volta a vestir a toga e passa a julgar a relação processual entre Poder Público e Particulares, continuando neste papel até a extinção da execução.

Adotaremos, assim, neste trabalho, o posicionamento acima disposto, onde as sentenças de mérito e de liquidação no processo do trabalho são verdadeiro lançamento fiscal emitidos pelo magistrado atuante na Justiça do Trabalho, pois isso terá reflexo no posicionamento sobre a decadência das contribuições previdenciárias no processo do trabalho.

---

sobre o segundo acarreta a imposição de condutas, de ônus, de encargos, de sanções e a restrição ao exercício de direitos e atividades, sempre com fundamento legal [...]”, em Medauar, Odete, Direito Administrativo Moderno, São Paulo, Revista dos Tribunais, 1999, 3ª ed., p. 118.

<sup>5</sup>“[...] Menciona-se amiúde, no direito administrativo brasileiro, a locução poder-dever, para expressar o dever conjugado ao poder ou, de modo similar, o dever que nasce do exercício de um poder. Indica-se, mesmo, no rol dos princípios do direito administrativo, o princípio do poder-dever que significaria a obrigação imposta a autoridade de tomar providências quando está em jogo o interesse público [...]”, idem, p. 119.

#### **4) FATO-GERADOR DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS E O REGIME DE APURAÇÃO DOS TRIBUTOS SOCIAIS**

O fato jurídico tributário que faz nascer a obrigação de recolher a contribuição previdenciária tem posição de destaque neste estudo, pois as conseqüências de sua determinação podem ser sentidas não só no âmbito da decadência tributária, mas também na questão do cálculo da contribuição previdenciária, a incidência de juros, multa e a responsabilidade tributária do empregador.

Deixando de lado a discussão sobre se a terminologia “fato-gerador” é correta<sup>6</sup>, é interessante analisar a regra matriz de incidência dos tributos sociais, prendendo-nos nos seus critérios necessários para que reconheçamos – quando diante de um fato jurídico – a existência do dever de recolher a contribuição.

É necessário, inicialmente, que se observe que o critério material da hipótese tributária das contribuições previdenciárias sofreu modificações recentes, incluindo-se mais um verbo, mais uma ação no núcleo da hipótese normativa.

A análise das contribuições previdenciárias decorrentes das decisões proferidas na Justiça do Trabalho tem como principal norma o artigo 22, da Lei 8.212/91. Isso porque – não obstante a importância do tributo social incidente sobre a receita, ou faturamento e o lucro – aquele não é pago ou devido por conta da relação de trabalho.

Ora, como esse estudo tem como base a execução das contribuições sociais na Justiça do Trabalho, somente será analisado o tributo devido pelos empregadores (empresas, equiparados e empregadores domésticos) e empregados sobre a remuneração paga a estes, de forma que a principal norma tributária está no artigo 22, da Lei de Custeio. Vejamos sua redação original:

---

<sup>6</sup> “[...] Se todas as dicções propostas merecem a coima de ambigüidade, interessa-nos ressaltá-la naquela que viceja no nosso meio jurídico: fato gerador. Manifestações de crítica a esse esquema terminológico foram deduzidas no seio de nossa melhor doutrina. Amílcar de Araújo Falcão (Fato gerador, cit., 1973, p.29) articulou restrições. Souto Maior Borges (Isenções tributárias, São Paulo, Sugestões Literárias, 1969) salientou a distinção que deve existir entre o desenho abstrato de um evento e sua concretude factual. Foi, entretanto, Alfredo Augusto Becker (Teoria geral, cit., p.288) quem levantou, decididamente, as grandes indagações que expuseram à luz as flagrantes impropriedades que o uso daquela forma de linguagem pode ensejar, dando especial relevo ao detrimento que por certo traz ao já precário acervo da simbologia jurídica. Pouco depois, partindo das candentes censuras do juriconsulto gaúcho, Geraldo Ataliba (Hipótese de incidência, cit., 1973, p.51), propôs a adoção de hipótese de incidência para denominar a descrição abstrata, contida na lei, e fato imponível para representar a ocorrência no mundo dos fenômenos físicos, que satisfaz os antessupostos requeridos pela norma jurídica [...]”, em Carvalho, Paulo de Barros, 1938, Curso de direito tributário, 16ª ed., São Paulo, Saraiva, 2004, pp. 242/243.

## CAPÍTULO IV - DA CONTRIBUIÇÃO DA EMPRESA

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

**I** - 20% (vinte por cento) sobre o total das remunerações pagas ou creditadas, a qualquer título, no decorrer do mês, aos segurados empregados, empresários, trabalhadores avulsos e autônomos que lhe prestem serviços;

**II** - para o financiamento da complementação das prestações por acidente de trabalho, os seguintes percentuais, incidentes sobre o total das remunerações pagas ou creditadas, no decorrer do mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos:

**a)** 1% (um por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante o risco de acidentes de trabalho seja considerado leve;

**b)** 2% (dois por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante esse risco seja considerado médio;

**c)** 3% (três por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante esse risco seja considerado grave.

**§ 1º** No caso de bancos comerciais, bancos de investimentos, bancos de desenvolvimento, caixas econômicas, sociedades de crédito, financiamento e investimento, sociedades de crédito imobiliário, sociedades corretoras, distribuidoras de títulos e valores mobiliários, empresas de arrendamento mercantil, cooperativas de crédito, empresas de seguros privados e de capitalização, agentes autônomos de seguros privados e de crédito e entidades de previdência privada abertas e fechadas, além das contribuições referidas neste artigo e no artigo 23, é devida a contribuição adicional de 2,5% (dois inteiros e cinco décimos por cento) sobre a base de cálculo definida no inciso I deste artigo.

Nota-se que inicialmente os comportamentos integrantes da regra matriz de incidência da contribuição previdenciária eram resumidos no “*pagar, ou creditar remuneração a qualquer título*”.

Seu critério espacial coincide com o âmbito de validade territorial da Lei. O critério temporal é o mês.

Na “conseqüência” da norma tributária, o critério pessoal se resume no sujeito ativo (União) e no sujeito passivo (a Empresa, pessoas físicas ou jurídicas equiparadas à empresa e empregador doméstico)<sup>7</sup>.

---

<sup>7</sup> Na redação original da Lei 8.212/91, temos:

### SEÇÃO II - DA EMPRESA E DO EMPREGADOR DOMÉSTICO

*Art. 15. Considera-se:*

*I - empresa: a firma individual ou sociedade que assume o risco de atividade econômica urbana ou rural, com fins lucrativos ou não, bem como os órgãos e entidades da Administração Pública direta, indireta e fundacional;*

*II - empregador doméstico: a pessoa ou família que admite a seu serviço, sem finalidade lucrativa, empregado doméstico.*

*Parágrafo único. Considera-se empresa, para os efeitos desta Lei, o autônomo e equiparado em relação a segurado que lhe presta serviço, bem como a cooperativa, a associação ou entidade de qualquer natureza ou finalidade, a missão diplomática e a repartição consular de carreira estrangeiras.*

O critério quantitativo se subdivide na base-de-cálculo, que é o salário-de-contribuição, e a alíquota de 20% (vinte por cento).

