

PUCRS

PONTIFÍCIA UNIVERSIDADE CATÓLICA DO RIO GRANDE DO SUL
FACULDADE DE DIREITO
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DIREITO – MESTRADO

CAROLINE MOREIRA BOFF

**A SEGURANÇA JURÍDICA DOS EMPREGADOS FRENTE ÀS INCIDÊNCIAS FISCAIS
DECORRENTES DA SENTENÇA TRABALHISTA: ANÁLISE SOB A PERSPECTIVA DOS
DIREITOS E GARANTIAS FUNDAMENTAIS**

Porto Alegre
2016

PÓS-GRADUAÇÃO - *STRICTO SENSU*



Pontifícia Universidade Católica
do Rio Grande do Sul

PONTIFÍCIA UNIVERSIDADE CATÓLICA DO RIO GRANDE DO SUL
FACULDADE DE DIREITO
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DIREITO – MESTRADO

CAROLINE MOREIRA BOFF

**A SEGURANÇA JURÍDICA DOS EMPREGADOS FRENTE ÀS INCIDÊNCIAS
FISCAIS DECORRENTES DA SENTENÇA TRABALHISTA: ANÁLISE SOB A
PERSPECTIVA DOS DIREITOS E GARANTIAS FUNDAMENTAIS**

PORTO ALEGRE

2016

CAROLINE MOREIRA BOFF

**A SEGURANÇA JURÍDICA DOS EMPREGADOS FRENTE ÀS INCIDÊNCIAS
FISCAIS DECORRENTES DA SENTENÇA TRABALHISTA: ANÁLISE SOB A
PERSPECTIVA DOS DIREITOS E GARANTIAS FUNDAMENTAIS**

Dissertação apresentada no Programa de Pós-Graduação em Direito, nível mestrado, da Pontifícia Universidade Católica do Rio Grande do Sul, área de concentração Fundamentos Constitucionais do Direito Público e do Direito Privado, linha de pesquisa Eficácia e Efetividade da Constituição e dos Direitos Fundamentais no Direito Público e no Direito Privado, como requisito parcial para a obtenção do grau de Mestre em Direito.

Orientadora: Prof^a. Dr^a. Denise Pires Fincato

PORTO ALEGRE

2016

CAROLINE MOREIRA BOFF

**A SEGURANÇA JURÍDICA DOS EMPREGADOS FRENTE ÀS INCIDÊNCIAS
FISCAIS DECORRENTES DA SENTENÇA TRABALHISTA: ANÁLISE SOB A
PERSPECTIVA DOS DIREITOS E GARANTIAS FUNDAMENTAIS**

Dissertação apresentada no Programa de Pós-Graduação em Direito, nível mestrado, da Pontifícia Universidade Católica do Rio Grande do Sul, área de concentração Fundamentos Constitucionais do Direito Público e do Direito Privado, linha de pesquisa Eficácia e Efetividade da Constituição e dos Direitos Fundamentais no Direito Público e no Direito Privado, como requisito parcial para a obtenção do grau de Mestre em Direito.

Aprovada em _____, ____ de _____ de _____.

BANCA EXAMINADORA:

Prof^a. Dr^a. Denise Pires Fincato

Prof^a. Dr^a. Mariangela Guerreiro Milhoranza

Prof. Dr. Rodrigo Coimbra dos Santos

Dedico este trabalho aos meus amados pais,
Susana e Flávio, pelo amor incondicional.
Nenhuma palavra, nenhuma vida seria
suficiente para agradecê-los.

AGRADECIMENTOS

Chegando ao final de um grande desafio que foi o mestrado, não posso deixar de agradecer àqueles que abriram portas para o caminho acadêmico, que apoiaram a decisão de iniciar esta etapa importante da minha vida no Direito e que me ajudaram até o final desta maravilhosa, e muitas vezes árdua, caminhada. Se consegui cumprir a missão e chegar até aqui, foi porque fui muito abençoada por Deus, que iluminou meus passos e trouxe para perto pessoas cheias de luz e afeto.

Pai e Mãe, nenhuma palavra traduz a imensa gratidão que tenho pelo amor incondicional que recebo todos os dias da minha vida. Obrigada pelas orações e pela fé que depositaram em mim. Graças a vocês tive a oportunidade de chegar até onde cheguei.

Daniel, amor da minha vida, obrigada pela compreensão, pelo apoio incansável, pela paciência, pelo amor e pelo cuidado que recebi durante este período dedicado ao mestrado. Não conseguiria sem tê-lo ao meu lado. Obrigada por acreditar e apostar junto comigo neste objetivo.

Minha querida orientadora, Denise Fincato, obrigada pela chance de ser tua orientanda, pela oportunidade de aprender e pesquisar contigo. Obrigada pelo exemplo de professora e pessoa, e por acreditar no meu trabalho.

Tia Cris, obrigada por me mostrar o Direito e o verdadeiro significado de Justiça. Obrigada pelo exemplo de pessoa e profissional, pelos ensinamentos, pelo amor de mãe, madrinha e amiga. Obrigada por todo o carinho e apoio, do início ao fim, a qualquer hora do dia ou da noite.

Família Moreira, família Boff, obrigada por todo amor que recebi durante toda a minha vida, pelos incentivos e vibrações a cada passo dado, a cada vitória. Tenho muito orgulho de pertencer a esta família linda.

Família Wilkens da Silva, obrigada de coração pela acolhida e pelo carinho, principalmente nos momentos mais difíceis desta caminhada acadêmica. É um privilégio muito grande fazer parte desta família tão abençoada.

Leti, obrigada por me mostrar a vida acadêmica, por apostar no meu potencial, por me fazer acreditar que era possível. Obrigada pelo coleguismo, pela parceria, pela amizade e amor. Obrigada por estar na minha vida. Com certeza sem o teu incentivo o mestrado não seria uma realidade.

Obrigada colegas do Rocha, pelos conhecimentos divididos, pelo convívio diário, pela torcida, pelo coleguismo nos momentos difíceis e pela parceria nos momentos felizes.

Vívi e Bárbara, as melhores amigas que alguém poderia ter, agradeço não só pela amizade e carinho, mas pelos momentos felizes, pelo colo sempre disponível, pelas risadas e pelos consolos. Obrigada por existirem.

Fê Macedo, obrigada por tudo. Sem as tuas palavras, o teu carinho, a tua experiência, as tuas dicas, a tua ajuda e a tua confiança, eu não alcançaria o que hoje consegui alcançar. Obrigada por acreditar na minha dissertação e por me fazer acreditar que era possível.

Amigos que a vida me deu, obrigada por estarem sempre comigo, mesmo de longe, obrigada por estarem em meu coração e por saber que também estou no coração de vocês, independente do caminho que seguirmos.

Obrigada a todos que torceram e dedicaram um tempinho da sua vida para mandar vibrações positivas e energias boas para que esse trabalho fosse concretizado da melhor maneira possível.

“O mundo do Direito, portanto, não é o da Justiça (em seu feitiço absoluto). É o da segurança. Sem justiça alguma o Direito – é verdade – encontrará dificuldades para manter seu projeto de pacificação social. Sem segurança, porém, o Direito simplesmente não existe.” (Humberto Theodoro Júnior)

RESUMO

A relevância da Competência Tributária e da imutabilidade das sentenças trabalhistas, para o estudo proposto neste trabalho, é grande, tendo em vista que o trânsito em julgado das decisões judiciais existe para a estabilização das relações jurídicas, concretizando o anseio de segurança do direito presente, inclusive, no que se refere às obrigações tributárias. De fato, as decisões da Justiça do Trabalho geram efeitos tributários vários. O que deve ser analisada e definida, no entanto, é a natureza jurídica da sentença de mérito e sua liquidação, no âmbito da Justiça do Trabalho, no que diz respeito ao seu aspecto fiscal, sob a análise do lançamento tributário, composto da declaração e da constituição do tributo. Partindo de tais pressupostos, podemos dizer que a questão da Competência da Justiça do Trabalho irá refletir diretamente nas incidências tributárias decorrentes da relação de emprego, passando por uma análise, também, sobre a questão da Competência da Administração Pública Tributária. É, pois, a partir do dispositivo judicial trabalhista, que o empregado irá pautar sua conduta com relação às suas obrigações tributárias, conduta esta que será fiscalizada pelo Ente Tributante e poderá, inclusive, acarretar consequências e penalidades. Por esta razão, se torna de extrema importância uma solução jurídica que assegure ao empregado o direito fundamental à segurança jurídica, em relação às decisões judiciais trabalhistas e os seus reflexos no âmbito tributário.

Palavras-chave: Empregado. Sentença Trabalhista. Incidência Tributária. Competência. Segurança Jurídica.

ABSTRACT

The relevance of Tax Jurisdiction and the immutability of labor sentences for the study proposed in this paper, is great, considering that the final judgment of the court decisions available to the stabilization of legal relations, realizing the security longing of this right, even with respect to tax liabilities. In fact, the decisions of the labor courts generate various taxes. What must be analyzed and defined, however, is the legal nature of the merit award and its settlement within the Labor Court, with regard to its fiscal aspect in the analysis of the tax assessment, consisting of the statement and the constitution of the tax. Starting from these assumptions, we can say that the issue of Labour Justice Racing will reflect directly on the tax implications arising from the employment relationship, through an analysis, also on the question of the competence of the Tax Public Administration. It is therefore from the labor court device, the employee will govern their conduct in relation to their tax obligations, a conduct that will be overseen by Ente taxing and may even result in consequences and penalties. For this reason it is extremely important to ensure a legal solution to the employee's fundamental right to legal certainty in relation to the labor court decisions and their consequences in the tax sphere.

Keywords: Employed. Labour Sentence. Tax incidence. Competence. Legal Security.

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	12
2 INCIDÊNCIAS TRIBUTÁRIAS DECORRENTES DA SENTENÇA TRABALHISTA	16
2.1 Relação de Emprego e Processo Trabalhista	16
2.2 Sentença Trabalhista e Reflexos Tributários	21
2.3 Sistema Tributário Brasileiro: Noções Gerais	26
2.4 Obrigação Tributária e Fato Gerador	30
2.5 Hipótese de Incidência	36
2.6 Os Tributos Incidentes na Sentença Trabalhista	38
2.6.1 Contribuições Previdenciárias e suas Incidências	39
2.6.1.1 Contribuição Previdenciária dos Segurados: empregados e empregados domésticos	41
2.6.1.2 Contribuição Previdenciária das Empresas	44
2.6.1.3 Contribuição Previdenciária dos Empregadores Domésticos	47
2.6.2 Contribuição Previdenciária e as suas Não Incidências	48
2.6.3 Contribuição para o Seguro de Acidente do Trabalho	55
2.6.4 Contribuição Sindical dos Empregados	57
2.6.5. Contribuição ao Fundo de Garantia do Tempo de Serviço	59
2.6.6 Imposto de Renda Retido na Fonte pelo Empregador	62
2.6.7. Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda Pessoa Física: Obrigação Tributária Acessória do Empregado	64
2.6.8 Imposto de Renda e as suas Não Incidências	66
2.7 Crédito Tributário e a sua Exigibilidade	68
2.8 A Fiscalização e a Cobrança dos Tributos Decorrentes da Sentença Trabalhista	69
3 COMPETÊNCIA JURISDICIONAL PARA FINS DE INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA E DIREITO FUNDAMENTAL À SEGURANÇA JURÍDICA	76
3.1 Jurisdição e Competência: Notas introdutórias	76
3.2 Competência Jurisdicional para Fins de Tributação: Uma Análise Comparada com a Competência Jurisdicional Trabalhista	82

3.2.1 Competência Jurisdicional para determinação de Natureza Jurídica em Matéria Tributária: Imposto de Renda da Pessoa Física	87
3.2.2 Competência Jurisdicional para determinação de Natureza Jurídica em Matéria Tributária: Contribuições Previdenciárias	92
3.3 Possibilidade de determinação da Natureza Jurídica das Verbas Trabalhistas em Matéria Tributária: Reflexos sobre a Segurança Jurídica	95
3.4 A Segurança Jurídica como Direito Fundamental do Empregado	98
3.5 Análise de Casos e a Jurisprudência no Brasil	109
4 CONCLUSÃO	123
5 REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS	127

1 INTRODUÇÃO

O Estado Sócio Ambiental e Democrático de Direito, constitucionalmente previsto, existe principalmente para satisfazer as necessidades humanas e para garantir os direitos de cada cidadão. Nesse sentido, o Estado, através da sua função política, deve desenvolver medidas capazes de alcançar os objetivos constitucionalmente propostos. A partir deste contexto, entende-se que a função política do Estado ramifica-se em diversas funções, dentre elas a função protetiva, tendo em vista que é através dos atos dos órgãos estatais que serão assegurados os direitos e garantias fundamentais estabelecidos na Constituição da República Federativa do Brasil de 1988.

É nesse sentido, pois, o tema da pesquisa desenvolvida, que teve enfoque no estudo da segurança jurídica dos empregados frente às incidências fiscais decorrentes da sentença trabalhista, bem como no estudo de caso e na análise da jurisprudência pátria. A abordagem é feita por meio do método indutivo, envolvendo análise de textos e obras correlatas. A abordagem é realizada por meio de hipóteses ou teorias que devem ser testadas experimentalmente e que podem ser comprovadas ou refutadas. A interdisciplinaridade é o contexto, o que significa que o trabalho se dá em espaço onde há intensa troca e cooperação entre as disciplinas empregadas na presente análise. Como método de interpretação jurídica, é utilizada a exegese, especialmente da Constituição Federal de 1988, em suas garantias e princípios, bem como da legislação infraconstitucional e da doutrina brasileira e estrangeira afeta ao tema escolhido para a presente pesquisa. É empregada a técnica da pesquisa teórico-bibliográfica, com o emprego de obras nacionais e estrangeiras, quando necessário e pertinente. Para a realização de tal análise, a pesquisa partirá de um estudo bibliográfico qualitativo, no intuito de avaliar os diferentes posicionamentos acerca do tema. Além disso, como auxiliar, se utiliza de outro método para o desenvolvimento da pesquisa: o estudo de caso, via análise da jurisprudência relacionada ao assunto, tendo em vista a necessidade essencial de se compreender os diferentes comportamentos adotados frente a um mesmo problema.

A escolha do tema deu-se, justamente, pela controvérsia encontrada, a partir de um caso concreto, envolvendo as incidências fiscais decorrentes de decisões judiciais trabalhistas, as quais refletem diretamente nas relações entre o empregado,

enquanto contribuinte, e a Administração Pública Tributária. A partir do trânsito em julgado de uma sentença proferida no âmbito da Justiça do Trabalho, a qual transmite uma série de obrigações, inclusive tributárias, questiona-se qual seria a conduta a ser seguida pelo empregado, na condição de contribuinte, refletindo-se acerca da sua segurança jurídica perante a fiscalização tributária, à luz dos direitos e garantias fundamentais.

Neste sentido, o estudo da segurança jurídica, revela-se de fundamental importância, especialmente a partir de uma proposta funcional onde este princípio-garantia constitucional tem por finalidade proteger direitos decorrentes das expectativas de confiança legítima na criação e aplicação das regras tributárias, inclusive em relação ao empregado e as tributações decorrentes da sua relação empregatícia, mediante certeza jurídica, estabilidade do ordenamento e efetividade de direitos e liberdades fundamentais. Expressamente prevista no *caput* do artigo 5º da Constituição Federal de 1988, a segurança é a garantia ao cidadão de uma vida plena, com o gozo dos direitos e liberdades individuais. E no Título atinente aos “Direitos e Garantias Fundamentais”, a segurança não só é prevista no artigo 5º, *caput*, mas também ao longo de várias garantias instituídas na norma, como, por exemplo, nas limitações ao exercício do poder de tributar. Associada, portanto, a inúmeros dispositivos constitucionais, a segurança jurídica visa garantir a estabilidade das relações jurídicas, a confiança dos cidadãos e o controle da conduta social. Tanto na aplicação do Direito do Trabalho, como na aplicação do Direito Tributário, âmbitos que serão cenários da presente pesquisa, desponta a importância da segurança jurídica para a efetivação dos princípios fundamentais, sociais, trabalhistas e tributários, proteção da confiança e estabilidade sistêmica.

A pesquisa é proposta a partir da necessidade de solucionar alguns conflitos que surgem diante das incidências fiscais a que o empregado está exposto, bem como diante dos numerosos e discricionários atos administrativos tributários, que acabam por agravar o problema da insegurança jurídica dos contribuintes, *latu sensu*. A partir destas circunstâncias, questiona-se: a) qual a Jurisdição que poderá alcançar a relação entre o empregado e a Administração Pública Tributária, com base no princípio-garantia da segurança jurídica? b) Como e em que medida se dará a vinculação dos atos administrativos tributários ao princípio da segurança jurídica sob a perspectiva dos direitos e garantias fundamentais do empregado? c) Como

garantir a observância e aplicação do princípio-garantia da segurança jurídica nas decisões judiciais trabalhistas e nos atos emanados pelo Ente Tributante?

É possível sugerir, para a problemática acima exposta, algumas hipóteses que se aproximariam de uma solução a ser buscada com o estudo proposto, como por exemplo, a) a abordagem do constitucionalismo democrático para aplicação da segurança jurídica, assumindo esta a característica de componente e de promotora de justiça, unindo-se, portanto aos valores de justiça e segurança; b) a segurança jurídica como garantia da exigibilidade de direito certo, estável e previsível, devidamente justificado e motivado com vistas à realização da justiça; c) a subordinação da Administração Pública em relação às normas estabelecidas por um poder central, normas estas que conferem à sociedade previsibilidade quanto à conduta que deve ser seguida pelos indivíduos; d) a limitação ao poder impositivo do Estado, como um direito fundamental importante outorgado pela Constituição Federal de 1988 aos cidadãos; e) a observação dos princípios e garantias fundamentais na relação entre o empregado e a Administração Pública Tributária, pela condição de contribuinte que o empregado assume diante das incidências fiscais decorrentes da sua relação empregatícia; f) a aplicação dos direitos fundamentais para garantia da segurança jurídica do empregado, diante das decisões judiciais trabalhistas e diante dos atos administrativos tributários; e g) a proteção da segurança jurídica através da intermediação do legislador, a par dos valores da certeza e previsibilidade.

Dessa forma, em vista da problemática trazida à pesquisa e das hipóteses esboçadas à mesma, faz-se necessária uma compreensão de determinados institutos jurídicos que integram o tema envolvido no presente trabalho. Assim, em um primeiro momento, pretende-se trazer, de forma inicial e sucinta, algumas definições e conceitos pertinentes tanto ao Direito do Trabalho como ao Direito Tributário, em uma abordagem breve, porém necessária para o deslinde do problema jurídico trazido como escopo do estudo pretendido. Já no segundo momento serão analisados os institutos da Jurisdição e da Competência, sobretudo para fins de incidência tributária, traçando-se um paralelo entre a Competência Jurisdicional da Justiça do Trabalho e a Competência Jurisdicional Tributária, verificando-se, especialmente, a Competência Jurisdicional para definição da natureza jurídica das verbas trabalhistas recebidas pelo empregado em ação

trabalhista, para fins de tributação, apontando-se, por fim, os reflexos sobre a segurança jurídica, como direito fundamental do empregado.

A presente pesquisa, portanto, objetiva fazer um estudo interdisciplinar, envolvendo o Direito do Trabalho, o Direito Tributário e o Direito Constitucional, com o enfoque nos direitos fundamentais. Na elaboração da dissertação é debatida a conduta do empregado frente a uma decisão proferida pela Justiça do Trabalho, onde é definida a natureza jurídica das verbas trabalhistas a que tem direito, a partir das quais incidirá, ou não, a tributação prevista em lei. Serão analisados, por oportuno, além de institutos jurídicos tributários e trabalhistas, a Competência Jurisdicional e a Competência Tributária da Justiça do Trabalho, bem como a possibilidade de determinação da natureza jurídica das verbas trabalhistas em matéria tributária e os reflexos sobre a segurança jurídica, como um direito fundamental do empregado. Ao final, pretende-se chegar a uma conclusão que, apesar de longe de ser definitiva, pode solucionar (ao menos provisoriamente) a problemática envolvida no presente estudo, com relação a insegurança jurídica que acomete os empregados em meio a decisões judiciais trabalhistas e os atos administrativos tributários.

Expostas todas as premissas que estão contidas no presente estudo, avulta em importância destacar que o mesmo não possui a pretensão de encerrar as discussões sobre o conflito de competência estabelecido, mas sim contribuir com a pesquisa e com o Direito no sentido de que a Jurisdição definitiva prestada pela Justiça do Trabalho, seja respeitada, assim como que os empregados, na condição de contribuintes, sejam protegidos pelo direito fundamental à segurança jurídica, entre outros princípios e garantias constitucionalmente previstos na Carta Magna brasileira.

Espera-se, portanto, cumprir a finalidade acadêmica destinada a esta investigação, não sem o desejo de transcendência de sua função, aportando inquietações e alternativas ao problema enfrentado para, em vista disto, quiçá, contribuir para a estabilização das relações e a concreta segurança jurídica do empregado, demandante justtrabalhista, contribuinte e, obviamente, cidadão brasileiro.

2 INCIDÊNCIAS TRIBUTÁRIAS DECORRENTES DA SENTENÇA TRABALHISTA

2.1 Relação de Emprego e Processo Trabalhista

A concepção jurídica da relação de emprego¹, a qual está estabelecida no Direito do Trabalho, evidencia a própria concepção de trabalho² que, conforme a doutrina, é “o conjunto de atividades, produtivas ou criativas que o homem exerce para atingir determinado fim”³. De acordo com Francisco Rossal de Araújo e Rodrigo Coimbra, “o Direito do Trabalho brasileiro foi constituído para a caracterização de relações de emprego, como regra.”⁴. Nesse cenário, advinda da vontade das partes, a relação empregatícia pressupõe a existência do próprio contrato de trabalho previsto no artigo 442 da Consolidação das Leis do Trabalho (CLT)⁵, seja ele tácito ou expresso. Para fins de classificação, conforme preceitua Alice Monteiro de Barros, “[...] os contratos de atividade geram uma relação de trabalho, da qual a relação de emprego é uma espécie [...]”⁶, ao passo que, em relação à sua natureza, “[...] a relação de emprego tem natureza contratual exatamente porque é gerada pelo contrato de trabalho.”⁷ Nesse mesmo sentido, Maurício Godinho Delgado destaca que a relação de emprego “[...] do ponto de vista técnico-jurídico, é apenas

¹ Importante ressaltar que no presente trabalho será abordado apenas a relação de emprego sujeita ao Direito do Trabalho e não as demais relações de trabalho. Segundo a doutrina, “[...] existem relações de trabalho *lato sensu* que não se confundem com atrelação de emprego, considerada relação de trabalho *stricto sensu*. São elas o trabalho autônomo, o eventual, o avulso, entre outros.”. In: BARROS, Alice Monteiro de. **Curso de direito do Trabalho**. São Paulo: LTR, 2005. p. 200. Nesse sentido, importante identificar que a relação de emprego é uma das espécies da relação de trabalho, porém, nem toda relação de trabalho corresponde a uma relação de emprego, assim como o empregado é considerado um dos tipos de trabalhador, mas nem todo trabalhador pode ser considerado empregado.

² A palavra “trabalho”, nas palavras de Maurício Godinho Delgado, “[...] embora ampla, tem uma inquestionável delimitação: refere-se a dispêndio de energia pelo ser humano, objetivando resultado útil (e não dispêndio de energia por seres irracionais ou pessoa jurídica). Trabalho é atividade inerente à pessoa humana, compondo o conteúdo físico e psíquico dos integrantes da humanidade.”. In: DELGADO, Maurício Godinho. **Curso de direito do trabalho**. 8ª ed. São Paulo: LTr, 2009. p. 285-286.

³ DELGADO, Maurício Godinho. **Curso de direito do trabalho**. 8ª ed. São Paulo: LTr, 2009. p. 285-286.

⁴ Completam ainda os autores referindo que “Apenas de forma excepcional a Consolidação das Leis do Trabalho trata de outras relações de trabalho [...]”. In: ARAÚJO, Francisco Rossal de; COIMBRA, Rodrigo. **Direito do Trabalho - I**. São Paulo: LTr, 2014. p. 62.

⁵ CLT, art. 442 - Contrato individual de trabalho é o acordo tácito ou expresso, correspondente à relação de emprego. In: BRASIL. **Consolidação das Leis do Trabalho**. Instituída pelo Decreto-Lei nº 5.452, de 1º de maio de 1943. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/Del5452.htm>. Acesso em: 15 jan. 2015.

⁶ BARROS, Alice Monteiro de. **Curso de Direito do Trabalho**. São Paulo: LTR, 2005. p. 199.

⁷ BARROS, Alice Monteiro de. **Curso de direito do trabalho**. São Paulo: LTR, 2005. p. 200.

uma das modalidades específicas da relação de trabalho juridicamente configuradas [...]”⁸, sendo que a mesma corresponde “[...] a um tipo legal próprio e específico, inconfundível com as demais modalidades da relação de trabalho ora vigentes.”⁹. Ainda, complementando a caracterização da relação de emprego, há que se destacar os seus requisitos¹⁰, a partir dos quais essa relação jurídica será protegida e regida pelas normas do Direito do Trabalho. Acerca de tais elementos caracterizadores, Denise Pires Fincato assim esclarece:

A relação de emprego é caracterizada pela existência conjunta de quatro elementos: a pessoalidade (prestação de serviços por pessoa física, diretamente), a habitualidade (prestação de serviços com uma rotina, horários, etc.), a subordinação (prestação de serviços onde observam-se as diretrizes apontadas pelo tomador de serviços) e a onerosidade (prestação de serviços onde se tem como pressuposto a contra-prestação). Alguns destes elementos podem não ser tão fortes em algumas relações e, mesmo assim, caracterizar vinculação empregatícia.¹¹

Resta estabelecido, a partir desse cenário, que a relação empregatícia, uma relação jurídica regulamentada pelo Direito do Trabalho, é balizada pelos elementos: subordinação, pessoalidade, não eventualidade e onerosidade.¹² ¹³ Para Francisco

⁸ DELGADO, Maurício Godinho. **Curso de Direito do Trabalho**. 8ª ed. São Paulo: LTr, 2009. p. 285.

⁹ Finaliza ainda o autor afirmando que “[...] de fato, a relação empregatícia, enquanto fenômeno sociojurídico, resulta da síntese de um diversificado conjunto de fatores (ou elementos) reunidos em um dado contexto social ou interpessoal. Desse modo, o fenômeno sóciojurídico da relação de emprego deriva da conjugação de certos elementos inarredáveis (elementos fático-jurídicos), sem os quais não se configura a mencionada relação.”. In: DELGADO, Maurício Godinho. **Curso de direito do trabalho**. 8ª ed. São Paulo: LTr, 2009. p. 285-290.

¹⁰ Acerca de tais requisitos, Maurício Godinho Delgado explica que “[...] cada um desses elementos fático-jurídicos, após apreendidos pelo Direito, vêm formar um tipo legal específico e delimitado. Busca a Ciência do Direito precisar a composição e caracterização de cada um de tais elementos, de modo a tornar mais objetiva e universal sua compreensão pelos operadores jurídicos.”. In: DELGADO, Maurício Godinho. **Curso de direito do trabalho**. 8ª ed. São Paulo: LTr, 2009. p. 270.

¹¹ FINCATO, Denise Pires. **Cartilha do empregador: manual prático para pequenos e grandes empreendedores da iniciativa privada**. Porto Alegre: HS Editora, 2012. p. 17.

¹² Nesse mesmo sentido, Alice Monteiro de Barros assevera que “Os principais elementos da relação de emprego gerada pelo contrato de trabalho são: a) pessoalidade, ou seja, um dos sujeitos (o empregado) tem o dever jurídico de prestar os serviços em favor de outrem pessoalmente; b) a natureza não-eventual do serviço, isto é, ele deverá ser necessário à atividade normal do empregador; c) a remuneração do trabalho a ser executado pelo empregado; d) finalmente, a subordinação jurídica da prestação de serviços ao empregador.”. In: BARROS, Alice Monteiro de. **Curso de direito do trabalho**. São Paulo: LTR, 2005. p. 199-200.

Rossal de Araújo e Rodrigo Coimbra, “[...] a falta de um dos elementos ocasionará a sua inexistência ou, no mínimo, tornará incompleta a noção jurídica”, ao passo que “a presença desses elementos gerará o inarredável reconhecimento da relação de emprego”¹⁴. Ademais, no que concerne aos sujeitos da relação de emprego, o empregador¹⁵ e o empregado¹⁶, os mesmos devem apresentar as características exigidas, respectivamente, pelos artigos 2º e 3º, da Consolidação das Leis do Trabalho (CLT)¹⁷. Ainda no campo dos conceitos, importante destacar a definição apontada por Francisco Rossal de Araújo e Rodrigo Coimbra:

[...] parece que a melhor definição de empregador resulta da sua intrínseca relação com a conceituação de empregado. Em outras palavras, o empregador tanto pode ser pessoa natural, quanto pessoa jurídica, desde que contrate empregados. Assim, empregador será aquele que contratar

-
- ¹³ Conforme destaca Paulo Merçon, “[...] a doutrina e jurisprudência trabalhistas consagram o entendimento que condiciona a existência da relação de emprego ao elemento subordinação. Esse dogma vem se revelando, contudo, ineficaz na aferição de certas situações, situadas na fronteira mais crítica entre o trabalho dito subordinado e o autônomo.”. In: MERÇON, Paulo. **Relação de emprego: o mesmo e novo conceito**. Revista do Tribunal Regional do Trabalho da 3ª Região, Belo Horizonte, 2012. p. 141.
- ¹⁴ ARAÚJO, Francisco Rossal de; COIMBRA, Rodrigo. **Direito do trabalho - I**. São Paulo: LTr, 2014. p. 62.
- ¹⁵ Para efeitos de relação de emprego, observando o que preceitua o artigo 2º da Consolidação das Leis do Trabalho (CLT), pode-se verificar que o empregador pode ser tanto pessoa física como jurídica.
- ¹⁶ Segundo Alice Monteiro de Barros, “empregado pode ser conceituado como a pessoa física que presta serviço de natureza não-eventual a empregador mediante salário e subordinação jurídica. Esses serviços podem ser de natureza técnica, intelectual ou manual, integrantes das mais diversas categorias profissionais ou diferenciadas. Daí se extraem os pressupostos do conceito de empregado, os quais poderão ser alinhados em: pessoalidade, não-eventualidade, salário e subordinação jurídica (art. 3º da CLT). Esses pressupostos deverão coexistir. Na falta de um deles a relação de trabalho não será regida pela disciplina em estudo.”. In: BARROS, Alice Monteiro de. **Curso de direito do trabalho**. São Paulo: LTR, 2005. p. 237.
- ¹⁷ CLT, art. 2º - Considera-se empregador a empresa, individual ou coletiva, que, assumindo os riscos da atividade econômica, admite, assalaria e dirige a prestação pessoal de serviço. § 1º - Equiparam-se ao empregador, para os efeitos exclusivos da relação de emprego, os profissionais liberais, as instituições de beneficência, as associações recreativas ou outras instituições sem fins lucrativos, que admitirem trabalhadores como empregados. § 2º - Sempre que uma ou mais empresas, tendo, embora, cada uma delas, personalidade jurídica própria, estiverem sob a direção, controle ou administração de outra, constituindo grupo industrial, comercial ou de qualquer outra atividade econômica, serão, para os efeitos da relação de emprego, solidariamente responsáveis a empresa principal e cada uma das subordinadas. In: BRASIL. **Consolidação das leis do trabalho** instituída pelo Decreto-Lei nº 5.452, de 1º de maio de 1943. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/Del5452.htm>. Acesso em: 15 jan. 2015. CLT, art. 3º - Considera-se empregado toda pessoa física que prestar serviços de natureza não eventual a empregador, sob a dependência deste e mediante salário. In: BRASIL. **Consolidação das leis do trabalho** instituída pelo Decreto-Lei nº 5.452, de 1º de maio de 1943. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/Del5452.htm>. Acesso em: 15 jan. 2015.

peçoas físicas para trabalharem de forma pessoal, não eventual, subordinada e onerosa.¹⁸

Destarte, como qualquer relação jurídica, a relação empregatícia representa o vínculo entre dois sujeitos de direito, empregado e empregador, os quais passam a criar, modificar e extinguir direitos. Nesse passo, o direito, percebido como um sistema jurídico¹⁹, é constituído por normas de direito material, através das quais as relações jurídicas são disciplinadas, bem como por normas de direito processual, que visam à regulamentação da atividade jurisdicional²⁰. Ressalvadas outras relações de trabalho normativamente estabelecidas, é, pois, a relação e emprego, o cerne do direito material do trabalho, do qual resultam inúmeras controvérsias jurídicas que são levadas à apreciação do Poder Judiciário através do processo judicial²¹ trabalhista. O processo trabalhista, por sua vez, é definido pela doutrina como um conjunto de regras, princípios e instituições, que possui como escopo a regulação da atividade desenvolvida pelos órgãos jurisdicionais, direcionada à solução de dissídios individuais e coletivos relacionados às relações de trabalho,²² ou seja, se configura em um instrumento da jurisdição, cuja função é voltada para os conflitos trabalhistas. Além disso, cabe destacar que, doutrinariamente, o direito processual do trabalho é dividido em duas teorias, a monista e a dualista, no que

¹⁸ ARAÚJO, Francisco Rossal de; COIMBRA, Rodrigo. **Direito do trabalho - I**. São Paulo: LTr, 2014. p. 358.

¹⁹ Trazendo a definição de sistema, Tércio Sampaio Ferraz Junior aduz ser “[...] um conjunto de objetos e seus atributos (repertório do sistema), mais as relações entre eles, conforme certas regras (estrutura do sistema). Os objetos são os componentes do sistema, especificados pelos seus atributos, e as relações dão o sentido de coesão ao sistema.” In: FERRAZ JÚNIOR, Tércio Sampaio. **Teoria da norma jurídica**: ensaio de pragmática da comunicação normativa. 4. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2002. p. 140. De maneira mais aprofundada, Juarez Freitas define sistema jurídico “[...] como sendo uma rede axiológica e hierarquizada de princípios gerais e tópicos, de normas e de valores jurídicos cuja função é a de, evitando ou superando antinomias, dar cumprimento aos princípios e objetivos fundamentais do Estado Democrático de Direito, assim como se encontram consubstanciados, expressa ou implicitamente, na Lei Maior.” In: FREITAS, Juarez. **A interpretação sistemática do direito**. São Paulo: Malheiros, 1995. p. 44.

²⁰ GARCIA, Gustavo Filipe Barbosa. **Introdução ao estudo do direito: teoria geral do direito**. 2. ed. São Paulo: Método, 2013. p. 151-154.

²¹ Sobre o tema, destaca-se uma breve passagem trazida por Almiro Eduardo de Almeida, no sentido de que “o processo judicial não é um fim em si mesmo, mas um instrumento para a realização do direito material ao qual se aplica. Por isso, o primeiro deve estar a serviço do segundo, adequando-se a ele, e não o contrário.” In: ALMEIDA, Almiro Eduardo. **A estrutura da sentença trabalhista**. São Paulo, 2015. Disponível em: <<https://grupodepesquisatrabalhoecapital.wordpress.com/2015/08/02/a-estrutura-da-sentenca-trabalhista/>>. Acesso em: 17 jan. 2015.

²² MARTINS, Sergio Pinto. **Direito processual do trabalho**. 34. ed. São Paulo: Atlas, 2013. p 19-20.

concerne à sua autonomia. Alguns doutrinadores, como Amauri Mascaro Nascimento²³, por exemplo, classificam o direito processual do trabalho através da teoria monista, a qual defende que o direito processual é uno e, portanto, o processo trabalhista estaria inserido no mesmo, sem autonomia. Para esta teoria, o processo do trabalho não é autônomo do processo civil, tendo em vista possuírem os mesmos institutos básicos. Em sentido oposto, a doutrina majoritária, da qual podemos citar Ben-Hur Silveira Claus²⁴, acredita na teoria dualista, defendendo a autonomia do processo do trabalho. De qualquer sorte, aplicam-se subsidiariamente as normas do direito processual civil na esfera do direito processual trabalhista, quando há omissão deste e compatibilidade entre as normas, conforme previsão expressa constante no parágrafo único do artigo 8º da Consolidação das Leis do Trabalho (CLT)²⁵, sem que isso, no entanto, afaste a autonomia do processo do trabalho, entendimento hoje pacificado diante da vasta matéria que envolve o direito processual trabalhista, suas peculiaridades e princípios próprios. Além disso, no que se refere à abrangência, o processo do trabalho alcança tanto os conflitos decorrentes da relação empregatícia, como das demais relações de trabalho.

É possível concluir que, de fato, muitas vezes as partes envolvidas na relação de emprego não conseguem chegar a uma solução pacífica, por si próprias, somente com base na previsão normativa do direito material trabalhista, razão pela qual o conflito passa a ser resolvido pelo processo judicial, através de uma ação

²³ Nas palavras de Amauri Mascaro Nascimento, “[...] o direito processual é um só, governado por normas que não diferem substancialmente a ponto de justificar-se o desdobramento e a autonomia do direito processual penal, do direito processual civil e do direito processual do trabalho.”. In: NASCIMENTO, Amauri Mascaro. **Curso de direito processual do trabalho**. 21. ed. Atual. São Paulo: Saraiva, 2002. p. 18.

²⁴ Segundo Ben-Hur Silveira Claus assevera, “A autonomia científica do direito do trabalho em relação ao direito civil vai comunicar-se automaticamente à esfera procedimental, conformando também o Direito Processual do Trabalho, cuja autonomia em relação ao processo civil deve ser compreendida em simetria com a relação da independência teórica já estabelecida no plano do direito material, entre direito do trabalho e direito civil. À especificidade do direito material deve corresponder um método procedimental próprio. Esse método procedimental vai reclamar institutos jurídicos específicos.”. In: CLAUS, Ben-Hur Silveira. **Substituição processual trabalhista: Uma Elaboração Teórica para o Instituto**. São Paulo: LTr, 2003, p. 40.

²⁵ CLT: Art. 8º - As autoridades administrativas e a Justiça do Trabalho, na falta de disposições legais ou contratuais, decidirão, conforme o caso, pela jurisprudência, por analogia, por equidade e outros princípios e normas gerais de direito, principalmente do direito do trabalho, e, ainda, de acordo com os usos e costumes, o direito comparado, mas sempre de maneira que nenhum interesse de classe ou particular prevaleça sobre o interesse público. Parágrafo único - O direito comum será fonte subsidiária do direito do trabalho, naquilo em que não for incompatível com os princípios fundamentais deste. In: BRASIL. **Consolidação das leis do trabalho** instituída pelo Decreto-Lei nº 5.452, de 1º de maio de 1943. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/Del5452.htm>. Acesso em: 15 jan. 2015.

específica²⁶, ajuizada com o intuito de que seja proferida uma decisão que aplique efetivamente o direito material para a solução da controvérsia estabelecida.²⁷ Daí a importância da sentença²⁸ proferida no processo trabalhista, que será analisada no próximo tópico, cujos efeitos serão estudados ao longo do presente trabalho.

2.2 Sentença Trabalhista e Reflexos Tributários

Das decisões proferidas nos processos judiciais trabalhistas decorrem vários efeitos, inclusive tributários, que serão abordados adiante, ainda que, em um primeiro momento, estes efeitos sejam indefinidos. Por esta razão, necessária se torna a busca de algumas definições e o exame de alguns conceitos, os quais contribuem para uma melhor análise acerca da natureza jurídica da sentença, no âmbito da Justiça do Trabalho, bem como dos seus efeitos, sobretudo no que compete ao seu aspecto fiscal.

Destaca-se, dessa forma, as noções e conceitos estabelecidos na legislação e doutrina pátrias, no que se refere ao comando sentencial. Ainda que não definido pelo direito processual trabalhista, o conceito de sentença é trazido pelo Código de Processo Civil (CPC)²⁹, sua fonte subsidiária, através do artigo 162, § 1º, para o qual “sentença é o ato do juiz que implica alguma das situações previstas nos arts. 267 e

²⁶ No que concerne ao direito de ação, José Roberto dos Santos Bedaque o define como “[...] a proteção que se dá a determinado interesse, por via jurisdicional, assegurando direitos ou a integridade da esfera jurídica de alguém.”. In: BEDAQUE, José Roberto dos Santos. **Direito e processo**: influência do direito material sobre o processo. 2. ed. São Paulo: Malheiros, 2001. p. 30.

²⁷ Nesse sentido, Arnaldo Sussekind assevera que “O direito produz normas que regem as relações humanas e, por ser inadmissível que inevitáveis conflitos de interesses se perpetuam, cria mecanismos para sua solução. Não é por outra razão que a Constituição brasileira consagra o princípio segundo o qual nenhuma lesão ou ameaça a direito pode ser excluída da apreciação do Poder Judiciário (art. 5º nº XXXV).”. In: SUSSEKIND, Arnaldo. **História e perspectivas da Justiça do Trabalho**. Revista TST. Brasília, vol. 67, n. 94, out/dez 2001. p. 25.