O salário-de-contribuição é a base-de-cálculo imposta tanto ao empregador quanto ao empregado. Consiste na verba remuneratória paga ao trabalhador, ou seja, excluído o que se paga a título de indenização (por exemplo, os reembolsos de passagens de avião, trem ou ônibus para deslocamento necessário à execução de um serviço).

Apenas abrindo parênteses à discussão sobre a norma em questão, é mister que se deixe esclarecido quais verbas devem ser tomadas como indenização e quais não devem quando se trata de dívida trabalhista.

Tudo o que remunera trabalho é salário e, portanto, sofre a incidência do tributo. Como exemplo, temos o décimo-terceiro salário e as férias gozadas ou indenizadas e as cestas-básicas, distribuição de lucro, rubricas devidas por conta da prestação de serviços durante o mês, tanto que algumas são pagas de forma proporcional.

As verbas indenizatórias são aquelas que não decorrem do labor, como por exemplo, o dano moral e o aviso prévio indenizado. Neste, não se trabalha no último mês do contrato, mas é pago por força de lei, sendo indenizatório, dessa forma.

A despeito dessa divisão, o Legislador Ordinário, querendo fomentar o crescimento do emprego, por questão meramente política, inseriu no artigo 28, da Lei 8.212/91, os títulos pagos que não sofreriam a tributação, mesmo sendo considerados verbas remuneratórias.

Exemplo disso são as férias indenizadas e as cestas básicas. As primeiras remuneram o trabalho, mas a lei as excepciona. As segundas, da mesma forma, fazem parte dos salários, porém, a lei as isenta da incidência tributária sob condições determinadas (a inscrição da empresa nos programas de alimentação do trabalhador do governo federal).

Assim, conforme se tem dito, o rol do §9º do artigo 28, da Lei 8.212/91 é taxativo. Isso não quer dizer que só o que está ali não pode ser tributado. O que for indenizado ao trabalhador também não o deve ser. Vejamos o que dispõe o parágrafo nono do artigo supradito:

**Art. 28.** Entende-se por salário-de-contribuição:

[...]

**§9º Não integram o salário-de-contribuição** para os fins desta Lei, exclusivamente: (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

a) os benefícios da previdência social, nos termos e limites legais, salvo o salário-maternidade; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

b) as ajudas de custo e o adicional mensal recebidos pelo aeronauta nos termos da Lei nº 5.929, de 30 de outubro de 1973;

c) a parcela "in natura" recebida de acordo com os programas de alimentação aprovados pelo Ministério do Trabalho e da Previdência Social, nos termos da Lei nº 6.321, de 14 de abril de 1976;

d) as importâncias recebidas a título de férias indenizadas e respectivo adicional constitucional, inclusive o valor correspondente à dobra da remuneração de férias de que trata o Art. 137 da Consolidação das Leis do Trabalho-CLT; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

e) as importâncias: (Alínea alterada e itens de 1 a 5 acrescentados pela Lei nº 9.528, de 10.12.97, e de 6 a 9 acrescentados pela Lei nº 9.711, de 20.11.98)

1. previstas no inciso I do Art. 10 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias;

2. relativas à indenização por tempo de serviço, anterior a 5 de outubro de 1988, do empregado não optante pelo Fundo de Garantia do Tempo de Serviço-FGTS;

3. recebidas a título da indenização de que trata o Art. 479 da CLT;

4. recebidas a título da indenização de que trata o Art. 14 da Lei nº 5.889, de 8 de junho de 1973;

5. recebidas a título de incentivo à demissão;

6. recebidas a título de abono de férias na forma dos arts. 143 e 144 da CLT;

7. recebidas a título de ganhos eventuais e os abonos expressamente desvinculados do salário;

8. recebidas a título de licença-prêmio indenizada;

9. recebidas a título da indenização de que trata o Art. 9º da Lei nº 7.238, de 29 de outubro de 1984;

f) a parcela recebida a título de vale-transporte, na forma da legislação própria;

g) a ajuda de custo, em parcela única, recebida exclusivamente em decorrência de mudança de local de trabalho do empregado, na forma do Art. 470 da CLT; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

h) as diárias para viagens, desde que não excedam a 50% (cinquenta por cento) da remuneração mensal;

i) a importância recebida a título de bolsa de complementação educacional de estagiário, quando paga nos termos da Lei nº 6.494, de 7 de dezembro de 1977;

j) a participação nos lucros ou resultados da empresa, quando paga ou creditada de acordo com lei específica;

l) o abono do Programa de Integração Social-PIS e do Programa de

Assistência ao Servidor Público-PASEP; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

m) os valores correspondentes a transporte, alimentação e habitação fornecidos pela empresa ao empregado contratado para trabalhar em localidade distante da de sua residência, em canteiro de obras ou local que, por força da atividade, exija deslocamento e estada, observadas as normas de proteção estabelecidas pelo Ministério do Trabalho; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

n) a importância paga ao empregado a título de complementação ao valor do auxílio-doença, desde que este direito seja extensivo à totalidade dos empregados da empresa; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

o) as parcelas destinadas à assistência ao trabalhador da agroindústria canavieira, de que trata o Art. 36 da Lei nº 4.870, de 1º de dezembro de 1965; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

p) o valor das contribuições efetivamente pago pela pessoa jurídica relativo a programa de previdência complementar, aberto ou fechado, desde que disponível à totalidade de seus empregados e dirigentes, observados, no que couber, os arts. 9º e 468 da CLT; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

q) o valor relativo à assistência prestada por serviço médico ou odontológico, próprio da empresa ou por ela conveniado, inclusive o reembolso de despesas com medicamentos, óculos, aparelhos ortopédicos, despesas médico-hospitalares e outras similares, desde que a cobertura abranja a totalidade dos empregados e dirigentes da empresa; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

r) o valor correspondente a vestuários, equipamentos e outros acessórios fornecidos ao empregado e utilizados no local do trabalho para prestação dos respectivos serviços; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

s) o ressarcimento de despesas pelo uso de veículo do empregado e o reembolso creche pago em conformidade com a legislação trabalhista, observado o limite máximo de seis anos de idade, quando devidamente comprovadas as despesas realizadas; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

t) o valor relativo a plano educacional que vise à educação básica, nos termos do Art. 21 da Lei nº 9.394, de 20 de dezembro de 1996, e a cursos de capacitação e qualificação profissionais vinculados às atividades desenvolvidas pela empresa, desde que não seja utilizado em substituição de parcela salarial e que todos os empregados e dirigentes tenham acesso ao mesmo; (Redação dada pela Lei nº 9.711, de 20.11.98)

u) a importância recebida a título de bolsa de aprendizagem garantida ao adolescente até quatorze anos de idade, de acordo com o disposto no Art. 64 da Lei nº 8.069, de 13 de julho de 1990; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

v) os valores recebidos em decorrência da cessão de direitos autorais; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

x) o valor da multa prevista no § 8º do Art. 477 da CLT. (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

Fechando os parênteses, percebe-se que na redação original do artigo 22, da Lei 8.212/91, a obrigação de recolher o tributo para a Empresa apenas nascia com o pagamento, ou o crédito da remuneração ao empregado.