²⁸ O termo “sentença” é proveniente do “[...] verbo latino *sentire*. O juiz sente o fato e o direito e faz incidir o direito sobre o fato.”. In: MARTINS, Sergio Pinto. **Direito processual do trabalho**. 34. ed. São Paulo: Atlas, 2013. p. 372.

²⁹ Será adotado, no presente trabalho, o Código de Processo Civil instituído pela Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 (BRASIL. **Código de Processo Civil**, instituído pela Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5869compilada.htm>. Acesso em: 15 jan. 2015.), pois o Novo Código de Processo Civil, instituído pela Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015, cumpre vacância legislativa até 16 de março de 2016. (BRASIL. **Código de Processo Civil**, instituído pela Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/lei/l13105.htm>. Acesso em: 15 jan. 2015.)

269 desta Lei”.³⁰ ³¹ Por sua vez, a Consolidação das Leis do Trabalho (CLT) apenas faz menção, de maneira genérica, ao termo “decisão”, em seus artigos 831 e 832³², em alusão à sentença. De outra ponta, a doutrina conceitua ainda a sentença como “principal acontecimento no microcosmos do processo, o seu ponto de culminância, o seu evento exaustivo”³³.

Já no que concerne à finalidade da sentença, de um modo geral, Cândido Rangel Dinamarco assim pondera:

Atento à finalidade da técnica, é de se concluir que a forma utilizada na sentença deve se apresentar de acordo com a efetivação do direito material que se busca tutelar, e em consonância os princípios da simplicidade, informalidade, economia e razoável duração do processo. Além de evitar os problemas de omissão e/ou contradição, já referidos, a ausência de repetição das parcelas objeto da condenação ao final da sentença se mostra mais lógica e mais prática, na medida em que permite a identificação precisa de cada pretensão, acolhida ou não, na sentença, juntamente com os fundamentos e critérios a serem considerados em eventual cálculo e na futura execução.³⁴

Com relação à sua estrutura, importante referir que a sentença, enquanto decisão judicial, possui um juízo de valor que demanda uma fundamentação, nos termos da Constituição Federal de 1988, segundo a qual “todos os julgamentos dos órgãos do Poder Judiciário serão públicos, e fundamentadas todas as decisões, sob

³⁰ CPC: Art. 162. Os atos do juiz consistirão em sentenças, decisões interlocutórias e despachos. § 1º Sentença é o ato do juiz que implica alguma das situações previstas nos arts. 267 e 269 desta Lei. In: BRASIL. **Código de Processo Civil**, instituído pela Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5869compilada.htm>. Acesso em: 15 jan. 2015.

³¹ O artigo 267 do Código de Processo Civil trata da extinção do processo sem resolução do mérito, ao passo que o artigo 269 trata dos casos em que o processo será extinto com resolução do mérito.

³² A Consolidação das Leis do Trabalho – CLT dispõe no artigo 831 que “a decisão será proferida depois de rejeitada pelas partes a proposta de conciliação”, e no artigo 832 que “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”, utilizando a palavra “decisão” ao tratar de sentença. In: BRASIL. **Consolidação das Leis do Trabalho** instituída pelo Decreto-Lei nº 5.452, de 1º de maio de 1943. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/De15452.htm>. Acesso em: 15 jan. 2015.

³³ TEIXEIRA FILHO, Manoel Antonio. **A sentença no processo do trabalho**. São Paulo: LTr, 1994. p. 10.

³⁴ DINAMARCO, Cândido Rangel. **A instrumentalidade do processo**. 15. Ed. São Paulo: Malheiros, 2013. p. 264-265.

pena de nulidade [...]”³⁵. Basicamente, a sentença é constituída pelo relatório, pela fundamentação e pela parte dispositiva. Como o próprio nome já anuncia, o relatório nada mais é do que o próprio relato do magistrado a respeito dos fatos alegados pelas partes, dos requerimentos e de todo o ocorrido durante a fase instrutória do processo. Consiste, pois, em uma descrição sumária, um resumo, de todos os fatos do processo. No que tange ao procedimento sumaríssimo, no entanto, a sentença apenas fará uma referência dos elementos de convicção do juízo, sintetizando as circunstâncias fáticas relevantes que tenham ocorrido em audiência, sendo dispensando o relatório, de acordo com o que prevê o artigo 852-I da Consolidação das Leis do Trabalho (CLT)³⁶.

Como segundo elemento da sentença, a fundamentação tem origem constitucional, conforme previsão constante no artigo 93, IX, da Constituição Federal de 1988³⁷, bem como origem na legislação infraconstitucional, especificamente no artigo 131 do Código de Processo Civil (CPC)³⁸. Tratada como garantia constitucional³⁹, a fundamentação da decisão judicial representa as razões pelas

³⁵ CF, art. 93. Lei complementar, de iniciativa do Supremo Tribunal Federal, disporá sobre o Estatuto da Magistratura, observados os seguintes princípios: [...] IX - todos os julgamentos dos órgãos do Poder Judiciário serão públicos, e fundamentadas todas as decisões, sob pena de nulidade, podendo a lei limitar a presença, em determinados atos, às próprias partes e a seus advogados, ou somente a estes, em casos nos quais a preservação do direito à intimidade do interessado no sigilo não prejudique o interesse público à informação; In: BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF: Senado Federal, 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/ConstituicaoCompilado.htm>. Acesso em: 15 jan. 2015.

³⁶ CLT, art. 852-I. A sentença mencionará os elementos de convicção do juízo, com resumo dos fatos relevantes ocorridos em audiência, dispensado o relatório. In: BRASIL. **Consolidação das Leis do Trabalho** instituída pelo Decreto-Lei nº 5.452, de 1º de maio de 1943. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/Del5452.htm. Acesso em: 15 jan. 2015.

³⁷ CF, artigo 93: Lei complementar, de iniciativa do Supremo Tribunal Federal, disporá sobre o Estatuto da Magistratura, observados os seguintes princípios: IX - todos os julgamentos dos órgãos do Poder Judiciário serão públicos, e fundamentadas todas as decisões, sob pena de nulidade, podendo a lei limitar a presença, em determinados atos, às próprias partes e a seus advogados, ou somente a estes, em casos nos quais a preservação do direito à intimidade do interessado no sigilo não prejudique o interesse público à informação; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 45, de 2004). BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF: Senado Federal, 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/ConstituicaoCompilado.htm>. Acesso em: 15 jan. 2015.

³⁸ CPC, art. 131. O juiz apreciará livremente a prova, atendendo aos fatos e circunstâncias constantes dos autos, ainda que não alegados pelas partes; mas deverá indicar, na sentença, os motivos que lhe formaram o convencimento. In: BRASIL. **Código de Processo Civil**, instituído pela Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5869compilada.htm>. Acesso em: 15 jan. 2015.

³⁹ Sobre a garantia constitucional da fundamentação, o Supremo Tribunal Federal assim já se pronunciou, através do voto proferido pelo Ministro Gilmar Mendes: “Antiga é a jurisprudência desta Corte segundo a qual o art. 93, IX, da Constituição Federal exige que o acórdão ou decisão sejam

quais se deu o convencimento do juiz, ou seja, a motivação que levou o magistrado a proferir essa ou aquela decisão. Cabe grifar, a propósito, que a fundamentação da sentença não faz coisa julgada, segundo determina o inciso I do artigo 469, do Código de Processo Civil (CPC)⁴⁰.

Por fim, a parte dispositiva da sentença é, efetivamente, a materialização da decisão tomada pelo magistrado, onde este irá acolher ou rejeitar o pedido do autor, parcial ou integralmente. Alguns pontos, expressamente determinados na legislação, deverão obrigatoriamente constar no dispositivo da sentença trabalhista, como, por exemplo, o prazo e as condições para o cumprimento da decisão judicial (artigo 832, § 1º, da CLT⁴¹). Deverão também fazer parte da parte dispositiva da sentença trabalhista, dentre outros, a maneira como se dera a liquidação da mesma, os juros e a correção monetária, o valor da condenação e a denominação das partes. Além disso, importa destacar uma particularidade da sentença trabalhista, a respeito do julgamento *ultra e extra petita*, o qual é permitido nos casos expressamente previstos nos artigos 467 e 496 da Consolidação das Leis do Trabalho (CLT)⁴². Nesse mesmo sentido, a Súmula 211 do Tribunal Superior do Trabalho⁴³ autoriza o julgamento *ultra e extra petita* em relação aos juros de mora e correção monetária.

fundamentados, ainda que sucintamente, sem determinar, contudo, o exame pormenorizado de cada uma das alegações ou provas, nem que sejam corretos os fundamentos da decisão. [...]”. In: BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **AI 791292/PE**. Relator Ministro Gilmar Mendes. Publicado em: 13 de agosto de 2010. Disponível em:

<<http://stf.jus.br/portal/jurisprudencia/listarJurisprudencia.asp?s1=%28AI%24%2ESCLA%2E+E+791292%2E%29+OU+%28AI%2EPRCR%2E+ADJ2+791292%2EPRCR%2E29&base=baseRepercussao&url=http://tinyurl.com/b6wtezt>>. Acesso em: 15 jan. 2015.

⁴⁰ CPC, art. 469. Não fazem coisa julgada: I - os motivos, ainda que importantes para determinar o alcance da parte dispositiva da sentença; [...]. In: BRASIL. **Código de Processo Civil**, instituído pela Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973. Disponível em:

<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5869compilada.htm>. Acesso em: 15 jan. 2015.

⁴¹ CLT: 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. § 1º - Quando a decisão concluir pela procedência do pedido, determinará o prazo e as condições para o seu cumprimento. In: BRASIL. **Consolidação das Leis do Trabalho** instituída pelo Decreto-Lei nº 5.452, de 1º de maio de 1943. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/Del5452.htm>. Acesso em: 15 jan. 2015.

⁴² CLT, art. 467. Em caso de rescisão de contrato de trabalho, havendo controvérsia sobre o montante das verbas rescisórias, o empregador é obrigado a pagar ao trabalhador, à data do comparecimento à Justiça do Trabalho, a parte incontroversa dessas verbas, sob pena de pagá-las acrescidas de cinquenta por cento. [...]. Art. 496 - Quando a reintegração do empregado estável for desaconselhável, dado o grau de incompatibilidade resultante do dissídio, especialmente quando for o empregador pessoa física, o tribunal do trabalho poderá converter aquela obrigação em indenização devida nos termos do artigo seguinte. In: BRASIL. **Consolidação das Leis do Trabalho** instituída pelo Decreto-Lei nº 5.452, de 1º de maio de 1943. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/Del5452.htm>. Acesso em: 15 jan. 2015.

⁴³ BRASIL. Tribunal Superior do Trabalho. **Súmula nº 211**. JUROS DE MORA E CORREÇÃO MONETÁRIA. INDEPENDÊNCIA DO PEDIDO INICIAL E DO TÍTULO EXECUTIVO JUDICIAL. Os

Por fim, analisadas, as principais premissas que envolvem a sentença proferida no âmbito da Justiça do Trabalho, imperativo se torna falar a respeito dos seus efeitos tributários, uma vez que, por ocasião da sentença proferida no processo trabalhista, é determinado o pagamento do valor da condenação judicial ou das verbas previstas em acordo celebrado em ação ou execução trabalhista, a partir do qual ocorrerão diversas incidências fiscais e obrigações tributárias. Veja-se que não só a sentença proferida na ação trabalhista gera efeitos tributários, mas também o acordo⁴⁴ firmado entre as partes litigantes, o qual, inclusive, pode ocorrer após o trânsito em julgado⁴⁵ da sentença, conforme autoriza o parágrafo 6º do artigo 832, da Consolidação das Leis do Trabalho (CLT)⁴⁶. Tal regramento, a propósito, determina que os créditos da União sejam preservados nesse caso, ou seja, que a tributação decorrente dos valores pagos em razão do acordo não seja prejudicada. Este raciocínio corrobora com a investigação defendida neste estudo, já que são muitos os efeitos tributários decorrentes das sentenças trabalhistas.⁴⁷

juros de mora e a correção monetária incluem-se na liquidação, ainda que omissos o pedido inicial ou a condenação. Disponível em: <http://www3.tst.jus.br/jurisprudencia/Sumulas_com_indice/Sumulas_Ind_201_250.html#SUM-211>. Acesso em: 04 fev. 2015.

⁴⁴ O acordo tem previsão no artigo 764 da Consolidação das Leis do Trabalho (CLT). CLT, art. 764 - Os dissídios individuais ou coletivos submetidos à apreciação da Justiça do Trabalho serão sempre sujeitos à conciliação. § 1º - Para os efeitos deste artigo, os juízes e Tribunais do Trabalho empregarão sempre os seus bons ofícios e persuasão no sentido de uma solução conciliatória dos conflitos. § 2º - Não havendo acordo, o juízo conciliatório converter-se-á obrigatoriamente em arbitral, proferindo decisão na forma prescrita neste Título. § 3º - É lícito às partes celebrar acordo que ponha termo ao processo, ainda mesmo depois de encerrado o juízo conciliatório. In: BRASIL. **Consolidação das Leis do Trabalho** instituída pelo Decreto-Lei nº 5.452, de 1º de maio de 1943. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/De15452.htm>. Acesso em: 15 jan. 2015.

⁴⁵ “Transitada em julgado a sentença de mérito, as partes ficam impossibilitadas de alegar qualquer outra questão relacionada com a lide sobre a qual pesa a autoridade da coisa julgada. A norma reputa repelidas todas as alegações que as partes poderiam ter feito na petição inicial e contestação a respeito da lide e não o fizeram. Isto quer significar que não se admite a propositura de nova demanda para rediscutir a lide, com base em novas alegações.”. In: NERY JUNIOR, Nelson; NERY, Rosa Maria Andrade. **Código de Processo Civil Comentado**. 10ª ed., Revista dos Tribunais: 2007. p. 709.

⁴⁶ CLT, 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. [...] § 6º - O acordo celebrado após o trânsito em julgado da sentença ou após a elaboração dos cálculos de liquidação de sentença não prejudicará os créditos da União. In: BRASIL. **Consolidação das Leis do Trabalho** instituída pelo Decreto-Lei nº 5.452, de 1º de maio de 1943. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/De15452.htm>. Acesso em: 15 jan. 2015.

⁴⁷ Tal norma, que permite a celebração de um acordo após o trânsito em julgado da sentença trabalhista, desencadeou uma controvérsia a respeito da incidência tributária, gerando duas correntes opostas sobre o tema. A primeira delas defende que a base de cálculo da tributação seria a parcela trabalhista definida na sentença que transitou em julgado, ainda que, posteriormente, as partes firmem acordo cujos valores são diversos daqueles determinados na decisão judicial anterior, ou seja, a incidência tributária ocorre a partir da sentença transitada em julgado. Tal entendimento, a propósito, é corroborado por alguns julgados, como é o caso do

Vê-se, então, que há, em decorrência das remunerações pagas nos processos trabalhistas, inúmeros reflexos tributários, os quais serão abordados a partir dos próximos tópicos do trabalho. Desse modo, será apresentada uma análise que engloba desde o sistema tributário adotado no Brasil até as incidências tributárias decorrentes da relação de emprego, sem esquecer de mencionar todas as estruturas e institutos do direito tributário. Evidencia-se, portanto, que esta compreensão se faz necessária para que possam ser dirimidas as demais questões a que se propõe o presente estudo.

juízo proferido pelo Tribunal Regional do Trabalho da 5ª Região, no sentido de que “[...] por expressa determinação legal, qual seja, o parágrafo sexto do artigo 832 da CLT, introduzido pela Lei 11.457/2007, as partes não podem, em acordo celebrado após sentença transitada em julgado, transacionar acerca das parcelas deferidas na sentença de forma que interfira nos créditos da Autarquia Federal.”. In: BRASIL. TRT – 5ª Região. AP 00485-2007-196-05-00-0-AP, 1ª. Turma, Relatora Desembargadora Elisa Amado, publicado no Diário da Justiça em 25 jul. 2008. Disponível em:

<http://www.trt5.jus.br/consultaprocessos/modelo/consulta_documento_blob.asp?v_id=AAAb0CADDAABhh9AAa>. Acesso em 15 jan. 2015. Além disso, o Superior Tribunal do Trabalho dispõe, em sua Orientação Jurisprudencial nº 376, que “É devida a contribuição previdenciária sobre o valor do acordo celebrado e homologado após o trânsito em julgado de decisão judicial, respeitada a proporcionalidade de valores entre as parcelas de natureza salarial e indenizatória deferidas na decisão condenatória e as parcelas objeto do acordo.”. In: BRASIL. SUPERIOR TRIBUNAL DO TRABALHO. **Orientação Jurisprudencial n 376**. Disponível em:

<http://www3.tst.jus.br/jurisprudencia/OJ_SD1_1/n_s1_361.htm#TEMA376>. Acesso em 15 jan. 2015.

Por outro lado, a segunda corrente adota o entendimento de que a incidência tributária somente ocorrerá sobre os valores efetivamente pagos a título de salário, determinados no acordo firmado entre as partes litigantes, ainda que haja supressão da base de cálculo em relação à sentença transitada em julgado. Como asseveram Antoniel Avelino e Maria Inês Targa: “Apenas quando ingressa no patrimônio do exequente o bem ou seu valor é que se tem como quitada a obrigação trabalhista, a ensejar a ocorrência do fato gerador da contribuição previdenciária, a partir deste momento incidente. Resumindo, não tendo havido pagamento pelo executado, com o correspondente recebimento efetivo do valor pelo exequente, não são devidas contribuições previdenciárias.”. In: AVELINO, Antoniel Ferreira; TARGA, Maria Inês Corrêa de Cerqueira César. **O Fato Gerador da Contribuição Previdenciária no Processo do Trabalho**. Revista do Tribunal Regional do Trabalho da Décima Quinta Região, n. 19, dez. 2002. p. 41.

Na visão da presente pesquisa, pelo que se depreende dos institutos tributários, os quais serão adiante melhor analisados, a corrente que mais se coaduna com o ordenamento jurídico é a segunda, na medida em que o tributo só será devido quando efetivamente ocorrido o fato gerador da hipótese de incidência, ou seja, somente quando de fato houver o pagamento das verbas salariais. De qualquer sorte, inegável que tal controvérsia acabe por abalar a segurança jurídica das partes, sobretudo do empregado, cujo tema é o objeto principal do presente trabalho e será debatido mais a frente.

2.3 Sistema Tributário Brasileiro: Noções Gerais

De forma breve e sumária, este tópico tem o objetivo de trazer uma compreensão geral acerca do sistema⁴⁸ tributário brasileiro, um sistema complexo, seja pela extensa carga de tributos que o compõem, seja pela quantidade de normas que o regulam.⁴⁹

Historicamente, analisando-se a estrutura tributária existente no país antes da Constituição Federal de 1934⁵⁰, pode-se perceber que, em razão de uma economia baseada predominantemente na agricultura, a fonte principal da receita pública sobrevinha da tributação do comércio exterior, sobretudo o imposto sobre a importação⁵¹. Foi somente após a década de 30 que os tributos internos passaram a ter maior dimensão, crescendo, no âmbito estadual, a arrecadação de tributos sobre as operações comerciais e, nos municípios, a arrecadação de tributos nas operações industriais, profissões e construção civil, frutos das competências privativas concedidas aos Estados e Municípios. Porém, a tributação no Brasil ainda não possuía uma consistência sistêmica.

Com efeito, alguns princípios constitucionais foram trazidos com a promulgação da Constituição de 1946⁵², a qual apresentou mudanças significativas no Direito Tributário brasileiro, porém, ainda com precariedade no que diz respeito a uma forma sistemática de tributação. A partir disso, uma reforma constitucional tributária se tornava imperiosa, sobretudo pelas imposições advindas do crescimento econômico nacional. Referida reforma surgiu fundamentalmente “(...) a partir da

⁴⁸ A nota de rodapé n. 19 apresenta uma explicação sobre “sistema”. No entanto para fins de conceituação, vale destacar a definição trazida por Roque Antonio Carrazza, no sentido de que “Sistema, pois, é a reunião ordenada das várias partes que formam um todo, de tal sorte que elas se sustentam mutuamente e as últimas explicam-se pelas primeiras”. In: CARRAZZA, Roque Antônio. **Curso de direito constitucional tributário**. 22. ed. São Paulo: Malheiros, 2006, p. 37.

⁴⁹ Ao comentar os aspectos do sistema tributário, Vittorio Cassone afirma “ser o sistema jurídico-tributário uno e complexo. Uno, porque se insere dentro de um único sistema jurídico, universal, cujos ramos do direito, por mais variados que sejam, se entrelaçam por uma única espinha dorsal. É complexo, pela infinidade de princípios, regras e normas de caráter geral e específico, que necessitam ser bem estudados e compreendidos para serem corretamente aplicados aos casos concretos.”. In: CASSONE, Vittorio. **Direito tributário**. São Paulo: Atlas, 2008. p. 4.

⁵⁰ BRASIL. **Constituição da República dos Estados Unidos do Brasil**. Brasília, DF: Senado Federal, 1934. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao34.htm>. Acesso em: 15 jan. 2015.

⁵¹ VARSANO, Ricardo. *A Evolução do Sistema Tributário Brasileiro ao Longo do Século: Anotações e Reflexões para Futuras Reformas*. Rio de Janeiro, 1996. p 2.

⁵² BRASIL. **Constituição dos Estados Unidos do Brasil**. Brasília, DF: Senado Federal, 1946. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao46.htm>. Acesso em: 15 jan. 2015.

percepção do fenômeno federativo, que no Brasil, por outorgar competência impositiva aos Municípios, criava tríplex ordem de atuação autônoma⁵³. A partir desta estrutura de federação, o Brasil tem os seus tributos divididos pelos três âmbitos: federal, estadual e municipal.

Com o intuito de regular esta federação, a qual deu início à formação de um sistema tributário, sobreveio a Emenda Constitucional nº 18/65⁵⁴, dando maior consistência a este sistema. E este foi exatamente um dos principais objetivos da reforma tributária ocorrida na década de 60, que, além de resolver o problema orçamentário do país, necessitava efetivar e fortalecer o sistema nacional de tributação, cujo resultado, à época, foi tido como satisfatório. Tanto a Emenda Constitucional nº 18/65⁵⁵, quanto o Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966)⁵⁶, abalizaram a conclusão do trabalho proposto inicialmente por esta reforma tributária.⁵⁷

Partindo-se dessas premissas, pode-se dizer que o sistema tributário brasileiro emanou “[...] do crescimento do país, de sua evolução econômica e dos anseios de fortalecimento da Federação, em uma concepção centralizadora, autônoma, mas não ao ponto de permitir o desequilíbrio impositivo.”⁵⁸. Não obstante, a satisfação e o efeito “milagroso” proveniente da reforma tributária da década de 60 foram chegando ao fim, mormente em razão do aumento de incentivos fiscais, que gerou um enfraquecimento da arrecadação estatal, fazendo com que, especialmente a partir da metade da década de 70, o sistema ficasse estagnado e praticamente sem utilização política.

Ao longo da década de 80, as inúmeras alterações legislativas ocorridas na esfera tributária, cuja finalidade fundamental, assim como em outros cenários

⁵³ MARTINS, Ives Gandra da Silva. A Evolução do Sistema Tributário no Brasil. In: **Revista dos Tribunais**. ano 2, n. 8, jul/set 1994. p. 2.

⁵⁴ BRASIL. **Emenda Constitucional nº 18**, de 1º de dezembro de 1965. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Emendas/Emc/emc18.htm>. Acesso em: 15 jan. 2015.

⁵⁵ BRASIL. **Emenda Constitucional nº 18**, de 1º de dezembro de 1965. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Emendas/Emc/emc18.htm>. Acesso em: 15 jan. 2015.

⁵⁶ BRASIL. **Código Tributário Nacional**, instituído pela Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L5172.htm>. Acesso em: 15 jan. 2015.

⁵⁷ O Código Tributário Nacional foi, inicialmente, instituído como lei ordinária, obtendo, logo após, eficácia de lei complementar, por ocasião da promulgação da Constituição Federal de 1967. Esta norma teve grande relevância jurídica na propagação deste sistema tributário instituído na década de 60.

⁵⁸ MARTINS, Ives Gandra da Silva. A Evolução do Sistema Tributário no Brasil. In: **Revista dos Tribunais**. ano 2, n. 8, jul/set 1994. p. 3.

políticos, era a manutenção do poder de arrecadação, acabou por impedir uma radical redução da carga tributária do país. Neste contexto, iniciou-se, no ano de 1987, o processo de elaboração de uma nova Constituição Federal, a Constituição da República Federativa do Brasil de 1988⁵⁹. Ressalta-se, nesse ponto, que, após iniciados os trabalhos constituintes e após a discussão do regimento interno, uma Subcomissão do Congresso foi constituída especialmente para o sistema tributário.

Daí originou-se o atual sistema tributário brasileiro⁶⁰, instituído pela Constituição Federal de 1988, com previsão nos artigos 145 a 156⁶¹, que disciplinam desde os princípios tributários, passando pelas limitações constitucionais ao poder de tributar, até, em sua parte final, as incidências dos impostos federais, estaduais e municipais. Diferentemente do sistema criado através da reforma tributária da década de 60, o sistema tributário instituído pela Carta Magna de 1988 foi resultado de um processo democrático, mais participativo, uma vez que, além dos constituintes, a própria população pôde participar diretamente.

É, pois, a Constituição Federal que determina a estrutura inicial do Sistema Tributário Nacional⁶², complementado pelo Código Tributário Nacional que seguiu as premissas de sistematização dos tributos em razão da sua base econômica. Completa ainda este sistema tributário brasileiro a legislação ordinária instituída pela União, Estados e Municípios⁶³. Fato é que o sistema tributário brasileiro deve estar

⁵⁹ BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF: Senado Federal, 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/ConstituicaoCompilado.htm>. Acesso em: 15 jan. 2015.

⁶⁰ Sobre o sistema tributário atual, assevera Paulo de Barros Carvalho que “Pertencendo ao fundamento da Constituição, da qual se destaca por mero expediente lógico de cunho didático, o subsistema constitucional tributário realiza as funções do todo, dispondo os poderes capitais do Estado, no campo da tributação, ao lado de medidas que asseguram as garantias imprescindíveis à liberdade das pessoas, diante daqueles poderes”. In: CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de direito tributário**. Saraiva. p. 211.

⁶¹ BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF: Senado Federal, 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/ConstituicaoCompilado.htm>. Acesso em: 15 jan. 2015.

⁶² Sobre a importância da Constituição Federal para o sistema tributário, assevera Vittorio Cassone: “Esse mundo jurídico-tributário é constituído, no seu ápice, pela Constituição Federal, que contém todos os princípios jurídico-tributários como, por exemplo, o princípio da igualdade, da legalidade (o tributo só pode ser exigido por meio de lei), da capacidade contributiva, da competência tributária privativa e assim por diante. Na Constituição Federal, portanto, encontramos os fundamentos maiores, denominados de princípios.”. In: CASSONE, Vittorio. **Direito Tributário**. São Paulo: Atlas, 2008. p. 4.

⁶³ O Código Tributário Nacional dispõe, em seu artigo 2º, que “O sistema tributário nacional é regido pelo disposto na Emenda Constitucional nº 18, de 1º de dezembro de 1965, em leis complementares, em resoluções do Senado Federal e, nos limites das respectivas competências, em leis federais, nas Constituições e em leis estaduais, e em leis municipais”. In: BRASIL. **Código**

em consonância, sobretudo, com os princípios e garantias constitucionais, além de “[...] se harmonizar com o sistema tributário internacional e com o do federalismo fiscal”⁶⁴.

Pode-se concluir, diante destas considerações gerais acerca do sistema tributário adotado no Brasil, que a sua composição engloba, além dos tributos instituídos pela Constituição Federal, pelo Código Tributário Nacional e pela legislação tributária, os princípios e as normas que os regulam, obedecendo a regra de estruturação orgânica do tributo, onde a sua espécie é determinada pelo fato gerador da obrigação tributária, fenômeno que será analisado no próximo tópico.

2.4 Obrigação Tributária e Fato Gerador

A partir da instituição de um sistema jurídico-tributário, a relação entre os contribuintes (pessoas sujeitas à tributação) e o Estado passou a ser mais que uma mera relação de poder, transformando-se em uma relação jurídica⁶⁵ de natureza obrigacional⁶⁶. No conceito de Hugo de Brito Machado, a obrigação tributária é a relação jurídica na qual “[...] o particular (sujeito passivo) tem o dever de prestar

Tributário Nacional, instituído pela Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L5172.htm>. Acesso em: 15 jan. 2015.

⁶⁴ TORRES, Ricardo Lobo. **Curso de direito financeiro tributário**. Rio de Janeiro: Renovar, 2004. p. 355-356.

⁶⁵ Fazendo-se um contraponto, em que pese a grande parte dos doutrinadores classificarem a relação tributária como uma relação jurídica e não uma relação de poder e subordinação, necessário trazer à análise as ponderações de Heinz Paulick, que, em um estudo introdutório ao Código Tributário Alemão, em sua versão de 1977, faz importantes apontamentos sobre esta relação obrigacional, compreendida sob a luz de um Estado Democrático de Direito, que se encaixam perfeitamente ao cenário tributário brasileiro: “O Direito Tributário Alemão tem alcançado grandes resultados nesse sentido com base na Ordem Tributária. É certo que o Direito tributário se encontra em uma democracia moderna por um certo rasgo autoritário. A pesar de todas as garantias próprias de um Estado de Direito, este, como titular da soberania tributária, e os obrigados tributários não estão equilibrados em suas respectivas posições jurídicas. Ao contrário, não se pode desconhecer a existência de uma relação de supremacia e subordinação, que possui característica autoritárias. Os preceitos jurídico-privados e de direito processual civil não podem ser aplicados, sequer em caráter subsidiário, por ser a distribuição dos papéis entre as partes no direito tributário diversa da distribuição no direito privado.” (tradução própria da autora) In: PAULICK, Heinz. **La Ordenanza Tributaria de la Republica Federal Alemana. Su Función y Significado para el Derecho Tributario** – In: Ordenanza Tributaria Alemana. Madrid: Instituto de Estudios Fiscales, Ministerio da Hacienda, 1980. p. 38/39.

⁶⁶ Buscando o conceito de obrigação no Direito Civil, fonte originária deste instituto, encontramos a definição trazida por Washington de Barros Monteiro, para o qual a “Obrigação é uma relação jurídica, de caráter transitório, estabelecida entre devedor e credor e cujo objeto consiste numa prestação pessoal econômica, positiva ou negativa, devida pelo primeiro ao segundo, garantindo-lhe o adimplemento através do seu patrimônio”. In: MONTEIRO, Washington de Barros. **Curso de direito civil**, 29. ed. São Paulo: Editora Saraiva, 1997. p. 8. v.4.

dinheiro ao Estado (sujeito ativo), ou de fazer, não tolerar ou tolerar algo no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos Tributos [...]”⁶⁷.

Em outras palavras, Aurélio Pitanga Seixas Filho assim define o papel do Fisco⁶⁸ na relação jurídica estabelecida com o contribuinte:

Naturalmente, é ao Fisco (Fazenda Pública) departamento especializado do Poder Executivo, a quem compete executar as leis tributárias para efeito de cobrar e fiscalizar o correto pagamento dos tributos, no exercício ordinário de sua função administrativa [...]. Como sujeito ativo da relação tributária, o Fisco exerce a sua função submetendo-se às mesmas leis a que estão sujeitos os contribuintes, cumprindo-as nos seus estritos termos, o que vem caracterizar a relação tributária como uma relação jurídica e não uma relação de poder.⁶⁹

Justamente a partir desta relação jurídica é que surge a obrigação tributária, determinada pelo artigo 113 do Código Tributário Nacional⁷⁰, a qual pode ser classificada em principal ou acessória, sendo sempre decorrente de um fato gerador, cuja finalidade será uma prestação pecuniária, nos termos do artigo 3º, do mesmo

⁶⁷ MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de direito tributário**. São Paulo: Malheiros, 28ª ed., 2007. p. 149.

⁶⁸ O termo Fisco é comumente utilizado no Brasil, sobretudo em matéria tributária, como referência ao próprio Estado, em sua função gestora do erário público. Historicamente, segundo Giovanni Pugliese, o *fiscus*, a partir do século I, passou a ganhar posição de personalidade jurídica, sendo a doutrina, no entanto, controvertida a respeito da sua condição de pessoa jurídica, uma vez que, à época, as relações jurídicas envolvendo os interesses do Fisco, eram representadas pelo príncipe enquanto pessoa física. Desse modo, as relações jurídicas envolvendo o Fisco não poderiam ser classificadas como de direito público, tampouco como de direito privado propriamente dito. In: PUGLIESE, Giovanni. **Istituzioni di diritto romano**. 3. ed., Torino, 1991. p. 423.

Nesse sentido, conforme as palavras de Riccardo Orestano, o fato de o Fisco não possuir natureza privada, no conceito geral das fontes, mas ter assumido, desde o princípio, uma condição “publicista”, o mesmo definido como de natureza “ordenamental”. Ademais, as relações estabelecidas com o Fisco não estavam sujeitas às normas comuns, mas caracterizavam-se por uma série de prerrogativas em seu favor, tendo sido derogados diversos princípios de direito privado, tanto pela legislação imperial quanto pela jurisprudência, para seu favorecimento, muitas vezes sem qualquer fundamentação para tal ato. (tradução própria da autora) In: ORESTANO, Riccardo. **Il Problema delle persone giuridiche in diritto romano**. Torino, 1968. p. 257.

⁶⁹ SEIXAS FILHO, Aurélio Pitanga. **Natureza Jurídica da Relação Tributária**. Revista da Faculdade de Direito de Campos, Ano VI, Nº 6 - Junho de 2005, p. 48.

⁷⁰ CTN, art. 113 - A obrigação tributária é principal ou acessória. In: BRASIL. **Código Tributário Nacional**, instituído pela Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L5172.htm>. Acesso em: 15 jan. 2015.

diploma legal⁷¹ (obrigação principal), ou uma prestação de fazer ou deixar de fazer (obrigação acessória). Nesta relação jurídica, haverá dois sujeitos definidos: o sujeito ativo, que é a pessoa jurídica de Direito Público titular da competência tributária⁷², segundo preceitua o artigo 119 do Código Tributário Nacional (CTN)⁷³, e o sujeito passivo, que pode ser o contribuinte (forma direta) ou o responsável (forma indireta)⁷⁴, de acordo com o artigo 121, também do Código Tributário Nacional (CTN)⁷⁵, vinculados ao fato gerador⁷⁶. Em suma, nas palavras de Geraldo Ataliba, o “[...] objeto da relação tributária é o comportamento consistente em levar dinheiro aos cofres públicos.”⁷⁷.

Há que se considerar, ainda, que o fato gerador, juntamente com a norma, forma o elemento causa da obrigação tributária. Nesse sentido, importa ressaltar que a principal fonte da obrigação tributária é a lei, disposição esta prevista

⁷¹ CTN, art. 3º - Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada. In: BRASIL. **Código Tributário Nacional**, instituído pela Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L5172.htm>. Acesso em: 15 jan. 2015.

⁷² Segundo Roque Antônio Carraza, a competência tributária “é a possibilidade de criar, *in abstracto*, tributos, descrevendo, legislativamente, suas hipóteses de incidência seus sujeitos ativos, seus sujeitos passivos, suas bases de cálculo e suas alíquotas.” In: CARRAZA, Roque Antônio. **Curso de Direito constitucional tributário**. 14. ed. Malheiros: São Paulo, 2000. p. 331. Ainda, em outra definição, dada por Paulo de Barros Carvalho, “A competência tributária, em síntese, é uma das parcelas entre as prerrogativas legiferantes de que são portadoras as pessoas políticas, consubstanciada na faculdade de legislar para a produção de normas jurídicas sobre tributos.” In: CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de direito tributário**, Saraiva. p. 116-117.

⁷³ CTN, art. 119. Sujeito ativo da obrigação é a pessoa jurídica de direito público, titular da competência para exigir o seu cumprimento. In: BRASIL. **Código Tributário Nacional**, instituído pela Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L5172.htm>. Acesso em: 15 jan. 2015.

⁷⁴ Na definição de sujeito passivo se enquadram tanto o empregador, como o empregado, em suas respectivas responsabilidades tributárias decorrentes da relação de emprego, objeto do presente estudo.

⁷⁵ CTN, art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária. In: BRASIL. **Código Tributário Nacional**, instituído pela Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L5172.htm>. Acesso em: 15 jan. 2015.

⁷⁶ Sobre o tema, aponta ainda Hugo de Brito Machado que “obrigação e crédito, no Direito privado, são dois aspectos da mesma relação. Não é assim, porém, no Direito Tributário brasileiro. O Código Tributário Nacional (CTN) distinguiu a obrigação (art. 113) do crédito (art. 139). A obrigação é um primeiro momento na relação tributária. Seu conteúdo não é ainda determinado e o seu sujeito passivo ainda não está formalmente identificado. Por isso mesmo a prestação respectiva ainda não é exigível. Já o crédito tributário é um segundo momento na relação de tributação. No dizer do CTN, ele decorre da obrigação principal e tem a mesma natureza desta (art. 139). Surge com o lançamento, que confere à relação tributária liquidez e certeza.” In: MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de direito tributário**. São Paulo: Malheiros, 28. ed., 2007. p. 150.

⁷⁷ ATALIBA, Geraldo. **Hipótese de incidência tributária**. São Paulo: Malheiros, 6. ed., 2010. p. 23.

expressamente na Constituição Federal de 1988, no artigo 150, inciso I⁷⁸, cuja regra, por sua relevância jurídica, é reiterada no Código Tributário Nacional, através do artigo 9º, inciso I⁷⁹.⁸⁰ E é justamente da obrigação tributária prevista em lei que nasce o direito subjetivo de crédito em favor do sujeito ativo da relação jurídica tributária, bem como o débito para o sujeito passivo⁸¹, conforme disposto, inclusive, no artigo 139 do Código Tributário Nacional⁸². Por consequência, o objeto da obrigação tributária se constitui na “[...] prestação que o sujeito ativo pode exigir do sujeito passivo.”⁸³.

De fato, a obrigação tributária surge quando o fato jurídico é ajustado ao texto legal tributário⁸⁴, momento em que se estabelece, também, o credor e o devedor do crédito tributário, cujo surgimento, assim como a obrigação tributária, ocorre simultaneamente à ocorrência do fato gerador⁸⁵.

Por sua vez, o fato gerador⁸⁶, instituto disposto no Capítulo II do Título II do Código Tributário Nacional⁸⁷, atua como uma condição para que a obrigação

⁷⁸ CF, 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; (...). In: BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF: Senado Federal, 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/ConstituicaoCompilado.htm>. Acesso em: 15 jan. 2015.

⁷⁹ CTN, art. 9º É vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: I - instituir ou majorar tributos sem que a lei o estabeleça, ressalvado, quanto à majoração, o disposto nos artigos 21, 26 e 65; (...). In: BRASIL. **Código Tributário Nacional**, instituído pela Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L5172.htm>. Acesso em: 15 jan. 2015.

⁸⁰ VILLELA, Gilberto Etchaluz. **Teoria da exigibilidade da obrigação tributária**. Porto Alegre: Síntese, 1999. p. 16.

⁸¹ TORRES, Ricardo Lobo. **Curso de direito financeiro tributário**. Rio de Janeiro: Renovar, 2004. p. 271.

⁸² CTN, art. 139. O crédito tributário decorre da obrigação principal e tem a mesma natureza desta. In: BRASIL. **Código Tributário Nacional**, instituído pela Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L5172.htm>. Acesso em: 15 jan. 2015.

⁸³ VILLELA, Gilberto Etchaluz. **Teoria da exigibilidade da obrigação tributária**. Porto Alegre: Síntese, 1999. p. 23.

⁸⁴ Nesse sentido, para Vittorio Cassone é “[...] importante observar que a obrigação tributária surge com a ocorrência do fato gerador, independentemente da natureza econômica ou jurídica da atividade, se lícita ou ilícita, ou se a atividade desenvolvida pelo sujeito passivo está, ou não, incluída no contrato da sociedade ou nos estatutos. A análise que deve ser feita diz respeito à ocorrência, ou não do fato gerador, ou seja, se o fato ocorrido se subsume (se se enquadra, se corresponde rigorosamente), ou não, à hipótese de incidência descrita pela lei.” In: CASSONE, Vittorio. **Direito tributário**. São Paulo: Atlas, 2008. p. 142.

⁸⁵ VILLELA, Gilberto Etchaluz. **Teoria da exigibilidade da obrigação tributária**. Porto Alegre: Síntese, 1999. p. 25.

⁸⁶ No conceito estabelecido por Vittorio Cassone, fato gerador “[...] é o fato que gera a obrigação tributária. Para gerar a obrigação tributária, o fato ocorrido deve enquadrar-se rigorosamente dentro dos termos da lei, fenômeno a que se dá o nome de subsunção. Se o fato se subsume à Hipótese de Incidência (HI), estará ele dentro do campo da incidência tributária. Caso contrário,

tributária efetivamente seja determinada e possa ser imposta ao contribuinte, desde que, em contrapartida, o fato esteja enquadrado nos ditames da lei⁸⁸. Há que se ressaltar, no entanto, que a lei, apenas, não é o suficiente para dar origem à obrigação tributária, uma vez que esta precisa estar vinculada também aos princípios constitucionais, sobretudo aqueles princípios definidos na esfera tributária, assim como aos direitos fundamentais.