Na justiça do trabalho tal fato coincidia com a liberação do depósito judicial dos valores devidos ao obreiro – oportunidade na qual deveria ser paga a contribuição.

Baseada na Lei surgiu então a Ordem de Serviço Conjunta INSS/DAF/DSS nº 66, de 10 de outubro de 1997, que dispunha sobre procedimentos dos Auditores Fiscais relativos às contribuições previdenciárias decorrentes de valores pagos em ações trabalhistas.

Em seu item 12, a OS 66, dizia:

#### **IV - DO FATO GERADOR E DO SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO**

**12. O fato gerador da contribuição previdenciária** é o **pagamento** de valores correspondentes a parcelas integrantes do salário-de-contribuição, à vista ou parcelado, resultante de sentença condenatória ou de conciliação homologada, efetivado diretamente ao credor ou mediante depósito da condenação para extinção do processo **ou liberação de depósito judicial** ao credor ou seu representante legal.

**12.1** O fato gerador deverá ser verificado no processo findo (esgotadas todas as possibilidades recursais), observando inclusive as alterações posteriores à sentença de primeira instância (decisões e acórdãos), se atendo, principalmente, ao memorial de cálculos homologados.

**12.2** Caberá ainda observar se houve conciliação, mesmo após a sentença e apresentação de cálculos, quando então prevalecerá o acordo homologado, o qual deverá ser confrontado com o pleiteado na petição inicial ou com as parcelas deferidas na sentença, verificando-se a correspondência entre o pedido, o deferido e o acordado.

Essa disposição era reflexo das determinações existentes no artigo 68, do Decreto 2.173/1997, vigente à época:

**Art. 68.** 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.

**§ 1º** No caso do pagamento parcelado, as contribuições devidas à seguridade social serão recolhidas na mesma data e proporcionalmente ao valor de cada parcela.

§ 2º Nos acordos homologados em que não figurarem, discriminadamente, as parcelas legais de incidência da contribuição previdenciária, esta incidirá sobre o valor total do acordo homologado.

§ 3º Não se considera como discriminação de parcelas legais de incidência de contribuição previdenciária a fixação de percentual de verbas remuneratórias e indenizatórias constantes dos acordos homologados, aplicando-se, nesta hipótese, o disposto no parágrafo anterior.

§ 4º A contribuição do empregado no caso de ações trabalhistas será calculada, mês a mês, aplicando-se as alíquotas previstas no art. 22, observado o limite máximo do salário-de-contribuição.

Nota-se, assim, que a Ordem de Serviço estava em consonância com o Decreto, que era legal, pois não contrariava o disposto no artigo 22 da, da Lei 8.212/91.

Entretanto, a partir da edição da Medida Provisória 1.596 de 10 de novembro de 1.997, foi acrescentado novo núcleo verbal ao critério material da hipótese tributária das contribuições sociais:

#### **MP Nº 1.596-14, DE 10 DE NOVEMBRO DE 1997**

Altera dispositivos das Leis nºs 8.212 e 8.213, ambas de 24 de julho de 1991, e dá outras providências.

**O PRESIDENTE DA REPÚBLICA**, no uso da atribuição que lhe confere o art. 62 da Constituição, adota a seguinte Medida Provisória, com força de lei:

**Art. 1º** - Ficam restabelecidos os arts. 34, 35, 98 e 99, e alterados os arts 12, 22, 25, 28, 29, 30, 31, 32, 33, 38, 39, 45, 47, 55, 69, 94 e 97 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, com a seguinte redação:

**"Art. 22 [...]**

I - vinte por cento sobre o total das remunerações pagas, **devidas** ou creditadas a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados que lhe prestem serviços, destinadas a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços, nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa.

Esta Norma era reedição da Medida Provisória nº 1.523 de 1.997, que por sua vez foi editada 13 vezes. Entretanto, o formato acima, com a inclusão do novo núcleo verbal apenas ocorreu em 10/11/1997, na MP 1.596.

Convertida na Lei 9.528 de 10 de dezembro de 1.997, a alteração foi consolidada e restou inovado o ordenamento jurídico.

A partir daí não se poderia mais utilizar o comando do Decreto 2.173 de março de 1997, e da OS 66/97, editada um mês antes da modificação legal.

Ao que parece foi instituído novo tributo social. Antes apenas se deviam contribuições previdenciárias sobre o que se pagasse ou creditasse (palavras sinônimas) aos empregados no decorrer do mês. A partir da Medida Provisória se passou a exigir o recolhimento sobre o que se deve ao obreiro, em cada mês.

É claro que o legislador quis abarcar todas as possíveis condutas para que não se evitasse a tributação pelo simples fato de não terem sido pagas as verbas salariais. Exemplo disso é a falência de uma empresa sem o pagamento das verbas rescisórias dos empregados. O fisco se via de mãos atadas, porque não podia lançar a contribuição sobre o que se sabia devido, já que o núcleo verbal da norma se pautava pela consumação do pagamento.

Essa mudança teve reflexo imediato sobre as contribuições previdenciárias devidas em decorrência de decisão proferida pela Justiça do Trabalho. Com a atribuição do lançamento conferida pela Emenda Constitucional nº 20/98 aos Juízes Federais do Trabalho e a declaração nas sentenças de que determinado empregador devia horas-extras, salários e férias ao empregado em momento pretérito, mensalmente, não se podia mais dizer que a obrigação tributária nascia com crédito dos valores ao reclamante, mas sim a cada mês de verba salarial “devida” pelo empregador.

Obviamente, a nova regra apenas podia vigorar noventa dias, no mínimo, após sua publicação, já que na prática instituíra novo tributo (artigo 195, §6º, Constituição Federal). Isso se deu em 07 de fevereiro de 1.998. Antes disso, aplica-se a regra anterior, pois a lei não pode instituir cobrança retroativa.

Assim, declarado em sentença trabalhista o débito da empresa com seu operário, e sendo este de caráter mensal, existe o dever de recolher o tributo desde a data da dívida. O mesmo ocorre com o crédito do Reclamante, que é devido e corrigido a cada mês. Isso pode ser comprovado pela jurisprudência pacificada do Tribunal Superior do Trabalho quanto à época própria de correção dos créditos trabalhistas, conforme declinado abaixo:

## **TRIBUNAL SUPERIOR DO TRABALHO**

**DECISÃO:** 04 02 2004 PROC: RR NUM: 459145 ANO: 1998 REGIÃO: 09

RECURSO DE REVISTA TURMA: 01 ÓRGÃO JULGADOR - PRIMEIRA TURMA

**FONTE DJ DATA:** 27-02-2004

**PARTES RECORRENTE:** SOCIEDADE EVANGÉLICA BENEFICENTE DE LONDRINA. **RECORRIDO:** MARCO ANTONIO OTTA. **RELATORA** JUÍZA CONVOCADA MARIA DE ASSIS CALSING

### **EMENTA**

RECURSO DE REVISTA. 1) LEI Nº 3.999/61. MÉDICOS, TÉCNICOS E AUXILIARES DE LABORATÓRIO. JORNADA DE TRABALHO REDUZIDA. FALTA DE PREVISÃO LEGAL.