Ainda, no que concerne à definição do fenômeno do fato gerador, que engloba a previsão legal tributária e a sua ocorrência fática no mundo jurídico, verifica-se não haver uma unanimidade entre os doutrinadores. Nessa senda, há na doutrina quem afirme que a definição do fato gerador é exatamente aquela prevista no artigo 114 do Código Tributário Nacional^{89,90}. Porém, alguns doutrinadores vão além, no que concerne a uma definição deste instituto, como é o caso de Leandro Paulsen, o qual afirma que “[...] o fato gerador é a própria situação que, ocorrida, atrai a incidência da norma”⁹¹. De qualquer sorte, podemos afirmar, ainda a título de definição, que a obrigação tributária nasce justamente da ocorrência do fato gerador, determinando-se, neste momento, quem será o sujeito passivo cuja prestação será exigida pelo ente tributante. Nas palavras de Gilberto Villela, a partir deste nascimento serão fixados “[...] conceitos de imposição, de não incidência, de isenção

estará fora do campo de incidência.”. In: CASSONE, Vittorio. **Direito tributário**. São Paulo: Atlas, 2008. p. 148.

⁸⁷ TÍTULO II Obrigação Tributária (...) CAPÍTULO II Fato Gerador (...). In: BRASIL. **Código Tributário Nacional**, instituído pela Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L5172.htm>. Acesso em: 15 jan. 2015.

⁸⁸ A Constituição Federal de 1988, em seu artigo 150, inciso I, juntamente com o Código Tributário Nacional, em seus artigos 9º, inciso I, e 97, inciso I, estabelece o princípio da legalidade estrita em matéria tributária, segundo o qual o tributo não pode ser exigido sem lei que o estabeleça. Nesse sentido, Ricardo Torres assevera que “[...] para que surja a obrigação tributária é necessário que o fato gerador seja perfeita e exaustivamente definido na lei formal.” In: TORRES, Ricardo Lobo. **Curso de direito financeiro tributário**. Rio de Janeiro: Renovar, 2004. p. 240.

⁸⁹ CTN, art. 114. Fato gerador da obrigação principal é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência. In: BRASIL. **Código Tributário Nacional**, instituído pela Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L5172.htm>. Acesso em: 15 jan. 2015.

⁹⁰ Simplificando a definição de fato gerador, Torres assevera que este instituto “[...] pode se consubstanciar em uma situação jurídica, entendida no sentido estrito de complexo de direitos e deveres protegidos pela ordem jurídica” e, ainda, exemplifica citando que “a propriedade de um bem imóvel situado na zona urbana do município é uma situação jurídica suficiente para deflagrar periodicamente a obrigação de pagar o IPTU.” In: TORRES, Ricardo Lobo. **Curso de direito financeiro tributário**. Rio de Janeiro: Renovar, 2004. p. 239.

⁹¹ PAULSEN, Leandro. **Curso de direito tributário**. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2008. p. 137.

ou de imunidade [...]”⁹², bem como será regulada “[...] a alíquota, a base de cálculo e o tempo da prestação[...].”⁹³

Ademais, algumas classificações são observadas na doutrina a respeito do fato gerador, como, por exemplo, a classificação entre fato gerador abstrato e concreto, sendo considerado abstrato quando a definição prevista no texto da lei é suficiente e imperiosa para o nascimento da obrigação tributária⁹⁴, conceito este exposto no artigo 114 do Código Tributário Nacional (CTN)⁹⁵, e concreto quando “[...] todos os elementos do fato descrito na norma abstrata acontecerem na realidade.”⁹⁶, conforme previsão contida no artigo 116 do mesmo diploma legal⁹⁷.⁹⁸ Além desta classificação, a doutrina e o próprio Código Tributário Nacional (CTN) classificam o fato gerador conforme a natureza da obrigação tributária, ou seja, em principal ou acessória. Tendo em vista que o código já adota uma divisão conceitual da obrigação em principal e acessória, diverso não poderia ser quanto ao fato gerador destas obrigações. Desse modo, no artigo 114 do Código Tributário Nacional (CTN) temos definido que “fato gerador da obrigação principal é a situação definida em lei

⁹² VILLELA, Gilberto Etchaluz. **Teoria da exigibilidade da obrigação tributária**. Porto Alegre: Síntese, 1999. p. 19.

⁹³ VILLELA, Gilberto Etchaluz. **Teoria da exigibilidade da obrigação tributária**. Porto Alegre: Síntese, 1999. p. 19.

⁹⁴ MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de direito tributário**. São Paulo: Malheiros, 2007. p. 149.

A título de acréscimo, importante referir o conceito trazido por Ricardo Torres, segundo o qual o fato gerador abstrato, ou fato gerador no plano da norma “[...] é a definição abstrata da situação necessária ao nascimento da obrigação tributária, com todos os seus elementos, que são objeto (=núcleo), os sujeitos, o tempo, o espaço e a quantidade.”. In: TORRES, Ricardo Lobo. **Curso de direito financeiro tributário**. Rio de Janeiro: Renovar, 2004. p. 240.

⁹⁵ CTN, art. 114. Fato gerador da obrigação principal é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência. In: BRASIL. **Código Tributário Nacional**. Instituído pela Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L5172.htm>. Acesso em: 15 jan. 2015.

⁹⁶ TORRES, Ricardo Lobo. **Curso de direito financeiro tributário**. Rio de Janeiro: Renovar, 2004. p. 240.

⁹⁷ CTN: Art. 116. Salvo disposição de lei em contrário, considera-se ocorrido o fato gerador e existentes os seus efeitos: I - tratando-se de situação de fato, desde o momento em que o se verifiquem as circunstâncias materiais necessárias a que produza os efeitos que normalmente lhe são próprios; II - tratando-se de situação jurídica, desde o momento em que esteja definitivamente constituída, nos termos de direito aplicável. In: BRASIL. **Código Tributário Nacional**, instituído pela Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L5172.htm>. Acesso em: 15 jan. 2015.

⁹⁸ Sobre o fato gerador concreto completa Hugo de Brito Machado que “[...] (a) em se tratando de situação de fato, desde o momento em que se verifiquem as circunstâncias materiais necessárias a que se produzam os efeitos geralmente, ou ordinariamente, delas decorrentes; e (b) em se tratando de situação jurídica, desde o momento em que tal situação jurídica esteja definitivamente constituída, nos termos do direito aplicável.”. In: MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de direito tributário**. São Paulo: Malheiros, 2007. p. 157.

como necessária e suficiente à sua ocorrência”⁹⁹, ao passo que o artigo 115, também do Código Tributário Nacional (CTN), define que “fato gerador da obrigação acessória é qualquer situação que, na forma da legislação aplicável, impõe a prática ou a abstenção de ato que não configure obrigação principal”¹⁰⁰.

Importante referir, ainda, que o fato gerador é constituído por dois elementos essenciais, quais sejam, elemento objetivo e elemento subjetivo, sendo o objetivo relacionado ao fato que será objeto da incidência tributária e o subjetivo relacionado àqueles que integram a relação tributária (sujeitos ativo e passivo), determinados pela lei e vinculados ao fato. E é a partir desta composição, pela qual um fato é enquadrado na previsão legal, que ocorre a incidência tributária, instituto que será analisado a seguir.

2.5 Hipótese de Incidência

Grande parte da doutrina brasileira, a exemplo de Geraldo Ataliba¹⁰¹, defende que hipótese de incidência¹⁰² é a previsão abstrata da norma, sendo o fato gerador a ocorrência da situação fática prevista na norma. Contudo, o Código Tributário Nacional, ao definir o conceito de fato gerador (artigo 114/CTN¹⁰³), pressupõe o oposto desta ideia. De fato, a hipótese de incidência tributária é, em termos conceituais, abstrata, justamente por ser algo que é apenas previsto na legislação, independentemente da efetiva ocorrência do fato concreto.¹⁰⁴ No

⁹⁹ BRASIL. **Código Tributário Nacional**. Instituído pela Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L5172.htm>. Acesso em: 15 jan. 2015.

¹⁰⁰ BRASIL. **Código Tributário Nacional**. Instituído pela Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L5172.htm>. Acesso em: 15 jan. 2015.

¹⁰¹ Para Geraldo Ataliba, hipótese de incidência, “[...] é a descrição hipotética e abstrata de um fato. É parte da norma tributária. É o meio pelo qual o legislador institui um tributo. Está criado um tributo, desde que a lei descreva sua hipótese de incidência (h.i.), a ela associando o mandamento ‘pague’”. In: ATALIBA, Geraldo, **Hipótese de incidência tributária**. 6ª Ed., São Paulo: Malheiros, 2010. p. 66.

¹⁰² De acordo com Hugo de Brito Machado, “A expressão hipótese de incidência designa com maior propriedade a descrição, contida na lei, da situação necessária e suficiente ao nascimento da obrigação tributária, enquanto a expressão fato gerador diz da ocorrência, no mundo dos fatos, daquilo que está descrito na lei. A hipótese é simples descrição, é simples previsão, enquanto o fato é a concretização da hipótese, é o acontecimento do que fora previsto.”. In: MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de direito tributário**. São Paulo: Malheiros, 2009. p. 128.

¹⁰³ CTN, art. 114. Fato gerador da obrigação principal é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência. In: BRASIL. **Código Tributário Nacional**, instituído pela Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L5172.htm>. Acesso em: 20 fev. 2015.

¹⁰⁴ Simplificando o conceito de hipótese de incidência, Vittorio Cassone aduz: “É a descrição que a lei faz de um fato tributário que, quando ocorrer, fará nascer a obrigação tributária (obrigação de o

conceito de Geraldo Ataliba, a hipótese de incidência é “[...] a descrição legal de um fato: é a formulação hipotética, prévia e genérica, contida na lei, de um fato (é o espelho do fato, a imagem conceitual de um fato; é seu desenho).”¹⁰⁵.

A hipótese de incidência é compreendida também pelos doutrinadores como uma categoria, um instituto jurídico, uno e que não comporta divisões, ainda que sejam previstos dois ou mais atos, fatos ou situações na mesma hipótese. Como exemplo, podemos destacar a hipótese tributária de “auferir renda”, onde não se pode considerar apenas o ato de auferir, tampouco considerar apenas a renda, uma vez que somente a conjunção destes dois termos fará com que um fato corresponda a uma hipótese de incidência para gerar uma obrigação tributária¹⁰⁶. A partir disso, é possível concluir que a hipótese de incidência “[...] é parte da norma tributária. É o meio pelo qual o legislador institui um tributo. Está criado um tributo, desde que a lei descreva sua h.i., a ela associando o mandamento ‘pague’.”¹⁰⁷.

Em poucas palavras, a hipótese de incidência nada mais é do que a ocorrência de um fato concreto descrito na lei de forma hipotética, através da qual nasce a obrigação tributária. Decorrentes desta previsão estão vários aspectos jurídicos, entre eles a indicação dos sujeitos (ativo e passivo), o aspecto material do fato previsto na norma, as determinações em relação ao tempo e ao espaço, aplicação da alíquota e a definição da base de cálculo. Tais determinações, contudo, deverão ter suporte obrigatoriamente na lei, em paralelo com os princípios constitucionais e direitos fundamentais, que irão limitar, dentre outras premissas, quais tributos são incidentes a partir de um fato jurídico e de que forma estes tributos irão incidir. Não obstante, a sua aplicação dependerá do exercício do intérprete da norma, a ser realizado de forma específica para cada caso concreto¹⁰⁸.

sujeito passivo ter de pagar ao sujeito ativo o tributo correspondente). Veja bem: a lei cria um fato hipotético. Mas, enquanto esse fato não se realizar, nada ocorre, não há obrigação, pois fica-se apenas no campo das hipóteses, por isso que se diz ‘hipótese de incidência tributária’.”. In: CASSONE, Vittorio. **Direito tributário**. São Paulo: Atlas, 2008. p. 143.

¹⁰⁵ ATALIBA, Geraldo. **Hipótese de incidência tributária**. São Paulo: Malheiros, 6 ed. 2010. p. 58.

¹⁰⁶ Sobre esta concepção, Geraldo Ataliba traz alguns exemplos, referindo que “uma e única é a h.i. ‘vender mercadorias’, ou ‘receber rendimentos’ ou ‘introduzir mercadorias no território do país’, embora se refira a atos complexos ou fatos constituídos de elementos heterogêneos e múltiplos”. In: ATALIBA, Geraldo. **Hipótese de incidência tributária**. São Paulo: Malheiros, 6 ed., 2010. p. 65.

¹⁰⁷ ATALIBA, Geraldo. **Hipótese de incidência tributária**. São Paulo: Malheiros, 6 ed., 2010. p. 66.

¹⁰⁸ Segundo Geraldo Ataliba, “Ao intérprete cabe reconhecer e identificar os diversos aspectos da h.i., aplicando as noções científicas no seu trabalho exegético. Não incumbe ao legislador desdobrar sinoticamente, de forma didática, seus comandos e preceitos, esquematizando-os para facilitar a tarefa do hermeneuta. O legislador não é cientista, nem didata. Esgota sua tarefa formulando a

2.6. Os Tributos Incidentes na Sentença Trabalhista

Neste ponto serão analisadas as hipóteses de incidência dos tributos, especificamente em relação aos pagamentos efetuados pelo empregador aos seus empregados, ou seja, encargos tributários que constam na folha de pagamento¹⁰⁹, os quais poderão fazer constar na sentença trabalhista. Destaca-se, neste ínterim, que somente poderão ser descontados do salário do empregado os encargos expressamente previstos em lei ou convenção coletiva, de acordo com o artigo 462 da Consolidação das Leis do Trabalho (CLT)¹¹⁰.

Considerando o sistema tributário brasileiro atual, observa-se de pronto a grande quantidade de tributos a que estão sujeitas as empresas no desenvolvimento das suas atividades, sobretudo no que concerne aos tributos incidentes sobre a folha de pagamento dos empregados, os quais estão, da mesma forma, sujeitos a uma ampla tributação decorrente desta relação de emprego e das rendas auferidas em razão desta relação. Alguns destes encargos são calculados através de um percentual fixo, definido na norma, que irá incidir sobre a folha de pagamento. Contudo, a grande maioria possui uma base de cálculo variável, ou seja, necessita de um cálculo mais complexo, que deverá ser pautado a partir de algumas avaliações acerca de dados peculiares de cada caso concreto, como, por exemplo, o número de dias que foram efetivamente trabalhados.

Uma das finalidades do presente estudo acadêmico é discorrer justamente a respeito dos tributos que decorrem da relação de emprego e que poderão ser objeto da sentença proferida no processo judicial trabalhista, sejam eles de responsabilidade do empregador ou do próprio empregado, suas hipóteses de

hipótese e o respectivo comando, como melhor lhe pareça.”. In: ATALIBA, Geraldo. **Hipótese de incidência tributária**. São Paulo: Malheiros, 6 ed., 2010. p. 79.

¹⁰⁹ A folha de pagamento é documento obrigatório da empresa, segundo o artigo 32, inciso I, da Lei 8.212/91, e está sujeita a fiscalização tanto dos órgãos trabalhistas como dos órgãos previdenciários. Da folha de pagamento, é emitido o recibo de pagamento, que indica os dados que constaram da folha de cada um dos empregados e a estes é entregue. In: BRASIL. **Lei nº 8.212**, de 24 de julho de 1991. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L8212cons.htm>. Acesso em: 20 fev. 2015.

¹¹⁰ CLT, art. 462 - Ao empregador é vedado efetuar qualquer desconto nos salários do empregado, salvo quando este resultar de adiantamentos, de dispositivos de lei ou de contrato coletivo. In: BRASIL. **Consolidação das Leis do Trabalho** instituída pelo Decreto-Lei nº 5.452, de 1º de maio de 1943. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/Del5452.htm>. Acesso em: 20 fev. 2015.

incidência, seus fatos geradores, obrigações tributárias, alíquotas e base de cálculo, questões que serão analisadas nos próximos tópicos.

2.6.1 Contribuições Previdenciárias e suas Incidências

Uma das principais fontes de arrecadação pública destinada à seguridade social¹¹¹ no Brasil é proveniente das contribuições¹¹² sociais, conforme preceitua o artigo 11, inciso II, da Lei 8.212/91.^{113 114} Previstas nos artigos 149 (norma geral) e 195 (norma especial) da Constituição Federal de 1988¹¹⁵, as contribuições sociais¹¹⁶

¹¹¹ Conforme prevê o artigo 1º da Lei 8.212/91, a seguridade social “[...] compreende um conjunto NR 110 - integrado de ações de iniciativa dos poderes públicos e da sociedade, destinado a assegurar o direito relativo à saúde, à previdência e à assistência social.”. In: BRASIL. **Lei nº 8.212**, de 24 de julho de 1991. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L8212cons.htm>. Acesso em: 20 fev. 2015.

¹¹² Segundo Geraldo Ataliba, “A contribuição é um instituto jurídico que se constitui essencialmente pela disciplina da passagem compulsória de dinheiros privados aos cofres públicos, por força de decisão legislativa. Nesse sentido, corresponde ao conceito genérico de tributo – científico ou doutrinário – seja qual for a corrente que se adote, ou a ideia que de tributo se faça, em termos econômicos ou de ciência das finanças”. In: ATALIBA, Geraldo. **Hipótese de incidência tributária**. São Paulo: Malheiros, 6ª ed., 2010. p. 191.

¹¹³ Lei 8.212/91, art. 11. No âmbito federal, o orçamento da Seguridade Social é composto das seguintes receitas: [...] II - receitas das contribuições sociais. In: BRASIL. **Lei nº 8.212**, de 24 de julho de 1991. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L8212cons.htm>. Acesso em: 20 fev. 2015.

¹¹⁴ Paulo Caliendo traz importante reflexão sobre o tema ao asseverar que “O financiamento da seguridade social é uma das principais conquistas trazidas pela noção de Estado Social de Direito, com a extensão da proteção social a milhões de pessoas. A Seguridade Social apresenta três pilares fundamentais: saúde, previdência e assistência social (art. 149 da CF/88), que devem ser financiados por contribuições sobre a folha de pagamento, por recursos de toda a sociedade e contribuições vinculadas sobre a receita e o lucro”. In: SILVEIRA, Paulo Antônio Caliendo Velloso da. **Direito tributário e análise econômica do direito: uma visão crítica**. Rio de Janeiro: Elsevier, 2009. p. 341.

¹¹⁵ CF, 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. 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: [...]. In: BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF: Senado Federal, 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/ConstituicaoCompilado.htm>. Acesso em: 20 fev. 2015.

¹¹⁶ Torres define as contribuições sociais da seguinte forma: “Parece-nos que, do ponto de vista da ciência do direito constitucional tributário, a contribuição social se conceitua melhor como ingresso para-fiscal do que como entrada fiscal. É a arrecadação do Para-fisco, isto é, dos órgãos paraestatais incumbidos de prestar serviços paralelos aos da Administração, através de orçamento especial, que convive com o orçamento fiscal (art. 165, § 5º, CF/88). Destina-se a fornecer recursos para atividades inessenciais do Estado ligadas à garantia dos direitos sociais, e não à proteção dos direitos fundamentais.”. In: TORRES, Ricardo Lobo. **Curso de direito financeiro tributário**. Rio de Janeiro: Renovar, 2004. p. 408-407.

são divididas em duas subespécies: contribuições previdenciárias¹¹⁷, cuja destinação é exclusivamente ao custeio da Previdência Social, e contribuições não previdenciárias, que se destinam ao custeio da assistência social e da saúde pública. A Previdência, nas palavras de Mariângela Guerreiro Milhoranza, “[...] desde a promulgação da Constituição Federal de 1988, é direito fundamental social previsto no caput do art. 6º [...]”¹¹⁸. Como define Paulo Caliendo, “No Brasil se constituem como formas de contribuições previdenciárias típicas a contribuição do INSS pelo empregado e empregador e as contribuições rurais.”¹¹⁹

O destino das contribuições previdenciárias é privativamente o custeio dos benefícios previdenciários direcionados aos segurados, como, por exemplo, os empregados. Diante disso, a hipótese de incidência é verificada em razão da vinculação do contribuinte à atividade exercida pelo Poder Público, pois é através do custeio da seguridade social que o contribuinte poderá obter, gratuitamente, o acesso à saúde, a assistência e a previdência pública. Ressalva-se, contudo, que o contribuinte, para fazer jus a estes benefícios, deverá ter a sua situação fática enquadrada nas hipóteses previstas na lei, tendo em vista que o pagamento da contribuição é obrigatório, porém o benefício trazido pela seguridade social só atinge aqueles que preenchem as premissas legais.

Outro ponto importante a referir acerca das contribuições previdenciárias é sobre a sua natureza jurídica de tributo, concepção esta predominante na doutrina e na jurisprudência firmada posteriormente à promulgação da Constituição Federal de 1988, sendo, inclusive, assim reconhecida pelo Supremo Tribunal Federal em diversos julgados¹²⁰. Como diz Castro e Lazzari, “as contribuições destinadas ao

¹¹⁷ “Sobre a competência para instituição de contribuições previdenciárias temos a ressaltar que não é privativa da União, mas estende-se aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, para que instituíam sistemas de previdência e assistência social próprios para seus servidores, não sendo possível a estes entes criarem regimes previdenciários para trabalhadores da iniciativa privada, cuja competência é exclusiva da União.” In: CASTRO, Carlos Alberto Pereira de.; LAZZARI, João Batista. **Manual de direito previdenciário**. Florianópolis: Conceito Editorial, 2009. p. 232.

Neste trabalho, a propósito, serão abordadas apenas as contribuições previdenciárias, compostas pelas contribuições dos segurados e das empresas (artigos 20 e 23 da Lei 8.212/91).

¹¹⁸ MILHORANZA, Mariângela Guerreiro. **Algumas observações sobre a manutenção da qualidade de segurado da Previdência Social**. 2010. Disponível em: <<http://www.processoscoletivos.com.br/index.php/ponto-e-contraponto/693-algumas-observacoes-sobre-a-manutencao-da-qualidade-de-segurado-da-previdencia-social>>. Acesso em: 15 jan. 2015.

¹¹⁹ SILVEIRA, Paulo Antônio Caliendo Velloso da. **Direito tributário e análise econômica do direito: uma visão crítica**. Rio de Janeiro: Elsevier, 2009. p. 343.

¹²⁰ Um dos julgados a este respeito foi proferido no bojo do Recurso Extraordinário nº 565498, julgado em 06 de outubro de 2009, publicado no Diário da Justiça Eletrônico em 27 de novembro de 2009, de lavra do Ministro Relator: Cezar Peluso, 2ª Turma do Supremo Tribunal Federal. Disponível em:

financiamento da Seguridade Social possuem natureza jurídica tributária, pois estão sujeitas ao regime constitucional peculiar dos tributos”¹²¹. Tal reconhecimento é de suma importância, na medida em que a natureza jurídica da contribuição previdenciária norteia as regras que deverão ser aplicadas para sua incidência. A partir disso, a incidência das contribuições previdenciárias devem observar as normas gerais do Direito Tributário, bem como seus princípios. Algumas de suas hipóteses de incidência, relacionadas particularmente à relação de emprego, serão tratadas nos próximos tópicos.

2.6.1.1 Contribuição Previdenciária dos Segurados: empregados e empregados domésticos

A contribuição previdenciária dos segurados tem previsão constitucional no artigo 195, inciso II, da Constituição Federal de 1988.^{122 123} Conforme visto anteriormente, os segurados¹²⁴, quais sejam, os empregados (urbanos e rurais), empregados domésticos¹²⁵ e trabalhador

<<http://stf.jus.br/portal/diarioJustica/verDiarioProcesso.asp?numDj=223&dataPublicacaoDj=27/11/2009&incidente=3640809&codCapitulo=5&numMateria=38&codMateria=3>>. Acesso em 20 fev. 2015.

¹²¹ CASTRO, Carlos Alberto Pereira de.; LAZZARI, João Batista. **Manual de direito previdenciário**. Florianópolis: Conceito Editorial, 2009. p. 35.

¹²² CF, 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: [...] II - do trabalhador e dos demais segurados da previdência social, não incidindo contribuição sobre aposentadoria e pensão concedidas pelo regime geral de previdência social de que trata o art. 201. In: BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF: Senado Federal, 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/ConstituicaoCompilado.htm>. Acesso em: 20 fev. 2015.

¹²³ De grande valia a colocação de Sergio Pinto Martins, no sentido de que “O inciso II do art. 195 da Constituição prevê a contribuição do trabalhador e dos demais segurados da previdência social, não incidindo contribuição sobre aposentadoria e pensão concedidas pelo Regime Geral de Previdência Social de que trata o art. 201 da Lei Magna. A redação anterior do referido inciso era sintética, fazendo referência apenas à contribuição dos trabalhadores. Agora, a nova previsão é no sentido da contribuição do trabalhador e dos demais segurados da previdência social, como o segurado facultativo, o equiparado a autônomo etc. Houve, portanto, a ampliação da possibilidade da exigência de contribuições.”. In: MARTINS, Sergio Pinto. **Direito da seguridade social**. São Paulo: Atlas, 2014. p. 128-129.

¹²⁴ Os segurados são, pois, “[...] pessoas físicas que exercem as atividades remuneradas especificadas em lei (art. 12 da Lei 8.212/1991) ou que, não exercendo atividade remunerada, se vinculam ao sistema previdenciário mediante contribuição (art. 14 da Lei 8.212/1991). Designa-se por filiação o vínculo jurídico estabelecido entre o segurado e o sistema previdenciário. A filiação pode ser: a) obrigatória, quando ocorre por força de lei, independentemente da vontade do segurado, decorrendo automaticamente do exercício de atividade remunerada prevista em lei; e b) facultativa, quando, não exercendo atividade remunerada prevista em lei e não integrando regime

es avulsos são responsáveis por uma parte do custeio da Previdência Social. Os segurados são, portanto, além de beneficiários das prestações do Regime Geral de Previdência Social, contribuintes da seguridade social, pois, ao exercerem atividade remunerada prevista em lei, obrigatoriamente irão contribuir à Previdência Social. No entanto, foi atribuída às empresas e aos empregadores domésticos a responsabilidade de intermediar a arrecadação das contribuições previdenciárias ao

próprio de previdência, o segurado, por iniciativa própria, resolve contribuir para o Regime Geral de Previdência Social”. In: DIAS, Eduardo Rocha; MACÊDO, José Leandro Monteiro de. **Curso de direito previdenciário**. São Paulo: Método, 2008. p. 420.

¹²⁵ Pelo conceito trazido por Francisco Rossal de Araújo e Rodrigo Coimbra, “[...] empregado doméstico é aquele que presta serviços de natureza contínua e de finalidade não lucrativa à pessoa ou à família, no âmbito residencial destas.”. In: ARAÚJO, Francisco Rossal de; COIMBRA, Rodrigo. **Direito do Trabalho - I**. São Paulo: LTr, 2014. p. 346.

Instituto Nacional da Seguridade Social – INSS, dos seus empregados, além da contribuição própria a que o empregador ainda está sujeito e que será abordada no próximo tópico. Tais recolhimentos deverão constar expressamente na folha de pagamento, com a devida individualização do que foi descontado de cada um dos empregados, a título de contribuição previdenciária, cujo total deverá permanecer retido pela empresa, registrado no passivo circulante (INSS a recolher), para recolhimento até o dia 20 do mês subsequente¹²⁶.

O cálculo da contribuição previdenciária dos segurados representa, basicamente, o resultado da alíquota de contribuição multiplicada pela base de cálculo sobre a qual incidirá esta alíquota. Por tal razão, dois dados são imprescindíveis para elaboração do cálculo do valor de contribuição, que são a alíquota e a base de cálculo, que serão fornecidos pela legislação previdenciária. Nesse sentido, a contribuição previdenciária do empregado e do empregado doméstico será apurada mediante aplicação da correspondente alíquota sobre o seu salário de contribuição¹²⁷ mensal, de maneira não cumulativa, conforme prevê o artigo 20 da Lei 8.212/91.¹²⁸ ¹²⁹ O salário de contribuição, segundo Dias e Macedo, “[...] é o valor que serve de base de incidência das alíquotas das contribuições previdenciárias dos segurados [...]”¹³⁰, e está previsto no artigo 28 desta mesma legislação¹³¹, que traz a sua definição.¹³²

¹²⁶ O vencimento será prorrogado para o dia útil imediatamente posterior caso não haja expediente bancário no dia 20, de acordo com o disposto no § 2º, do artigo 30, da Lei 8.212/91. In: BRASIL. **Lei nº 8.212**, de 24 de julho de 1991. Disponível em:

<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L8212cons.htm>. Acesso em: 20 fev. 2015.

¹²⁷ Frederico Augusto Amado destaca que o salário de contribuição “[...] é um instituto exclusivo do Direito Previdenciário, regulado pelo artigo 28, da Lei 8.212/91, sendo utilizado para fixação do salário de benefícios e, por conseguinte, para o cálculo dos benefícios do RGPS”. In: AMADO, Frederico Augusto Di Trindade. **Direito e processo previdenciário sistematizado**. 4ª ed. Salvador: Juspodivm, 2013. p. 293.

¹²⁸ Lei 8.212/91, 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: [...]. In: BRASIL. **Lei nº 8.212**, de 24 de julho de 1991. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L8212cons.htm>. Acesso em: 20 fev. 2015.

¹²⁹ DIAS, Eduardo Rocha; MACÊDO, José Leandro Monteiro de. **Curso de direito previdenciário**. São Paulo: Método, 2008. p. 424.

¹³⁰ DIAS, Eduardo Rocha; MACÊDO, José Leandro Monteiro de. **Curso de direito previdenciário**. São Paulo: Método, 2008. p. 431.

¹³¹ O inciso I, do artigo 28, da Lei 8.212/91 dispõe que entende-se por salário de contribuição “para o empregado e trabalhador avulso: a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados 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

De acordo com a legislação atual¹³³, as alíquotas aplicáveis para a contribuição previdenciária do empregado e do empregado doméstico são de 8% para salários de contribuição até R\$ 1.556,94 (mil, quinhentos e cinquenta e seis reais e noventa e quatro centavos), 9% para salários de contribuição de R\$ 1.556,94 (mil, quinhentos e cinquenta e seis reais e noventa e quatro centavos) até R\$ 2.594,92 (dois mil, quinhentos e noventa e quatro reais e noventa e dois centavos) e 11% para salários de contribuição de 2.594,92 (dois mil, quinhentos e noventa e quatro reais e noventa e dois centavos) até R\$ 5.189,82 (cinco mil, cento e oitenta e nove reais e oitenta e dois centavos). Ressalta-se, nesse ponto, que o limite máximo de contribuição será 11% sobre R\$ 5.189,82 (cinco mil, cento e oitenta e nove reais e oitenta e dois centavos).

Tais valores de salário de contribuição, que integram a base de cálculo da contribuição previdenciária, são reajustados de acordo com a previsão constante no parágrafo 1º, do artigo 20, da Lei 8.212/91, segundo a qual os valores correspondentes aos salários de contribuição “[...] serão reajustados, a partir da data de entrada em vigor desta Lei, na mesma época e com os mesmos índices que os do reajustamento dos benefícios de prestação continuada da Previdência Social”¹³⁴.

2.6.1.2 Contribuição Previdenciária das Empresas

O empregador¹³⁵, a empresa¹³⁶ e a entidade a ela equiparada na forma da lei¹³⁷ são obrigados ao recolhimento de contribuições sociais, nos termos do inciso I,

tomador de serviços nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa”. In: BRASIL. **Lei nº 8.212**, de 24 de julho de 1991. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L8212cons.htm>. Acesso em: 15 jan. 2015.

¹³² Sergio Pinto Martins pondera que “A denominação salário de contribuição não é adequada, pois certas pessoas efetivamente não têm um salário, como de certa forma o avulso e o autônomo, mas têm salário de contribuição. De outro lado, o salário de contribuição pode ter vinculação com o salário definido no art. 457 da CLT, mas também pode não o ter. Na verdade, o salário de contribuição é a base de cálculo sobre a qual irão incidir as alíquotas da contribuição previdenciária.”. In: MARTINS, Sergio Pinto. **Direito da Seguridade Social**. São Paulo: Atlas, 2014. p. 129.

¹³³ BRASIL. **Portaria Interministerial MPS/MF nº 1**, de 08 de janeiro de 2016. Disponível em: <<http://www.normaslegais.com.br/legislacao/Portaria-interm-mtps-mf-1-2016.htm>>. Acesso em: 20 fev. 2015.

¹³⁴ BRASIL. **Lei nº 8.212**, de 24 de julho de 1991. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L8212cons.htm>. Acesso em: 20 fev. 2015.

¹³⁵ O artigo 2º da Consolidação das Leis do Trabalho – CLT define empregador como pessoa física ou jurídica que, assumindo os riscos da sua atividade econômica, admite, assalaria e dirige a prestação pessoal de serviços do empregado. In: BRASIL. **Consolidação das Leis do Trabalho**

do artigo 195, da Constituição Federal de 1988, com a redação dada pela Emenda Constitucional 20/98¹³⁸. Nos termos deste inciso, as contribuições sociais incidirão sobre “[...] a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício”, que constitui o objeto do presente trabalho, “a receita ou o faturamento”, e “o lucro”¹³⁹.

Especificamente em relação à contribuição previdenciária da empresa, incidente sobre a folha de pagamento (alínea a, do inciso I, do artigo 195, da Constituição de 1988¹⁴⁰), há que se referir que a sua cobrança é baseada no artigo 22, inciso I, da Lei 8.212/91¹⁴¹, o qual prevê que a sua alíquota será de 20% sobre toda

instituída pelo Decreto-Lei nº 5.452, de 1º de maio de 1943. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/Del5452.htm>. Acesso em: 26 mar. 2015.

¹³⁶ De acordo com o artigo 15, inciso I, da Lei 8.212/91, empresa, para fins de incidência da contribuição, é “[...] 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”. In: BRASIL. **Lei nº 8.212**, de 24 de julho de 1991. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L8212cons.htm>. Acesso em: 26 mar. 2015.

¹³⁷ O parágrafo único, do artigo 15, da Lei 8.212/91, dispõe que “Equipara-se a empresa, para os efeitos desta Lei, o contribuinte individual 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”. In: BRASIL. **Lei nº 8.212**, de 24 de julho de 1991. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L8212cons.htm>. Acesso em: 26 mar. 2015.

¹³⁸ CF/88, art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais: I - do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre: a) a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício; b) a receita ou o faturamento; c) o lucro. In: BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF: Senado Federal, 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/ConstituicaoCompilado.htm>. Acesso em: 26 mar. 2015.

¹³⁹ A Constituição Federal de 1988 prevê, ainda, a instituição de outras contribuições, cujo fato gerador deve ser distinto daqueles estabelecidos no inciso I, do artigo 195. No entanto, tais contribuições, cujo destino é garantir a manutenção ou expansão da Seguridade social, só poderão ser instituídas através de lei complementar, de acordo com a previsão constante no parágrafo 4º da Constituição. In: BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF: Senado Federal, 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/ConstituicaoCompilado.htm>. Acesso em: 26 mar. 2015.

¹⁴⁰ CF/88, art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais: I - do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre: a) a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício; [...]. In: BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF: Senado Federal, 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/ConstituicaoCompilado.htm>. Acesso em: 26 mar. 2015.

¹⁴¹ O inciso I, do artigo 22, da Lei 8.212/91, prevê que a alíquota de 20% incidirá sobre “[...] o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título, durante o mês, aos segurados

a remuneração paga aos seus empregados, trabalhadores avulsos, empresários e autônomos¹⁴². Ao contrário da contribuição previdenciária dos empregados, na contribuição das empresas não há limite máximo, ou seja, a contribuição incide sobre a totalidade das remunerações pagas, devidas ou creditadas, a qualquer título, no decorrer do mês, aos segurados empregados que lhe prestem serviços¹⁴³.

Outro ponto relevante acerca da contribuição previdenciária devida pela empresa refere-se ao mês de competência deste tributo, cujas dúvidas, tanto na doutrina e na jurisprudência, refletem se deve ser considerado o mês em que ocorre o pagamento da remuneração ou o mês em que houve a prestação do serviço. A propósito, o Superior Tribunal de Justiça já se pronunciou, decidindo que o mês de competência é o mês da prestação do serviço¹⁴⁴. Tal entendimento é corroborado pela Instrução Normativa exarada pela Receita Federal do Brasil IN/RFB nº 971/2009, no artigo 51, inciso III, alínea “a”¹⁴⁵, segundo a qual o fato gerador da

empregados e trabalhadores avulsos 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”. In: BRASIL. **Lei nº 8.212**, de 24 de julho de 1991. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L8212cons.htm>. Acesso em: 26 mar. 2015.

¹⁴² Sobre tal fato gerador, Castro e Lazzari observam que “[...] o texto legal se refere não só às parcelas efetivamente pagas (ou seja, o valor entregue) e creditadas (quando o pagamento se dê mediante crédito em conta bancária ou poupança); é também fato gerador da contribuição ser tão-somente devida a remuneração ao trabalhador. Conclui-se que, com isso, a empresa que, mesmo sem intenção manifesta, deixa de pagar valores de natureza remuneratória a seus trabalhadores no prazo que a lei assina para o cumprimento desta obrigação torna-se devedora perante a Seguridade Social, no que tange às contribuições que deveria fazer sobre a soma dos valores que, mesmo devidos, não foram pagos a seus empregados e trabalhadores avulsos.”. In: CASTRO, Carlos Alberto Pereira de.; LAZZARI, João Batista. **Manual de Direito Previdenciário**. Florianópolis: Conceito Editorial, 2009. p. 256-257.

¹⁴³ “Por exemplo, se a remuneração do empregado for de R\$ 5.000,00, este contribuirá sobre o valor máximo do salário de contribuição, enquanto a empresa contribuirá sobre R\$ 5.000,00.” In: CASTRO, Carlos Alberto Pereira de.; LAZZARI, João Batista. **Manual de Direito Previdenciário**. Florianópolis: Conceito Editorial, 2009. p. 256.

¹⁴⁴ Nesse sentido: BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **RE 363.250/RS**. Relatora Ministra Eliana Calmon. Publicado em: 28 de abril de 2003. Disponível em: <https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=ITA&sequencial=400878&num_registro=200101294241&data=20030428&formato=PDF>. Acesso em 26 mar. 2015.

¹⁴⁵ IN/RFB nº 971/2009: Art. 51. Constitui fato gerador da obrigação previdenciária principal: [...] III - em relação à empresa ou equiparado à empresa: a) a prestação de serviços remunerados realizados por segurado empregado, trabalhador avulso, contribuinte individual e cooperado intermediado por cooperativa de trabalho; [...]. BRASIL. **IN/RFB nº 971**, de 13 de novembro de 2009. Disponível em: <<http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=15937&>>. Acesso em 26 mar. 2015.

obrigação previdenciária principal é “a prestação de serviços remunerados realizados por segurado”.¹⁴⁶

Acrescenta-se, ainda, que a empresa, responsável por recolher esta contribuição, tem como prazo o recolhimento até o dia 20 (vinte) do mês subsequente ao da competência, conforme previsão expressa constante na alínea *b*, inciso I, do artigo 30, da Lei 8.212/91¹⁴⁷.

Ademais, importante referir que, da análise do texto constitucional inserido no artigo 201, parágrafo 11¹⁴⁸, extrai-se que os ganhos habituais dos empregados serão, sempre, incorporados ao salário para fins de contribuição previdenciária e também para concessão de benefícios.

2.6.1.3 Contribuição Previdenciária dos Empregadores Domésticos

Cabe ao empregador doméstico¹⁴⁹ recolher, mensalmente, à Previdência Social a sua contribuição previdenciária e a do empregado doméstico¹⁵⁰, descontada

¹⁴⁶ Já pela previsão do artigo 52, inciso III, alínea *a*, da IN/RFB nº 971/2009, é considerado ocorrido o fato gerador “[...] no mês em que for paga, devida ou creditada a remuneração, o que ocorrer primeiro, a segurado empregado ou a trabalhador avulso em decorrência da prestação de serviço”. BRASIL. **IN/RFB nº 971**, de 13 de novembro de 2009. Disponível em: <<http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=15937&>>. Acesso em 15 jan. 2015. A respeito desta disposição, afirma Dias e Macedo que “Se o pagamento não for efetuado no momento em que se torna devido (quando há a prestação de serviço) ainda assim tem-se que ocorreu o fato gerador, uma vez que dita remuneração se tornou devida, preenchendo a hipótese prevista em lei (art. 22, inciso I, da Lei 8.212/1991) como necessária e suficiente para sua ocorrência”. In: DIAS, Eduardo Rocha; MACÊDO, José Leandro Monteiro de. **Curso de direito previdenciário**. São Paulo: Método, 2008. p. 445.

¹⁴⁷ Lei nº 8.212/91: Art. 30. A arrecadação e o recolhimento das contribuições ou de outras importâncias devidas à Seguridade Social obedecem às seguintes normas: I - a empresa é obrigada a: [...] b) recolher os valores arrecadados na forma da alínea *a* deste inciso, a contribuição a que se refere o inciso IV do art. 22 desta Lei, assim como as contribuições a seu cargo incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas, a qualquer título, aos segurados empregados, trabalhadores avulsos e contribuintes individuais a seu serviço até o dia 20 (vinte) do mês subsequente ao da competência; [...]. In: BRASIL. **Lei nº 8.212**, de 24 de julho de 1991. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L8212cons.htm>. Acesso em: 26 mar. 2015.

¹⁴⁸ CF, art. 201. A previdência social será organizada sob a forma de regime geral, de caráter contributivo e de filiação obrigatória, observados critérios que preservem o equilíbrio financeiro e atuarial, e atenderá, nos termos da lei, a: [...] § 11. Os ganhos habituais do empregado, a qualquer título, serão incorporados ao salário para efeito de contribuição previdenciária e consequente repercussão em benefícios, nos casos e na forma da lei. In: BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF: Senado Federal, 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/ConstituicaoCompilado.htm>. Acesso em: 26 mar. 2015.

¹⁴⁹ A Lei 8.212/91 define, em seu artigo 15, inciso II, que empregador doméstico é “[...] a pessoa ou família que admite a seu serviço, sem finalidade lucrativa, empregado doméstico”. In: BRASIL. **Lei nº 8.212**, de 24 de julho de 1991. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L8212co

do salário mensal. A contribuição previdenciária a ser recolhida pelo empregador doméstico tem a alíquota de 8%, a qual incidirá sobre o salário de contribuição do seu empregado doméstico, conforme dispõe o artigo 24 da Lei 8.212/91¹⁵¹. No caso do empregado doméstico, o salário de contribuição, de acordo com o inciso II, do artigo 28, do mesmo diploma legal, é “[...] a remuneração registrada na Carteira de Trabalho e Previdência Social, observadas as normas a serem estabelecidas em regulamento [...]”¹⁵².¹⁵³ Referido recolhimento deverá ser efetuado pelo empregador doméstico até o dia 15 (quinze) do mês seguinte ao da competência, como previsto no inciso V, do artigo 30 da lei da Seguridade Social.

Partindo-se do pressuposto que o empregador doméstico não tem a mesma capacidade contributiva de uma empresa, a alíquota correspondente à sua contribuição previdenciária é menor que a das empresas, a qual foi demonstrada no tópico acima. Neste cenário, para bem exemplificar a diferença entre as alíquotas aplicadas para as empresas e para os empregadores domésticos, dispostas na Lei 8.212/91¹⁵⁴, segue a tabela abaixo:

Quadro 1

CONTRIBUIÇÃO	ALÍQUOTA	Lei 8.212/91	BASE DE CÁLCULO
--------------	----------	--------------	-----------------

ns.htm>. Acesso em: 26 mar. 2015.

¹⁵⁰ O inciso II, do artigo 12, da Lei 8.212/91, define empregado doméstico como “[...] aquele que presta serviço de natureza contínua a pessoa ou família, no âmbito residencial desta, em atividades sem fins lucrativos”. In: BRASIL. **Lei nº 8.212**, de 24 de julho de 1991. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L8212cons.htm>. Acesso em: 26 mar. 2015.

¹⁵¹ BRASIL. **Lei nº 8.212**, de 24 de julho de 1991. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L8212cons.htm>. Acesso em: 26 mar. 2015.

¹⁵² BRASIL. **Lei nº 8.212**, de 24 de julho de 1991. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L8212cons.htm>. Acesso em: 26 mar. 2015.

¹⁵³ Sergio Pinto Martins exemplifica esta incidência da seguinte forma: “Se a remuneração do empregado doméstico é de R\$ 10.000,00, aplica-se 12% sobre o referido valor, sem se estabelecer qualquer teto para o empregador doméstico, pois o referido valor é a remuneração registrada na CTPS do empregado doméstico”. In: MARTINS, Sergio Pinto. **Direito da seguridade social**. São Paulo: Atlas, 2014. p. 188.

¹⁵⁴ BRASIL. **Lei nº 8.212**, de 24 de julho de 1991. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L8212cons.htm>. Acesso em: 26 mar. 2015.

Da Empresa	20%	Art. 22, inciso I	“[...] total das remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos 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.”
Do Empregador Doméstico	8%	Art. 24	“[...] salário de contribuição do empregado doméstico a seu serviço.”

Fonte: elaborado pela pesquisadora

2.6.2 Contribuição Previdenciária e as suas Não Incidências

Conforme já mencionado, a Constituição Federal de 1988 relaciona, em seu artigo 195, inciso I, alínea “a”¹⁵⁵, quais são as contribuições sociais que possuem natureza previdenciária e que incidirão sobre determinadas parcelas recebidas em decorrência da relação de emprego. Por seu turno, o recolhimento da contribuição

¹⁵⁵ CF/88, art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais: I - do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre: a) a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício; [...]. In: BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF: Senado Federal, 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/ConstituicaoCompilado.htm>. Acesso em: 26 mar. 2015.

incidente sobre a folha de pagamento é obrigação do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei. Todavia, não são todas as verbas trabalhistas que irão constituir a base de cálculo para a incidência da contribuição previdenciária, a exemplo das verbas trabalhistas de natureza indenizatória¹⁵⁶.

Tal regra de incidência é definida pela Receita Federal do Brasil¹⁵⁷, órgão que determina e informa aos contribuintes quais verbas trabalhistas deverão ser incluídas na base de cálculo da contribuição previdenciária e quais parcelas serão isentas de tal tributação. Hoje, de acordo com as determinações da Receita Federal do Brasil, a contribuição previdenciária deverá incidir sobre o adicional de férias¹⁵⁸, sobre o abono de férias¹⁵⁹, sobre a verba paga a empregado por ocasião de acordo

¹⁵⁶ Sobre a natureza indenizatória, Caio Mário da Silva Pereira assim define: “A ideia de reparação, no plano patrimonial, tem o valor de um correspectivo, e liga-se à própria noção de patrimônio. Verificado que a conduta antijurídica do agente provocou-lhe uma diminuição, a indenização traz o sentido de restaurar, de restabelecer o equilíbrio, e de reintegrar-lhe a cota correspondente ao prejuízo. Para a fixação do valor da reparação do dano moral, não será esta a ideia-força. Não há, contudo, razão para que assim se proceda. Apagamento ao ressarcimento do dano moral a influência da indenização, na acepção tradicional, como técnica de afastar ou abolir o prejuízo, o que há de preponderar é um jogo duplo de noções: a) De um lado, a ideia de punição ao infrator, que não pode ofender em vão a esfera jurídica alheia; (...) b) De outro lado, proporcionar à vítima uma compensação pelo dano suportado, pondo-lhe o ofensor nas mãos uma soma que não é o *pretium doloris*, porém uma ensanchar de reparação da afronta; mas reparar pode traduzir, num sentido mais amplo, a substituição por um equivalente, e este, que a quantia em dinheiro proporciona, representa-se pela possibilidade de obtenção de satisfações de toda a espécie (...).”. In: PEREIRA, Caio Mário da Silva Pereira. **Instituição de direito civil**. Rio de Janeiro: Forense, 1993. p. 242/243.

¹⁵⁷ “A Secretaria da Receita Federal do Brasil é um órgão específico, singular, subordinado ao Ministério da Fazenda, exercendo funções essenciais para que o Estado possa cumprir seus objetivos. É responsável pela administração dos tributos de competência da União, inclusive os previdenciários, e aqueles incidentes sobre o comércio exterior, abrangendo parte significativa das contribuições sociais do País. Também subsidia o Poder Executivo Federal na formulação da política tributária brasileira, previne e combate a sonegação fiscal, o contrabando, o descaminho, a pirataria, a fraude comercial, o tráfico de drogas e de animais em extinção e outros atos ilícitos relacionados ao comércio internacional.” BRASIL. **Receita Federal do Brasil**. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/SRF/ConhecaRFB.htm>>. Acesso em: 23 dez. 2015.

¹⁵⁸ Trata-se de remuneração adicional relativo às férias de, pelo menos, 1/3 (um terço) a mais do que o salário mensal, devida a partir de 05/10/88, na forma prevista no inciso XVII do art. 7º da Constituição Federal. In: BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF: Senado Federal, 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/ConstituicaoCompilado.htm>. Acesso em: 26 mar. 2015. Tal verba terá a incidência da contribuição, segundo a Receita Federal do Brasil, quando o adicional for pago juntamente com a remuneração de férias gozadas, na vigência do contrato de trabalho. No entanto, quando o adicional for pago relativamente às férias indenizadas integrais e/ou proporcionais, na rescisão do contrato de trabalho (art. 28, § 9º, "d", da Lei nº 8.212/91), não incidirá a contribuição. In: BRASIL. **Lei nº 8.212**, de 24 de julho de 1991. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L8212cons.htm>. Acesso em: 26 mar. 2015.

¹⁵⁹ O abono de férias é concedido em virtude de cláusulas do contrato de trabalho, do regulamento da empresa, de convenção ou acordo trabalhista, na forma do artigo 144 da Consolidação das Leis do Trabalho – CLT e não se confunde com o abono pecuniário, que é a venda de 1/3 das férias de que trata o artigo 143 do mesmo diploma legal, bem como não se confunde com o 1/3 constitucional. In: BRASIL. **Consolidação das Leis do Trabalho** instituída pelo Decreto-Lei nº

celebrado entre as partes com o objetivo de encerrar o processo trabalhista, sobre os adiantamentos de salários, sobre a antecipação em função de política salarial e sobre os adiantamentos (vales) não restituídos, sobre os adicionais de Insalubridade, periculosidade, de trabalho noturno e de tempo de serviço, sobre o acréscimo de salário quando pago ao empregado para atender às despesas com habitação, sobre o auxílio doença pago até o décimo quinto dia, sobre o aviso prévio trabalhado, sobre as bolsas de estudo concedidas ao empregado (desde que não seja concedida a todos os empregados), sobre as gratificações (quando habituais), sobre as comissões, sobre o décimo terceiro salário, sobre as diárias de viagem¹⁶⁰, sobre férias, sobre gorjetas, sobre o valor da habitação fornecida ou paga pelo empregador, sobre horas extras, sobre as licenças remuneradas, sobre prêmios, sobre a remuneração de empresários (pró-labore), sobre o repouso semanal, sobre o salário *in natura*¹⁶¹, sobre o salário-maternidade¹⁶².

Ocorre que, como visto, para que surja a obrigação tributária de pagar tributos é necessária a ocorrência do respectivo fato gerador, isto é, apenas quando ocorrer de fato a hipótese descrita na norma, concretizada pelo sujeito passivo da obrigação tributária, é possível identificar o dever deste em pagar o tributo. Ressalte-se que, em respeito ao princípio da tipicidade fechada, a materialidade do fato gerador não pode ter sua interpretação estendida pelo Fisco, com o intuito de

5.452, de 1º de maio de 1943. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/Del5452.htm>. Acesso em: 26 mar. 2015.

¹⁶⁰ São valores destinados a cobrir as despesas com alimentação e hospedagem nas viagens do empregado a serviço da empresa. Contudo, quando o valor total das diárias para viagens não exceder a 50% da remuneração mensal do empregado (art. 28, § 9º, "h", da Lei nº 8.212/91), não incidirá a contribuição. In: BRASIL. **Lei nº 8.212**, de 24 de julho de 1991. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L8212cons.htm>. Acesso em: 26 mar. 2015.

¹⁶¹ CLT, art. 458 - Além do pagamento em dinheiro, compreende-se no salário, para todos os efeitos legais, a alimentação, habitação, vestuário ou outras prestações "in natura" que a empresa, por força do contrato ou do costume, fornecer habitualmente ao empregado. [...] In: BRASIL. **Consolidação das Leis do Trabalho** instituída pelo Decreto-Lei nº 5.452, de 1º de maio de 1943. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/Del5452.htm>. Acesso em: 26 mar. 2015.

¹⁶² Com relação à remuneração do período de estabilidade, prevista na alínea b, inciso II, artigo 10, do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias. In: BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF: Senado Federal, 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/ConstituicaoCompilado.htm>. Acesso em: 26 mar. 2015. Nos casos de conversão em indenização prevista nos artigos 496 e 497 da Consolidação das Leis do Trabalho (CLT), não incidirá a contribuição. In: BRASIL. **Consolidação das Leis do Trabalho** instituída pelo Decreto-Lei nº 5.452, de 1º de maio de 1943. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/Del5452.htm>. Acesso em: 26 mar. 2015.

abarcam outros fatos além daqueles previstos na regra de incidência, sendo, da mesma forma, vedada a utilização da analogia para fins de imposição tributária.¹⁶³

Tal fundamentação foi utilizada em várias discussões judiciais a respeito da incidência ou não da contribuição sobre algumas verbas trabalhistas que foram definidas, pela Administração Pública Tributária, como sujeitas à incidência. Sobretudo pelo fato de que as contribuições incidem, unicamente, sobre o salário¹⁶⁴, as verbas indenizatórias estão fora da hipótese de incidência de tal tributo, pois tais parcelas não integram o salário do empregado, uma vez que visam unicamente a reparação de danos ou o ressarcimento de despesas. A propósito, o parágrafo 9º, do artigo 214, do Decreto 3.048/99¹⁶⁵, apresenta um rol exemplificativo das verbas que não

¹⁶³ A jurisprudência já é consolidada a respeito de tal vedação: “[...] O artigo 150, inciso I da Constituição Federal dispõe que somente a lei pode determinar a imposição de ônus tributário, constituindo-se em princípio elementar do Direito Tributário, não se admitindo a oneração do contribuinte pelo emprego da analogia (art. 108, § 1º, do CTN).” BRASIL. Tribunal Regional Federal da 2ª Região. **AC 2006.51.03.000549-8**. Relator: Luiz Antonio Soares. Publicado em: 24 de junho de 2010. Disponível em: <<http://www.trf2.gov.br/cgi-bin/pingres-allen?proc=200651030005498&mov=1>>. Acesso em 26 mar. 2015.

¹⁶⁴ Para Amauri Mascaro Nascimento, “salário é a totalidade das percepções econômicas dos trabalhadores, qualquer que seja a forma ou meio de pagamento, quer retribuam o trabalho efetivo, os períodos de interrupção do contrato e os descansos computáveis na jornada de trabalho”. Completa ainda o autor que “existem várias obrigações trabalhistas de natureza não salarial. O título exemplificativo enumere-se, dentre as obrigações não salariais, indenizações, ressarcimento de gastos para exercício da atividade, diárias e ajuda de custos próprias, verbas de quilometragem e representação, participação nos lucros ou resultados desvinculada do salário, programas de alimentação e transporte, treinamento profissional, abono de férias não excedente de 20 dias, clubes de lazer [...]”. In: NASCIMENTO. Amauri Mascaro. **Curso de direito do trabalho**. ed. Saraiva. São Paulo: 2001. 17ª. ed. p. 629-630.

¹⁶⁵ Decreto 3.048/99, art. 214. Entende-se por salário-de-contribuição: [...] § 9º Não integram o salário-de-contribuição, exclusivamente: I - os benefícios da previdência social, nos termos e limites legais, ressalvado o disposto no § 2º; II - a ajuda de custo e o adicional mensal recebidos pelo aeronauta, nos termos da Lei nº 5.929, de 30 de outubro de 1973; III - a parcela in natura recebida de acordo com programa de alimentação aprovado pelo Ministério do Trabalho e Emprego, nos termos da Lei nº 6.321, de 14 de abril de 1976; IV - 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; V - as importâncias recebidas a título de: a) indenização compensatória de quarenta por cento do montante depositado no Fundo de Garantia do Tempo de Serviço, como proteção à relação de emprego contra despedida arbitrária ou sem justa causa, conforme disposto no inciso I do art. 10 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias; b) indenização por tempo de serviço, anterior a 5 de outubro de 1988, do empregado não optante pelo Fundo de Garantia do Tempo de Serviço; c) indenização por despedida sem justa causa do empregado nos contratos por prazo determinado, conforme estabelecido no art. 479 da Consolidação das Leis do Trabalho; d) indenização do tempo de serviço do safrista, quando da expiração normal do contrato, conforme disposto no art. 14 da Lei nº 5.889, de 8 de junho de 1973; e) incentivo à demissão; g) indenização por dispensa sem justa causa no período de trinta dias que antecede a correção salarial a que se refere o art. 9º da Lei nº 7.238, de 29 de outubro de 1984; h) indenizações previstas nos arts. 496 e 497 da Consolidação das Leis do Trabalho; i) abono de férias na forma dos arts. 143 e 144 da Consolidação das Leis do Trabalho; j) ganhos eventuais e abonos expressamente desvinculados do salário por força de lei; l) licença-prêmio indenizada; e m) outras indenizações, desde que expressamente previstas em lei; VI - a parcela recebida a título de vale-transporte, na forma da legislação própria; VII - a ajuda de

possuem natureza salarial, como os benefícios da previdência social, a ajuda de custo, as férias indenizadas, o abono e respectivo terço constitucional, aviso prévio indenizado, participação nos lucros e resultados e o auxílio doença.

Mesmo diante das controvérsias existentes sobre o tema da não incidência da contribuição, a jurisprudência acabou se firmando no sentido de que as parcelas trabalhistas de natureza indenizatória não integram a hipótese de incidência das contribuições previdenciárias, justamente porque estas verbas recebidas pelo empregado não possuem natureza de salário. Analisando as decisões que vão ao encontro desse entendimento, podemos concluir que a contribuição previdenciária,

custo, em parcela única, recebida exclusivamente em decorrência de mudança de local de trabalho do empregado, na forma do art. 470 da Consolidação das Leis do Trabalho; VIII - as diárias para viagens, desde que não excedam a cinquenta por cento da remuneração mensal do empregado; IX - a importância recebida a título de bolsa de complementação educacional de estagiário, quando paga nos termos da Lei nº 6.494, de 1977; X - a participação do empregado nos lucros ou resultados da empresa, quando paga ou creditada de acordo com lei específica; XI - o abono do Programa de Integração Social/Programa de Assistência ao Servidor Público; XII - 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 e Emprego; XIII - 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; XIV - 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; XV - o valor das contribuições efetivamente pago pela pessoa jurídica relativo a programa de previdência complementar privada, aberta ou fechada, desde que disponível à totalidade de seus empregados e dirigentes, observados, no que couber, os arts. 9º e 468 da Consolidação das Leis do Trabalho; XVI - o valor relativo à assistência prestada por serviço médico ou odontológico, próprio da empresa ou com 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; XVII - o valor correspondente a vestuários, equipamentos e outros acessórios fornecidos ao empregado e utilizados no local do trabalho para prestação dos respectivos serviços; XVIII - o ressarcimento de despesas pelo uso de veículo do empregado, quando devidamente comprovadas; XIX - o valor relativo a plano educacional que vise à educação básica, nos termos do art. 21 da Lei nº 9.394, 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; XXI - os valores recebidos em decorrência da cessão de direitos autorais; e XXII - o valor da multa paga ao empregado em decorrência da mora no pagamento das parcelas constantes do instrumento de rescisão do contrato de trabalho, conforme previsto no § 8º do art. 477 da Consolidação das Leis do Trabalho. XXIII - o reembolso creche pago em conformidade com a legislação trabalhista, observado o limite máximo de seis anos de idade da criança, quando devidamente comprovadas as despesas; XXIV - o reembolso babá, limitado ao menor salário-de-contribuição mensal e condicionado à comprovação do registro na Carteira de Trabalho e Previdência Social da empregada, do pagamento da remuneração e do recolhimento da contribuição previdenciária, pago em conformidade com a legislação trabalhista, observado o limite máximo de seis anos de idade da criança; e XXV - o valor das contribuições efetivamente pago pela pessoa jurídica relativo a prêmio de seguro de vida em grupo, desde que previsto em acordo ou convenção coletiva de trabalho e disponível à totalidade de seus empregados e dirigentes, observados, no que couber, os arts. 9º e 468 da Consolidação das Leis do Trabalho. In: BRASIL. **Decreto nº 3.048**, de 06 de maio de 1999. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/d3048.htm>. Acesso em: 26 mar. 2015.

de acordo com a jurisprudência dominante, não incidirá sobre: (i) férias indenizadas, proporcionais e em dobro; (ii) 1/3 constitucional de férias; (iii) auxílio-doença; (iv) aviso prévio indenizado; (v) multa de 40% do FGTS; (vi) auxílio-alimentação pago in natura; e (vii) auxílio-creche. Já no que concerne às parcelas correspondentes ao salário-maternidade e às férias gozadas pelo empregado, não obstante o Superior Tribunal de Justiça ter consolidado o seu entendimento no sentido de que tais verbas possuem natureza salarial e, por conseguinte, deveriam sofrer a incidência previdenciária¹⁶⁶, em recente decisão, a Seção de Direito Público do Superior Tribunal de Justiça alterou o seu posicionamento frente a questão e determinou que sobre as parcelas pagas em decorrência do salário-maternidade e das férias gozadas a contribuição não deverá incidir¹⁶⁷.

Em suma, de acordo com a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, a parcela percebida pelo empregado a título de salário-maternidade não possui natureza salarial, mas sim beneficiária, pois seria de fato um benefício devido pela Previdência Social, motivo pelo qual não estaria sujeita à incidência tributária. O Superior Tribunal de Justiça ainda argumenta que tal incidência, acaso mantida, poderia desestimular a contratação de empregadas do sexo feminino¹⁶⁸. Já no que concerne ao montante pago a título de férias gozadas, o referido Tribunal concluiu que esse importe não teria natureza salarial, apesar do que estabelece o artigo 148 da Consolidação das Leis do Trabalho (CLT)¹⁶⁹, uma vez que, durante as férias, o empregado não realiza nenhum trabalho, situação fática que leva à conclusão de

¹⁶⁶ Nesse sentido: BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **REsp 1.232.238/PR**. Relator Herman Benjamin. Publicado em: 16 de março de 2011. Disponível em: <https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=ITA&sequencial=1041255&num_registro=201100158497&data=20110316&formato=PDF>. Acesso em 26 mar. 2015.

¹⁶⁷ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **REsp 1.322.945/DF**. Relator Napoleão Nunes Maia Filho. Publicado em: 08 de março de 2013. Disponível em: <https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=ITA&sequencial=1213067&num_registro=201200974088&data=20130308&formato=PDF>. Acesso em 26 mar. 2015.

¹⁶⁸ Veja-se que, no julgamento proferido no bojo do Recurso Especial nº 1.322.945/DF, o Relator do caso asseverou que “[...] afirmar a legitimidade da cobrança da Contribuição Previdenciária sobre o salário-maternidade seria um estímulo à combatida prática discriminatória, uma vez que a opção pela contratação de um Trabalhador masculino será sobremaneira mais barata do que a de uma Trabalhadora mulher.” In: BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **REsp 1.322.945/DF**. Relator Napoleão Nunes Maia Filho. Publicado em: 08 de março de 2013. Disponível em: <https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=ITA&sequencial=1213067&num_registro=201200974088&data=20130308&formato=PDF>. Acesso em 26 mar. 2015.

¹⁶⁹ CLT, art. 148 - A remuneração das férias, ainda quando devida após a cessação do contrato de trabalho, terá natureza salarial, para os efeitos do art. 449. In: BRASIL. **Consolidação das Leis do Trabalho** instituída pelo Decreto-Lei nº 5.452, de 1º de maio de 1943. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/Del5452.htm>. Acesso em: 26 mar. 2015.

que a verba por ele percebida a esse título, não possui caráter remuneratório¹⁷⁰. Vale aqui destacar, no entanto, que este tema, da incidência ou não da contribuição previdenciária sobre as parcelas do salário-maternidade e das férias gozadas, ainda será levado à apreciação do Supremo Tribunal Federal, a quem compete dar a palavra final sobre a controvérsia.

Há que se falar, ainda, na previsão do artigo 195, parágrafo 7º, da Carta Magna de 1988¹⁷¹, no qual é concedida às entidades beneficentes de assistência social a isenção das contribuições sociais, com a ressalva de que tais entidades devem atender aos requisitos estabelecidos pela lei. No entanto, conforme bem assevera Sergio Pinto Martins, “[...] na verdade, não se trata de isenção, mas de imunidade, pois esta é prevista na Constituição, enquanto a primeira é determinada na lei ordinária.”¹⁷². Completa ainda o autor afirmando que a imunidade “[...] é uma limitação constitucional ao poder de tributar do Estado. [...] É uma não incidência constitucionalmente qualificada.”¹⁷³. Tal posição é referendada, inclusive, pelo Supremo Tribunal Federal¹⁷⁴.

2.6.3 Contribuição para o Seguro de Acidente do Trabalho

¹⁷⁰ Neste mesmo Recurso Especial, nº 1.322.945/DF, é dito pelo Relator que “Da mesma forma, o art. 148 da CLT, por sua vez, estabelece que a remuneração das férias, ainda quando devida após a cessão do contrato de trabalho, terá natureza salarial. O uso, no entanto, afirmar que o preceito normativo não pode transmutar a natureza jurídica da verba. Ora, tanto no salário-maternidade quanto nas férias gozadas, independentemente do título que lhes é conferido legalmente, não há efetiva prestação de serviço pelo Trabalhador, razão pela qual, não há como entender que o pagamento de tais parcelas possui caráter retributivo. Conseqüentemente, entende-se também não ser devida a Contribuição Previdenciária sobre férias gozadas”. In: BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **REsp 1.322.945/DF**. Relator Napoleão Nunes Maia Filho. Publicado em: 08 de março de 2013. Disponível em: <https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=ITA&sequencial=1213067&num_registro=201200974088&data=20130308&formato=PDF>. Acesso em 26 mar. 2015.

¹⁷¹ CF, 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: [...] § 7º São isentas de contribuição para a seguridade social as entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei. In: BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF: Senado Federal, 1988. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/ConstituicaoCompilado.htm>. Acesso em: 26 mar. 2015.

¹⁷² MARTINS, Sergio Pinto. **Direito da seguridade social**. São Paulo: Atlas, 2014. p. 232.

¹⁷³ MARTINS, Sergio Pinto. **Direito da seguridade socia**. São Paulo: Atlas, 2014. p. 232.

¹⁷⁴ Nesse sentido: BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **RMS 22.192/DF**. Relator: Celso de Mello. Publicado em: 19 de dezembro de 1996. Disponível em: <<http://stf.jus.br/portal/diarioJustica/verDiarioProcesso.asp?numDj=246&dataPublicacaoDj=19/12/1996&incidente=1608853&codCapitulo=5&nMateria=62&codMateria=3>>. Acesso em 15 jan. 2015.

A Constituição Federal de 1934¹⁷⁵ já disciplinava acerca da contribuição criada para o financiamento dos casos de acidente do trabalho¹⁷⁶, ainda que genericamente, em seu artigo 121, parágrafo 1º, alínea *h*¹⁷⁷. Já na Carta de 1946, o inciso XVII do artigo 157 falava em “obrigatoriedade da instituição do seguro pelo empregador contra os acidentes do trabalho”¹⁷⁸. No mesmo sentido, o artigo 158, inciso XVII, da Constituição Federal de 1967¹⁷⁹, determinava a instituição do “seguro obrigatório pelo empregador contra acidentes do trabalho”. Neste mesmo ano, a Lei 5.316/67¹⁸⁰, incluiu o seguro por acidente do trabalho na Previdência Social, onde foram instituídos adicionais de 0,4% a 0,8%, alíquotas estas incidentes também sobre a folha de pagamento, com a finalidade de financiar as prestações decorrentes dos acidentes de trabalho. Com a Emenda Constitucional 1/1969¹⁸¹, ficou estabelecido que o seguro contra os acidentes ocorridos no trabalho deveria ser custeado através das contribuições da União, do empregador e do empregado

¹⁷⁵ BRASIL. **Constituição da República dos Estados Unidos do Brasil**. Brasília, DF: Senado Federal, 1934. Disponível em:

<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao34.htm>. Acesso em: 30 abr. 2015.

¹⁷⁶ Sobre o acidente do trabalho, Dias e Macedo explicam que “Na ocorrência de acidentes do trabalho ou de doenças chamadas ocupacionais, tem o acidentado, ou seus dependentes no caso de sua morte, direito às prestações e serviços previstos na legislação previdenciária. Trata-se de seguro obrigatório, instituído por lei, mediante uma contribuição adicional a cargo exclusivo da empresa e destina-se à cobertura de eventos resultantes de acidente do trabalho”. In: DIAS, Eduardo Rocha; MACÊDO, José Leandro Monteiro de. **Curso de direito previdenciário**. São Paulo: Método, 2008. p. 450.

¹⁷⁷ Esta Constituição de 1934 determinava, no parágrafo 1º, do artigo 121, que as leis do trabalho deveriam observar alguns preceitos, citados nas alíneas deste parágrafo, além de outros que visavam a melhora das condições do trabalhador. Na alínea *h*, citava a “assistência médica e sanitária ao trabalhador e à gestante, assegurando a esta descanso antes e depois do parto, sem prejuízo do salário e do emprego, e instituição de previdência, mediante contribuição igual da União, do empregador e do empregado, a favor da velhice, da invalidez, da maternidade e nos casos de acidentes de trabalho ou de morte”. In: BRASIL. **Constituição da República dos Estados Unidos do Brasil**. Brasília, DF: Senado Federal, 1934. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao34.htm>. Acesso em: 15 jan. 2015.

¹⁷⁸ BRASIL. **Constituição dos Estados Unidos do Brasil**. Brasília, DF: Senado Federal, 1946. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao46.htm>. Acesso em: 30 abr. 2015.

¹⁷⁹ CF/67, art. 158 - A Constituição assegura aos trabalhadores os seguintes direitos, além de outros que, nos termos da lei, visem à melhoria, de sua condição social: XVII - seguro obrigatório pelo empregador contra acidentes do trabalho; (Regulamento) In: BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF: Senado Federal, 1967. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao67.htm>. Acesso em: 30 abr. 2015.

¹⁸⁰ BRASIL. **Lei 5.316**, de 14 de setembro de 1967. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/1950-1969/L5316.htm>. Acesso em: 30 abr. 2015.

¹⁸¹ BRASIL. **Emenda Constitucional nº 1**, de 17 de outubro de 1969. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Emendas/Emc_anterior1988/emc01-69.htm>. Acesso em: 30 abr. 2015.

(artigo 165, inciso XVI¹⁸²), situação que, efetivamente, ocorre somente com relação ao empregador. Em 1976 sobreveio a Lei 6.367¹⁸³, a qual, em seu artigo 15, majorou as alíquotas de custeio das prestações decorrentes dos acidentes do trabalho para 0,4% para aquelas atividades cujo risco de acidente do trabalho é de grau leve, 1,2% para aquelas cujo risco é considerado médio e 2,5% para as atividades tivessem risco grave¹⁸⁴.

Atualmente, a Carta Magna de 1988 dispõe, no artigo 7º, inciso XXVIII¹⁸⁵, que o seguro contra acidentes do trabalho é de responsabilidade do empregador, sem prejuízo da indenização a que está obrigado, caso este agir com dolo ou culpa. Diferentemente da norma anterior, o empregado e a União não são obrigados a contribuir para o custeio das prestações que venham a ocorrer em caso de acidente do trabalho, exceto quando o próprio ente público for o empregador. As alíquotas previstas hoje, no inciso II do artigo 22, da Lei 8.212/91, são de 1%, 2% e 3%, para “[...] as empresas em cuja atividade preponderante o risco de acidentes do trabalho seja considerado”¹⁸⁶, respectivamente, leve, médio e grave¹⁸⁷.

¹⁸² CF, art. 165 - A Constituição assegura aos trabalhadores os seguintes direitos, além de outros que, nos termos da lei, visem à melhoria de sua condição social: [...] XVI - previdência social nos casos de doença, velhice, invalidez e morte, seguro-desemprego, seguro contra acidentes do trabalho e proteção da maternidade, mediante contribuição da União, do empregador e do empregado; [...]. In: BRASIL. **Emenda Constitucional nº 1**, de 17 de outubro de 1969. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Emendas/Emc_anterior1988/emc01-69.htm>. Acesso em: 30 abr. 2015.

¹⁸³ BRASIL. **Lei nº 6.367**, de 19 de outubro de 1976. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L6367.htm>. Acesso em: 30 abr. 2015.

¹⁸⁴ MARTINS, Sergio Pinto. **Direito da seguridade social**. São Paulo: Atlas, 2014. p. 183.

¹⁸⁵ CF, art. 7º - São direitos dos trabalhadores urbanos e rurais, além de outros que visem à melhoria de sua condição social: [...] XXVIII - seguro contra acidentes de trabalho, a cargo do empregador, sem excluir a indenização a que este está obrigado, quando incorrer em dolo ou culpa; [...]. In: BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF: Senado Federal, 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/ConstituicaoCompilado.htm>. Acesso em: 30 abr. 2015.

¹⁸⁶ BRASIL. **Lei nº 8.212**, de 24 de julho de 1991. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L8212cons.htm>. Acesso em: 30 abr. 2015.

¹⁸⁷ Conforme bem asseverado por Castro e Lazzari, “Considera-se preponderante a atividade econômica que ocupe, em cada estabelecimento da empresa, o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos. Para efeito de enquadramento, observa-se a relação de atividade preponderante e correspondentes graus de risco constante do Anexo V do Decreto n. 3.048/99, a qual foi elaborada de acordo com a Classificação Nacional de Atividades Econômicas – CNAE. O enquadramento no correspondente grau de risco é de responsabilidade da empresa, observada sua atividade econômica preponderante, e será feito mensalmente, cabendo ao INSS rever o auto-enquadramento a qualquer tempo, pela atuação da fiscalização.” In: CASTRO, Carlos Alberto Pereira de.; LAZZARI, João Batista. **Manual de direito previdenciário**. Florianópolis: Conceito Editorial, 2009. p. 265.

Ademais, a Lei 9.732/98¹⁸⁸ prevê ainda que, nos casos em que o segurado exerça atividade sujeita a condições especiais, com exposição a agentes físicos, químicos, biológicos ou associação de agentes, as alíquotas do Seguro Acidente do Trabalho (SAT) serão acrescidas de 12, 9 ou 6%, para financiamento das aposentadorias especiais respectivamente aos 15, 20 ou 25 anos de serviço¹⁸⁹. O regime em que há a aplicação de alíquota adicional para custear a aposentadoria especial é denominada de Riscos Ambientais do Trabalho (RAT). Há uma exceção, contudo, em relação àquelas empresas optantes pelo Simples Nacional (regime tributário diferenciado, simplificado e favorecido previsto na Lei Complementar nº 123/06¹⁹⁰), empresas estas que não possuem a obrigação de recolher esta contribuição adicional para o custeio da aposentadoria especial.

Outra questão importante diz respeito à natureza jurídica da contribuição para o custeio das prestações de acidente do trabalho, que é de tributo, na modalidade de contribuição social prevista no artigo 149 da Carta Maior de 1988, quando remete ao artigo 195, parágrafo 6º, da mesma norma constitucional¹⁹¹. Esta contribuição é vinculada à manutenção das receitas imperativas ao atendimento das prestações decorrentes dos acidentes do trabalho.

2.6.4 Contribuição Sindical dos Empregados

¹⁸⁸ BRASIL. **Lei nº 9.732**, de 11 de dezembro de 1998. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9732.htm>. Acesso em: 30 abr. 2015.

¹⁸⁹ Sobre as referidas alíquotas, Sergio Pinto Martins aduz que “as alíquotas de 12, 9 ou 6 pontos percentuais para acidente do trabalho estão de acordo com a previsão do § 9º do art. 195 da Constituição, que autoriza alíquota diferenciada em razão da atividade econômica”. In: MARTINS, Sergio Pinto. **Direito da Seguridade Social**. São Paulo: Atlas, 2014. p. 185.

¹⁹⁰ BRASIL. **Lei Complementar nº 123**, de 14 de dezembro de 2006. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp123.htm>. Acesso em: 30 abr. 2015.

¹⁹¹ CF, 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. [...] 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: [...] § 6º As contribuições sociais de que trata este artigo só poderão ser exigidas após decorridos noventa dias da data da publicação da lei que as houver instituído ou modificado, não se lhes aplicando o disposto no art. 150, III, "b". [...]. In: BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF: Senado Federal, 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/ConstituicaoCompilado.htm>. Acesso em: 30 abr. 2015.

Os empregadores tem a responsabilidade de descontar, na folha de pagamento dos seus empregados, as contribuições devidas ao sindicato da categoria, condicionado à prévia autorização do empregado para tanto. Esta contribuição, denominada contribuição sindical¹⁹², terá por base a folha de pagamento do mês de março de cada ano e será equivalente a um dia de trabalho (1/30 avos)¹⁹³ de todos os empregados, cuja previsão se encontra no artigo 578 da Consolidação das Leis do Trabalho (CLT)¹⁹⁴. Tal exação possui natureza tributária e é recolhida compulsoriamente pelos empregadores no mês de janeiro e pelos trabalhadores no mês de abril de cada ano.

No artigo 8º, inciso IV, da Constituição Federal de 1988¹⁹⁵, está prescrito o recolhimento anual por parte daqueles que participam de uma determinada categoria econômica ou profissional, inclusive as profissões liberais, obrigação que independe da associação a um sindicato. A contribuição sindical deve ser distribuída, nos termos da lei, aos sindicatos, federações, confederações e à Conta Especial Emprego e Salário, bem como administrada pelo Ministério do Trabalho e Emprego (MTE). Tal cobrança foi instituída com a finalidade de custear as atividades sindicais,

¹⁹² A contribuição sindical tem previsão constitucional através do disposto no artigo 149, da Constituição Federal de 1988, o qual determina que “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”. In: BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF: Senado Federal, 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/ConstituicaoCompilado.htm>. Acesso em: 30 abr. 2015.

¹⁹³ CLT, art. 582 - Os empregadores são obrigados a descontar, da folha de pagamento de seus empregados relativa ao mês de março de cada ano, a contribuição sindical por estes devida aos respectivos sindicatos. § 1º Considera-se um dia de trabalho, para efeito de determinação da importância a que alude o item I do Art. 580, o equivalente: a) a uma jornada normal de trabalho, se o pagamento ao empregado for feito por unidade de tempo; b) a 1/30 (um trinta avos) da quantia percebida no mês anterior, se a remuneração for paga por tarefa, empreitada ou comissão. In: BRASIL. **Consolidação das Leis do Trabalho** instituída pelo Decreto-Lei nº 5.452, de 1º de maio de 1943. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/Del5452.htm>. Acesso em: 30 abr. 2015.

¹⁹⁴ CLT, art. 578 - As contribuições devidas aos Sindicatos pelos que participem das categorias econômicas ou profissionais ou das profissões liberais representadas pelas referidas entidades serão, sob a denominação do "imposto sindical", pagas, recolhidas e aplicadas na forma estabelecida neste Capítulo. In: BRASIL. **Consolidação das Leis do Trabalho** instituída pelo Decreto-Lei nº 5.452, de 1º de maio de 1943. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/Del5452.htm>. Acesso em: 30 abr. 2015.

¹⁹⁵ O inciso IV, do artigo 8º, da Constituição, dispõe que “a assembleia geral fixará a contribuição que, em se tratando de categoria profissional, será descontada em folha, para custeio do sistema confederativo da representação sindical respectiva, independentemente da contribuição prevista em lei”. In: BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF: Senado Federal, 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/ConstituicaoCompilado.htm>. Acesso em: 30 abr. 2015.

sendo que os valores arrecadados, os quais se destinam à Conta Especial Emprego e Salário, unem-se aos demais recursos do Fundo de Amparo ao Trabalhador. Atribui-se, pois, ao próprio Ministério do Trabalho e emprego (MTE) a função de determinar as regras quanto ao recolhimento da contribuição sindical e à sua distribuição, assim como expedir as competentes instruções normativas¹⁹⁶.

2.6.5. Contribuição ao Fundo de Garantia do Tempo de Serviço

Instituído inicialmente pela Lei 5.107/1966¹⁹⁷, o Fundo de Garantia do Tempo de Serviço (FGTS) é regido, atualmente, pelas determinações constantes na Lei 8.036/1990¹⁹⁸. De acordo com esta legislação, todos os empregadores são obrigados a depositar, em conta bancária vinculada, o valor correspondente a 8% da remuneração paga ou devida, dentro do mês anterior, a cada trabalhador, incluindo-se, nesta base de cálculo, os pagamentos determinados nos artigos 457 e 458 da Consolidação das Leis do Trabalho (CLT)¹⁹⁹, quais sejam, as comissões, gorjetas, gratificações, etc., bem como a gratificação natalina prevista na Lei 4.090/1962²⁰⁰. No entanto, quando se tratar de contrato temporário de trabalho, com prazo determinado, o percentual passa a ser de 2%, de acordo com o artigo 2º, inciso II, da

¹⁹⁶ A competência do Ministério do Trabalho e Emprego – MTE é prevista no artigo 589 da Consolidação das Leis do Trabalho (CLT), assim redigido: “Da importância da arrecadação da contribuição sindical serão feitos os seguintes créditos pela Caixa Econômica Federal, na forma das instruções que forem expedidas pelo Ministro do Trabalho”. In: BRASIL. **Consolidação das Leis do Trabalho** instituída pelo Decreto-Lei nº 5.452, de 1º de maio de 1943. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/Del5452.htm>. Acesso em: 15 jan. 2015.