A jurisprudência assente nesta colenda Corte, por intermédio do precedente nº 53 da Orientação Jurisprudencial da SDI, dispõe que a Lei nº 3.999/61 não estipula jornada de trabalho reduzida para os médicos, mas apenas estabelece o salário-mínimo da categoria para uma jornada de 4 horas, não havendo de se falar em horas extras, salvo as excedentes à 8ª, desde que seja respeitado o salário-mínimo/horário da categoria. Ainda que o precedente seja direcionado para a categoria dos médicos, as disposições ali conferidas dizem respeito à interpretação conferida aos ditames da Lei nº 3.999/61, que termina por não assegurar às categorias profissionais relacionadas - médicos, técnicos e auxiliares de laboratório - a jornada de trabalho de apenas quatro horas diárias. Revista provida para reconhecer a jornada de trabalho imposta ao Reclamante como sendo de oito horas diárias.

2) ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA DO CRÉDITO OBREIRO. - ÉPOCA PRÓPRIA PARA INCIDÊNCIA DO ÍNDICE. PROVIMENTO. Conforme dispõe a Orientação Jurisprudencial nº 124 da SDI desta colenda Corte, o pagamento dos salários até o 5º dia útil do mês subsequente ao vencido não está sujeito a correção monetária. Se essa data limite for ultrapassada, incidirá o índice da correção monetária do mês subsequente ao da prestação dos serviços. Dá-se provimento à Revista para, reformando a decisão regional, determinar seja a atualização do crédito obreiro feita tomando-se como base o índice de atualização monetária do mês subsequente ao da prestação dos serviços.

3) DESCONTOS PREVIDENCIÁRIOS E FISCAIS. INCIDÊNCIA SOBRE O

CRÉDITO OBREIRO. PROVIMENTO. A contribuição dos empregados para o custeio do sistema previdenciário vem prevista na Constituição Federal (art. 195, II) como também na legislação ordinária (art. 11, parágrafo único, alínea "c", da Lei nº 8.212/91). Respondendo o trabalhador pela sua contribuição na constância do contrato laboral, o mesmo deve acontecer com o crédito reconhecido por força de decisão judicial. Assim, o desconto da parcela previdenciária incidirá sobre o crédito obreiro, cabendo ao executado a responsabilidade pelo seu recolhimento. É o que disciplinam os arts. 43 e 44 da Lei nº 8.212/91. Quanto aos descontos de ordem fiscal, é o art. 46 da Lei nº 8.541/92 que determina que os valores pagos por força de decisão judicial deverão ser retidos pelo empregador, naquele momento em que o montante for disponibilizado ao beneficiário. Pela análise dos citados preceitos legais,

pode-se concluir que os valores percebidos pelo Reclamante sofrerão a incidência dos descontos previdenciários e fiscais, cabendo àquele responder pela sua parte, o que encontra previsão também no Provimento nº 1/96 da Corregedoria Geral da Justiça do Trabalho.

Revista parcialmente conhecida e provida.

### **DECISÃO**

Unanimemente, não conhecer do Recurso de Revista quanto aos honorários advocatícios; unanimemente, conhecer do Recurso de Revista quanto à jornada de trabalho, por divergência jurisprudencial, dando provimento ao apelo para fixar a jornada obreira como sendo de oito horas diárias; unanimemente, conhecer do Recurso de Revista quanto à atualização monetária, por divergência jurisprudencial e contrariedade à Orientação Jurisprudencial desta Corte, dando provimento ao Recurso para determinar que a atualização do crédito obreiro seja feita tomando-se como base o índice de atualização monetária do mês subsequente ao da prestação dos serviços; unanimemente, conhecer do Recurso de Revista quanto aos descontos previdenciários e fiscais, por contrariedade à jurisprudência firmada por esta colenda Corte, dando-lhe provimento para autorizar os descontos previdenciários e fiscais, que deverão ser realizados nos termos do Provimento CGJT 1/96 e da Lei nº 8.212/91 (Orientação Jurisprudencial nº 32, da SDI 1), incidindo sobre as parcelas tributáveis devidas ao Reclamante, considerando-se, ainda, que o recolhimento deve incidir sobre o valor total da condenação e ser calculado ao final, em respeito ao entendimento também uniformizado pela Orientação Jurisprudencial nº 228 da SDI 1.

### **REFERÊNCIA LEGISLATIVA**

Leg. Federal (MC) LEI:3999 ano:1961

Leg. Federal (CF-1988) CFD ano:1988

art.195 inc.II

Leg. Federal (PCSS) LEI:8212 ano:1991

art.11 parágrafo único let.e art.43 art.44

Leg. Federal (ALIRE) LEI:8541 ano:1992

art.46

(OJ-SDI-1) Orientação Jurisprudencial nº 53.

(OJ-SDI-1) Orientação Jurisprudencial nº 124.

(TST-PRV) Provimento nº 1 de 1996.

### **INDEXAÇÃO**

Horas extras, redução da jornada de trabalho. Desconto, previdência social, fisco, imposto de renda.

Exemplo: Sentença de mérito proferida em Julho de 2.000 que condena a Empresa “A” a pagar ao Reclamante “B” o décimo-terceiro salário de 1.999. Não se pode dizer mais que a contribuição é devida a partir da liberação do depósito ao Reclamante (que poderia ocorrer até dois anos depois da publicação da

sentença). O tributo é devido desde a competência 12 (doze) de 1.999, ou seja, incidirão juros e multa sobre o tributo social devido em decorrência do 13º salário.

Infelizmente, o quadro normativo infralegal não acompanhou a evolução da Lei, e o Decreto vigente, 3.048/99, apenas repetiu seu antecessor, e por isso, quanto às contribuições sociais decorrentes das decisões proferidas na Justiça Trabalhista, é ilegal.

A OS 66/97 apenas foi oficialmente revogada (já não acompanhava a lei desde o fim de 1997, quando perdeu seu fundamento, por não poder contrariá-la) com a edição da Instrução Normativa INSS/DC nº100 de 18 de dezembro de 2.003.

Desse modo, para as empresas, o “fato-gerador” das contribuições previdenciárias, ocorre com o simples débito de verba salarial com o empregado, ou então, com o pagamento dessa verba, se for efetuado no mesmo mês em que se prestou o serviço cuja contraprestação é aquela verba remuneratória.

Esse é o único entendimento que se pode extrair do atual artigo 22, I, da Lei 8.212/91, alterado novamente pela Lei 9.876/99.

Porém, vejamos o que acontece com o Seguro de Acidentes do Trabalho – SAT, previsto no inciso II, do artigo 22, da Lei 8.212/91, também de obrigação da empresa.

Por não existir o núcleo verbal que pressupõe apenas o débito para a perfeição do fato-gerador, este somente ocorre com o pagamento ou crédito da verba salarial ao obreiro:

#### **CAPÍTULO IV - DA CONTRIBUIÇÃO DA EMPRESA**

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

[...]

**II** - para o financiamento do benefício previsto nos arts. 57 e 58 da Lei nº 8.213, de 24 de julho de 1991, e daqueles concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, sobre o **total das remunerações pagas ou creditadas, no decorrer do mês**, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos: (Redação dada pela Lei nº 9.732, de 11.12.98)

- a) 1% (um por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante o risco de acidentes do trabalho seja considerado leve;
- b) 2% (dois por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante esse risco seja considerado médio;
- c) 3% (três por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante esse risco seja considerado grave.

Por isso, o Seguro acima descrito pela lei apenas é devido, na Justiça do Trabalho, quando da liberação do crédito ao trabalhador, ou seja, toma-se o mesmo critério de antes.

O mesmo raciocínio serve para a contribuição sobre o que se paga aos contribuintes individuais que lhe tenham servido:

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

[...]

III - vinte por cento sobre o total das remunerações pagas ou creditadas a qualquer título, no decorrer do mês, aos segurados contribuintes individuais que lhe prestem serviços; (Inciso acrescentado pela Lei nº 9.876, de 26.11.99)

Apenas a título de esclarecimento, na Justiça Laboral existe o dever de recolher contribuição social sobre a remuneração paga ao contribuinte individual quando forem fechados acordos em que não se reconhece o vínculo de emprego, ou seja, quando há pagamento por mera liberalidade e sem reconhecimento vínculo empregatício.

No que concerne ao fato-gerador das contribuições sociais devidas pelos empregados, a Lei 8.212/91 diz que:

**Art. 20.** A contribuição do empregado, inclusive o doméstico, e a do trabalhador avulso é calculada mediante a aplicação da correspondente alíquota sobre o seu salário-de-contribuição mensal, de forma não cumulativa, observado o disposto no Art. 28, de acordo com a seguinte tabela: (Redação do caput dada pela Lei nº 9.032, de 28.4.95)

Salário-de-contribuição	Alíquota em %
Até R\$ 249,80	8,00
de R\$ 249,81 até R\$ 416,33	9,00
de R\$ 416,34 até R\$ 832,66	11,00

(Valores e alíquotas dados pela Lei nº 9.129, de 20.11.95)

Não há muita discussão a respeito, pois aqui nem se cogita em incidência do tributo apenas com o pagamento ou crédito do salário. O que se tem é a formação mensal da base-de-cálculo, ou seja, do salário-de-contribuição, tendo sido pago ou não pelo empregador. A responsabilidade de descontar o tributo e repassá-lo a União é da empresa. Assim, se a empresa não lhe paga o que devia, se responsabiliza por não ter recolhido a contribuição no momento certo, arcando com eventuais acréscimos legais decorrentes do atraso do repasse.

Analisado o fato-gerador das contribuições previdenciárias, passemos ao estudo da decadência.

## 5) O INSTITUTO JURÍDICO DA DECADÊNCIA

Um prévio e breve estudo sobre a caducidade pode contribuir para que se ultime o presente trabalho.

Poucos objetos na Ciência do Direito são tão cheios de celeuma quanto o instituto jurídico da Decadência. Muitas vezes confundida com a prescrição, diz-se ordinariamente que é a extinção de um direito pelo lapso de um tempo previsto em lei, ao contrário daquela que é definida pelo perecimento da ação que protege determinado direito.

Um exemplo bastante simples e prático, e que a tempos é utilizado pela doutrina, é o da árvore com um fruto e que tem uma escada a ela apoiada. Nele, imaginemos que a escada representa a ação e o fruto o direito, logo, se retirássemos a escada perderíamos a possibilidade de chegar até o fruto (direito), mas ali ele permaneceria, similarmente a prescrição; e por outro lado, se retirássemos o fruto, estaríamos retirando o próprio direito, do mesmo modo que se opera a decadência.

Vejamos agora de maneira mais técnica, como exemplificou esta diferença entre decadência e prescrição o Ilustríssimo Doutrinador Caio Mario da Silva Pereira:

[...] Efeito do tempo na relação jurídica é, também, a decadência ou caducidade, que muito se aproxima da prescrição, diferindo, entretanto, nos seus fundamentos e no modo peculiar de operar. Decadência é perecimento do direito, em razão do seu não-exercício em um prazo predeterminado. Com a prescrição tem estes pontos de contato: é um efeito do tempo, aliado à falta de atuação do titular [...]

(Pereira, Caio Mario da Silva. Em *Instituições de direito civil*, Rio de Janeiro, Forense, 1997, p. 440)

Outrossim, já se disse no que concerne ao prazo de caducidade, que ao contrário do que ocorre com o prescricional, este não se suspende nem se interrompe.

Indubitavelmente, conforme ratifica o exemplo declinado abaixo, não há definição mais simplista e mais equivocada sobre o instituto.

[...] Demais disso, contrariando as insistentes construções do direito privado, pelas quais uma das particularidades do instituto da decadência está na circunstância de que o prazo que lhe antecede não se

interrompe, nem se suspende, a postura do item II do art. 173 do Código Tributário Nacional desfaz qualquer convicção neste sentido. Um lançamento anulado por vício formal é ato que existiu, tanto assim que foi anulado por vício de forma. Ora, a decisão final que declare a anulação do ato nada mais faz que interromper o prazo que já houvera decorrido até aquele momento [...] (Carvalho, Paulo de Barros, op. cit., p. 465.)

Este problema surgiu já em 1.916, quando da promulgação da Lei 3.071, o antigo Código Civil, que vigorou até o dia 10 de janeiro do ano de 2.003, dispendo sobre a prescrição nos artigos 117 a 179, mas incluindo no rol do artigo 178 prazos considerados pela jurisprudência e pela doutrina como decadenciais.

O novo diploma que rege as relações privadas, Lei 10.406 de 10 de janeiro de 2.002, mostra que o legislador ordinário estava atento ao problema e sabia como resolvê-lo, pois dispôs sobre os prazos prescricionais apenas no que tange às ações condenatórias, não incluindo no rol as constitutivas, pois estas são aquelas cuja extinção pelo tempo pode ser classificada como Decadência.

Mas a postura do legislador não foi aleatória; baseou-se em critério científico para a definição do que é a caducidade, retirada do estudo<sup>8</sup> efetuado pelo Ilustre Professor Agnelo Amorim Filho, publicado na *Revista dos Tribunais*, que fazendo a intersecção necessária dos direitos brasileiro, italiano e alemão, demonstrou academicamente que existe sim uma resposta definitiva para o tema.