¹⁹⁷ BRASIL. **Lei nº 5.107**, de 13 de setembro de 1966. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L5107.htm>. Acesso em: 30 abr. 2015.

¹⁹⁸ BRASIL. **Lei nº 8.036**, de 11 de maio de 1990. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L8036consol.htm>. Acesso em: 30 abr. 2015.

¹⁹⁹ CLT, art. 457 - Compreendem-se na remuneração do empregado, para todos os efeitos legais, além do salário devido e pago diretamente pelo empregador, como contraprestação do serviço, as gorjetas que receber. § 1º - Integram o salário não só a importância fixa estipulada, como também as comissões, percentagens, gratificações ajustadas, diárias para viagens e abonos pagos pelo empregador. [...] Art. 458 - Além do pagamento em dinheiro, compreende-se no salário, para todos os efeitos legais, a alimentação, habitação, vestuário ou outras prestações "in natura" que a empresa, por força do contrato ou do costume, fornecer habitualmente ao empregado. Em caso algum será permitido o pagamento com bebidas alcoólicas ou drogas nocivas. In: BRASIL. **Consolidação das Leis do Trabalho** instituída pelo Decreto-Lei nº 5.452, de 1º de maio de 1943. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/Del5452.htm>. Acesso em: 30 abr. 2015.

²⁰⁰ BRASIL. **Lei nº 4.090**, de 13 de julho de 1962. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L4090.htm>. Acesso em: 30 abr. 2015.

Lei 9.601/98²⁰¹. De qualquer sorte, a partir da Constituição de 1988²⁰², todo o empregado admitido já terá assegurado o direito aos depósitos do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço (FGTS), não sendo necessária a opção por este fundo. Salienta-se, ainda, que o depósito na conta vinculada ao Fundo de Garantia do Tempo de Serviço (FGTS) é obrigatório também nos casos em que ocorre a interrupção do contrato de trabalho previsto em lei, como, por exemplo, auxílio doença de até 15 (quinze) dias, afastamento por acidente do trabalho, licença maternidade, entre outros.

No que se refere aos empregados domésticos, a Emenda Constitucional nº 72/2013, além de “[...] estabelecer a igualdade de direitos trabalhistas entre os trabalhadores domésticos e os demais trabalhadores urbanos e rurais”²⁰³, também determinou a obrigatoriedade do recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço (FGTS)²⁰⁴. Tal determinação foi regulamentada pela Lei Complementar nº 150/15, artigo 21²⁰⁵, bem como da Resolução do Conselho Curador do FGTS nº 780/2015²⁰⁶, da Circular CAIXA nº 694/2015²⁰⁷ e da Portaria Interministerial nº

²⁰¹ BRASIL. **Lei nº 9.601**, de 21 de janeiro de 1998. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L9601.htm>. Acesso em: 15 jan. 2015.

²⁰² BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF: Senado Federal, 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/ConstituicaoCompilado.htm>. Acesso em: 10 mai. 2015.

²⁰³ A Emenda Constitucional nº 72/2013, além de “[...] estabelecer a igualdade de direitos trabalhistas entre os trabalhadores domésticos e os demais trabalhadores urbanos e rurais”, também determinou a obrigatoriedade do recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço (FGTS) para os empregados domésticos. BRASIL. **Emenda Constitucional nº 72**, de 02 de abril de 2013. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc/emc72.htm>. Acesso em: 10 mai. 2015.

²⁰⁴ CF, art. 7º - São direitos dos trabalhadores urbanos e rurais, além de outros que visem à melhoria de sua condição social: [...] Parágrafo único. São assegurados à categoria dos trabalhadores domésticos os direitos previstos nos incisos IV, VI, VII, VIII, X, XIII, XV, XVI, XVII, XVIII, XIX, XXI, XXII, XXIV, XXVI, XXX, XXXI e XXXIII e, atendidas as condições estabelecidas em lei e observada a simplificação do cumprimento das obrigações tributárias, principais e acessórias, decorrentes da relação de trabalho e suas peculiaridades, os previstos nos incisos I, II, III, IX, XII, XXV e XXVIII, bem como a sua integração à previdência social. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 72, de 2013) In: BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF: Senado Federal, 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/ConstituicaoCompilado.htm>. Acesso em: 10 mai. 2015.

²⁰⁵ LC 150/15, art. 21. É devida a inclusão do empregado doméstico no Fundo de Garantia do Tempo de Serviço (FGTS), na forma do regulamento a ser editado pelo Conselho Curador e pelo agente operador do FGTS, no âmbito de suas competências, conforme disposto nos arts. 5º e 7º da Lei no 8.036, de 11 de maio de 1990, inclusive no que tange aos aspectos técnicos de depósitos, saques, devolução de valores e emissão de extratos, entre outros determinados na forma da lei. In: BRASIL. **Lei Complementar nº 150**, de 01 de junho de 2015. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp150.htm>. Acesso em: 10 mai. 2015.

²⁰⁶ BRASIL. Resolução do Conselho Curador do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço – CC/FGTS nº 780, de 24 de setembro de 2015. Disponível em:

822/2015²⁰⁸. Além disso, cabe grifar que também foi implementado, pela Lei Complementar 150/2015²⁰⁹, o Simples Doméstico, segundo o qual foi definido um regime único de recolhimento de todos os tributos, inclusive o Fundo de Garantia do Tempo de Serviço (FGTS), através de um sistema eletrônico, onde o empregador doméstico prestará todas as informações do seu empregado, desde obrigações trabalhistas até apuração dos encargos e tributos²¹⁰. Com relação à alíquota e à base de cálculo, estabelece o artigo 34, através do inciso IV e do parágrafo 1º, da Lei Complementar nº 150/15, que será de 8% “[...] sobre a remuneração paga ou devida no mês anterior, a cada empregado, incluída na remuneração a gratificação de Natal [...]”²¹¹.

Referida contribuição ao Fundo de Garantia do Tempo de Serviço (FGTS) tem natureza tributária, assim reconhecida, inclusive, pelo Supremo Tribunal Federal, o qual assevera que “[...] essas contribuições teriam natureza de contribuições sociais gerais [...]”²¹².

Importante referir, ademais, que o Fundo de Garantia do Tempo de Serviço (FGTS) foi criado com a finalidade de formar um Fundo de Indenizações Trabalhistas, de oferecer ao empregado, em troca da estabilidade do seu emprego, uma oportunidade e uma forma de constituir um patrimônio, de proporcionar ao trabalhador um aumento da sua renda real, através da possibilidade de acesso à

<<http://www.normaslegais.com.br/legislacao/Resolucao-cc-fgts-780-2015.htm>>. Acesso em: 10 mai. 2015.

²⁰⁷ BRASIL. Caixa Econômica Federal. **Circular nº 694**, de 25 de setembro de 2015. Disponível em: <http://www.caixa.gov.br/Downloads/FGTS-circulares-caixafgts2015/CIRCULAR_CAIXA_694_2015.pdf>. Acesso em: 10 mai. 2015.

²⁰⁸ BRASIL. **Portaria Interministerial MPS/MF nº 822**, de 30 de setembro de 2015. Disponível em: <<http://www.normaslegais.com.br/legislacao/Portaria-interm-mps-mf-822-2015.htm>>. Acesso em: 10 mai. 2015.

²⁰⁹ LC 150/15, art. 31. É instituído o regime unificado de pagamento de tributos, de contribuições e dos demais encargos do empregador doméstico (Simples Doméstico), que deverá ser regulamentado no prazo de 120 (cento e vinte) dias a contar da data de entrada em vigor desta Lei. In: BRASIL. **Lei Complementar nº 150**, de 01 de junho de 2015. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp150.htm>. Acesso em: 10 mai. 2015.

²¹⁰ Sobre este assunto consultar link. Disponível em: <http://www.fgts.gov.br/empregador/empregador_domestico.asp>. Acesso em: 10 mai. 2015.

²¹¹ BRASIL. **Lei Complementar nº 150**, de 01 de junho de 2015. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp150.htm>. Acesso em: 10 mai. 2015.

²¹² BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **AI 738.064/SP**. Relator Gilmar Mendes. Publicado em: 04 de maio de 2012. Disponível em: <<http://stf.jus.br/portal/diarioJustica/verDiarioProcesso.asp?numDj=86&dataPublicacaoDj=04/05/2012&incidente=2655244&codCapitulo=6&numMateria=62&codMateria=3>>. Acesso em 10 mai. 2015.

casa própria, além de formar o Fundo de Recursos para o custeio de programas de habitação popular, saneamento básico e infraestrutura urbana.

2.6.6 Imposto de Renda Retido na Fonte pelo Empregador

Os impostos tem previsão constitucional no artigo 145, inciso I, da Constituição Federal de 1988²¹³, onde fica determinado que este tributo poderá ser instituído pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal e pelos Municípios.²¹⁴ Conforme definição trazida pelo artigo 16 do Código Tributário Nacional (CTN), imposto “[...] é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte”²¹⁵.

O imposto de renda²¹⁶, por sua vez, está previsto no artigo 153, inciso III, da Constituição²¹⁷, e é de competência exclusiva da União. De outra ponta, a legislação infraconstitucional, especificamente o Código Tributário Nacional, prevê o imposto de renda no artigo 43, determinando que “O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição

²¹³ CF/88: Art. 145. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos: I - impostos; [...]. In: BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF: Senado Federal, 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/ConstituicaoCompilado.htm>. Acesso em: 10 mai. 2015.

²¹⁴ O parágrafo 1º do artigo 145, da Constituição de 1988, ainda prevê que “Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultado à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte”. In: BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF: Senado Federal, 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/ConstituicaoCompilado.htm>. Acesso em: 10 mai. 2015.

²¹⁵ BRASIL. **Código Tributário Nacional**, instituído pela Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L5172.htm>. Acesso em: 10 mai. 2015.

²¹⁶ A respeito do conceito subjetivo de renda, aponta Holmes: “A riqueza tem sua mensuração fundamentalmente psicológica e histórica. Nós derivamos as coisas ao final por causa da sua utilidade. Elas podem impactar esta utilidade somente no formato de uma sucessão de sensações de prazer. Essas sensações são a verdadeira renda... A concepção original de renda é, portanto, prazer ou renda benefício”. (tradução própria da autora) In: HOLMES, K. **The concept of income. A Multi-disciplinary analysis**. The Netherlands: IBFD, 2000. p. 36.

²¹⁷ CF, art. 153. Compete à União instituir impostos sobre: [...] III - renda e proventos de qualquer natureza; [...]. In: BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF: Senado Federal, 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/ConstituicaoCompilado.htm>. Acesso em: 10 mai. 2015.

da disponibilidade econômica ou jurídica [...]”²¹⁸ em duas hipóteses: “de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos”²¹⁹ (inciso I) e “de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior” (inciso II)²²⁰.

De acordo com o valor do salário recebido pelo empregado, da sua faixa salarial, haverá a respectiva retenção do imposto de renda, pela empresa, quando do pagamento. A base de cálculo do imposto de renda compreende o total da remuneração mensal recebida pelo empregado, mediante a aplicação das alíquotas previstas na tabela progressiva do imposto de renda, aplicável sobre os rendimentos pagos a pessoas físicas, por pessoas jurídicas. A propósito, importa referir que a tributação do Imposto de Renda sobre os rendimentos do trabalho assalariado incide sobre todos os rendimentos admitidos em Lei pela Receita Federal do Brasil, de acordo com o Regulamento do Imposto de Renda instituído pelo Decreto 3.000/99.^{221 222}

É possível identificar, ademais, que o imposto de renda apresenta como principal característica a circunstância fática de que a sua incidência é apurada pela própria fonte pagadora, que deverá calcular e recolher o referido tributo, no lugar do empregado. Há de se atentar, inclusive, que se o empregador (fonte pagadora) não proceder a retenção ou o recolhimento do imposto de renda do empregado, os valores correspondentes a esta tributação serão devidos pelo empregador, e cobrados somente deste, assim como a multa de ofício e os juros de mora²²³, regra

²¹⁸ BRASIL. **Código Tributário Nacional**, instituído pela Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L5172.htm>. Acesso em: 10 mai. 2015.

²¹⁹ BRASIL. **Código Tributário Nacional**, instituído pela Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L5172.htm>. Acesso em: 10 mai. 2015.

²²⁰ BRASIL. **Código Tributário Nacional**, instituído pela Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L5172.htm>. Acesso em: 10 mai. 2015.

²²¹ BRASIL. **Decreto nº 3.000**, de 26 de março de 1999. Disponível em:

<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/d3000.htm>. Acesso em: 10 mai. 2015.

²²² João Roberto Domingues Pinto explica que “O imposto será retido por ocasião de cada pagamento, e, se no mês houver mais de um pagamento, a qualquer título, pela mesma fonte pagadora, aplicar-se-á a alíquota correspondente à soma dos rendimentos pagos à pessoa física, compensando-se o imposto anteriormente retido no próprio mês. Quando houver mais de um pagamento no mesmo mês, a títulos diferentes, será utilizado o código correspondente ao rendimento de maior valor pago no mês.” In: PINTO, João Roberto Domingues. **Imposto de Renda, Contribuições Administradas pela Secretaria da Receita Federal e Sistema Simples**. Porto Alegre: 2011. p. 696.

²²³ Segundo a disposição constante no artigo 2º da Lei 8.137/90, a fonte pagadora que reter o imposto de renda na fonte e não fizer o devido recolhimento do imposto aos cofres públicos terá sua conduta configurada como crime tributário. No entanto, não se caracteriza crime de apropriação indébita se, além de não efetuar o recolhimento, a fonte pagadora também deixar de

que vai ao encontro do princípio da proteção do trabalhador²²⁴, consagrado no Direito do Trabalho, mas que vai além da esfera trabalhista, alcançando, como visto aqui, as relações tributárias envolvendo o empregador e o empregado.²²⁵

2.6.7. Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda Pessoa Física: Obrigação Tributária Acessória do Empregado

Além da obrigação tributária do empregador, de recolher o Imposto de Renda Retido na Fonte do seu empregado, o próprio empregado, na condição de contribuinte pessoa física, também tem suas obrigações tributárias em relação ao imposto sobre a renda. Até em razão de que o empregado pode ter outras rendas além do salário, inclusive outras fontes pagadoras. Uma dessas obrigações é a de entregar para a Administração Pública Tributária a sua Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda Pessoa Física (DIRPF), que é uma obrigação tributária acessória e anual, de cada contribuinte do imposto, segundo as normas estipuladas pela Receita Federal do Brasil.

A entrega da Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda Pessoa Física (DIRPF) é uma obrigação atribuída àquela pessoa física que percebeu rendimentos tributáveis durante o ano-calendário, desde que o montante esteja acima do valor mínimo fixado na legislação que rege o imposto de renda. Estão obrigados, da mesma forma, aqueles contribuintes que receberam rendimentos isentos, não tributáveis ou tributados exclusivamente na fonte, cujo montante

efetuar a retenção do imposto de renda na fonte, situação na qual será aplicada somente sanção administrativa (multa e juros sobre o valor não retido). In: BRASIL. **Lei nº 8.137**, de 27 de dezembro de 1990. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L8137.htm>. Acesso em: 10 mai. 2015.

²²⁴ Sobre o princípio da proteção do trabalhador, Américo Plá Rodrigues esclarece: “O princípio da proteção se refere ao critério fundamental que orienta o Direito do Trabalho, pois esse, ao invés de inspirar-se num propósito de igualdade, responde ao objetivo de estabelecer um amparo preferencial a uma das partes: o trabalhador. Enquanto no direito comum uma constante preocupação parece assegurar a igualdade jurídica entre os contratantes, no Direito do Trabalho a preocupação central parece ser a de proteger uma das partes com o objetivo de, mediante essa proteção, alcançar-se uma igualdade substancial e verdadeira entre as partes.” In: RODRIGUES, Américo Plá. **Princípios de direito do trabalho**. São Paulo: LTr, 1996. p. 28.

²²⁵ A respeito deste alcance, Luiz de Pinho Pedreira da Silva afirma que “os princípios do Direito do Trabalho não só tendem a cobrir casos qualificáveis como vazio jurídico, mas também surgem e se desenvolvem para reajustar moldes jurídicos inadequados à proteção dos trabalhadores e, mais simplesmente, para restabelecer a eficácia da regra de direito”. In: SILVA, Luiz de Pinho Pedreira da. **Principiologia de direito do trabalho**. Salvador: Gráfica Contraste, 1996. p. 14.

também esteja acima do valor mínimo fixado anualmente em lei, dentre outros rendimentos.

Em relação ao último ano-calendário, vige a regra de que a pessoa física residente no Brasil que recebeu rendimentos tributáveis de até R\$ 28.123,91 (vinte e oito mil, cento e vinte e três reais e noventa e um centavos)²²⁶ e não se enquadrar em nenhuma outra condição de obrigatoriedade, não precisa apresentar a declaração. Porém, para aqueles contribuintes que estão obrigados por lei a apresentar tal declaração, o não cumprimento desta obrigação tributária acessória, ou seja, a não entrega da Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda Pessoa Física (DIRPF), acarretará na aplicação de multa, também prevista na lei.

As pessoas físicas devem apresentar anualmente a Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda Pessoa Física (DIRPF) destinada a apurar o saldo do imposto a pagar ou do imposto a ser restituído, devendo ser observada pelo contribuinte a forma, o prazo e as condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil. Como regra, essa declaração é apresentada até o último dia útil do mês de abril do ano-calendário seguinte àquele em que os rendimentos foram auferidos. Tal declaração, atualmente, é entregue à Receita Federal do Brasil pelo programa disponível na internet pelo próprio órgão.

Em que pese ser do empregado a obrigação tributária acessória de declarar seus rendimentos ao Fisco, cabe ao empregador, como fonte pagadora, fornecer ao empregado uma Declaração do Imposto sobre a Renda Retido na Fonte (DIRF), informando todas as retenções efetuadas naquele determinado ano-calendário, sobre os rendimentos pagos ao empregado, para que este tenha condições de fazer os respectivos lançamentos do imposto na sua Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda Pessoa Física (DIRPF). É de suma importância, pois, que os dados constantes nestas duas declarações, tanto a fornecida pelo empregador como a elaborada pelo empregado, sejam idênticos, pena de não serem homologadas pela Receita Federal. Por tal razão, se torna imprescindível que todas as incidências ou não incidências do imposto de renda sejam ajustadas, conforme a legislação pátria, para que não ocorram equívocos na hora da prestação de contas ao Fisco. Nesse sentido, verifica-se a responsabilidade do empregador em cumprir

²²⁶ BRASIL. **Instrução Normativa RFB nº 1587**, de 15 de setembro de 2015. Disponível em: <<http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?visao=anotado&idAto=67877>>. Acesso em: 25 jun. 2015

adequadamente com a sua parte, pois é a partir da sua Declaração do Imposto sobre a Renda Retido na Fonte (DIRF) que o empregado irá fazer o ajuste anual de rendimentos perante a Administração Pública. Podemos ressaltar, inclusive, que este é um dos aspectos em que a segurança jurídica do empregado se faz proeminente, cujos reflexos serão estudados no capítulo seguinte do presente trabalho.

2.6.8 Imposto de Renda e as suas Não incidências

Constituem o fato jurídico tributário, conforme já consabido no ordenamento jurídico pátrio, o verbo e o seu acessório, os quais referem um comportamento que está inserido no critério material que compõe a regra matriz de incidência tributária. Em se tratando especificamente do imposto de renda, o aspecto material é representado pelo verbo “auferir” e pelo complemento “renda”, consistindo o critério material, então, em “auferir renda”²²⁷, cuja regra matriz de incidência é veiculada pelo artigo 43 do Código Tributário Nacional²²⁸, citado anteriormente. Tal premissa aponta para a circunstância fática de que a materialidade da regra matriz de incidência do imposto de renda está condicionada à ocorrência de um acréscimo no patrimônio²²⁹. Cumpre, por oportuno, esclarecer, que para fins tributários, o

²²⁷ Sobre o tema, Paulo de Barros Carvalho aduz que “[...] a hipótese de incidência da norma de tributação da ‘renda’ consiste na aquisição de aumento patrimonial, verificável pela variação de entradas e saídas num determinado lapso de tempo. É imprescindível, para a verificação de incrementos patrimoniais, a fixação de intervalo temporal para a sua identificação, dado o caráter dinâmico ínsito à idéia de renda. Nesse sentido, Rubens Gomes de Sousa escreveu ser insuficiente o processo de medição de riqueza pela extensão do patrimônio, sendo necessário distinguir o capital do rendimento pela atribuição, ao primeiro, de um caráter estático, e ao segundo, de um caráter dinâmico, ligando-se à noção de renda um elemento temporal. ‘Capital seria, portanto, o montante do patrimônio encarado num momento qualquer de tempo, ao passo que renda seria o acréscimo do capital entre dois momentos determinados’”. In: CARVALHO, Paulo de Barros. **Direito tributário, linguagem e método**. São Paulo: Noeses, 2008. p. 600.

²²⁸ CTN, art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica: I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos; II - de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior. In: BRASIL. **Código Tributário Nacional**, instituído pela Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L5172.htm>. Acesso em: 25 jun. 2015.

²²⁹ Ainda acerca deste assunto, Hugo de Brito Machado também afirma que “Não há renda, nem provento, sem que haja acréscimo patrimonial, pois o CTN adotou expressamente o conceito de renda como acréscimo. Já não é possível, portanto, considerar-se renda uma cessão gratuita do uso de imóvel, por exemplo, como pretendeu, seguindo os anteriores, o Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto n. 85.450, de 4.12.1980, em seu art. 31, parágrafo único, segundo o qual era tributável “o valor locativo do prédio urbano construído, quando cedido seu uso

acréscimo patrimonial somente tem relevância quando se trata de um crescimento econômico, quando diz respeito ao patrimônio do ponto de vista material e não jurídico ou moral. Sobre este ponto, Leandro Paulsen conclui que “[...] o acréscimo patrimonial significa riqueza nova, de modo que corresponde ao que sobeja de todos os investimentos e despesas efetuados para a obtenção do ingresso”²³⁰.

Por tal razão é que restou assente na doutrina e na jurisprudência pátrias que as verbas de natureza indenizatória, recebidas pelo empregado, não configuram hipótese de incidência do imposto de renda. O fundamento utilizado nessa linha é de que a indenização não pode ser interpretada como aquisição patrimonial, uma vez que implica em recomposição do *status quo ante*, ou seja, é a compensação por uma perda.²³¹ A este respeito, Roque Antonio Carrazza afirma que “A indenização não passa de uma solução possível que o direito concebeu, como forma de contrapor, em moeda, irremediáveis perdas, sofrimento ou dano experimentado.”²³². Diante dessas considerações, podemos concluir que indenização e acréscimo patrimonial possuem significados contrapostos, na medida em que a indenização não acarreta um aumento no patrimônio econômico do indivíduo que a recebe, tendo em vista que a sua função jurídica é recompor um dano.

Nesta ceara, onde a incidência ou não do imposto de renda sobre certas verbas recebidas pelo empregado geram pontos controvertidos, se percebe a instabilidade e a insegurança jurídica a que são acometidos os empregados e os

gratuitamente, exceto quanto a dependente considerado encargo de família”. O que não se admite é a tributação de algo que na verdade em momento algum ingressou no patrimônio, implicando incremento do valor líquido deste. Como acréscimo se há de entender o que foi auferido, menos parcelas que a lei, expressa ou implicitamente, e sem violência à natureza das coisas, admite sejam diminuídas na determinação desse acréscimo. Referindo-se o CTN à aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica, quer dizer que a renda, ou os proventos, podem ser os que foram pagos ou simplesmente creditados. A disponibilidade econômica decorre do recebimento do valor que se vem a acrescentar ao patrimônio do contribuinte. Já a disponibilidade jurídica decorre do simples crédito desse valor, do qual o contribuinte passa a juridicamente dispor, embora este não lhe esteja ainda nas mãos.” In: MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de direito tributário**. 15ª ed. São Paulo: Malheiros, 1999. p. 236.

²³⁰ PAULSEN, Leandro; MELO, José Eduardo Soares de. **Impostos: federais, estaduais e municipais**. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2010, p. 56.

²³¹ Leandro Paulsen pondera, no entanto, que “Deve-se ter em conta que nem tudo o que se costuma denominar de indenização, mesmo material, efetivamente corresponde a simples recomposição de perdas. Não é o nome atribuído à verba que definirá a incidência ou não do imposto. Verbas que constituam acréscimo patrimonial, ainda que pagas sob a rubrica de “indenização”, serão tributadas. Não há dúvida de que a indenização que configure reposição do patrimônio fica ao largo da incidência do IR.” In: PAULSEN, Leandro; MELO, José Eduardo Soares de. **Impostos: federais, estaduais e municipais**. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2010, p. 56.

²³² CARRAZZA, Roque Antonio. **Imposto sobre a Renda – Sua não incidência sobre indenizações recebidas**. In: *Direito Tributário*. Coordenação Luiz Eduardo Schoueri. São Paulo: Quartier Latin, 2003, p. 595. vol. 01.

empregadores, enquanto contribuintes, sobretudo no que diz respeito à tributação incidente sobre as verbas percebidas em decorrência de sentença trabalhista, conforme visto no início deste capítulo. Por sua relevância dentro da temática abordada no presente estudo, a exigibilidade destes tributos e a cobrança que é levada a efeito pelo Fisco, a partir da constituição do crédito tributário, serão tratadas no tópico seguinte.

2.7 Crédito Tributário e a sua Exigibilidade

O crédito tributário pode ser definido como uma prestação pecuniária apta a ser cobrada pelo sujeito ativo da obrigação tributária (União, Estados, Distrito Federal ou Municípios) do sujeito passivo, seja ele direto ou indireto (contribuinte, responsável ou terceiro). Determinado no Título III do Código Tributário Nacional²³³, o crédito tributário decorre da obrigação tributária principal, que corresponde ao pagamento do tributo ou da penalidade pecuniária, possuindo, pois, a mesma natureza desta²³⁴. Nesse sentido, pode-se afirmar que o crédito tributário nada mais é do que o lançamento decorrente da obrigação tributária²³⁵, na medida em que tem origem na própria obrigação, sendo, de fato, o resultado desta, dentro da mesma relação jurídica²³⁶. Por sua vez, a obrigação tributária é quantificada, alcançando a

²³³ BRASIL. **Código Tributário Nacional**, instituído pela Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L5172.htm>. Acesso em: 15 jan. 2015.

²³⁴ Conforme dispõe o artigo 139 do Código Tributário Nacional: “O crédito tributário decorre da obrigação principal e tem a mesma natureza desta.”. In: BRASIL. **Código Tributário Nacional**, instituído pela Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br>>. Acesso em: 25 jun. 2015.

²³⁵ Ives Gandra da Silva Martins explica que “O universo da obrigação tributária é, todavia, mais amplo que o do crédito tributário, pois este, que tem a mesma natureza da obrigação, apenas surge no momento em que ingressa no campo mais restrito da Administração Pública. Assim está redigido o artigo 139 do CTN (...), mostrando que todo o crédito tributário decorre, necessariamente, de uma obrigação tributária, mas nem toda a obrigação tributária será, necessariamente, crédito tributário, se não houver o lançamento (declaração, de ofício ou por homologação) e for atingido pelo instituto da decadência, fulminando-se o direito de o Fisco constituir-lo.”. MARTINS, Ives Gandra da Silva. **Adicional de horas extras e auxílio de creche têm natureza indenizatória e não salarial – Não sujeição à contribuição previdenciária patronal (art. 195, I, “a” da Constituição Federal) - Parecer**. Disponível em: <http://www.gandramartins.adv.br/project/ivesgandra/public/uploads/imagens_gandra/doc/parecer/publi/0649-07.doc>. Acesso em: 25 jun. 2015.

²³⁶ Para Sacha Calmon Navarro Coêlho, o crédito tributário é “A obrigação, enquanto instituto da Teoria Geral do Direito, é um vínculo jurídico prestigiado pela lei que obriga uma ou mais pessoas a dar (dare), fazer (fazere) ou não fazer (non fazere) alguma coisa em prol de outra ou outras. As obrigações, são, em regra, sinalagmáticas, com as partes ostentando direitos e deveres contrapostos. Para fugir a certas ambigüidades da Teoria das Obrigações, Kelsen preferiu falar em relações jurídicas, deveres e direitos. Seja lá como for, o CTN se escorou na teoria obrigacional

sua materialização, através do correspondente crédito tributário que decorre desta obrigação, que se transforma no *quantum* devido pelo sujeito passivo, sendo, pois, o crédito tributário, a própria apuração quantitativa do débito do contribuinte²³⁷. No caso das obrigações tributárias advindas de sentença ou acordo judicial trabalhista “o sujeito ativo da tributação é a União” e “os sujeitos passivos serão o empregado e o empregador”²³⁸.

Partindo de tais pressupostos, podemos dizer que as questões decididas no processo trabalhista irão refletir diretamente nas incidências tributárias, pois é justamente a partir do dispositivo da sentença proferida pelo juiz do trabalho que o empregado irá pautar a conduta a ser seguida em relação às suas obrigações tributárias, conduta esta que será fiscalizada pelo ente tributante e que poderá, inclusive, se tornar objeto de uma autuação fiscal. Os reflexos desta relação jurídica, estabelecida entre o contribuinte e o Fisco, serão analisados a partir do item seguinte.

2.8 A Fiscalização e a Cobrança dos Tributos Decorrentes da Sentença Trabalhista

A partir da constituição do crédito tributário e do momento em que o mesmo se torna exigível, conforme as premissas analisadas nos tópicos anteriores, o cumprimento das obrigações tributárias por parte do empregado, sejam elas principais ou acessórias, advindas após a decisão trabalhista transitada em julgado e a ocorrência do efetivo pagamento das verbas trabalhistas, passa a ser passível

para reger juridicamente a relação entre o Estado que tributa e o contribuinte que paga. Em direito tributário, as taxas, as contribuições de melhoria e as previdenciárias retributivas refletem relações jurídicas ou obrigações jurídicas em que o Estado tem direito subjetivo ao tributo, e o contribuinte, o dever de pagá-lo, independentemente de qualquer atuação específica do Estado relativamente à sua pessoa, conforme o art. 16 do CTN.”. In: COELHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de direito tributário brasileiro**. Rio de Janeiro: Forense, 2009. p. 692.

²³⁷ Sobre o tema, Ricardo Lobo Torres ensina que “A distinção que por vezes faz o CTN deve ser entendida no sentido didático. Embora o crédito se constitua juntamente com a obrigação pela ocorrência do fato gerador, recebe ele graus diversos de transparência e concretude na medida em que seja objeto de lançamento, de decisão administrativa definitiva ou de inscrição nos livros da dívida ativa. O crédito tributário passa por diferentes momentos de eficácia: crédito simplesmente constituído (pela ocorrência do fato gerador) torna-se crédito exigível (pelo lançamento notificado ou pela decisão administrativa definitiva) e finalmente crédito exequível (pela inscrição nos livros da dívida ativa), dotado de liquidez e certeza”. In: TORRES, Ricardo Lobo. **Curso de direito financeiro tributário**. Rio de Janeiro: Renovar, 2004. p. 271.

²³⁸ BRASIL, Leandro Barata da Silva. **Sobre a Competência da Justiça do Trabalho**. Porto Alegre, Dom Quixote, 2008. p 89.

de fiscalização por parte da Administração Pública Tributária²³⁹, cuja atividade, de acordo com o inciso XXII do artigo 37 da Constituição Federal de 1988²⁴⁰, é essencial ao funcionamento do Estado. E, como uma de suas funções, “a fiscalização do crédito tributário é um poder-dever da Administração Fiscal”²⁴¹, possuindo previsão legal no artigo 194 do Código Tributário Nacional (CTN).^{242 243}

Nesse cenário, a fiscalização e a cobrança do crédito tributário se apresentam, na realidade, como uma expectativa por parte da Autoridade Tributária de que o sujeito passivo da obrigação a cumpra, de acordo com a lei.²⁴⁴ Nesse

²³⁹ Nas palavras de Kiyoshi Harada, a Administração Pública Tributária exerce “[...] atividade voltada para a fiscalização e arrecadação tributária, impulsionando procedimento que objetiva verificar o cumprimento das obrigações tributárias, praticando, quando for o caso, os atos tendentes a deflagrar a cobrança coativa e expedir as certidões comprobatórias da situação fiscal do sujeito passivo.”. In: HARADA, Kiyoshi. **Direito financeiro e tributário**. 11.Ed. Atlas: São Paulo, 2002. p. 477.

²⁴⁰ CF, art. 37 - A administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência e, também, ao seguinte: [...] XXII - as administrações tributárias da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, atividades essenciais ao funcionamento do Estado, exercidas por servidores de carreiras específicas, terão recursos prioritários para a realização de suas atividades e atuarão de forma integrada, inclusive com o compartilhamento de cadastros e de informações fiscais, na forma da lei ou convênio. In: BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF: Senado Federal, 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/ConstituicaoCompilado.htm>. Acesso em: 25 jun. 2015.

²⁴¹ TORRES, Ricardo Lobo. **Curso de direito financeiro tributário**. Rio de Janeiro: Renovar, 2004. p. 317.

²⁴² CTN, art. 194 - A legislação tributária, observado o disposto nesta Lei, regulará, em caráter geral, ou especificamente em função da natureza do tributo de que se tratar, a competência e os poderes das autoridades administrativas em matéria de fiscalização da sua aplicação. Parágrafo único. A legislação a que se refere este artigo aplica-se às pessoas naturais ou jurídicas, contribuintes ou não, inclusive às que gozem de imunidade tributária ou de isenção de caráter pessoal. In: BRASIL. **Código Tributário Nacional**, instituído pela Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L5172.htm>. Acesso em: 25 jun. 2015.

²⁴³ Ressalta ainda Vittorio Cassone que “A fiscalização poderá atuar inclusive junto às pessoas imunes ou isentas (além daquelas pessoas que podem ser consideradas como praticantes de operações de ‘não-incidência’ tributária, descritas no art. 197), uma vez que a autoridade administrativa tem não só o *poder* de fiscalizá-las, como também o *dever* funcional de assim proceder, a fim de verificar não só os requisitos comprobatórios da imunidade ou isenção, como também se estão praticando alguma operação tributada, tal como a sujeita à retenção do IR na fonte e seu recolhimento, entre outras hipóteses.”. In: CASSONE, Vittorio. **Direito Tributário**. São Paulo: Atlas, 2008. p. 198.

²⁴⁴ TORRES, Ricardo Lobo. **Curso de direito financeiro tributário**. Rio de Janeiro: Renovar, 2004. p. 317.

²⁴⁴ CTN, art. 194 - A legislação tributária, observado o disposto nesta Lei, regulará, em caráter geral, ou especificamente em função da natureza do tributo de que se tratar, a competência e os poderes das autoridades administrativas em matéria de fiscalização da sua aplicação. Parágrafo único. A legislação a que se refere este artigo aplica-se às pessoas naturais ou jurídicas, contribuintes ou não, inclusive às que gozem de imunidade tributária ou de isenção de caráter pessoal. In: BRASIL. **Código Tributário Nacional**, instituído pela Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L5172.htm>. Acesso em: 25 jun. 2015.

²⁴⁴ Ressalta ainda Vittorio Cassone que “A fiscalização poderá atuar inclusive junto às pessoas imunes ou isentas (além daquelas pessoas que podem ser consideradas como praticantes de

sentido, o contribuinte que assim procede, conforme aduz Gilberto Etchaluz Villela, “[...] desde que efetivamente tenha observado corretamente todos os requisitos da norma tributária e desde que tenha efetuado a satisfação de seu débito na data fixada, extingue a obrigação tributária.”²⁴⁵ E é justamente coordenar a aplicação das normas e garantir a satisfação da obrigação tributária, as atividades que constituem o objetivo primordial da fiscalização exercida pela Administração Pública Tributária, que está diretamente relacionada com a arrecadação e a cobrança dos tributos.

Importante destacar, a propósito, que o contribuinte tem o dever de prestar ao Fisco todas as informações pertinentes aos seus bens, negócios e atividades, justamente para colaborar com a atividade fiscalizadora da Autoridade Fiscal.²⁴⁶ A obrigação de informar, no entanto, não recai apenas sobre o contribuinte, mas também sobre todas aquelas pessoas, físicas e jurídicas, elencadas no artigo 197 do Código Tributário Nacional (CTN)²⁴⁷, bem como todas aquelas “entidades ou pessoas que a lei designe, em razão de seu cargo, ofício, função, ministério, atividade ou profissão” (inciso VII do artigo 197 do Código Tributário Nacional)²⁴⁸. Não obstante, a Autoridade Tributária, na sua função fiscalizadora, possui limites constitucionais, conforme, por exemplo, dispõe o artigo 145, §1º, da Constituição

operações de ‘não-incidência’ tributária, descritas no art. 197), uma vez que a autoridade administrativa tem não só o *poder* de fiscalizá-las, como também o *dever* funcional de assim proceder, a fim de verificar não só os requisitos comprobatórios da imunidade ou isenção, como também se estão praticando alguma operação tributada, tal como a sujeita à retenção do IR na fonte e seu recolhimento, entre outras hipóteses.”. In: CASSONE, Vittorio. **Direito Tributário**. São Paulo: Atlas, 2008. p. 198.

²⁴⁴ VILLELA, Gilberto Etchaluz. **Teoria da exigibilidade da obrigação tributária**. Porto Alegre: Síntese, 1999. p. 45.

²⁴⁵ VILLELA, Gilberto Etchaluz. **Teoria da exigibilidade da obrigação tributária**. Porto Alegre: Síntese, 1999. p. 45.

²⁴⁶ Conforme assevera Ricardo Lobo Torres, “Esse dever de informar vem crescendo extraordinariamente nos últimos anos, gerando o aumento dos gastos administrativos das empresas; suas causas são a crescente utilização do mecanismo da substituição tributária, a tendência à criação de impostos não-declaratórios e a necessidade de se obterem dados econômicos para a partilha do produto da arrecadação entre os entes públicos.” In: TORRES, Ricardo Lobo. **Curso de direito financeiro tributário**. Rio de Janeiro: Renovar, 2004. p. 317/318.

²⁴⁷ CTN, art. 197. Mediante intimação escrita, são obrigados a prestar à autoridade administrativa todas as informações de que disponham com relação aos bens, negócios ou atividades de terceiros: I - os tabeliães, escrivães e demais serventuários de ofício; II - os bancos, casas bancárias, Caixas Econômicas e demais instituições financeiras; III - as empresas de administração de bens; IV - os corretores, leiloeiros e despachantes oficiais; V - os inventariantes; VI - os síndicos, comissários e liquidatários; VII - quaisquer outras entidades ou pessoas que a lei designe, em razão de seu cargo, ofício, função, ministério, atividade ou profissão. In: BRASIL. **Código Tributário Nacional**, instituído pela Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L5172.htm>. Acesso em: 05 ago. 2015.

²⁴⁸ BRASIL. **Código Tributário Nacional**, instituído pela Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L5172.htm>. Acesso em: 05 ago. 2015.

Federal, o qual autoriza a Administração Pública Tributária a identificar “[...] o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte”, desde que “respeitados os direitos individuais e nos termos da lei”²⁴⁹. Diante disso, o agente fiscal está autorizado a tomar conhecimento de dados sigilosos dos contribuintes, mas deve fazê-lo, contudo, nos termos da lei, respeitando os direitos e as garantias individuais.²⁵⁰ Note-se que, mesmo diante da discricionariedade, a atuação da Administração Pública não é totalmente livre, uma vez que a lei estabelece limitações que devem ser adotadas pelo agente administrativo. Tanto no exercício do poder discricionário, quanto na prática dos atos vinculados, o administrador estaria sempre obrigado a analisar se o ato exercido está em conformidade com a ordem constitucional em primeiro plano, e em seguida com os ditames legais e infralegais.²⁵¹

É ver-se, ademais, que o pagamento do tributo por parte do contribuinte, bem como o cumprimento de qualquer obrigação tributária, ainda deverá ser analisado e homologado pela Administração Tributária, para que possa, de fato, ser extinta a exigibilidade do crédito tributário, ou seja, “[...] o Estado pode conferir as providências tomadas pelos contribuintes na satisfação de seus débitos [...]”²⁵². Isso porque, mesmo com a ocorrência do fato gerador e o nascimento da obrigação tributária, ainda não está constituído, de fato, o crédito tributário. O que existe, até esse dado momento, é somente uma vinculação entre os sujeitos da relação tributária, da qual poderão decorrer atos e consequências administrativas e, até

²⁴⁹ CF, art. 145 - A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos: [...] § 1º Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultado à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte. In: BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF: Senado Federal, 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/ConstituicaoCompilado.htm>. Acesso em: 05 ago. 2015.