No estudo, após citar Chiovenda e a moderna classificação dos direitos, o Professor da Faculdade de Direito da Universidade da Paraíba conclui que: “1.<sup>a</sup> - *Estão sujeitas a prescrição*: todas as ações condenatórias e somente elas (arts. 177 e 178 do Código Civil); 2.<sup>a</sup> - *Estão sujeitas a decadência* (indiretamente), isto é, em virtude da decadência do direito a que correspondem): as ações constitutivas que têm prazo especial de exercício fixado em lei; 3.<sup>a</sup> - São perpétuas (*imprescritíveis*): a) as ações constitutivas que não têm prazo especial de exercício fixado em lei; e b) todas as ações declaratórias.”<sup>9</sup>

---

<sup>8</sup> Amorim Filho, Agnelo, *Critério científico para distinguir a prescrição da decadência e para identificar as ações imprescritíveis*, RT 300, outubro de 1.960, p.7.

<sup>9</sup> Amorim Filho, Agnelo, *Critério científico para distinguir a prescrição da decadência e para identificar as ações imprescritíveis*, RT Ano 86, v.744, outubro de 1.997, p.750

Partindo de tal premissa, podemos considerar que o lançamento tributário, por ser um direito potestativo<sup>10</sup> do Fisco, protegido por uma ação constitutiva, pode vir a ser atingido pela decadência.

Com a nova ordem estabelecida no processo do trabalho pela Emenda Constitucional nº 20/98 – cuja principal introdução foi a extensão da atribuição do poder de lançar a contribuição previdenciária ao Juiz Federal do Trabalho, dentro do processo trabalhista – muito se questionou sobre qual seria o termo de início da decadência tributária na lide trabalhista.

A resposta deve ser dada conjugando-se o Código Tributário Nacional e a Lei 8.212/91, e os conceitos de fato-gerador e lançamento da contribuição social já estudados, como se fará adiante.

---

<sup>10</sup> O direito potestativo nada mais é do que o poder de algumas pessoas, conferido pela lei, de influírem na esfera jurídica de outras, sem a necessidade de que estas manifestem sua vontade.

## 6) O PRAZO DECADENCIAL DAS CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS

A decadência das contribuições previdenciárias, no que diz respeito às regras gerais, sofre o mesmo tratamento jurídico, pelo ordenamento brasileiro, dispensado à decadência dos demais tributos. Isso pode ser demonstrado pela confrontação dos textos da Lei 5.172/76 e da Lei 8.212/91, quando dispõe sobre aquele instituto, senão vejamos:

### **LEI Nº 5.172, DE 25 DE OUTUBRO DE 1966 – DOU DE 27/10/1966**

*Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios.*

*Denominado CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL pelo art. 7º do Ato Complementar nº 36, de 13.3.1967.*

[...]

**Art. 173.** O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

**Parágrafo único.** O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

### **LEI Nº 8.212, DE 24 DE JULHO DE 1991 - DOU DE 14/08/98**

**Dispõe sobre a organização da Seguridade Social, institui Plano de Custeio, e dá outras providências.**

[...]

**Art. 45.** O direito da Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após 10 (dez) anos contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, a constituição de crédito anteriormente efetuada.

Entretanto, no que diz respeito ao prazo (e não ao seu marco inicial), existe regra específica para as contribuições previdenciárias, que confere à Fazenda Pública 10 (dez) anos para constituir seu crédito.

Muito se discute sobre a constitucionalidade do artigo 45 da Lei 8.212/91, já que Lei ordinária estaria dispondo sobre prazo decadencial, o que em hipótese poderia contrariar o comando constitucional contido no artigo 146, III, "b", da Carta Magna, ao assim estabelecer: "*Art. 146. Cabe à lei complementar: [...] III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre: [...] b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários;*".

Apesar de sedutora – e de possuir o aval do Superior Tribunal de Justiça, que firmou entendimento no sentido da impossibilidade da aplicação do prazo decadencial de 10 (dez) anos, conforme r. julgado abaixo – tal tese não pode ser acatada pelos cientistas do direito.

**Processo: RESP 512308 / RJ; RECURSO ESPECIAL: 2003/0055366-2**

**Relator(a):** Ministro LUIZ FUX (1122)

**Órgão Julgador:** T1 - PRIMEIRA TURMA

**Data do Julgamento:** 09/11/2004

**Data da Publicação/Fonte:** DJ 28.02.2005 p. 193

**Ementa:**

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. DÉBITOS TRIBUTÁRIOS. TRD. LEI 8.218/91. TAXA DE JUROS. APLICABILIDADE. PRECEDENTES. CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO PREVIDENCIÁRIO. DECADÊNCIA.

1. Os débitos fiscais, admitem a utilização da TRD a título juros de mora, incidentes a partir de fevereiro de 1991. Precedentes jurisprudenciais.
2. Nos termos do artigo 173, I, do CTN, o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se, após cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.
3. O prazo prescricional das contribuições previdenciárias foi modificado pela EC n.º 8/77, Lei 6.830/80, CF/88 e Lei 8.212/91, à medida em que as mesmas adquiriam ou perdiam sua natureza de tributo. Por isso que firmou-se a jurisprudência no sentido de que: "O prazo prescricional das contribuições previdenciárias sofreram oscilações ao longo do tempo:
  - a) até a EC 08/77 - prazo quinquenal (CTN);
  - b) após a EC 08/77 - prazo de trinta anos (Lei 3.807/60); e
  - c) após a Lei 8.212/91, prazo de dez anos."

**4. Não obstante, o prazo decadencial não foi alterado pelos referidos diplomas legais, mantendo-se obediente aos cinco anos previstos no artigo 174 da lei tributária. In casu, as parcelas referentes ao período compreendido entre julho de 1983 e novembro de 1984 encontram-se atingidas pela decadência, porquanto a constituição do respectivo crédito tributário somente ocorreu em 15/03/93.**

5. Recurso Especial provido.

#### **Acórdão**

Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Ministros da PRIMEIRA TURMA do Superior Tribunal de Justiça, na conformidade dos votos e das notas taquigráficas a seguir, por unanimidade, dar provimento ao recurso especial, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator. Os Srs. Ministros Teori Albino Zavascki, Denise Arruda e Francisco Falcão votaram com o Sr. Ministro Relator.

Ausente, ocasionalmente, o Sr. Ministro José Delgado.

#### Resumo Estruturado

LEGALIDADE, UTILIZAÇÃO, TRD, CALCULO, JUROS DE MORA, DEBITO PREVIDENCIARIO, TERMO INICIAL, FEVEREIRO, 1991, EXISTENCIA, PREVISÃO LEGAL.