²⁵⁰ O sigilo fiscal, portanto, nada mais é do que a proteção às informações prestadas pelos contribuintes ao Fisco, assegurado pelos direitos fundamentais protegidos constitucionalmente, conforme dispõe a Constituição Federal de 1988, em seu artigo 5º, incisos X e XII. In: BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF: Senado Federal, 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/ConstituicaoCompilado.htm>. Acesso em: 05 ago. 2015.

²⁵¹ FREITAS, Juarez. O Controle dos Atos Administrativos e os Princípios Fundamentais. 4. ed. São Paulo: Malheiros, 2009. p. 213.

²⁵² VILLELA, Gilberto Etchaluz. **Teoria da Exigibilidade da Obrigação Tributária**. Porto Alegre: Síntese, 1999. p. 47.

mesmo, em alguns casos, desdobramentos judiciais. Esclarecendo essa situação jurídica tributária, Luciano Amaro assim assevera:

A ocorrência do fato gerador dá nascimento à obrigação tributária. Em diversas situações, porém, embora ocorrido o fato gerador, a lei tributária não requer do sujeito passivo nenhum pagamento se e enquanto não houver, por parte do sujeito ativo, a prática de um específico ato jurídico, que se reflete num escrito formal (isto é, um documento escrito na forma prevista em lei), do qual se deve dar ciência ao sujeito passivo, a fim de que este fique adstrito a, no prazo assinalado (no próprio documento ou na lei), satisfazer o direito do credor, sob pena de serem desencadeados os procedimentos tendentes à cobrança via constrição judicial.²⁵³

Além do mais, se faz necessário abordar que o crédito tributário é constituído pelo lançamento, o qual é realizado exclusivamente pela atinente Autoridade Administrativa, segundo o Código Tributário Nacional (CTN), o qual delimita, ainda, em seu artigo 142²⁵⁴, o lançamento como sendo o procedimento da Administração Pública que tem por finalidade “[...] verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo” e, ainda, quando for o caso, “propor a aplicação da penalidade cabível”²⁵⁵. Além disso, ressalva o parágrafo único desse mesmo dispositivo legal que “a atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional”²⁵⁶. Em resumo, o procedimento administrativo do lançamento, que é unilateral, termina com a notificação do lançamento ao sujeito passivo.²⁵⁷

²⁵³ AMARO, Luciano. **Direito tributário brasileiro**. 15. ed. São Paulo: Saraiva, 2009. p. 333.

²⁵⁴ BRASIL. **Código Tributário Nacional**, instituído pela Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L5172.htm>. Acesso em: 05 ago. 2015.

²⁵⁵ Não obstante, alguns doutrinadores, como Nelson Nery Costa, não classificam o lançamento tributário como um simples ato de calcular o crédito: “[...]o lançamento não tende nem a verificar o fato, nem determinar a matéria tributável, nem a calcular o tributo, nem a identificar o sujeito passivo. O lançamento pressupõe que todas as investigações eventualmente necessárias tenham sido feitas e que o fato gerador tenha sido identificado nos seus vários aspectos subjetivo, material, quantitativo, espacial, temporal, pois só com essa prévia identificação é que o tributo pode ser lançado.” In: COSTA, Nelson Nery. **Processo administrativo e suas espécies**. 4. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2003. p. 232.

²⁵⁶ BRASIL. **Código Tributário Nacional**, instituído pela Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L5172.htm>. Acesso em: 15 jan. 2015.

²⁵⁷ Roque Antônio Carrazza define o lançamento tributário afirmando que “A especificação dos procedimentos adotados pelo Fisco para lançar ou lavrar o auto de infração tem por escopo a

Especificamente no que diz respeito à relação de emprego, sobretudo no que concerne às decisões judiciais trabalhistas e as incidências fiscais delas decorrentes, não há como deixar de admitir a existência de uma relação de verdadeira subordinação do empregado, enquanto contribuinte, em relação à Administração Pública Tributária, sujeitando-se ao incontestável poder que esta possui na constituição do crédito tributário, muito embora tenha o contribuinte o direito fundamental de participar e garantir a regularidade do procedimento administrativo de lançamento tributário, conforme preceitua o artigo 5º, inciso LV, da Constituição Federal de 1988²⁵⁸.

Postas estas premissas, é possível concluir que o lançamento tributário é imperativo para que o sujeito ativo da relação tributária possa exercer sua função de cobrar o crédito do contribuinte, de maneira administrativa, assim como necessário para que possa ser instaurado o Processo Administrativo Fiscal²⁵⁹ que, segundo Hely Lopes Meirelles, “[...] compreende todos os procedimentos fiscais próprios, ou seja, a atividade de controle (processo de lançamento e de consulta), de outorga (processo de isenção) e de punição (processos por infração fiscal)”²⁶⁰. Já na definição trazida por Ricardo Lobo Torres, o Processo Administrativo Tributário trata-se de um “[...] instrumento de revisão do lançamento[.]”²⁶¹, o qual “[...] visa a controlar o lançamento levado a efeito pela autoridade administrativa.”²⁶² É, de fato, no Processo Administrativo Tributário que são apuradas as infrações e aplicadas as penalidades ao sujeito passivo. Nesse sentido, pois, é que o empregado, na

descoberta da verdade material que dará um juízo de certeza (e não apenas uma verossimilhança) acerca da existência dos fatos tributários e de quem realmente os promoveu.” In: CARRAZZA, Roque Antônio. **Curso de direito constitucional tributário**. 25. ed. São Paulo: Malheiros, 2009. p. 465.

²⁵⁸ CF/88, art. 5º Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes: [...] LV - aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes; [...]. In: BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF: Senado Federal, 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/ConstituicaoCompilado.htm>. Acesso em: 05 ago. 2015.

²⁵⁹ No âmbito dos tributos federais, o Processo Administrativo Fiscal é disciplinado pelo Decreto nº 70.235/72. Já em relação aos tributos estaduais e municipais, cada Estado e Município possui a sua legislação específica.

²⁶⁰ MEIRELLES, Hely Lopes. **Direito administrativo brasileiro**. 27. ed. São Paulo: Malheiros, 2001. p. 666.

²⁶¹ TORRES, Ricardo Lobo. **Curso de Direito Financeiro Tributário**. Rio de Janeiro: Renovar, 2004. p. 341.

²⁶² TORRES, Ricardo Lobo. **Curso de Direito Financeiro Tributário**. Rio de Janeiro: Renovar, 2004. p. 341.

condição de contribuinte, deve ter seus débitos tributários devidamente quitados na forma da lei, pois o mesmo estará sujeito à fiscalização e à cobrança da Administração Pública Tributária, que irá exigir o crédito pertencente ao sujeito ativo da relação tributária. Uma falha no cumprimento da sua obrigação, ou seja, a não quitação de um tributo, acarretará uma autuação e um lançamento fiscal, com a respectiva instauração do Processo Administrativo Tributário tendente à cobrança do crédito tributário apurado, o qual, caso não seja quitado, levará à inscrição do respectivo débito em dívida ativa.²⁶³ Conforme definida pelo Código Tributário Nacional (CTN), artigo 201, “constitui dívida ativa tributária a proveniente de crédito dessa natureza, regularmente inscrita na repartição administrativa competente, depois de esgotado o prazo fixado, para pagamento [...]”²⁶⁴. Conforme define Mauro Luís Rocha Lopes a inscrição em dívida ativa “[...] traduz ato administrativo de controle da legalidade do procedimento administrativo fiscal, que cria título hábil a lastrar a execução fiscal.”²⁶⁵ Muitas são, portanto, as consequências que poderão advir da fiscalização tributária a que é submetido o contribuinte, enquanto sujeito passivo da relação, e dos atos administrativos tendentes a cobrar o cumprimento da obrigação tributária.

Tem-se, por conseguinte, que é a partir do dispositivo judicial trabalhista, ou seja, da situação jurídica gerada a partir da decisão proferida pelo juízo do trabalho e dos proventos que receber, que o empregado irá pautar sua conduta em relação às obrigações tributárias, conduta esta que será fiscalizada pela Administração Pública Tributária e que poderá, inclusive, ser objeto de um dos atos administrativos de cobrança, acima definidos. Por tal razão é que sua conduta não pode ser pautada em incertezas, ao contrário, deve ser garantido ao empregado o seu direito constitucional à segurança jurídica, no que diz respeito às decisões judiciais trabalhistas e os seus reflexos no âmbito tributário, tema que será analisado no capítulo seguinte.

²⁶³ Conforme destaca Leandro Paulsen, “A dívida regularmente inscrita goza da presunção de certeza e liquidez e tem efeito de prova pré-constituída. Tal presunção, porém, é relativa e pode ser ilidida por prova inequívoca a cargo do sujeito passivo nos termos do art.204 do CTN. Caberá, pois, ao devedor, apontar e comprovar os vícios, formais ou materiais, da inscrição ou, ainda, da declaração ou do lançamento que lhe deram origem.”. In: PAULSEN, Leandro. **Curso de direito tributário**. 2. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2008. p. 226.

²⁶⁴ BRASIL. **Código Tributário Nacional**, instituído pela Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L5172.htm>. Acesso em: 05 ago. 2015.

²⁶⁵ LOPES, Mauro Luís Rocha Lopes. **Processo Judicial Tributário: Execução Fiscal e Ações Tributárias**. 5. ed. Niterói: Impetus, 2009. p. 162.

3 COMPETÊNCIA JURISDICIONAL PARA FINS DE INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA E DIREITO FUNDAMENTAL À SEGURANÇA JURÍDICA

Conforme foi demonstrado alhures, a sentença proferida no processo trabalhista estabelece não apenas os direitos do empregado, como também a natureza das verbas por ele recebidas. Além disso, restou comprovado quais seriam as outras determinações que poderiam refletir, diretamente, na expectativa do empregado em relação à sentença, bem como quais seriam os efeitos tributários advindos dela. Por esta razão, nota-se que a sentença proferida em Processo Trabalhista sobre determinada verba acarreta efeitos tributários que afetam, substancialmente, a segurança jurídica do empregado.

Por sua vez, o conflito decorrente deste reflexo tem aparecido na prática jurídica, pois, muitas vezes, as decisões proferidas na Justiça do Trabalho, que estabelecem a natureza de uma determinada verba, são entendidas pelo Fisco de maneira diversa. Assim, o Fisco atua, segundo o seu entendimento perante o caso concreto, de modo a incidir sobre o empregado todas as implicações fiscais decorrentes do caso, mesmo que já se tenha uma sentença trabalhista transitada em julgado. Este imbróglio jurídico gera no empregado certa insegurança jurídica porque existem, a partir do caso concreto, duas decisões contraditórias sobre a mesma verba, qual seja: a sentença trabalhista e a imputação tributária. O fato decorrente destas duas decisões mostra que a insegurança jurídica do empregado aparece do seguinte modo: o sujeito é, ao mesmo tempo, parte no Processo Trabalhista, e por isso sofre os efeitos da sentença, bem como é sujeito passivo da relação tributária que passa a existir a partir do fato gerador decorrente da decisão judicial proferida no Processo do Trabalho.

Desse modo, o conflito estabelecido entre a ordem proferida na sentença trabalhista e a ordem atribuída pelo Fisco sobre a mesma verba a que o empregado tem direito, afeta a segurança jurídica do empregado no processo judicial ao qual ele é parte. Portanto, cabe analisar não só as premissas envolvidas neste cenário, mas também as consequências advindas desta problemática sob o enfoque do direito fundamental à segurança jurídica.

3.1 Jurisdição e Competência: Notas introdutórias

As decisões judiciais provenientes dos processos trabalhistas envolvem não apenas os conflitos advindos da relação de emprego, ou seja, as questões pertinentes ao Direito do Trabalho, mas também questões decorrentes do Direito Tributário, sob a ótica da segurança jurídica, os quais constituem o objeto do presente estudo.²⁶⁶ Nesse sentido, a finalidade do presente tópico consiste em analisar os institutos da Jurisdição e da Competência, essenciais para o deslinde do problema jurídico que se pretende resolver. Nesse ínterim, necessária a compreensão conceitual de cada um destes institutos, ainda que de forma breve.

Acerca da Jurisdição²⁶⁷, pode-se asseverar que se trata de um exercício público inerente ao Estado, conforme conceitua Sebastião de Oliveira Castro Filho, segundo o qual é através da Jurisdição que “[...] determina-se o direito das partes, com o objetivo de dirimir seus conflitos e controvérsias de relevância jurídica, por decisões com autoridade de coisa julgada”²⁶⁸. Compartilhando do mesmo entendimento, Antonio do Passo Cabral afirma que “o Estado, ao assumir a exclusividade da resolução de conflitos, reprimindo a autotutela, tem a obrigação de prestar jurisdição aos indivíduos”.²⁶⁹ Nesta mesma linha, tecendo afirmações a

²⁶⁶ Não obstante existirem reflexos em outras áreas do direito, decorrentes do comando sentencial proferido na ação trabalhista, o presente trabalho visa ater-se somente àquelas questões que envolvem as normas tributárias e os princípios e garantias fundamentais que atingem o empregado, e a sua relação com o Fisco.

²⁶⁷ Afirma Leandro Barata Silva Brasil que “Pela ‘Jurisdição’, o Estado cumpre o dever de, mediante um processo legal, administrar justiça aos que a solicitam. A Jurisdição é, juntamente com a administração e a legislação, a manifestação de exercício da soberania estatal. É também um dos pilares da Teoria Geral do Processo, pois, com a ação e o processo, formam a trilogia estrutural deste último. Por outro lado, pode-se dizer que o juiz é a longa manus do legislador, já que, pela jurisdição, transforma em comando concreto entre as partes, as normas gerais e abstratas da lei.” In: BRASIL, Leandro Barata Silva. **Sobre a competência da justiça do trabalho na execução das contribuições previdenciárias decorrentes de suas decisões**. Porto Alegre: Dom Quixote Editora, 2008. p. 19.

Nesse sentido, Fredie Didier Jr. Define que “A Jurisdição é função atribuída a terceiro imparcial de realizar o Direito de modo imperativo e criativo, reconhecendo/ efetivando/ protegendo situações jurídicas concretamente deduzidas, em decisão insuscetível de controle externo e com aptidão para tornar-se indiscutível.”. In: DIDIER JR., Fredie. **Curso de direito processual civil**. 10. ed. Salvador: Jus Podivm, 2008. p. 65. v.l.

Importante destacar, ainda, o conceito de Manoel Antonio Teixeira Filho, para o qual a “[...] Jurisdição é o poder-dever que a lei atribui ao Poder Judiciário para solucionar os conflitos de interesses entre indivíduos ou coletividades ou entre uns e outros”. In: TEIXEIRA FILHO, Manoel Antonio. **Curso de direito processual do trabalho**. São Paulo: LTr, 2009. p.147.

²⁶⁸ CASTRO FILHO, Sebastião de Oliveira. **Breves Considerações sobre a competência no direito processual civil brasileiro**. Disponível em: <http://www.stj.jus.br/internet_docs/ministros/Discursos/0001119/Breves%20considera%C3%A7%C3%B5es%20sobre%20a%20compet%C3%Aancia%20no%20Dir.%20Proc.%20Civil%20Brasileiro.doc>. Acesso em: 20 set. 2015.

²⁶⁹ Completa ainda o autor, ao comentar a tese da coisa julgada como extinção do dever jurisdicional, que “A sentença seria o momento máximo desta atividade, e só poderíamos imaginar que o Estado exaure seu dever (*functus officio*) de ofertar jurisdição quando a sentença final tornar-se

respeito do conceito e da função da Jurisdição, Humberto Theodoro Junior explica que “[...] realizando a justa composição do litígio, promove, a Jurisdição, o restabelecimento da ordem jurídica, mediante eliminação do conflito de interesses que ameaça a paz social”²⁷⁰.

É justamente a partir destes conceitos que a Jurisdição é constituída, na medida em que é caracterizada, essencialmente, pelo poder que é dado ao Estado para aplicação das normas de direito objetivo, com o intuito de resolver os litígios estabelecidos entre os cidadãos. Inserida no sistema jurídico brasileiro, a Jurisdição é, pois, a própria expressão da soberania estatal, cujo exercício é realizado através das funções do Poder Executivo, Legislativo e Judiciário. Nesse sentido, a propósito, assevera José Maria Rosa Tesheiner:

Tem-se procurado definir a atividade jurisdicional contrapondo-a, de um lado, à atividade legislativa do Poder Legislativo e, de outro, à atividade administrativa, própria do Poder Executivo. Nessa linha de pensamento, todo ato estatal de exercício de poder se classificará como legislativo, administrativo ou jurisdicional. Não há quarta espécie.²⁷¹

Postas estas premissas teóricas, pode-se concluir que a Jurisdição nada mais é do que o poder concedido ao Poder Judiciário para que sejam efetivamente aplicadas as normas de Justiça Social, as quais são consolidadas pelo exercício da competência judiciária específica. O Código de Processo Civil (CPC), em seu artigo 1º, prevê que “A Jurisdição civil, contenciosa e voluntária, é exercida pelos juízes, em todo o território nacional [...]”.²⁷² Ademais, outorgada também constitucionalmente, a Jurisdição valida e possibilita que o Poder Judiciário atue concretamente a partir da lei, além de atuar na função da “justa composição da lide”.²⁷³ Não obstante, importa ponderar que é imprescindível que a Jurisdição

inimpugnável, e é nesta função extintiva que a coisa julgada buscaria seu fundamento.”. In: CABRAL, Antonio do Passo. **Coisa Julgada e Preclusões Dinâmicas – Entre continuidade, mudança e transição de posições processuais estáveis**. Salvador: JusPODIVM, 2013. p. 73.

²⁷⁰ THEODORO JÚNIOR, Humberto. **Curso de Direito Processual Civil**. 47. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2008. p 41.

²⁷¹ TESHEINER, José Maria Rosa. **Jurisdição Voluntária**. Rio de Janeiro: Aide, 1992. p. 11.

²⁷² BRASIL. **Código de Processo Civil**, instituído pela Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5869compilada.htm>. Acesso em: 20 set. 2015.

²⁷³ CARNELUTTI, Francesco. **Instituições do processo civil**. Tradução de Adrián Sotero de Witt Batista. São Paulo: Classic Book, 2000. p. 43.

apresente algumas características formais para que possa aplicar, de forma efetiva, a norma positiva ao caso concreto, características estas que consistem em: ter um órgão apropriado (Poder Judiciário), possibilitar o contraditório e seguir um determinado procedimento, elementos que visam garantir um resultado justo para a demanda. Além destas, outras características da Jurisdição se fazem presentes, como é o caso da unidade (indivisibilidade da Jurisdição), substitutividade (o juiz atua no lugar dos litigantes particulares), definitividade (as decisões judiciais de mérito são imutáveis).²⁷⁴ Veja-se, ainda, que apenas aquele que é legalmente investido no poder de julgar é que pode exercer a Jurisdição. Nesse sentido, “[...] os juízes exercem Jurisdição na medida de sua competência e mediante um contraditório regular.”²⁷⁵

Não obstante, conforme pondera Leandro Barata Silva Brasil, a respeito da Jurisdição, “a imensa quantidade de processos, a diversidade de matérias, a extensão territorial, continental no caso do Brasil, são alguns dos fatores que fazem com que a jurisdição sofra limitações.”²⁷⁶ Tais limites, na realidade, são definidos pela competência, onde “o juiz decide nos limites de sua Jurisdição, isto é, no âmbito de sua competência.”²⁷⁷ A partir desse contexto, pode-se afirmar que a competência tem como função essencial limitar a Jurisdição, ou seja, delimitar o Poder Jurisdicional.²⁷⁸ Na definição trazida por José Afonso da Silva, a competência é “[...]”

²⁷⁴ SILVA, Ovídio Araújo Baptista da. **Curso de processo civil**. 4. ed. São Paulo: RT, 2000. p 43. vol. 1.

²⁷⁵ BRASIL, Leandro Barata Silva. **Sobre a competência da justiça do trabalho na execução das contribuições previdenciárias decorrentes de suas decisões**. Porto Alegre: Dom Quixote Editora, 2008. p. 19.

²⁷⁶ BRASIL, Leandro Barata Silva. **Sobre a competência da justiça do trabalho na execução das contribuições previdenciárias decorrentes de suas decisões**. Porto Alegre: Dom Quixote Editora, 2008. p. 23.

²⁷⁷ BRASIL, Leandro Barata Silva. **Sobre a competência da justiça do trabalho na execução das contribuições previdenciárias decorrentes de suas decisões**. Porto Alegre: Dom Quixote Editora, 2008. p 23.

²⁷⁸ Sobre o tema, Francesco Carnelutti define que “[...] a competência significa a pertinência a um ofício ou a um encarregado da potestade a respeito de uma lide ou de um negócio determinado; naturalmente, tal pertinência é um requisito de validade do ato processual, em que a potestade encontra seu desenvolvimento.”. In: CARNELUTTI, Francesco. **Instituições do processo civil**. Tradução de Adrián Sotero de Witt Batista. São Paulo: Classic Book, 2000. p 256. Ainda a respeito do conceito de competência, destaca-se a concepção trazida por Giuseppe Chiovenda: “Significa-se, numa primeira acepção, por ‘competência’ de um tribunal o conjunto das causas nas quais pode ele exercer, segundo a lei, sua jurisdição; e, num segundo sentido, entende-se por competência essa faculdade do tribunal considerada nos limites em que lhe é atribuída.”. In: CHIOVENDA, Giuseppe. **Instituições de direito processual civil**. Tradução de Paolo Capitanio. Campinas: Bookseller, 2002. p 183.

a finalidade juridicamente atribuída a uma entidade, órgão ou agente do poder público para emitir decisões.”²⁷⁹

A competência, no entanto, não faz, às vezes, de quantificação da Jurisdição porque esta é atribuída aos Órgãos Judiciais. Porém, a Jurisdição promove a limitação, com base na lei, da função exercida regularmente pelos Órgãos Judiciais no que concerne ao Poder Jurisdicional, isto é, a competência regulariza o poder exercido pelo Órgão Jurisdicional no caso concreto processual. Desse modo, os dispositivos legais que definem as regras de competência fazem, de fato, uma divisão das áreas do Direito onde o Poder Judiciário irá prestar a tutela pretendida, auxiliando o Estado na sua Função Jurisdicional. Assim, a fixação da competência facilita o exercício da Função Jurisdicional, no alcance de uma resolução para aquela controvérsia que chega ao Poder Judiciário. No âmbito processual, por sua vez, a Competência Jurisdicional se apresenta como um pressuposto subjetivo e positivo de validade do processo, sem o qual a demanda é extinta, sem sequer ter seu mérito analisado, conforme dispõe o artigo 267, inciso IV, do Código de Processo Civil (CPC)²⁸⁰, tamanho é o seu grau de importância para a solução dos conflitos jurídicos.

A partir desta concepção, cada caso concreto que ingressa no Poder Judiciário para resolução de uma controvérsia, submete-se a uma análise de Competência Jurisdicional, para que seja verificado, por exemplo: se a matéria envolvida na lide é passível de apreciação por um dos órgãos da Justiça comum ou da Justiça especializada; se a ação foi proposta dentro da circunscrição territorial competente; qual o órgão jurisdicional é competente para processar e julgar o feito; dentre outras características. Tal análise, por conseguinte, deve seguir as normas de competência estabelecidas na legislação atinente à matéria que será objeto da lide.²⁸¹ Nesse sentido, pois, é a regra contida no artigo 114 da Constituição Federal

²⁷⁹ SILVA, José Afonso da. **Aplicabilidade das normas constitucionais**. São Paulo: Malheiros, 2008. p. 419.

²⁸⁰ CPC, Art. 267. Extingue-se o processo, sem resolução de mérito: [...] IV - quando se verificar a ausência de pressupostos de constituição e de desenvolvimento válido e regular do processo; BRASIL. **Código de Processo Civil**, instituído pela Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5869compilada.htm>. Acesso em: 20 set. 2015.

²⁸¹ Cabe referir, a propósito, que a competência processual se divide em absoluta e relativa. Sumariamente, podemos definir que, em se tratando de competência absoluta, não há possibilidade de ser alterada, enquanto a competência relativa, ao contrário, pode ser modificada. Ademais, de acordo com o Código de Processo Civil, “Argúi-se, por meio de exceção, a

de 1988²⁸², a qual delimita a competência especializada da Justiça do Trabalho para processamento e julgamento de determinadas demandas.²⁸³ ²⁸⁴ Já na esfera cível, o artigo 86 do Código de Processo Civil (CPC) preceitua que “as causas cíveis serão processadas e decididas, ou simplesmente decididas, pelos órgãos jurisdicionais, nos limites de sua competência [...]”²⁸⁵ Cada esfera do direito, portanto, possui as suas respectivas competências, delimitando-se, assim, a jurisdição que será exercida em cada uma delas.

incompetência relativa” (artigo 112), ao passo que “A incompetência absoluta deve ser declarada de ofício e pode ser alegada, em qualquer tempo e grau de jurisdição, independentemente de exceção” (artigo 113). BRASIL. **Código de Processo Civil**, instituído pela Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5869compilada.htm>. Acesso em: 20 set. 2015.

²⁸² CF, art. 114: Compete à Justiça do Trabalho processar e julgar: I as ações oriundas da relação de trabalho, abrangidos os entes de direito público externo e da administração pública direta e indireta da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios; II as ações que envolvam exercício do direito de greve; III as ações sobre representação sindical, entre sindicatos, entre sindicatos e trabalhadores, e entre sindicatos e empregadores; IV os mandados de segurança, habeas corpus e habeas data, quando o ato questionado envolver matéria sujeita à sua jurisdição; V os conflitos de competência entre órgãos com jurisdição trabalhista, ressalvado o disposto no art. 102, I, o; VI as ações de indenização por dano moral ou patrimonial, decorrentes da relação de trabalho; VII as ações relativas às penalidades administrativas impostas aos empregadores pelos órgãos de fiscalização das relações de trabalho; VIII a execução, de ofício, das contribuições sociais previstas no art. 195, I, a, e II, e seus acréscimos legais, decorrentes das sentenças que proferir; IX outras controvérsias decorrentes da relação de trabalho, na forma da lei. BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF: Senado Federal, 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/ConstituicaoCompilado.htm>. Acesso em: 20 set. 2015.

²⁸³ Importante ressaltar que o rol de competências fixado no artigo 114 da Constituição Federal de 1988 foi ampliado pela Emenda Constitucional nº 45/2004, inclusive no que diz respeito à competência para execução, de ofício, das contribuições previdenciárias, que passou a ser da Justiça do Trabalho. Muitas discussões foram travadas a respeito deste conflito de competência, tanto na doutrina como na jurisprudência. Recentemente, a propósito, o Supremo Tribunal Federal aprovou a Súmula Vinculante nº 53, segundo a qual “A competência da Justiça do Trabalho prevista no art. 114, VIII, da Constituição Federal alcança a execução de ofício das contribuições previdenciárias relativas ao objeto da condenação constante das sentenças que proferir e acordos por ela homologados.”. BRASIL. **Súmula Vinculante nº 53**. Supremo Tribunal Federal. Sessão Plenária de 18/06/2015. Disponível em: <<http://www.stf.jus.br/portal/jurisprudencia/listarJurisprudencia.asp?s1=53.NUME.ES.FLSV.&base=baseSumulasVinculantes>>. Acesso em: 15 jan. 2015. Digase, por oportuno, que, por se tratar de conflito de competência, o mesmo teve inegáveis reflexos no direito fundamental à segurança jurídica, conforme será demonstrado no presente estudo.

²⁸⁴ A respeito da abrangência da competência da Justiça do Trabalho, cabe destacar o quanto asseverado por Sussekind: “A quantidade de enunciados do TST e de orientações jurisprudenciais de sua Seção de Dissídios Individuais, versando variados aspectos da complementação de aposentadoria e de pensão, bem dá conta da inexistência de qualquer óbice competencial para a Justiça do Trabalho conhecer das ações concernentes ao tema. E é certo que assim seja porque a promessa de complementar é nata do contrato de trabalho e, em razão dele, obrigações residuais são projetadas para além de sua vigência. A participação do empregador no custeio do sistema, mediante contribuições paritárias ou não, se dá apenas em decorrência do contrato de trabalho. A vinculação empregatícia com o criador é condição para existência da criatura.”. In: SUSSEKIND, Arnaldo. **Instituições de direito do trabalho**. 21. ed. São Paulo: LTr, 2004. p 1.320.

²⁸⁵ BRASIL. **Código de Processo Civil**, instituído pela Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5869compilada.htm>. Acesso em: 20 set. 2015.

Ocorre que, mesmo diante de normas reguladoras das competências, conflitos surgem a este respeito, como é o caso do conflito estabelecido sobre a competência da Justiça do Trabalho para decidir a respeito das incidências tributárias decorrentes da sentença trabalhista. Sabe-se que compete à Jurisdição Trabalhista dirimir as lides provenientes da relação de trabalho, bem como os conflitos que, embora não nascidos na relação de trabalho, dela seja consequência. Resta saber, no entanto, se a natureza das verbas recebidas pelo empregado e, conseqüentemente, as incidências fiscais daí decorrentes, poderiam ser decididas pela Justiça do Trabalho, ou tais matérias seriam de competência exclusivamente tributária, situação que irá interferir na expectativa do empregado frente à sentença trabalhista, a qual deve não apenas dar o que é de direito ao empregado, mas também fornecer segurança jurídica para o processo e para as partes.

Desse modo, a competência nos âmbitos tributário e trabalhista, áreas que efetivamente são de interesse do presente estudo, serão abordadas nos tópicos seguintes, à luz do direito fundamental à segurança jurídica.

3.2 Competência Jurisdicional para Fins de Tributação: Uma Análise Comparada com a Competência Jurisdicional Trabalhista

Importante analisar, diante do contexto, o instituto da Competência Tributária, traçando um paralelo com a Competência Jurisdicional Trabalhista, na medida em que se mostra controversa, em muitos casos, a definição do Órgão Jurisdicional que será competente para estabelecer a incidência de um determinado tributo a partir de uma situação concreta. A título de conceituação, a Competência Tributária pode ser definida como a disposição outorgada constitucionalmente aos Entes Políticos (União, Estados, Distrito Federal e Municípios)²⁸⁶, para instituir,

²⁸⁶ A Constituição Federal de 1988 define, nos artigos 153 a 156, a Competência Tributária da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios. A saber: Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre: I - importação de produtos estrangeiros; II - exportação, para o exterior, de produtos nacionais ou nacionalizados; III - renda e proventos de qualquer natureza; IV - produtos industrializados; V - operações de crédito, câmbio e seguro, ou relativas a títulos ou valores mobiliários; VI - propriedade territorial rural; VII - grandes fortunas, nos termos de lei complementar. [...] Art. 154. A União poderá instituir: I - mediante lei complementar, impostos não previstos no artigo anterior, desde que sejam não-cumulativos e não tenham fato gerador ou base de cálculo próprios dos discriminados nesta Constituição; II - na iminência ou no caso de guerra externa, impostos extraordinários, compreendidos ou não em sua competência tributária, os quais serão suprimidos, gradativamente, cessadas as causas de sua criação. Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre: I - transmissão causa mortis e doação, de quaisquer

fiscalizar e arrecadar tributos²⁸⁷, através de lei^{288, 289}. Pode-se dizer, além disso, que a Competência Tributária também é uma limitação do poder de tributar.²⁹⁰ Nas

bens ou direitos; II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior; III - propriedade de veículos automotores. [...] Art. 156. Compete aos Municípios instituir impostos sobre: I - propriedade predial e territorial urbana; II - transmissão "inter vivos", a qualquer título, por ato oneroso, de bens imóveis, por natureza ou acessão física, e de direitos reais sobre imóveis, exceto os de garantia, bem como cessão de direitos a sua aquisição; III - serviços de qualquer natureza, não compreendidos no art. 155, II, definidos em lei complementar. In: BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF: Senado Federal, 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/ConstituicaoCompilado.htm>. Acesso em: 20 set. 2015.

²⁸⁷ Cumpre esclarecer que tal definição se trata da Competência Tributária *lato sensu*, ou seja, da Competência tanto no que se refere ao Poder Legislativo, quanto os Poderes Judiciário e Executivo. Nesse sentido, Paulo de Barros Carvalho explica que “Não podemos deixar de considerar que tem, igualmente, competência tributária o Presidente da República, ao expedir um decreto sobre IR, ou seu ministro ao editar a correspondente instrução ministerial; o magistrado e o tribunal que vão julgar a causa; o agente da administração encarregado de lavrar o ato de lançamento, bem como os órgãos que irão participar da discussão administrativa instaurada com a peça impugnatória, aquele sujeito de direito privado habilitado a receber o pagamento de tributo (bancos, por exemplo); ou mesmo o particular que, por força de lei, está investido na condição de praticar a sequência, procedimental que culminará com a produção de norma jurídica tributária individual e concreta (casos de IPI, ICMS, ISS, etc.). Todos eles operam revestidos de competência tributária, o que mostra a multiplicidade de traços significativos que a locução está pronta para exibir.” In: CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. São Paulo: Saraiva, 2008. p. 235.

²⁸⁸ A Competência Tributária está diretamente relacionada com o princípio da legalidade estrita em matéria tributária, previsto na Constituição Federal de 1988, no artigo 5º, inciso II, combinado com o artigo 150, inciso I. BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF: Senado Federal, 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/ConstituicaoCompilado.htm>. Acesso em: 20 set. 2015.

O princípio da legalidade também tem previsão no Código Tributário Nacional: CTN, Art. 97. Somente a lei pode estabelecer: I - a instituição de tributos, ou a sua extinção; II - a majoração de tributos, ou sua redução, ressalvado o disposto nos artigos 21, 26, 39, 57 e 65; III - a definição do fato gerador da obrigação tributária principal, ressalvado o disposto no inciso I do § 3º do artigo 52, e do seu sujeito passivo; IV - a fixação de alíquota do tributo e da sua base de cálculo, ressalvado o disposto nos artigos 21, 26, 39, 57 e 65; V - a cominação de penalidades para as ações ou omissões contrárias a seus dispositivos, ou para outras infrações nela definidas; VI - as hipóteses de exclusão, suspensão e extinção de créditos tributários, ou de dispensa ou redução de penalidades. BRASIL. **Código Tributário Nacional**, instituído pela Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L5172.htm>. Acesso em: 20 set. 2015.

Acerca desse princípio, Roque Antonio Carraza afirma que “[...] uma interpretação sistemática do Texto Magno revela que só a lei ordinária (lei em sentido orgânico-formal) pode criar ou aumentar tributos. Dito de outro modo, só a lei – tomada na acepção técnico-específica de ato do Poder Legislativo, decretado em obediência aos trâmites e formalidades exigidos pela Constituição – é dado criar ou aumentar tributos.” In: CARRAZA, Roque Antônio. **Curso de Direito Constitucional Tributário**. São Paulo: Malheiros, 2000. p. 171.

²⁸⁹ Sobre a Competência Tributária, o Código Tributário Nacional traz, em seu artigo 6º, a regra de que “A atribuição constitucional de competência tributária compreende a competência legislativa plena, ressalvadas as limitações contidas na Constituição Federal, nas Constituições dos Estados e nas Leis Orgânicas do Distrito Federal e dos Municípios, e observado o disposto nesta Lei.”. BRASIL. **Código Tributário Nacional**, instituído pela Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L5172.htm>. Acesso em: 20 set. 2015.

²⁹⁰ As limitações do poder de tributar são definidas pela Constituição Federal de 1988 nos artigos 150 a 152. A saber: 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

palavras de Roque Antônio Carraza, Competência Tributária “é a possibilidade de criar, *in abstracto*, tributos, descrevendo, legislativamente, suas hipóteses de incidência seus sujeitos ativos, seus sujeitos passivos, suas bases de cálculo e suas alíquotas.”²⁹¹. Destaca-se, ainda, a definição trazida por Paulo de Barros Carvalho, para o qual a “competência tributária, em síntese, é uma das parcelas entre as prerrogativas legiferantes de que são portadoras as pessoas políticas, consubstanciada na faculdade de legislar para a produção de normas jurídicas sobre tributos.”²⁹².

Ademais, devem ser considerados os elementos que caracterizam a Competência Tributária para o Fisco poder autuar o contribuinte. Nesse sentido, verifica-se que o próprio Código Tributário Nacional (CTN), em seu artigo 7º²⁹³,

o estabeleça; II - instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente, proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos; 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; IV - utilizar tributo com efeito de confisco; V - estabelecer limitações ao tráfego de pessoas ou bens, por meio de tributos interestaduais ou intermunicipais, ressalvada a cobrança de pedágio pela utilização de vias conservadas pelo Poder Público; VI - instituir impostos sobre: a) patrimônio, renda ou serviços, uns dos outros; b) templos de qualquer culto; c) patrimônio, renda ou serviços dos partidos políticos, inclusive suas fundações, das entidades sindicais dos trabalhadores, das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, atendidos os requisitos da lei; d) livros, jornais, periódicos e o papel destinado a sua impressão. e) fonogramas e videofonogramas musicais produzidos no Brasil contendo obras musicais ou literomusicais de autores brasileiros e/ou obras em geral interpretadas por artistas brasileiros bem como os suportes materiais ou arquivos digitais que os contenham, salvo na etapa de replicação industrial de mídias ópticas de leitura a laser. [...] Art. 151. É vedado à União: I - instituir tributo que não seja uniforme em todo o território nacional ou que implique distinção ou preferência em relação a Estado, ao Distrito Federal ou a Município, em detrimento de outro, admitida a concessão de incentivos fiscais destinados a promover o equilíbrio do desenvolvimento sócio-econômico entre as diferentes regiões do País; II - tributar a renda das obrigações da dívida pública dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, bem como a remuneração e os proventos dos respectivos agentes públicos, em níveis superiores aos que fixar para suas obrigações e para seus agentes; III - instituir isenções de tributos da competência dos Estados, do Distrito Federal ou dos Municípios. Art. 152. É vedado aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios estabelecer diferença tributária entre bens e serviços, de qualquer natureza, em razão de sua procedência ou destino. In: BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF: Senado Federal, 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/co nstituicao/ConstituicaoCompilado.htm>. Acesso em: 20 set. 2015.

²⁹¹ CARRAZA, Roque Antônio. **Curso de Direito Constitucional Tributário**. São Paulo: Malheiros, 2000. p. 331.

²⁹² CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. Saraiva, 2008. p. 235.

²⁹³ CTN, Art. 7º A competência tributária é indelegável, salvo atribuição das funções de arrecadar ou fiscalizar tributos, ou de executar leis, serviços, atos ou decisões administrativas em matéria tributária, conferida por uma pessoa jurídica de direito público a outra, nos termos do § 3º do artigo 18 da Constituição. BRASIL. **Código Tributário Nacional**, instituído pela Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L5172.htm>. Acesso em: 20 set. 2015.

estabelece que a Competência Tributária é indelegável, ou seja, não pode ser transferida.²⁹⁴ Somente pode ser delegada, entretanto, pelo Ente Político dotado de competência, à outro Ente Público, no que tange à atividade exercida enquanto sujeito ativo da obrigação tributária, assim compreendida pelas funções de arrecadação e fiscalização tributária, bem como no cumprimento das leis tributárias, na prestação dos serviços atinentes à Administração Pública Tributária, na instituição de atos administrativos e na prolação de decisões administrativas em matéria tributária.²⁹⁵ Ademais, a Competência Tributária é caracterizada pela doutrina também como privativa²⁹⁶, facultativa, irrenunciável, inalterável e incaducável,²⁹⁷ elementos estes que seriam inerentes a este instituto jurídico.

Além de todos esses embasamentos, a doutrina ainda aponta que a Competência Tributária abrange a Competência Legislativa e a Capacidade Tributária.²⁹⁸ Não obstante serem institutos jurídicos distintos, a Capacidade Tributária é atribuída a um determinado órgão pelo Ente Político detentor da Competência Tributária, para fiscalização e arrecadação dos tributos, ou seja, nada mais é do que o desempenho da própria Competência Tributária, na qualidade de sujeito ativo da obrigação tributária, enquanto Administração Pública Tributária vinculada²⁹⁹. De encontro com este raciocínio, Paulo de Barros Carvalho esclarece:

²⁹⁴ No que concerne à indelegabilidade da Competência Tributária, Paulo de Barros Carvalho aduz que “[...] em caso de não-aproveitamento da faculdade legislativa, a pessoa competente estará impedida de transferi-la a qualquer outra. Trata-se do princípio da indelegabilidade da competência tributária, que arrolamos entre as diretrizes implícitas e que é uma projeção daquele postulado genérico do art. 2.º da Constituição, aplicável, por isso, a todo o campo da atividade legislativa.”. In: CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. São Paulo: Saraiva, 2008. p. 235.

²⁹⁵ MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito tributário**. São Paulo: Malheiros, 2011. p. 29.

²⁹⁶ A respeito de a Competência Tributária ser privativa, José Eduardo Soares de Melo afirma que “As pessoas políticas são dotadas de privatividade para criar os tributos que lhes foram reservados pela Constituição, o que, por via oblíqua, implica a exclusividade e conseqüente proibição de ser exercido por quem não tenha sido consagrado com esse direito. Trata-se de matéria de ordem pública, eivando-se de nulidade a instituição de um determinado imposto, por parte de quem não seja dotado de competência.”. In: MELO, José Eduardo Soares. **Curso de Direito Tributário**. São Paulo: Dialética, 2005. p. 139.

²⁹⁷ CARRAZA, Roque Antônio. **Curso de Direito Constitucional Tributário**. São Paulo: Malheiros, 2000. p. 474.

²⁹⁸ MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito tributário**. São Paulo: Malheiros, 2011. p. 29.

²⁹⁹ Conforme determina o Código Tributário Nacional, no artigo 3º, o tributo só pode ser cobrado “mediante atividade administrativa plenamente vinculada”. BRASIL. **Código Tributário Nacional**, instituído pela Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L5172.htm>. Acesso em: 20 set. 2015.

[...] tomaremos competência tributária com a significação acima especificada, vale dizer, de legislar (pelo Poder Legislativo, já que "legislador", em sentido amplo, todos nós o somos), afirmando que não se confunde com a capacidade.

Não se confunde com a capacidade tributária ativa. Uma coisa é poder legislar, desenhando o perfil jurídico de um gravame ou regulando os expedientes necessários à sua funcionalidade; outra é reunir credenciais para integrar a relação jurídica, no tópico de sujeito ativo. O estudo da competência tributária é um momento anterior à existência mesma do tributo, situando-se no plano constitucional. Já a capacidade tributária ativa, que tem como contranota a capacidade tributária passiva, é tema a ser considerado no ensejo do desempenho das competências, quando o legislador elege as pessoas componentes do vínculo abstrato, que se instala no instante em que acontece, no mundo físico, o fato previsto na hipótese normativa.

A distinção justifica-se plenamente. Reiteradas vezes, a pessoa que exercita a competência tributária se coloca na posição de sujeito ativo, aparecendo como credora da prestação a ser cumprida pelo devedor. É muito freqüente acumularem-se as funções de sujeito impositor e de sujeito credor numa pessoa só. Além disso, uma razão de ordem constitucional nos leva a realçar a diferença: a competência tributária é intransferível, enquanto a capacidade tributária ativa não o é.³⁰⁰

Diante do cenário que se expõe em relação à Competência em matéria tributária, questiona-se, traçando um paralelo com a Competência Jurisdicional da Justiça do Trabalho, já abordada no tópico anterior, se o juízo trabalhista pode fazer as vezes de Ente Político dotado de Competência Tributária, assim entendida em sentido amplo, quando profere uma decisão que implicará uma incidência tributária sobre determinada verba recebida pelo empregado por ocasião do processo ou acordo trabalhista estabelecido. Cabe sinalizar, por pertinente, a circunstância de que a verba auferida pelo empregado é oriunda do litígio decorrente da relação de emprego, cuja Jurisdição é de Competência da Justiça do Trabalho. Ocorre que, tal rendimento, na prática, é enquadrado na hipótese de incidência tributária, como fato gerador da própria obrigação tributária que irá surgir a partir de então, seguindo a lógica proposta no presente estudo, onde alguns tributos incidirão sobre as verbas pagas ao empregado. Desse modo, cumpre analisar se o juízo trabalhista tem competência para dispor sobre a incidência de tributos, ou seja, se a sentença trabalhista pode estabelecer regras de incidência tributária ou, se assim proceder, estará ultrapassando os limites do poder de tributar.

Verifica-se, neste íterim, que a Competência Tributária não pode ser exercida por aqueles que não possuem, de fato, tal atribuição Constitucional,

³⁰⁰ CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. Saraiva, 2008. p. 235.

premissa esta que deve ser atentamente observada quando da instituição de qualquer tributo, inclusive aqueles incidentes sobre os rendimentos percebidos pelo empregado em razão de decisão ou acordo trabalhista. Tal preceito faz com que a Competência da Justiça do Trabalho sofra limitações impostas pela regra de Competência Tributária. Não obstante, por se tratar de um órgão dotado de Competência Tributária *lato sensu*, o Poder Judiciário, através da Jurisdição especializada exercida pela Justiça do Trabalho, em razão da matéria ser relacionada à relação de emprego, poderá determinar a natureza jurídica das verbas trabalhistas pagas ao empregado, como será demonstrado nos próximos tópicos.

3.2.1 Competência Jurisdicional para determinação de Natureza Jurídica em Matéria Tributária: Imposto de Renda Pessoa Física³⁰¹

Para indicar se uma determinada verba trabalhista é tributável, ou não, pelo Imposto de Renda Pessoa Física, se faz necessário apurar a sua natureza jurídica, o que implica diretamente na regra de incidência tributária, cuja Competência para dispor, conforme visto acima, é Tributária. Verificou-se, ainda, no capítulo anterior, que somente estarão sujeitos à incidência do Imposto de Renda Retido na Fonte “[...] os rendimentos do trabalho assalariado pagos por pessoa física ou jurídica a pessoas físicas e os demais rendimentos pagos por pessoas jurídicas a pessoas físicas”³⁰². A partir desta concepção, a materialidade da regra matriz de incidência do imposto de renda está condicionada à ocorrência de um acréscimo no patrimônio do contribuinte.

Dentro desta lógica, restou firmado, no ordenamento jurídico pátrio, que as parcelas indenizatórias, recebidas pelo empregado em razão de decisão judicial ou acordo firmado no processo trabalhista, não se enquadram na hipótese de incidência do imposto de renda. Porém, para classificar certas verbas trabalhistas como indenizatórias, há de se adentrar no mérito de cada parcela para verificar se a sua natureza jurídica corresponde, de fato, ao conceito de indenização, cuja função

³⁰¹ Convém explicar que será abordado neste tópico apenas o Imposto de Renda da Pessoa Física, e não os impostos em geral, tendo em vista que é o tributo característico do caso em análise, além de ser o tributo que geralmente incide sobre as verbas recebidas pelo empregado em decorrência da sentença trabalhista.

³⁰² PINTO, João Roberto Domingues. **Imposto de Renda, Contribuições Administradas pela Secretaria da Receita Federal e Sistema Simples**. Porto Alegre: 2011. p. 695.

jurídica é recompor um dano.³⁰³ Referido instituto, hodiernamente, é considerado fruto das normas jurídicas que obrigam o autor do dano a compensar a vítima pelo prejuízo que lhe causou. Esta reparação é a própria indenização, consistente na prestação devida pelo ofensor à vítima, em razão do dano causado por ele. Deve, no entanto, haver nexos de causalidade entre o ato do agente e o prejuízo sofrido pela vítima.³⁰⁴ Presentes tais elementos, no âmbito do Processo do Trabalho, conclui-se que é devida pelo empregador uma parcela a título de indenização ao empregado.

A natureza desta verba indenizatória, pois, assume o caráter de reparação do dano, apresentando-se sob as perspectivas: a) do ofensor, como uma sanção repressiva (punição buscando a diminuição do patrimônio do agente ofensor e o ressarcimento dos prejuízos causados por ele a terceiros) e preventiva (desencorajar ou evitar a prática de atos lesivos); e b) do ofendido, como uma satisfação ou compensação pela perda ou deterioração de seus bens patrimoniais, ou pelo sofrimento causado pelo ato lesivo, no caso do dano moral. Nesse caso, portanto, de acordo com as normas de regência pertinentes à matéria, estará presente a hipótese de isenção do imposto de renda, uma vez que o mesmo não incide sobre o valor pago a título de indenização, ou seja, a verba correspondente ao dano indenizado está livre da incidência do imposto de renda. Isso porque a prática do dano em si não é fato gerador do imposto de renda, tampouco o pagamento de indenização, justamente por não se tratarem de renda, que constitui o fato gerador desse imposto.

Como visto, coube à União Federal a Competência para criar o imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza, de acordo com o disposto pela

³⁰³ Exsurge a responsabilidade civil de indenizar como uma decorrência da perda, da diminuição do patrimônio ou do abalo provocado pelo dano material ou moral, que provocam a reação do ofendido, protegida legalmente, contra o ato do ofensor. A responsabilidade civil está visceralmente ligada à reparação do dano e à restituição do *status quo ante* ao ofendido. A reparação procura desfazer ou restabelecer, na medida do possível, à situação anterior do lesado, buscando ressarcir os danos por ele suportados.

³⁰⁴ Após a promulgação da Constituição Federal de 1988, não mais persistem quaisquer dúvidas acerca do reconhecimento, pelo ordenamento jurídico brasileiro, da admissibilidade da indenização, tanto por dano patrimonial como por dano moral, seja para a preservação de bens materiais, seja para assegurar direitos da personalidade ou bens morais: Art. 5º [...] V - é assegurado o direito de resposta, proporcional ao agravo, além da indenização por dano material, moral ou à imagem; [...] X - são invioláveis a intimidade, a vida privada, a honra e a imagem das pessoas, assegurado o direito a indenização pelo dano material ou moral decorrente de sua violação; BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF: Senado Federal, 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/ConstituicaoCompilado.htm>. Acesso em: 25 out. 2015.

Constituição Federal de 1988, artigo 153, inciso III³⁰⁵, tributo que só pode ser instituído através de lei, obedecendo ao princípio da estrita legalidade em matéria tributária. A norma, por sua vez, descreverá um fato que, ocorrido no mundo jurídico, terá como efeito o nascimento da obrigação tributária. Desse modo, o cidadão que realiza o fato descrito na norma deverá pagar quantia em dinheiro ao Estado, a título de tributo, enquanto contribuinte e sujeito passivo da relação tributária. Em se tratando especificamente do imposto sobre a renda, o aspecto material é representado pelo verbo “auferir” e pelo complemento “renda”, consistindo o critério material, então, em “auferir renda”, cuja regra matriz de incidência é veiculada pelo artigo 43 do Código Tributário Nacional (CTN)^{306, 307}

De um modo geral, os sistemas tributários têm evoluído da teoria da “renda-produto” para a teoria da “renda-incremento”³⁰⁸ de modo a expandir a incidência do imposto sobre a renda, passando-se de um conceito estrito de renda para um contexto amplo.³⁰⁹ A legislação que normatiza a matéria, pois, por razões de hierarquia constitucional e competência complementar, condicionam o conceito de renda para fins fiscais no Brasil e, portanto, exprimem o limite imposto ao critério material da hipótese de incidência do tributo. Este limite é o vetor interpretativo que deve ser adotado em relação a toda a legislação ordinária e também, por evidente,

³⁰⁵ CF/88: Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre: [...] III - renda e proventos de qualquer natureza; [...]. In: BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF: Senado Federal, 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/ConstituicaoComPilado.htm>. Acesso em: 25 out. 2015.

³⁰⁶ CTN, art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica: I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos; II - de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior. In: BRASIL. **Código Tributário Nacional**, instituído pela Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L5172.htm>. Acesso em: 25 out. 2015.

³⁰⁷ Importante fazer a ressalva no sentido de que os conceitos de patrimônio e renda não se confundem. O primeiro reside em um contexto estático e mais restrito, ao passo que o segundo insere-se em um contexto mais dinâmico, possuindo um sentido mais amplo.

³⁰⁸ As teorias da “renda-produto” e da “renda-incremento” patrimonial, expressam as principais vertentes de pensamento para a compreensão do significado de capital e de renda com vistas a sua delimitação. Para a primeira, oriunda das doutrinas econômicas tradicionais, o capital seria a origem da renda, entendida esta como o produto líquido e periódico que se extrai de uma fonte capaz de produzi-lo e reproduzi-lo, e para a segunda constituir-se-iam em renda não apenas os ingressos periódicos, mas também os ocasionais (doações, legados, prêmios, heranças e, também, indenizações). In: QUEIROZ, Luis Cesar Souza de. **Imposto sobre a renda: requisitos para uma tributação constitucional**. Rio de Janeiro: Forense, 2003. p. 136.

³⁰⁹ No Brasil a tendência da adoção da teoria da “renda-incremento” se confirma através da disciplina geral adotada por via constitucional, especificamente no artigo 153, inciso III, da Constituição Federal de 1988, e, por via complementar, através do artigo 43 do Código Tributário Nacional (CTN).

às regras infralegais que cuidam do imposto de renda, isto é, o legislador tributário não está livre para fixar arbitrariamente o conceito de renda, diante dos limites impostos ao poder de tributar. Por se revestirem de força vinculante, somente a partir da apreciação da redação do artigo 153, inciso III, da Constituição Federal de 1988³¹⁰, e do artigo 43, do Código Tributário Nacional (CTN)³¹¹, é que pode ser procedido o exame quanto ao enquadramento das parcelas indenizatórias no conjunto legal regulador da hipótese de incidência do imposto de renda, de modo a que se verifique – ou não – sua adequação ao conceito de renda ou ao conceito de proventos de qualquer natureza.

Por adotar a teoria da “renda-incremento”, o conceito constitucional de renda será bastante amplo. De outra ponta, no âmbito da Lei Complementar, qual seja, o Código Tributário Nacional (CTN)³¹², foi adotado expressamente o conceito de renda como acréscimo, o que permite a isenção das indenizações no âmbito material do imposto já que as indenizações não se amoldam ao conceito de renda em sentido estrito, por não serem produto de fonte explorada pelo titular, mas sim de um evento extraordinário.³¹³ O regime tributário a ser aplicado às indenizações, portanto, depende da natureza do dano que se visa reparar. É importante distinguir quando determinadas verbas deverão ser enquadradas na hipótese de incidência do imposto de renda, por representarem verdadeiros acréscimos patrimoniais, ou seja, riqueza

³¹⁰ CF/88: Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre: [...] III - renda e proventos de qualquer natureza; [...]. In: BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF: Senado Federal, 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/ConstituicaoCompilado.htm>. Acesso em: 25 out. 2015.

³¹¹ CTN, art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica: I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos; II - de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior. In: BRASIL. **Código Tributário Nacional**, instituído pela Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L5172.htm>. Acesso em: 25 out. 2015.

³¹² BRASIL. **Código Tributário Nacional**, instituído pela Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L5172.htm>. Acesso em: 15 jan. 2015.

³¹³ Em outras palavras, pode-se dizer que o imposto de renda só poderá incidir quando há um acréscimo patrimonial real. Considerando-se que nos casos de indenização patrimonial não se observa qualquer tipo de acréscimo material, vez que tal ressarcimento tem natureza reparatória, isto é, visa recolocar no patrimônio da vítima valores dele retirados ilicitamente, não há discussão a respeito da sua tributação ou não. É pacífico e, até mesmo expresso em lei, que o imposto de renda não incide sobre a indenização por danos patrimoniais decorrentes da rescisão contratual. Nesse sentido, o inciso XVIII, do artigo 39, do Decreto nº 3.000/99, assim determina: “Art. 39. Não entrarão no cômputo do rendimento bruto: [...] XVIII - a indenização destinada a reparar danos patrimoniais em virtude de rescisão de contrato;”. In: BRASIL. **Decreto nº 3.000**, de 26 de março de 1999. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/d3000.htm>. Acesso em: 25 out. 2015.

nova que aumenta o patrimônio preexistente daquele que recebe a indenização. Não é, contudo, indenização de qualquer natureza que poderá ser classificada de acordo com as previsões constitucionais e infraconstitucionais, pois se deve levar em conta, antes de qualquer análise, a natureza do dano que está sendo ressarcido, ou melhor, a repercussão do ressarcimento no conjunto de bens e direitos daquele indivíduo que está sendo indenizado. Em alguns casos, a indenização vem simplesmente a recompor o patrimônio anteriormente lesado, não havendo acréscimo ou adição patrimonial, o que é chamado de indenização não tributável, já que o *quantum*, ou mesmo a matéria indenizada, se afigura como mera reposição, não havendo que se cogitar em hipótese tributável.

O que deve ser definido, no entanto, é se a análise da natureza jurídica de uma verba trabalhista, para classificá-la como indenização ou acréscimo patrimonial, a partir da qual será estabelecida a incidência ou não do imposto de renda, pode ser disposta no âmbito da Justiça do Trabalho, fazendo coisa julgada material e vinculada à Administração Pública Tributária. Nessa linha, pois, cabe analisar se a Justiça do Trabalho pode se manifestar acerca da natureza indenizatória das verbas pagas ao empregado ao final da ação trabalhista, para fins de incidência do imposto de renda. Questiona-se, igualmente, se o fato de reconhecer a natureza indenizatória de uma determinada verba trabalhista, da qual decorrerá a isenção da tributação do imposto de renda, trata-se de uma prerrogativa legislativa ou jurisdicional.

Por um lado, o Fisco, no efetivo exercício da tributação (atividade vinculada), não pode arvorar-se na condição de Juiz do Trabalho, magistrado este que faz parte de uma justiça especializada, para, então, alterar conceitos vigentes, como o conceito de indenização, ao dispor sobre a natureza jurídica de uma verba trabalhista, pena de se estar negando vigência ao artigo 110 do Código Tributário Nacional (CTN)³¹⁴. Por outro lado, ainda que os limites da Competência Tributária devam ser observados, a Justiça do Trabalho tem Competência Jurisdicional e, até mesmo, Tributária (em sentido amplo), para determinar que uma parcela paga ao

³¹⁴ CTN, Art. 110. A lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado, utilizados, expressa ou implicitamente, pela Constituição Federal, pelas Constituições dos Estados, ou pelas Leis Orgânicas do Distrito Federal ou dos Municípios, para definir ou limitar competências tributárias. In: BRASIL. **Código Tributário Nacional**, instituído pela Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L5172.htm>. Acesso em: 25 out. 2015.

empregado possui natureza indenizatória e, portanto, é isenta do imposto de renda. Desse modo, não se mostra admissível que o Fisco, posteriormente, apesar de deter capacidade tributária ativa, possa alterar tal conceito e, em decorrência, tal decisão proferida pelo magistrado trabalhista, para enquadrar a verba na hipótese de incidência do imposto de renda e autuar o empregado.

Por tais razões, os valores pagos pelo empregador ao empregado ao fim do processo judicial trabalhista, definidos como indenizatórios pela justiça especializada, não estão sujeitos à tributação pelo imposto de renda, não havendo, pois, como admitir que o Ente Tributante lavre Autos de Infração em face do empregado, enquanto sujeito passivo da relação tributária, sob o fundamento de que, embora a Justiça do Trabalho tenha definido como de caráter indenizatório, a parcela trabalhista gerou acréscimo patrimonial e portanto deverá ser tributada, pena de afronta às regras de Competência Jurisdicional e Competência Tributária, bem como à segurança jurídica do empregado.

3.2.2 Competência Jurisdicional para determinação de Natureza Jurídica em Matéria Tributária: Contribuições Previdenciárias³¹⁵

Verifica-se, igualmente, que o conflito de competência existe não apenas em relação ao imposto de renda, mas também quanto às contribuições previdenciárias. Isso porque, assim como o imposto sobre a renda, as contribuições previdenciárias não incidem sobre todas as verbas trabalhistas recebidas pelo empregado, estando algumas parcelas isentas do referido tributo. Vale lembrar, conforme se verificou no capítulo anterior, que as contribuições previdenciárias incidem somente sobre as verbas salariais, razão pela qual as parcelas trabalhistas de natureza indenizatória não integram a hipótese de incidência das contribuições previdenciárias, justamente porque estas verbas recebidas pelo empregado não possuem natureza de salário.

De qualquer sorte, importante ponderar que a classificação da verba trabalhista como indenização ou salário não pode ser fruto da simples convenção

³¹⁵ Convém esclarecer que será abordado apenas as contribuições previdenciárias porque estas geram toda a controvérsia que envolve o artigo 114 da Constituição Federal de 1988 e a Emenda Constitucional número 45, onde gerou-se conflitos de competência e inseguranças jurídicas, tema abordado no presente estudo, além de ser um tributo que, assim como o imposto de renda, geralmente incide sobre as verbas recebidas pelo empregado em decorrência da sentença trabalhista.

das partes litigantes. A incidência tributária sobre uma determinada verba deve ser decidida a partir da lei, por quem detém Competência Tributária para tanto, sendo que para as contribuições previdenciárias deve ser observado, especificamente, o disposto na Lei nº 8.212/91, artigo 28, parágrafo 9º³¹⁶, onde estão previstas as verbas indenizatórias, sobre as quais não há incidência das contribuições, além das verbas definidas pelo Poder Judiciário, no exercício da sua Competência Tributária, como verbas indenizatórias. Desse modo, na decisão trabalhista, seja ela condenatória ou homologatória de acordo, deverá constar, de maneira discriminada, a natureza jurídica de cada parcela trabalhista que será paga ao empregado. A regra, pois, é a verba possuir natureza salarial, incidindo sobre ela as contribuições previdenciárias, ao passo que a indenização é a exceção, que será isenta de tributação. Tal natureza, conseqüentemente, não pode ser presumida ou convencionalizada pelas partes litigantes, mas sim determinada pelo órgão que possui Competência para tanto.

É ver-se, ademais, em relação às contribuições previdenciárias, que a Justiça do Trabalho, além de deter a Competência para declarar a natureza jurídica das verbas sobre as quais tal tributo deve incidir, por sua prerrogativa Jurisdicional, detém ainda a Competência para executar de ofício as contribuições incidentes sobre as verbas salariais reconhecidas em sentença trabalhista condenatória ou homologatória.³¹⁷ Tal Competência é prevista tanto pela Constituição Federal, em seu artigo 114, inciso VIII³¹⁸, como pela Consolidação das Leis do Trabalho (CLT),

³¹⁶ Lei 8.212/91, Art. 28. Entende-se por salário-de-contribuição: [...] § 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente: [...]. In: BRASIL. **Lei nº 8.212**, de 24 de julho de 1991. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L8212cons.htm>. Acesso em: 27 nov. 2015.

³¹⁷ No que concerne à esta execução, cumpre ressaltar as palavras de Manoel Antonio Teixeira Filho: “[...] na execução, a atividade desempenhada pelo órgão jurisdicional consiste, fundamentalmente, em fazer atuar, de maneira efetiva, a regra jurídica extraída do processo de conhecimento. Neste, como sabemos, as partes, disputam o direito (daí a necessidade do contraditório, da bilateralidade, da ampla possibilidade de defesa e o mais; naquele, declarado o direito, exige-se do devedor, com meios coercitivos, a sua satisfação. Diz-se, por isso, que o objeto do processo executivo é a obtenção de um provimento satisfativo do direito do credor.”. In: TEIXEIRA FILHO, Manoel Antonio. **Execução no processo do trabalho**. 8. ed. São Paulo: LTR, 2004. p. 71-72.

³¹⁸ CF/88: Art. 114. Compete à Justiça do Trabalho processar e julgar: [...] VIII a execução, de ofício, das contribuições sociais previstas no art. 195, I, a, e II, e seus acréscimos legais, decorrentes das sentenças que proferir; In: BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF: Senado Federal, 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/ConstituicaoCompilado.htm>. Acesso em: 27 nov. 2015.

no artigo 876, parágrafo único, combinado com o artigo 878, do mesmo diploma legal³¹⁹.

Na própria previsão contida no dispositivo constitucional acima citado, a respeito da competência da Justiça do Trabalho para executar de ofício as contribuições previdenciárias, que foi incluída pela Emenda Constitucional nº 45/2004³²⁰, já houve um conflito de competência que gerou muitas controvérsias no ordenamento jurídico pátrio, gerando reflexos também na segurança jurídica das partes envolvidas no processo trabalhista. A este respeito, inclusive, o Supremo Tribunal Federal aprovou, recentemente, a Súmula Vinculante nº 53, segundo a qual a Competência do Juiz do Trabalho “[...] alcança a execução de ofício das contribuições previdenciárias relativas ao objeto da condenação constante das sentenças que proferir e acordos por ela homologados.”³²¹.³²²

Desse modo, a Competência da Justiça do Trabalho para dispor sobre a natureza das verbas trabalhistas que decorrem das condenações ou dos acordos, para fins de incidência das contribuições previdenciárias, é ainda mais irrefutável do

³¹⁹ CLT, Art. 876 - As decisões passadas em julgado ou das quais não tenha havido recurso com efeito suspensivo; os acordos, quando não cumpridos; os termos de ajuste de conduta firmados perante o Ministério Público do Trabalho e os termos de conciliação firmados perante as Comissões de Conciliação Prévia serão executada pela forma estabelecida neste Capítulo. Parágrafo único. Serão executadas *ex-officio* as contribuições sociais devidas em decorrência de decisão proferida pelos Juízes e Tribunais do Trabalho, resultantes de condenação ou homologação de acordo, inclusive sobre os salários pagos durante o período contratual reconhecido. [...] Art. 878 - A execução poderá ser promovida por qualquer interessado, ou ex officio pelo próprio Juiz ou Presidente ou Tribunal competente, nos termos do artigo anterior. In: BRASIL. **Consolidação das Leis do Trabalho**. Instituída pelo Decreto-Lei nº 5.452, de 1º de maio de 1943. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/Del5452.htm>. Acesso em: 27 nov. 2015.

³²⁰ BRASIL. **Emenda Constitucional nº 45**, de 30 de dezembro de 2004. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Emendas/Emc/emc45.htm>. Acesso em: 27 nov. 2015.

³²¹ BRASIL. **Súmula Vinculante nº 53**. Supremo Tribunal Federal. Sessão Plenária de 18/06/2015. Disponível em: <<http://www.stf.jus.br/portal/jurisprudencia/listarJurisprudencia.asp?s1=53.NUME.E.S.FLSV.&base=baseSumulasVinculantes>>. Acesso em: 27 nov. 2015.

³²² Sobre o tema, Antônio Álvares da Silva aduz que: “Ao impor ao juiz do trabalho a obrigação de determinar o imediato recolhimento das importâncias devidas à Seguridade Social, sob pena de responsabilidade, entendemos que, com esta determinação, lhe foi dado automaticamente a competência para cobrá-la. De fato, como justificar que um juiz possa determinar o cumprimento de uma ordem, sobre matéria em relação a qual lhe falece competência?”. In: SILVA, Antônio Álvares da. **A justiça do trabalho e o recolhimento de contribuições previdenciárias**. São Paulo: LTR, 1999. p. 57. Acerca do assunto também se faz pertinente a manifestação de Carlos Alberto P. de Castro e João Batista Lazzari: “Inicialmente, há de se mencionar que as normas são de uma lacunosidade absoluta, tratando, em singelos artigos, da incidência de contribuições sociais sobre créditos decorrentes de decisões de mérito e homologatórias de acordos na Justiça do Trabalho – tratados como direitos sujeitos à incidência de contribuição previdenciária.”. In: CASTRO, Carlos Alberto Pereira de; LAZZARI, João Batista. **Contribuição à Seguridade Social em razão de Decisões proferidas pela Justiça do Trabalho e sua Execução**. Revista da Procuradoria Geral do INSS, Brasília, p. 55-69. 1999. p. 56.

que a Competência em relação ao imposto de renda. E segue, a propósito, a mesma lógica apresentada no tópico acima, no que concerne à Competência da Justiça do Trabalho, tanto no âmbito Jurisdicional como no âmbito Tributário, para declarar como indenizatória determinada parcela trabalhista paga ao empregado por força de uma decisão judicial.

De tal circunstância, o que se constata é a coexistência de duas competências distintas, que legitimam a Justiça do Trabalho a delimitar a natureza das verbas trabalhistas, sobre as quais irão, ou não, incidir as contribuições previdenciárias: a Competência Jurisdicional e a Competência Tributária (*lato sensu*). Não obstante, estabelece-se, neste ponto, um conflito de competência, diante do entendimento que vem sendo aplicado pelo Fisco, no sentido de que somente um órgão da Administração Pública Tributária seria competente para definir a natureza jurídica de uma verba para fins de tributação. Tal controvérsia, por si só, já repercute na expectativa do empregado em relação à referida tributação, uma vez que o Ente Tributante, no exercício da Capacidade Tributária ativa, poderá entender de maneira diversa do quanto decidido e executado pelo Juiz do Trabalho. É abalada, com isso, a segurança jurídica do empregado, enquanto contribuinte e sujeito passivo da relação tributária que se estabelece a partir do fato gerador ocorrido, em razão das verbas que o mesmo recebe diante do quanto decidido na ação trabalhista, abalo este que será analisado no tópico seguinte.

3.3 Possibilidade de determinação da Natureza Jurídica das Verbas Trabalhistas em Matéria Tributária: Reflexos sobre a Segurança Jurídica

É possível afirmar, diante das conclusões formadas no tópico anterior, que a Justiça do Trabalho possui prerrogativa legal para dispor a respeito da natureza jurídica das verbas trabalhistas pagas ao empregado, bem como Competência para definir a incidência, ou não, do imposto de renda e das contribuições previdenciárias sobre estas verbas trabalhistas a partir da classificação da sua natureza. Possui, ainda, Competência para executar, inclusive de ofício, as contribuições previdenciárias que dizem respeito às parcelas decorrentes das decisões proferidas nos processos trabalhistas, nos termos do artigo 832, parágrafo 3º, da Consolidação das Leis do Trabalho (CLT), segundo o qual “as decisões cognitivas ou

homologatórias deverão sempre indicar a natureza jurídica das parcelas constantes da condenação ou do acordo homologado [...]”³²³, combinado com o artigo 876, parágrafo único, também da Consolidação das Leis do Trabalho (CLT)³²⁴.

Inegável, pois, o conflito de competência existente entre a Justiça do Trabalho e o Fisco, diante da regra de incidência tributária das exações analisada nos tópicos acima, tendo em vista que a discussão gira em torno da Competência Jurisdicional e Tributária, onde a natureza das parcelas pagas ao empregado em virtude da decisão proferida no processo trabalhista, seja ela condenatória ou homologatória de acordo, deve ser definida pelo órgão competente para tanto, ou seja, a Justiça do Trabalho, sob pena de afronta ao princípio da legalidade e demais princípios atinentes à matéria, sobretudo o princípio da segurança jurídica.

Vale aqui relembrarmos que o princípio constitucional da legalidade tributária foi posto, não só em termos genéricos, pelo inciso II, do art. 5º, mas como especificamente para a matéria tributária, no inciso I, do art. 150, ambos da CF/88, o que deixa claro o direito do contribuinte de exigir que só a lei crie ou aumente tributos.³²⁵ Esbarra, também, no princípio da legalidade, a pretensão fiscal que extrapola a sua Competência quando cogita tributar os valores recebidos em decorrência da sentença trabalhista ou do acordo celebrado entre as partes, a título de indenização, como se rendimentos do trabalho fossem, sabido e consabido que sequer a lei tributária pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos,

³²³ BRASIL. **Consolidação das Leis do Trabalho**. Instituída pelo Decreto-Lei nº 5.452, de 1º de maio de 1943. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/Del5452.htm>. Acesso em: 27 nov. 2015.

³²⁴ CLT, Art. 876 - As decisões passadas em julgado ou das quais não tenha havido recurso com efeito suspensivo; os acordos, quando não cumpridos; os termos de ajuste de conduta firmados perante o Ministério Público do Trabalho e os termos de conciliação firmados perante as Comissões de Conciliação Prévia serão executada pela forma estabelecida neste Capítulo. Parágrafo único. Serão executadas *ex-officio* as contribuições sociais devidas em decorrência de decisão proferida pelos Juízes e Tribunais do Trabalho, resultantes de condenação ou homologação de acordo, inclusive sobre os salários pagos durante o período contratual reconhecido. In: BRASIL. **Consolidação das Leis do Trabalho**. Instituída pelo Decreto-Lei nº 5.452, de 1º de maio de 1943. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/Del5452.htm>. Acesso em: 27 nov. 2015.

³²⁵ De acordo com Roque Antonio Carraza, os Atos Normativos emanados pela Administração Pública apenas “[...] desenvolvem os textos legais para efeito tão-somente de sua execução, atendendo às suas peculiaridades locais ou de tempo, às possibilidades de sua execução, e às circunstâncias de sua atuação. Os seus preceitos constituem regras técnicas de boa execução da lei, para sua melhor aplicação. Complementam os seus preceitos, neles apoiados, como meros elementos de sua execução, como procedimento de sua aplicação”. In: CARRAZA, Roque Antonio. **O regulamento no direito tributário Brasileiro**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1981. p. 311/312.

conceitos e formas de direito privado, utilizadas, expressa ou implicitamente, pela Constituição Federal para definir ou limitar competências tributárias.³²⁶

Na prática, contudo, o Ente Tributante muitas vezes sustenta a incidência do Imposto de Renda e das Contribuições Previdenciárias com base no argumento de que os valores recebidos pelo empregado não se caracterizam como parcela indenizatória, mesmo após o trânsito em julgado da decisão proferida pelo Juiz do Trabalho que classificou esta mesma verba como indenização. Ocorre que, em não havendo fato gerador, uma vez que a norma de regência não incide sobre o fato, face ao caráter indenizatório do mesmo, ilegal e ilegítima a cobrança do Fisco, eis que inexistente a própria obrigação tributária no caso. Não obstante, se nenhum fato apontar que a verba trabalhista tem natureza de acréscimo patrimonial ou de salário, lícito não seria ao Ente Tributante presumir ou simplesmente afirmar tal natureza, para submetê-la à tributação, pois se assim fizer pena de violaria frontalmente os princípios inerentes à Administração Pública³²⁷, bem como ao direito fundamental à segurança jurídica.^{328 329}

Sobre tal limitação, assevera José Afonso da Silva que:

³²⁶ Referida pretensão do Fisco afronta, também, as seguintes disposições constantes do código Tributário Nacional (CTN), a saber: “Art. 110. A lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado, utilizados, expressa ou implicitamente, pela Constituição Federal, pelas Constituições dos Estados, ou pelas Leis Orgânicas do Distrito Federal ou dos Municípios, para definir ou limitar competências tributárias.”. In: BRASIL. **Código Tributário Nacional**, instituído pela Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L5172.htm>. Acesso em: 27 nov. 2015.

³²⁷ CF/88: Art. 37. A administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência e, também, ao seguinte: [...]. In: BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF: Senado Federal, 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/ConstituicaoCompilado.htm>. Acesso em: 27 nov. 2015.

³²⁸ CF/88: Art. 37. A administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência e, também, ao seguinte: [...]. In: BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF: Senado Federal, 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/ConstituicaoCompilado.htm>. Acesso em: 27 nov. 2015.

³²⁹ A respeito do tema, Humberto Ávila conclui que “[...] das condutas necessárias para garantia ou manutenção dos ideais de estabilidade, confiabilidade, previsibilidade e mensurabilidade normativa: quanto a forma, a moralidade constitui uma limitação expressa (art. 37), e a proteção da confiança e a boa-fé com limitações implícitas, decorrentes dos sobreprincípios do Estado de Direito e da segurança jurídica, sendo todas elas limitações materiais, na medida em que impõe ao Poder Público a adoção de comportamentos necessários à preservação ou busca dos ideais de estabilidade e previsibilidade normativa, bem como de eticidade e confiabilidade.”. In: ÁVILA, Humberto. **Sistema constitucional tributário**. São Paulo: Saraiva, 2006. p. 311.

[...] o poder regulamentar não é poder legislativo, por conseguinte não pode criar normatividade que inove a ordenação jurídica. Seus limites naturais situam-se no âmbito da competência executiva e administrativa, onde se insere. Ultrapassar estes limites importa em abuso de poder, em usurpação de competência, tornando írrito o regulamento dele proveniente.³³⁰

Foram firmados, dessa forma, na Constituição Federal de 1988³³¹, os direitos e princípios³³² que devem ser aplicados em prol de todos os cidadãos, bem como a maneira de garanti-los, seja a título de prevenção ou reparação. Para proteção do empregado, enquanto contribuinte, diante de um conflito de competência estabelecido entre o Fisco e a Justiça do Trabalho, se sobressaem, entre outros, os princípios da legalidade, da capacidade contributiva e da propriedade. Todos estes princípios, pois, convergem para o princípio³³³ da segurança jurídica³³⁴, que é objeto de análise no tópico seguinte, como direito fundamental do empregado.

3.4 A Segurança Jurídica como Direito Fundamental do Empregado

³³⁰ SILVA, José Afonso da. **O prefeito e o município**. 2ª ed. Fundação Prefeito Faria Lima, 1977. p. 157.

³³¹ BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF: Senado Federal, 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/ConstituicaoCompilado.htm>. Acesso em: 15 jan. 2015.

³³² Sobre o tema, aliás, é pertinente a doutrina de Celso Antônio Bandeira de Mello: “Entende-se por princípio a disposição expressa ou implícita, de natureza categorial em um sistema, que informa o sentido das normas implantadas em uma dada ordenação jurídico-positiva. Vale dizer: mandamento nuclear de um sistema, verdadeiro alicerce dele, disposição fundamental que se irradia sobre diferentes normas, compondo-lhes o espírito e servindo de critério para exata compreensão e inteligência delas, precisamente porque define a lógica e a racionalidade do sistema normativo, conferindo-lhe a tônica que lhe outorga sentido harmônico.”. In: MELLO, Celso Antônio Bandeira de. **O Sistema Jurídico e seus Princípios**. Revista de Direito Público n. 39. p. 37.

³³³ Cabe acrescentar que a segurança jurídica, enquanto caracterizada como garantidora da previsibilidade jurídica, é reconhecida como princípio, haja vista ser pressuposto indispensável para a sustentação do próprio sistema jurídico, sob a ótica do Estado Democrático de Direito.

³³⁴ Nas palavras de Tércio Sampaio Ferraz Jr., “O assunto tem, pois, uma relevância que ultrapassa a querela formalista, pois segurança jurídica, como se viu, é também um assunto de natureza política. Neste sentido quer-nos parecer que, dentro da realidade brasileira atual a qual, de um lado, sofre sempre as consequências dos personalismos e individualismos próprios de sua cultura, de outro, as tentações de um autoritarismo tutelar que mal se disfarça, a necessidade e a importância das normas gerais tributárias para a segurança jurídica devem, prima facie, ser sublinhadas. Eliminá-las é um risco muito grande, que nos obrigaria a acreditar numa ordem espontânea, capaz de, por si só, responder às exigências da justiça, o que, certamente, não é de se aceitar, sobretudo se olharmos nossa tradição. Por sua vez, acreditar também que sua presença, no sistema tributário, seja, por si só, garantia de segurança, é também uma ingenuidade que se deve evitar.”. In: FERRAZ JR., Tércio Sampaio. **Segurança Jurídica e Normas Gerais Tributárias**. São Paulo: Revista de Direito Tributário nº 17-18, São Paulo, 1981. p. 56.

Diante das incidências fiscais a que o empregado está exposto, sobretudo no que diz respeito às decisões judiciais trabalhistas envolvendo a tributação decorrente da relação de emprego, bem como diante dos numerosos e discricionários atos administrativos tributários, cujo resultado tem sido o aumento da insegurança jurídica dos contribuintes, os princípios e garantias fundamentais se mostram de suma relevância³³⁵, sobretudo no que se refere à relação entre o empregado e a Administração Pública Tributária, pela condição de contribuinte que o empregado assume. Em outras palavras, o empregado é tomado pela incerteza a respeito da conduta que deve ser seguida e a respeito do que irá ocorrer a partir do cenário jurídico em que está inserido. Conforme identifica Henry William Rawson Wade, o Direito existe para assegurar uma ordem no que concerne às regras que controlam uma sociedade e suas imposições, objetivando uniformidade de ação, para que todos os seus membros possam saber de que forma devem se conduzir diante de determinada circunstância.³³⁶ Verifica-se, assim, a importância da Constituição Federal de 1988 quando prevê o direito à segurança jurídica a todos os cidadãos, tanto no âmbito legislativo, como no âmbito administrativo, e, inclusive, na prestação jurisdicional, tema que foi abordado nos tópicos anteriores.³³⁷

³³⁵ Importante referir que os direitos fundamentais muitas vezes se utilizam dos princípios para expressarem seu real valor, aumentando a importância da teoria da interpretação jurídica das normas. Acerca da relevância do papel do intérprete, estudada na sociologia, Zygmunt Bauman assevera: “A redescoberta da hermenêutica e o entusiasmo com que os filósofos e cientistas sociais saudaram Verdade e método, de Gadamer, um sofisticado manifesto contra a verdade metódica e o método verdadeiro; que tenta redefinir a tarefa da filosofia ou da ciência social como um trabalho de interpretação, de busca de significado, de tornar “o outro” compreensível; de fazer-se entender – e assim facilitar um intercâmbio entre formas de vida – e abrir à comunicação mundos de significado que permaneceriam fechados.” (BAUMAN, Zygmunt. **Legisladores e intérpretes: sobre modernidade, pós-modernidade e intelectuais**. Tradução: Renato Aguiar. Rio de Janeiro: Zahar, 2010, p. 197-198).

³³⁶ WADE, Henry William Rawson. **The concept of legal certainty: a preliminary skirmish**. *The Modern Law Review*. v. 4, n. 3, 1941, p. 183-199. Disponível em: <<http://onlinelibrary.wiley.com/doi/10.1111/j.1468-2230.1940.tb00770.x/pdf>>. Acesso em: 15 jan. 2015. p. 185. (tradução própria da autora)

³³⁷ Luís Roberto Barroso complementa que “No seu desenvolvimento doutrinário e jurisprudencial, a expressão segurança jurídica passou a designar um conjunto abrangente de ideias e conteúdos, que incluem: 1. A existência de instituições estatais dotadas de poder e garantias, assim como sujeitas ao princípio da legalidade; 2. A confiança nos atos do Poder Público, que deverão reger-se pela boa-fé e pela razoabilidade; 3. A estabilidade nas relações jurídicas, manifestada na durabilidade das normas, na anterioridade das leis em relação aos fatos sobre os quais incidem e na conservação de direitos em face da lei nova; 4. A previsibilidade dos comportamentos, tanto os que devem ser seguidos como os que devem ser suportados; 5. A igualdade na lei e perante a lei, inclusive com soluções isonômicas para situações idênticas ou próximas.”. In: BARROSO, Luís Roberto. **Em algum lugar do passado: segurança jurídica, direito intertemporal e o novo Código Civil** In: ROCHA, Cármen Lúcia Antunes (Coord.). *Constituição e segurança jurídica: direito adquirido, ato jurídico perfeito e coisa julgada*. Estudos em homenagem a José Paulo Sepúlveda Pertence. Belo Horizonte: Fórum, 2004. p. 139-140.