OCORRENCIA, DECADENCIA, DEBITO PREVIDENCIARIO, FATO GERADOR, PERIODO, JULHO, 1983, SETEMBRO, 1984, HIPOTESE, INSS, CONSTITUIÇÃO DO CREDITO TRIBUTARIO, POSTERIORIDADE, DÉCURSO DE PRAZO, CINCO ANOS, PRIMEIRO DIA, JANEIRO, EXERCICIO FINANCEIRO SEGUINTE, ANO, POSSIBILIDADE, REALIZAÇÃO, LANÇAMENTO TRIBUTARIO, INAPLICABILIDADE, LEGISLAÇÃO PREVIDENCIARIA, LEI ORGANICA DA SEGURIDADE SOCIAL, REFERENCIA, PRAZO, DECADENCIA, OBSERVANCIA, DISPOSITIVO LEGAL, CODIGO TRIBUTARIO NACIONAL.

#### Referência Legislativa

LEG:FED LEI:005172 ANO:1966

\*\*\*\*\* CTN-66 CODIGO TRIBUTARIO NACIONAL

ART:00173 INC:00001 ART:00174 ART:00142

Veja

(TRD - LEGALIDADE)

STJ - RESP 260631-SC, RESP 213288-RS,

RESP 147594-RS

(DECADENCIA)

STJ - RESP 409376-SC, ERESP 202203-MG (JBCC 190/91),

RESP 216758-SP

O termo “*normas gerais em matéria tributária*” exclui de seu campo de atuação a disposição da Lei 8.212/91 sobre o prazo decadencial. Isso porque estamos diante de uma norma específica que aumenta em cinco anos o tempo determinado no CTN.

De resto, não houve qualquer inovação da Lei Ordinária que pudesse afrontar o artigo 173 do Código Tributário, e isso significa que as normas gerais foram mantidas.

Vejamos como nesse sentido, leciona o Douto Professor Roque Antônio Carrazza:

[..] O que estamos tentando dizer é que a lei complementar, ao regular a prescrição e a decadência tributárias, deverá limitar-se a apontar diretrizes e regras gerais. Não poderá, por um lado, abolir os institutos em tela (que foram expressamente mencionados na Carta Suprema) nem, por outro, descer a detalhes, atropelando a autonomia das pessoas políticas tributantes. O legislador complementar não recebeu um “cheque em branco” para disciplinar a decadência e a prescrição tributária [...]

(em Carrazza, Roque Antônio. Curso de Direito Tributário Constitucional, 19ª ed., 4ª tiragem, São Paulo, Ed. Malheiros, 2004, p.849.)

Desse modo, e para este estudo, será adotado o prazo contido no artigo 45, da Lei 8.212/91, de 10 (dez) anos, para a caducidade do dever da União em constituir o crédito tributário previdenciário.

## 7) AS CONTRIBUIÇÕES DECORRENTES DO RECONHECIMENTO DE VÍNCULO DE EMPREGO NAS SENTENÇAS PROFERIDAS NA JUSTIÇA DO TRABALHO

Inicialmente, antes de explicar acerca do termo inicial e final da decadência da contribuição social decorrente da sentença trabalhista é necessária uma observação no que concerne à competência da Justiça do Trabalho para a execução de ofício das contribuições sociais decorrentes do vínculo de emprego reconhecido.

Isto porque a matéria tem sido objeto de longo debate, havendo posicionamento no sentido de que a decisão de reconhecimento será meramente declaratória, ou ainda declaratória-condenatória (pois impõem uma obrigação de fazer ao Reclamado, tal seja, a anotação do período reconhecido na CTPS do Reclamante, sob pena de ser realizada pela própria Secretaria na Justiça Laboral).

Desta feita, vejamos declinadas abaixo as três correntes doutrinárias acerca da discussão de quando, efetivamente, surge a obrigação tributária em razão da compatibilidade do efeito do lançamento para se tornar atendível e exigível:

**A) declarativista:** a obrigação surge com a ocorrência do fato gerador, enquanto que o lançamento tem efeito apenas declaratório da existência da obrigação;

**B) constitutivista:** é o inverso da corrente acima, ou seja, a obrigação surge apenas com a realização do lançamento e não simplesmente com o fato gerador;

**C) procedimentalista:** o lançamento constitui a obrigação, mas como o lançamento é um procedimento, apenas estará constituída aquela ao final deste.

Assim, em razão da “natureza declaratória” da citada decisão, nasce uma corrente, que encontra como adeptos não somente advogados da iniciativa privada, mas também o Doutrinador e Ministro do Tribunal Superior do Trabalho João Oreste Dalazem.

Estes entendem não serem exigíveis mediante execução na Justiça do Trabalho as contribuições sociais decorrentes de decisões meramente declaratória ou declaratória-condenatória, com fulcro no artigo 832, § 3º e 876,

parágrafo único da CLT e 583 do Código de Processo Civil, que versam sobre decisões cognitivas ou homologatórias e título executivo judiciário, respectivamente.

Não obstante supradito entendimento, que menciona jamais ser possível emprestar eficácia executiva a uma decisão meramente declaratória, não compartilhamos desta opinião.

Em primeiro lugar, porque a hermenêutica nos ensina que uma norma restritiva de direitos somente deve ser interpretada restritivamente e a norma especial deve prevalecer sobre a geral.

Destarte basta observarmos o disposto no artigo 114, *inciso VIII* da Constituição Federal, pois este nos trás apenas a expressão “execução, de ofício, [...] das sentenças que proferir”, ou seja, não faz distinção de sua natureza.

E mais, citado inciso, faz menção ao artigo 195 da Carta Magna, que no *inciso I, alínea “a”*, indica a incidência da contribuição sobre rendimentos do trabalho de pessoa física, frisa-se, “mesmo sem vínculo empregatício”.

Isto posto, e adotando o entendimento declarativista de que as decisões meramente declaratórias são executáveis na Justiça do Trabalho, como são todas as outras, tendo em vista a inexistência de previsão legal em *contrario sensu* na legislação previdenciária vigente, concluímos pela competência da Justiça do Trabalho também para a execução de ofício das contribuições sociais decorrentes das decisões que reconhecem o vínculo de emprego entre as partes.

## CONCLUSÃO

Após todas as considerações acima, pudemos observar que foi tão somente depois do advento da Emenda Constitucional nº 20 de 15 de dezembro de 1.998, que a Justiça do Trabalho passou a ter com efetividade competência para executar de ofício as contribuições sociais decorrentes das decisões por ela proferidas, lançando os tributos sociais.

Acerca do “lançamento tributário”, demonstrou-se que não pairam dúvidas de que as sentenças de mérito e de liquidação no processo do trabalho são verdadeiro lançamento fiscal emitidos pelo magistrado atuante na Justiça do Trabalho.

Por sua vez, no que se refere ao fato gerador das contribuições sociais objeto deste estudo, constatou-se que o único entendimento que se pode extrair do atual artigo 22, I, da Lei 8.212/91, alterado novamente pela Lei 9.876/99, é de que para as empresas, o “fato-gerador” das contribuições previdenciárias, ocorre com o simples débito de verba salarial com o empregado, ou então, com o pagamento dessa verba, se for efetuado no mesmo mês em que se prestou o serviço cuja contraprestação é aquela verba remuneratória.

Isto é assim porque a responsabilidade de descontar o tributo e repassá-lo ao INSS é da empresa. Assim, se a empresa não paga o que devia ao obreiro, se responsabiliza por não ter recolhido a contribuição no momento certo, arcando com eventuais acréscimos legais decorrentes do atraso do repasse.

No mais, vimos que o lançamento tributário, por ser um direito potestativo do Fisco protegido por uma ação constitutiva, pode vir a ser atingido pela decadência, que nada mais é, segundo o conceito do Eminentíssimo Professor Caio Mário da Silva Pereira, que não o *perecimento do direito, em razão do seu não-exercício em um prazo predeterminado*.

Demonstrou-se ainda, que deve ser adotado o prazo contido no artigo 45, da Lei 8.212/91, de 10 (dez) anos, para a caducidade do dever da União em constituir o crédito tributário previdenciário.

Isto tendo em vista que o termo “*normas gerais em matéria tributária*” exclui de seu campo de atuação a disposição da Lei 8.212/91 sobre o prazo

decadencial, porque estamos diante de uma norma específica que aumenta em cinco anos o tempo determinado no Código Tributário Nacional, e, de resto, não houve qualquer inovação da Lei Ordinária que pudesse afrontar o artigo 173 do Código Tributário, e isso significa que as normas gerais foram mantidas.

Ficou evidenciado também que deve ser adotado o entendimento declarativista de que as decisões meramente declaratórias são executáveis na Justiça do Trabalho, como são todas as outras, haja vista a inexistência de previsão legal em *contrario sensu* na legislação previdenciária vigente.

Notou-se também, que, tendo ocorrido o lançamento tributário antes da vigência da Emenda Constitucional supradita não há que se falar em competência e tampouco em dever de ofício da Justiça Laboral em executar as contribuições sociais decorrentes daquelas demandas; isso limita a atuação do Juiz do Trabalho na execução de ofício das contribuições sociais, que apenas podem determinar a liquidação do crédito tributário nos processos cujas execuções iniciaram-se após a EC 20/98, ou seja, que foram sentenciados a partir do dia 16 de dezembro de 1.998.

Por tudo isso, e tomando em consideração a existência de uma sentença de mérito trabalhista, seja simplesmente condenatória, ou declaratória de existência do vínculo empregatício, podemos dizer que o início da fluência do prazo decadencial – para as contribuições sociais incidentes sobre a folha de pagamento de uma empresa – dá-se mensalmente, a cada competência passada.

Com isso, e levando em consideração o prazo de dez anos em que se opera a decadência, conforme exposto alhures, deve-se contar o transcurso de dez anos anteriores à data em que foi proferida a sentença de mérito, e, seria exigível então, a partir do exercício seguinte em que se deu a decadência.

Exemplificando, se tivéssemos uma decisão de mérito proferida na data de 14 de julho de 2.005, em que foi reconhecido o vínculo empregatício entre as partes do período de 30 de novembro de 1.990 a 02 de março de 2.004.

Teríamos então, que contar regressivamente dez anos desde a decisão, o que nos levaria a 14 de julho de 1.995. Agora, basta aplicar a regra do artigo 173, inciso I, do CTN, e computar o ano de 1.995 integralmente, já que o exercício seguinte no caso em epígrafe conta-se a partir de 1º de janeiro de 1.996, mas

este leva em consideração todo o ano de 1.995, e, portanto, frisa-se, não há que se falar em decadência tributária à partir da “metade do exercício”.

Isso tudo nos leva à ilação de que apenas poderão ser objeto de execução na Justiça do Trabalho as contribuições sociais cujos fatos-geradores ocorreram de janeiro de 1.988 para frente, sendo este o termo inicial máximo da contagem do prazo decadencial no processo trabalhista.

Aqui se demonstra a importância da decadência na estabilização das relações jurídicas, já que esta impede sejam os contribuintes surpreendidos hoje com um mandado de citação de execução de contribuições sociais decorrentes da lide trabalhista que tiveram sua execução iniciada ou terminada antes da Emenda Constitucional nº 20/98, quando ainda se exigia a apuração da quantia devida pelas partes por meio de procedimento administrativo, com inscrição do débito na dívida ativa da União, e ajuizamento na Justiça Federal Comum.

## REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS:

AMORIM FILHO, Agnelo. *Critério Científico para distinguir a prescrição da decadência e para identificar as ações imprescritíveis*. RT 300, outubro de 1.960,0p.7.

BRASIL. *Código de Processo Civil*. Lei nº 5.869, de 11-01-1973. 28 ed. Saraiva, 1998.

\_\_\_\_\_. *Código Tributário Nacional*. Lei nº 5.172, de 1.966.

\_\_\_\_\_. Lei nº 8.620 de 1º de janeiro de 1.993.

\_\_\_\_\_. Lei nº 10.035 de 25 de outubro de 2.000.

\_\_\_\_\_. Constituição (1988). *Constituição da República Federativa do Brasil*. Brasil. Brasília, DF: Senado, 1988.

\_\_\_\_\_. Lei nº 8.212, de 24 de Julho de 1.991. *Lei Orgânica da Seguridade Social*. Disponível em: <http://www81.dataprev.gov.br/sislex/>. Acesso em 16 de agosto de 2.004.

CARRAZA, Roque Antônio. *Curso de Direito Tributário Constitucional*. 19ª ed., 4ª tiragem, São Paulo, Ed. Malheiros, 2.004.

CARVALHO, Paulo de Barros, 1.938. *Curso de Direito Tributário*. 16ª ed., São Paulo, Saraiva, 2.004.

DALAZEN, João Oreste. *Controvérsias Sobre a Execução de Contribuição Previdenciária na Justiça do Trabalho*. Revista Ltr. 67 – 04, São Paulo, 2.003.

DIAS, Fernando Camargo. *Contribuição previdenciária na justiça do trabalho uma lei controvertida*. Revista de previdência social, v.15, n.125, p.197-198, abr.1.991.

FELICIANO, Guilherme Guimarães. *Execução de contribuições sociais na justiça de trabalho*. São Paulo: LTr, 2.002.

MACHADO, Hugo de Brito. *Curso de Direito Tributário*. São Paulo: Malheiros, 1.998, 13ª ed., p.121.

MEDAUR, Odete. *Direito Administrativo Moderno*. São Paulo, Revista dos Tribunais, 1.999, 3ª ed.

MARTINS, Sérgio Pinto. *Execução da contribuição previdenciária na justiça do trabalho*. 2ª ed. São Paulo: Atlas, 2.002.

MATOS, Marcelo Marques de. *A contribuição previdenciária na justiça do trabalho*. Revista do Tribunal Regional do Trabalho da 18ª Região, v.4, n.1, p.54-61, dez.2.001.

PEREIRA, Caio Mario da Silva. Em *Instituições de direito civil*, Rio de Janeiro, Forense, 1997.

SOBRINHO, Zéu Palmeira. *Contribuição Previdenciária na Justiça do Trabalho: pontos relevantes e controvérsias*. Revista do Tribunal Regional do Trabalho da 21ª Região, v.8, n.1, p.64-92, dez.2.001.