Nesse passo, constata-se que os direitos fundamentais constitucionalmente previstos, entre eles a segurança jurídica, representam uma importante conquista política e jurídica dos cidadãos, seja administrativa ou judicialmente. Nesse sentido, Bernd Schulte relembra que “os direitos fundamentais são originária e primacialmente direitos individuais de defesa contra ingerências e ameaças à liberdade pessoal por parte do Estado ou de outros poderes.”³³⁸. Além disso, pode-se afirmar que a segurança jurídica “presta-se, igualmente, à garantia das expectativas jurídicas dos cidadãos, relacionando-se diretamente com a dignidade humana”³³⁹.

Analisando a segurança jurídica pelo viés do instituto da coisa julgada, Antonio do Passo Cabral afirma que “[...] é frequente, e quase evidente, a ligação que a doutrina faz entre o instituto da coisa julgada com a estabilidade das decisões judiciais”³⁴⁰. De fato, constata-se que todo Estado Democrático de Direito tem, constitucionalmente assegurada, a certeza jurídica obtida através do trânsito em julgado das decisões judiciais.³⁴¹ E, nas esferas trabalhista e tributária, diverso não é

³³⁸ SCHULTE, Bernd. **Direitos Fundamentais, Segurança Social e Proibição de Retrocesso**. In: SARLET, Ingo Wolfgang. *Direitos Fundamentais Sociais: Estudos de Direito Constitucional, Internacional e Comparado*. Rio de Janeiro: Renovar, 2003. p. 301.

³³⁹ ZAMARIAN, Livia Pitelli; NUNES JR., Vidal Serrano. **O fornecimento de segurança jurídica pela constituição através da prestação jurisdicional**. *Revista Brasileira de Direito Constitucional – RBDC* n. 19 – jan./jun. 2012. p. 344. Na mesma linha, Ingo Wolfgang Sarlet assevera: “Se partimos do pressuposto de que a dignidade da pessoa pode ser definida como sendo ‘a qualidade intrínseca e distintiva de cada ser humano que o faz merecedor do mesmo respeito e consideração por parte do Estado e da comunidade, implicando, neste sentido, um complexo de direitos e deveres fundamentais que assegurem a pessoa tanto contra todo e qualquer ato de cunho degradante e desumano, como venham a lhe garantir as condições existenciais mínimas para uma vida saudável, além de propiciar e promover sua participação ativa e co-responsável nos destinos da própria existência e da vida em comunhão com os demais seres humanos’, ver-se-á que a dignidade não restará suficientemente respeitada e protegida em todo o lugar onde as pessoas estejam sendo atingidas por um tal nível de instabilidade jurídica que não estejam mais em condições de, com um mínimo de segurança e tranqüilidade, confiar nas instituições sociais estatais (incluindo o Direito) e numa certa estabilidade das suas próprias posições jurídicas.”. In: SARLET, Ingo Wolfgang. **A eficácia do direito fundamental à segurança jurídica: dignidade da pessoa humana, direitos fundamentais e proibição do retrocesso social no direito constitucional brasileiro**. In: ROCHA, Cármen Lúcia Antunes (Coord.). *Constituição e segurança jurídica: direito adquirido, ato jurídico perfeito e coisa julgada*. Estudos em homenagem a José Paulo Sepúlveda Pertence. Belo Horizonte: Fórum, 2004, p. 89.

³⁴⁰ O autor completa ainda no sentido de que “[...] sem a coisa julgada a questão estaria sempre “aberta à rediscussão, e então o Estado de Direito estaria comprometido pois nunca haveria segurança.”. In: CABRAL, Antonio do Passo. **Coisa Julgada e Preclusões Dinâmicas – Entre continuidade, mudança e transição de posições processuais estáveis**. Salvador: JusPODIVM, 2013. p. 57.

³⁴¹ A este respeito, O Tribunal Pleno do Supremo Tribunal Federal, através do voto do Ministro Celso de Mello, assim se manifestou: “[...] A CONCEPÇÃO DEMOCRÁTICA DO ESTADO DE DIREITO REFLETE UMA REALIDADE DENSA DE SIGNIFICAÇÃO E PLENA DE POTENCIALIDADE CONCRETIZADORA DOS DIREITOS E DAS LIBERDADES PÚBLICAS. - O Estado de Direito,

este princípio constitucional. Tal premissa é construída, justamente, em razão da exigência essencial de segurança jurídica, garantida pela coisa julgada, que tem assento constitucional no artigo 5º, XXXVI, da Constituição Federal Brasileira de 1988.^{342 343} Neste contexto, Antonio do Passo Cabral afirma que,

[...] a coisa julgada proporcionaria segurança àquela relação disputada no processo, colocando uma pedra sobre as incertezas que pesavam sobre qual deveria ser o regulamento do conflito. A sentença passada em julgado estampa um “carimbo de certeza” e elimina a insegurança que a descoincidência das visões das partes durante a litigância impunha. Vale dizer, após a formação da coisa julgada, a incontestabilidade do que foi decidido, a ela inerente, seria o elemento que garantiria a segurança a segurança jurídica no processo. Portanto, nesta linha, a coisa julgada criaria um “estado de certeza” ou “estado de paz”, essencial para o tráfego jurídico, e seria um “preço” que a sociedade paga por viver num Estado de Direito.

[...] Trata-se da afirmação do poder estatal. Ao tornar a decisão jurisdicional indiscutível, imodificável, o Estado coloca a sua manifestação acima de outros atos de poder, revelando-se na sua capacidade de sobrepor-se sobre as demais formas sociais de potestade.³⁴⁴

concebido e estruturado em bases democráticas, mais do que simples figura conceitual ou mera proposição doutrinária, reflete, em nosso sistema jurídico, uma realidade constitucional densa de significação e plena de potencialidade concretizadora dos direitos e das liberdades públicas. - A opção do legislador constituinte pela concepção democrática do Estado de Direito não pode esgotar-se numa simples proclamação retórica. A opção pelo Estado democrático de direito, por isso mesmo, há de ter consequências efetivas no plano de nossa organização política, na esfera das relações institucionais entre os poderes da República e no âmbito da formulação de uma teoria das liberdades públicas e do próprio regime democrático. Em uma palavra: ninguém se sobrepõe, nem mesmo os grupos majoritários, aos princípios superiores consagrados pela Constituição da República. [...]”. In: BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **MS 24849/DF**. Relator: Celso de Mello. Publicado em: 29 de setembro de 2006. Disponível em: <<http://stf.jus.br/portal/diarioJustica/verDiarioProcesso.asp?numDj=188&dataPublicacaoDj=29/09/2006&incidente=2210552&codCapitulo=5&numMateria=31&codMateria=1>>. Acesso em 26 dez. 2015.

³⁴² CF/88, Art. 5º Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes: [...] XXXVI - a lei não prejudicará o direito adquirido, o ato jurídico perfeito e a coisa julgada; In: BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF: Senado Federal, 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/ConstituicaoCompilado.htm>. Acesso em: 26 dez. 2015.

³⁴³ A respeito da relação entre a coisa julgada e a Constituição, José Frederico Marques assevera que “A coisa julgada cria, para a segurança dos direitos subjetivos, situação de imutabilidade que nem mesmo a lei pode destruir ou vulnerar – é o que se infere do art. 5º, XXXVI, da Lei Maior. E sob esse aspecto é que se pode qualificar a *res iudicata* como garantia constitucional de tutela a direito individual. Por outro lado, essa garantia, outorgada na Constituição, dá mais ênfase e realce àquela da tutela jurisdicional, constitucionalmente consagrada, no art. 5º, XXXV, para a defesa de direito atingido por ato lesivo, visto que a torna intangível até mesmo em face de *lex posterior*, depois que o Judiciário exaure o exercício da referida tutela, decidindo e compondo a lide.”. In: MARQUES, José Frederico. **Manual de Direito Processual Civil**. vol. III, 2ª ed. Millennium Editora: 2000. p. 329.

³⁴⁴ CABRAL, Antonio do Passo. **Coisa Julgada e Preclusões Dinâmicas – Entre continuidade, mudança e transição de posições processuais estáveis**. Salvador: JusPODIVM, 2013. p. 54-55.

A coisa julgada, para alguns doutrinadores, seria uma qualidade dos efeitos da prestação jurisdicional, valendo a sentença a todos como uma expressão da pretensão concreta do Estado para as partes.³⁴⁵ Humberto Theodoro Junior, acerca do “[...] fundamento da autoridade da coisa julgada [...]”, esclarece que o legislador, ao estabelecer a *res judicata*, pretendeu verificar, tão somente, “[...] uma exigência de ordem prática [...], de não mais permitir que se volte a discutir acerca das questões já soberanamente decididas pelo Poder Judiciário”³⁴⁶. Ainda sobre o tema, Nelson Nery Junior e Rosa Maria Andrade Nery advertem que:

Transitada em julgado a sentença de mérito, as partes ficam impossibilitadas de alegar qualquer outra questão relacionada com a lide sobre a qual pesa a autoridade da coisa julgada. A norma reputa repelidas todas as alegações que as partes poderiam ter feito na petição inicial e contestação a respeito da lide e não o fizeram. Isto quer significar que não se admite a propositura de nova demanda para rediscutir a lide, com base em novas alegações.³⁴⁷

Inegável a circunstância de que, conforme preceitua a Constituição Federal de 1988, a coisa julgada, justamente por sua condição de direito fundamental, bem como de garantia constitucional, não pode ser modificada, nem pela lei, tampouco pelo Juiz, não sendo, sequer, passível de modificação mediante Emenda Constitucional, conforme dispõe expressamente o artigo 60, parágrafo 4º, inciso IV, da Constituição Federal de 1988³⁴⁸. Tal instituto tem por fundamento o pressuposto de que não é permitido decidir sobre litígios já decididos pelo Judiciário, para que,

³⁴⁵ LIEBMAN, Enrico Túlio. **Eficacia Ed autorità della senteza**. Milano: Goiffre, 1982. p. 28.

³⁴⁶ THEODORO JUNIOR, Humberto. **Curso de Direito Processual Civil**. vol. I, 51ª ed., Forense: 2010. p. 539-540.

³⁴⁷ NERY JUNIOR, Nelson; NERY, Rosa Maria Andrade. **Código de Processo Civil Comentado**. 10ª ed., Revista dos Tribunais: 2007. p. 709.

³⁴⁸ CF/88, Art. 60. A Constituição poderá ser emendada mediante proposta: [...] § 4º Não será objeto de deliberação a proposta de emenda tendente a abolir: [...] IV - os direitos e garantias individuais. In: BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF: Senado Federal, 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/ConstituicaoCompilado.htm>. Acesso em: 26 dez. 2015.

assim, seja conferida segurança a todas as relações jurídicas, estabilidade e pacificação no convívio social, evitando-se a perpetuação dos conflitos.³⁴⁹

Certo é que a relevância da imutabilidade e da indiscutibilidade das sentenças trabalhistas, neste trabalho, é grande, tendo em vista que o trânsito em julgado das decisões judiciais também existe para a estabilização das relações jurídicas, concretizando o anseio de segurança do direito presente. Notoriamente a “conduta dos órgãos judiciários influencia significativamente o comportamento das partes: estas correspondem às determinações judiciais na medida em que os órgãos do Poder Judiciário despertam, objetivamente, a confiança do cidadão”³⁵⁰. Assim, não há como se admitir que uma definição imposta pelo Juiz do Trabalho, através de uma sentença já transitada em julgado, possa ser passível de modificação pelo Fisco, culminando com uma autuação fiscal e uma imposição de uma penalidade no âmbito tributário. Se a Justiça do Trabalho possui Competência Jurisdicional e Tributária, como já visto, para definir a natureza jurídica das verbas pagas ao empregado em razão de uma sentença condenatória ou homologatória, fazendo coisa julgada, tal situação jurídica não pode ser posteriormente alterada pela Administração Pública, pena de afronta à expectativa das partes litigantes, bem como ao direito fundamental à segurança jurídica.³⁵¹

³⁴⁹ “A instituição de regras delimitadoras dos Poderes do Estado e de regras garantidoras de direitos processuais favorece os ideais de confiabilidade e de calculabilidade do ordenamento: de confiabilidade, porque o cidadão não poderá ser simplesmente surpreendido com a restrição dos seus direitos sem que possa defender-se – com o quê o ordenamento jurídico ganha em estabilidade; de calculabilidade, porque o cidadão poderá prever a atuação estatal e proteger-se desta última por meio de instrumentos processuais adequados. Em razão dessa vinculação entre segurança jurídica e instrumentos processuais de proteção, chega-se mesmo a falar em “princípio da segurança jurídica instrumental” (Grundsatz der Rechtsmittelsicherheit): o cidadão não pode ser surpreendido com a mudança nas regras procedimentais nas quais confiou e com as quais poderá proteger os seus direitos fundamentais; daí por que qualquer alteração, além de medida na intensidade da restrição que provoca nesses direitos, deverá passar pelos critérios de proporcionalidade e de razoabilidade.”. In: ÁVILA, Humberto. **Segurança jurídica: entre permanência, mudança e realização no direito tributário**. São Paulo: Malheiros, 2011, p. 232-233

³⁵⁰ MEDINA, José Miguel Garcia; GUIMARÃES, Rafael de Oliveira. **Requisitos recursais excessivamente formalistas em face do princípio da instrumentalidade das formas, segurança jurídica e legítima confiança do cidadão**. Revista de Processo. São Paulo: Revista dos Tribunais, ano 36, vol. 201, nov., 2011. p. 453.

³⁵¹ Tal situação fática, se enquadra na opinião de Teresa Arruda Alvim Wambier, no sentido de que “[...] o sistemático desrespeito precedentes, compromete o Estado de Direito, na medida em que as coisas passam a ocorrer como se houvesse várias "leis" regendo a mesma conduta: um clima de integral instabilidade e ausência absoluta de previsibilidade.”. In: WAMBIER, Teresa Arruda Alvim. **Estabilidade e adaptabilidade como objetivos do direito: civil law e common law**. Revista de Processo. São Paulo: Revista dos Tribunais, ano 34, vol. 172, jun., 2009. p. 121.

Partindo-se da premissa de que as garantias e direitos fundamentais do cidadão estão assegurados no Texto Constitucional vigente³⁵², em cujo conteúdo figuram princípios³⁵³ norteadores das condutas que devem ser observadas pelo Poder Público na relação com o cidadão³⁵⁴, avulta em importância reconhecer as consequências daí advindas para a preservação da segurança jurídica. Neste contexto, a segurança jurídica representa um dos princípios basilares de um sistema constitucional fundado em uma sociedade democrática, onde esta garantia surge no intuito de proteger o indivíduo, especialmente na elaboração e aplicação dos atos administrativos, visando um mínimo de confiabilidade do cidadão para com o Estado.³⁵⁵

Cabe ressaltar que a segurança jurídica está prevista na Constituição Federal de 1988 desde o seu preâmbulo, passando pelo artigo 1º³⁵⁶, no que diz respeito ao Estado Democrático de Direito, bem como pelo Título atinente aos

³⁵² A propósito do tema, destaca-se a conclusão trazida por Mariângela Guerreiro Milhoranza, no sentido de que “[...] o rol dos direitos fundamentais é aberto; existindo direitos fundamentais denominados atípicos (aqueles direitos fundamentais que, mesmo não inseridos dentro da Carta Magna, afiguram-se como detentores de fundamentalidade), [...]” In: TESHEINER, José Maria Rosa; MILHORANZA, Mariângela Guerreiro. **Temas de Direito e Processos Coletivos**. Porto Alegre: HS Editora, 2010. p. 57.

³⁵³ Segundo Robert Alexy, “[...] Enquanto mandados de otimização, princípios são normas que exigem que algo seja realizado na máxima medida possível, diante das possibilidades fáticas e jurídicas.” In: ALEXY, Robert. **Ponderação, Jurisdição constitucional e Representação popular**. In: SOUZA NETO, Claudio Pereira de; SARMENTO, Daniel (Orgs.). *A constitucionalização do direito. fundamentos teóricos e aplicações práticas*. Traduzido por Thomas da Rosa de Bustamante. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2007. p. 295.

³⁵⁴ Nesse sentido, Ingo Wolfgang Sarlet afirma que o Poder Público está vinculado aos direitos fundamentais, em razão de que no direito constitucional brasileiro a exigência da aplicabilidade imediata destas normas pode ser entendida como uma imposição ao Poder Público. In: SARLET, Ingo Wolfgang. **A Eficácia dos Direitos Fundamentais**. 10ª Ed., Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2009. p. 385.

³⁵⁵ Como assevera Ingo Wolfgang Sarlet, “A segurança jurídica, na sua dimensão objetiva, exige um patamar mínimo de continuidade do (e, no nosso sentir, também no) Direito, ao passo que na perspectiva subjetiva, significa a proteção da confiança do cidadão nesta continuidade da ordem jurídica no sentido de uma segurança jurídica individual das suas próprias posições jurídicas.” In: SARLET, Ingo Wolfgang. **A eficácia do direito fundamental à segurança jurídica: dignidade da pessoa humana, direitos fundamentais e proibição do retrocesso social no direito constitucional brasileiro**. In: ROCHA, Cármen Lúcia Antunes (Coord.). *Constituição e segurança jurídica: direito adquirido, ato jurídico perfeito e coisa julgada*. Estudos em homenagem a José Paulo Sepúlveda Pertence. Belo Horizonte: Fórum, 2004, p. 96.

³⁵⁶ CF/88, Art. 1º A República Federativa do Brasil, formada pela união indissolúvel dos Estados e Municípios e do Distrito Federal, constitui-se em Estado Democrático de Direito e tem como fundamentos: I - a soberania; II - a cidadania; III - a dignidade da pessoa humana; IV - os valores sociais do trabalho e da livre iniciativa; V - o pluralismo político. In: BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF: Senado Federal, 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/ConstituicaoCompilado.htm>. Acesso em: 26 dez. 2015.

direitos e garantias fundamentais, particularmente no *caput* do artigo 5º³⁵⁷, além de estar incluída em inúmeros dispositivos ao longo da Constituição, sobretudo naqueles concernentes aos limites do exercício do poder de tributar, intimamente ligados ao direito tributário.³⁵⁸ Diante destes pressupostos e definições de natureza legal e também de respaldo constitucional, permite-se asseverar que o princípio da segurança jurídica proporciona condições de sua aplicação nas situações consolidadas e naquelas em que está direcionado a preservar os efeitos das normas de conduta impostas pelo respectivo regramento.

Para José Joaquim Gomes Canotilho, a segurança jurídica, elemento essencial ao Estado de Direito, se desenvolve em torno dos conceitos de estabilidade e previsibilidade. Quanto ao primeiro, no que diz respeito às decisões dos poderes públicos, uma vez realizadas “[...] não devem poder ser arbitrariamente modificadas, sendo apenas razoável a alteração das mesmas quando ocorram pressupostos materiais particularmente relevantes [...]”³⁵⁹. Quanto ao segundo, refere-se à “[...] exigência de certeza e calculabilidade, por parte dos cidadãos, em relação aos efeitos jurídicos dos actos normativos.”³⁶⁰.

Notadamente, o princípio da segurança jurídica é essencialmente o princípio do Estado de Direito justamente porque nesta ordem jurídica a jurisdição e a administração estão subordinadas às normas estabelecidas por um poder central, que conferem à sociedade previsibilidade quanto à conduta que deve ser seguida pelos indivíduos.³⁶¹ Tal entendimento é corroborado por Indo Wolfgang Sarlet:

³⁵⁷ CF/88, Art. 5º Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes: [...]. In: BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF: Senado Federal, 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/ConstituicaoCompilado.htm>. Acesso em: 26 dez. 2015.

³⁵⁸ ÁVILA, Humberto. **Segurança Jurídica Entre permanência, mudança e realização no Direito Tributário**. São Paulo: Malheiros, 2011. p. 33-34.

³⁵⁹ CANOTILHO, José Joaquim Gomes. **Direito constitucional e teoria da constituição**. Coimbra: Almedina, 2000. p. 264.

³⁶⁰ CANOTILHO, José Joaquim Gomes. **Direito constitucional e teoria da constituição**. Coimbra: Almedina, 2000. p. 264.

³⁶¹ Cabe destacar, a propósito, que a própria Lei nº 9.784, a qual “regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal”, prevê em seu artigo 2º que “A Administração Pública obedecerá, dentre outros, aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência.”. In: BRASIL. **Lei nº 9.784**, de 29 de janeiro de 1999. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L9784.htm>. Acesso em: 26 dez. 2015.

Com efeito, a doutrina constitucional contemporânea, de há muito e sem maior controvérsia no que diz com este ponto, tem considerado a segurança jurídica como expressão inarredável do Estado de Direito, de tal sorte que a segurança jurídica passou a ter o status de subprincípio concretizador do princípio fundamental e estruturante do Estado de Direito. Assim, para além de assumir a condição de direito fundamental da pessoa humana, a segurança jurídica constitui simultaneamente princípio fundamental da ordem jurídica estatal e, para além desta, da própria ordem jurídica internacional.³⁶²

A própria circunstância fática de que a proteção ao direito adquirido, ao ato jurídico perfeito e a coisa julgada estão positivados no ordenamento jurídico brasileiro, se mostra suficiente para conduzir os operadores do direito à conclusão de que a segurança jurídica tem o seu carácter elevado ao patamar dos direitos fundamentais. Ingo Wolfgang Sarlet, indo ao encontro desta premissa, afirma:

No caso da ordem jurídica brasileira, a Constituição Federal de 1988, após mencionar a segurança como valor fundamental no seu Preâmbulo, incluiu a segurança no seletivo elenco dos direitos “invioláveis” arrolados no caput do artigo 5º, ao lado dos direitos à vida, liberdade, igualdade e propriedade. Muito embora em nenhum momento tenha o nosso Constituinte referido expressamente um direito à segurança jurídica, este (em algumas de suas manifestações mais relevantes) acabou sendo contemplado em diversos dispositivos da Constituição, a começar pelo princípio da legalidade e do correspondente direito de a não ser obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei (artigo 5º, inciso II), passando pela expressa proteção do direito adquirido, da coisa julgada e do ato jurídico perfeito (artigo 5º, inciso XXXVI), bem como pelo princípio da legalidade e anterioridade em matéria penal (de acordo com o artigo 5º, inciso XXXIX, não há crime sem lei anterior que o defina, nem pena sem prévia cominação legal) e da irretroatividade da lei penal desfavorável (artigo 5º, inciso XL), até chegar às demais garantias processuais (penais e civis), como é o caso da individualização e limitação das penas (artigo 5º, incisos XLV a XLVIII), das restrições à extradição (artigo 5º, incisos LI e LII) e das garantias do devido processo legal, do contraditório e da ampla defesa (artigo 5º, incisos LIV e LV), apenas para referir algumas das mais relevantes, limitando-nos aqui aos exemplos extraídos do artigo 5º, que, num sentido amplo, também guardam conexão com a noção de segurança jurídica.³⁶³

³⁶² SARLET. Ingo Wolfgang. **A eficácia do direito fundamental à segurança jurídica: dignidade da pessoa humana, direitos fundamentais e proibição do retrocesso social no direito constitucional brasileiro.** In: ROCHA, Cármen Lúcia Antunes (Coord.). Constituição e segurança jurídica: direito adquirido, ato jurídico perfeito e coisa julgada. Estudos em homenagem a José Paulo Sepúlveda Pertence. Belo Horizonte: Fórum, 2004, p. 90.

³⁶³ SARLET. Ingo Wolfgang. **A eficácia do direito fundamental à segurança jurídica: dignidade da pessoa humana, direitos fundamentais e proibição do retrocesso social no direito constitucional brasileiro.** In: ROCHA, Cármen Lúcia Antunes (Coord.). Constituição e segurança jurídica: direito adquirido, ato jurídico perfeito e coisa julgada. Estudos em homenagem a José Paulo Sepúlveda Pertence. Belo Horizonte: Fórum, 2004, p. 91.

Ao sistematizar os aspectos normativos da segurança jurídica, vinculada aos limites do poder de tributar, Humberto Ávila assevera:

Na perspectiva da sua dimensão enquanto limitação ao poder de tributar, a segurança jurídica qualifica-se preponderantemente do seguinte modo: quanto ao nível em que se situa, caracteriza-se como uma limitação de primeiro grau, porquanto se encontra no âmbito das normas que serão objeto de aplicação, devendo enfatizar-se, ainda, que atua sobre outras normas, podendo, por isso mesmo ser qualificada como sobreprincípio; quanto ao objeto, qualifica-se como uma limitação positiva, porquanto impõe a adoção, pelo Poder Público, das condutas necessárias para a garantia dos ideais de estabilidade, confiabilidade, previsibilidade e mensurabilidade normativa; quanto à forma, revela-se como uma limitação implícita e material, na medida em que, sobre ser uma implicação do sobreprincípio do Estado de Direito (art. 1º), embora alguns o vejam expressamente na Constituição (art. 5º, caput), impõe ao Poder Público a adoção de comportamentos necessários à preservação ou busca dos ideais de estabilidade e previsibilidade normativas.³⁶⁴

Deve-se ter em conta que a aplicação do princípio da segurança jurídica na esfera do Direito Tributário se mostra essencial no cumprimento do interesse público, inclusive, bem como na garantia dos contribuintes em terem assegurados e respeitados os seus direitos, principalmente na sua relação com o Fisco, até mesmo sob a perspectiva dos direitos fundamentais, os quais devem ser observados pelo Poder Público na sua função administrativa, dentro dos princípios da legalidade, moralidade e eficiência. Segundo leciona Paulo Antonio Caliendo Velloso da Silveira, “o dever de eficiência da Administração Pública, prevista no texto constitucional” deve ter uma compreensão tanto na esfera administrativa quanto na efetivação dos direitos e garantias fundamentais.³⁶⁵

Assim sendo, considerando que a Administração Pública encontra-se vinculada aos direitos e garantias fundamentais e à segurança jurídica, vale dizer que os atos administrativos se subordinam igualmente aos princípios constitucionais, especialmente ao já citado princípio da segurança jurídica. Diverso não é, pois, o entendimento de Juarez Freitas acerca da referida vinculação, o qual ressalta que os atos administrativos, inclusive os tributários, estão vinculados a todos os princípios

³⁶⁴ ÁVILA, Humberto. **Sistema Constitucional Tributário**. São Paulo: Saraiva, 2006. p. 308-309.

³⁶⁵ SILVEIRA, Paulo Antonio Caliendo Velloso da. **Direito Tributário e Análise Econômica do Direito**. São Paulo: Editora Campus Elsevier, 2008. p. 193.

constitucionais existentes, dentre os quais está a segurança jurídica, sobretudo à luz dos direitos fundamentais previstos na Constituição, os quais desempenham papel fundamental no controle destes atos.³⁶⁶

Após as análises tecidas é possível concluir que não cabe nova interpretação por parte da Administração Pública Tributária de um fato concreto já estabelecido e transitado em julgado pela Justiça do Trabalho, ou seja, modificar direitos já constituídos anteriormente, os quais geram expectativas para as partes envolvidas no litígio. As limitações ao poder de tributar, previstas constitucional e legalmente, existem justamente para que haja, entre os sujeitos da relação tributária, a proteção da confiança, bem como a observância aos princípios e garantias fundamentais, sobretudo o direito fundamental à segurança jurídica, a qual se mostra “[...] fundamental para o Estado Democrático de Direito e deve estar presente em todas as etapas da norma jurídica, em especial no momento da prestação jurisdicional.”³⁶⁷ Portanto, a partir da Jurisdição definitiva prestada pela Justiça do Trabalho, em um primeiro momento, os empregados, na condição de contribuintes, deverão ser protegidos pelo direito fundamental à segurança jurídica, entre outros princípios e garantias constitucionalmente previstos na Carta Magna brasileira. Assim, verifica-se que não apenas o respeito pela coisa julgada na Jurisdição Trabalhista, mas também a inconstitucionalidade da atuação do Fisco perante o caso concreto, asseguram aos empregados o direito fundamental à segurança jurídica.

³⁶⁶ FREITAS, Juarez. **O Controle dos Atos Administrativos e os Princípios Fundamentais**. 4. ed. São Paulo: Malheiros, 2009. p. 213.

³⁶⁷ ZAMARIAN, Livia Pitelli; NUNES JR., Vidal Serrano. **O fornecimento de segurança jurídica pela constituição através da prestação jurisdicional**. Revista Brasileira de Direito Constitucional – RBDC n. 19 – jan./jun. 2012. p. 361. Na mesma linha, Ingo Wolfgang Sarlet assevera: “Se partimos do pressuposto de que a dignidade da pessoa pode ser definida como sendo ‘a qualidade intrínseca e distintiva de cada ser humano que o faz merecedor do mesmo respeito e consideração por parte do Estado e da comunidade, implicando, neste sentido, um complexo de direitos e deveres fundamentais que assegurem a pessoa tanto contra todo e qualquer ato de cunho degradante e desumano, como venham a lhe garantir as condições existenciais mínimas para uma vida saudável, além de propiciar e promover sua participação ativa e co-responsável nos destinos da própria existência e da vida em comunhão com os demais seres humanos’, ver-se-á que a dignidade não restará suficientemente respeitada e protegida em todo o lugar onde as pessoas estejam sendo atingidas por um tal nível de instabilidade jurídica que não estejam mais em condições de, com um mínimo de segurança e tranquilidade, confiar nas instituições sociais estatais (incluindo o Direito) e numa certa estabilidade das suas próprias posições jurídicas.”. In: SARLET, Ingo Wolfgang. **A eficácia do direito fundamental à segurança jurídica: dignidade da pessoa humana, direitos fundamentais e proibição do retrocesso social no direito constitucional brasileiro**. In: ROCHA, Cármen Lúcia Antunes (Coord.). *Constituição e segurança jurídica: direito adquirido, ato jurídico perfeito e coisa julgada*. Estudos em homenagem a José Paulo Sepúlveda Pertence. Belo Horizonte: Fórum, 2004, p. 89.

Por derradeiro, destaca-se a conclusão trazida por Humberto Ávila, no sentido de que, aplicando-se ao presente trabalho, é essencial que o empregado, tendo atuado em conformidade com a decisão judicial trabalhista, “[...] não possa ter a sua confiança simplesmente frustrada. Do contrário o seu investimento, em vez de orientado e respeitado pelo Direito, transformar-se-ia em jogo de azar.”³⁶⁸.

3.5 Análise de Caso e a Jurisprudência no Brasil

Concluída a análise das premissas que envolvem a controvérsia apresentada no presente estudo, convém abordar o caso concreto que foi objeto do projeto de pesquisa que deu origem ao tema desenvolvido ao longo do trabalho, qual seja, a segurança jurídica dos empregados frente às incidências fiscais decorrentes da sentença trabalhista, sob a perspectiva dos direitos e garantias fundamentais.

Referido caso concreto³⁶⁹, a propósito, trata de um determinado grupo de médicos e dentistas funcionários de um grupo hospitalar, os quais, representados pelo Sindicato³⁷⁰ da categoria profissional dos médicos e dentistas, interpôs perante a Justiça do Trabalho de Porto Alegre/RS, ação trabalhista pleiteando:

³⁶⁸ ÁVILA, Humberto. **Segurança Jurídica Entre permanência, mudança e realização no Direito Tributário**. São Paulo: Malheiros, 2011. p. 453.

Na mesma linha, Ingo Wolfgang Sarlet assevera: “Se partimos do pressuposto de que a dignidade da pessoa pode ser definida como sendo ‘a qualidade intrínseca e distintiva de cada ser humano que o faz merecedor do mesmo respeito e consideração por parte do Estado e da comunidade, implicando, neste sentido, um complexo de direitos e deveres fundamentais que assegurem a pessoa tanto contra todo e qualquer ato de cunho degradante e desumano, como venham a lhe garantir as condições existenciais mínimas para uma vida saudável, além de propiciar e promover sua participação ativa e co-responsável nos destinos da própria existência e da vida em comunhão com os demais seres humanos’, ver-se-á que a dignidade não restará suficientemente respeitada e protegida em todo o lugar onde as pessoas estejam sendo atingidas por um tal nível de instabilidade jurídica que não estejam mais em condições de, com um mínimo de segurança e tranquilidade, confiar nas instituições sociais estatais (incluindo o Direito) e numa certa estabilidade das suas próprias posições jurídicas.”. In: SARLET, Ingo Wolfgang. **A eficácia do direito fundamental à segurança jurídica: dignidade da pessoa humana, direitos fundamentais e proibição do retrocesso social no direito constitucional brasileiro**. In: ROCHA, Cármen Lúcia Antunes (Coord.). *Constituição e segurança jurídica: direito adquirido, ato jurídico perfeito e coisa julgada. Estudos em homenagem a José Paulo Sepúlveda Pertence*. Belo Horizonte: Fórum, 2004, p. 89.

³⁶⁹ BRASIL. Tribunal Regional Federal da 4ª Região. **AMS 2005.71.00.020172-0/RS**. Relator: Dirceu de Almeida Soares. Publicado em: 08 de novembro de 2006. Disponível em: <http://www2.trf4.gov.br/trf4/processos/visualizar_documento_gedpro.php?local=trf4&documento=1348917&hash=0dbe0fad7863c5107235716366c9a70c>. Acesso em 15 jan. 2015.

³⁷⁰ Para fins de conceituação, destaca-se a definição de sindicato trazida por Mariângela Guerreiro Milhoranza: “[...] sindicato é a pessoa jurídica de direito privado (constituída na forma associação de pessoas, físicas ou jurídicas) que desempenha atividades, profissionais ou econômicas, visando

- a) – diferenças de salário de 26,06% a partir do mês de junho de 1987 e seus efeitos sobre os salários nos meses subseqüentes;
- b) – reflexos das parcelas acima em horas e adicional extra, adicional noturno, repouso trabalhado, férias, natalinas e depósitos de FGTS;
- c) – juros, correção monetária, e honorários advocatícios devidos de conformidade com o art. 133 da Constituição Federal combinado com o art. 20 do CPC.³⁷¹

No transcorrer da referida demanda trabalhista as partes entraram em acordo e resolveram compor a lide, dando fim ao processo, no bojo do qual foi pago aos reclamantes o valor aproximado de R\$ 7.000.000,00 (sete milhões de reais), dos quais 20% (vinte por cento) foi pago a título de indenização, e o restante a título de salário. Restou ajustado ainda pelas partes litigantes, no referido acordo, que o empregador deveria criar um fundo de aposentadoria para o qual, mensalmente, recolheria 8% (oito por cento) da remuneração de cada empregado acordante. Por fim, acordaram que, caso o referido fundo não fosse constituído até certa data, tais valores deveriam ser repassados em dinheiro para os empregados.

Ocorre que o empregador não constituiu tal fundo de aposentadoria, razão pela qual o Sindicato da categoria promoveu a execução da referida cláusula do acordo. A partir, então, da sentença trabalhista que julgou procedente esta execução, o empregador efetuou o pagamento do total bruto apurado, a ser rateado entre os reclamantes, de acordo com a situação individual de cada empregado, a título de indenização pela não implantação do plano de aposentadoria dos empregados, até a data aprazada no acordo trabalhista. Contudo, tal pagamento foi realizado sem a retenção do imposto de renda na fonte tendo em vista que o Juiz do Trabalho proferiu decisão no bojo do referido processo trabalhista asseverando que “[...] a Junta acolhe os termos do parecer de fls. 885/899, consignando expressamente que sobre os valores pagos não incide o recolhimento do imposto de

à proteção e à defesa dos interesses, sejam coletivos ou individuais, dos componentes (trabalhadores ou empresários) de determinada categoria.”. In: TESHEINER, José Maria Rosa; MILHORANZA, Mariângela Guerreiro. **Temas de Direito e Processos Coletivos**. Porto Alegre: HS Editora, 2010. p. 65.

³⁷¹ BRASIL. Justiça do Trabalho de Porto Alegre. **Reclamatória 00491-1994-027-04-00-5**. Juiz: Pedro Luiz Serafini. Disponível em: <http://www.trt4.jus.br/portal/portal/trt4/consultas/consulta_rapida/ConsultaProcessualWindow?svc=consultaBean&action=e&windowstate=normal&mode=view>. Acesso em 05 jan. 2016.

renda.”³⁷². Tal parecer, referido na decisão, elaborado por Ígor Danilevicz, foi juntado aos autos do referido processo trabalhista, e continha as seguintes conclusões que foram acolhidas pelo Juiz do Trabalho:

1º) A resposta a este primeiro quesito é imperiosamente positiva, conforme demonstrada pela doutrina e pelo Direito positivo, como consequência do descumprimento pelo Grupo Hospitalar Conceição dos termos estatuídos no acordo firmado, ou seja, a parcela correspondente aos valores vencidos desde maio de 1996 tem natureza indenizatória, como prevista na parte final do art. 879 do Código Civil Brasileiro;

2º) O pagamento da indenização mencionada no quesito anterior não acarreta a incidência da norma de tributação pelo Imposto de Renda, por não tratar-se de acréscimo patrimonial, ao contrário, por ter ocorrido uma desvalia no patrimônio dos médicos, haja vista as perdas ocorridas, dentre as quais geradas pelos custos de oportunidade, afastada fica a incidência, sob pena de ser ferido o princípio da capacidade contributiva;

3º) Sobre os juros, os mesmos seguem o principal, i.e., não incide Imposto de Renda, porquanto são meramente compensatórios. Por outro lado, considerando que a indenização paga repõe, em tese, o patrimônio no seu estado original, a multa recebida deve ser oferecida à tributação, porquanto extrapola a situação patrimonial primitiva.

4º) De lege lata extraímos a possibilidade de deduzir o valor das despesas com ação judicial necessárias ao recebimento, inclusive honorários advocatícios dos valores auferidos por força de demanda judicial, conforme preceitua o art. 12 da Lei n. 7.713, de 22.12.1988.

Diante de todo exposto, em nosso entendimento resulta evidente a não incidência de Imposto de Renda sobre os valores pagos aos médicos por força de acordo judicial, em que os mesmos sobranceiramente caracterizam-se de natureza indenizatória.³⁷³

Diante destas instruções expostas na sentença trabalhista, os empregados envolvidos na lide lançaram os valores que receberam do empregador, que até então eram definidos como indenização, pelo não cumprimento da cláusula do acordo que previa a constituição do plano de aposentadoria, na declaração de rendimentos, no campo “Rendimentos Isentos e Não Tributáveis”.

Não obstante, mesmo após o trânsito em julgado da decisão proferida pela Justiça do Trabalho, os empregados tiveram lavrado contra si, pela Administração

³⁷² BRASIL. Justiça do Trabalho de Porto Alegre. **Reclamatória 00491-1994-027-04-00-5**. Juiz: Pedro Luiz Serafini. Disponível em: <http://www.trt4.jus.br/portal/portal/trt4/consultas/consulta_rapida/ConsultaProcessualWindow?svc=consultaBean&action=e&windowstate=normal&mode=view>. Acesso em 05 jan. 2016.

³⁷³ BRASIL. Justiça do Trabalho de Porto Alegre. **Reclamatória 00491-1994-027-04-00-5**. Juiz: Pedro Luiz Serafini. Disponível em: <http://www.trt4.jus.br/portal/portal/trt4/consultas/consulta_rapida/ConsultaProcessualWindow?svc=consultaBean&action=e&windowstate=normal&mode=view>. Acesso em 05 jan. 2016.

Pública Tributária, Autos de Infração de Imposto de Renda Pessoa Física, no bojo dos quais o Fisco imputou aos empregados a prática das seguintes irregularidades:

2. Infração Apurada

Classificação indevida de rendimentos da DIRPF

Em sua Declaração de Ajuste do Imposto de Renda Pessoa Física do ano-calendário 1999/exercício 2000 – DIRPF, o contribuinte classificou indevidamente como isentos os rendimentos recebidos em decorrência de acordo judicial, deixando de oferecê-los à tributação, como informa também em resposta à intimação fiscal.

2.1- Da natureza dos rendimentos recebidos

O processo 491.027/94-0 (924.05/92 originalmente traz como peça inicial a petição, por meio da qual são reclamados pagamentos de parcelas referentes a diferenças de salários decorrentes de planos econômicos.

Em 23/01/1996, no mesmo processo, foi protocolizada pelas partes proposta de acordo (documento 2) 'com a intenção de pôr fim a todas as ações trabalhistas em andamento promovidas por médicos e dentistas [...]'. Consta ainda desse acordo, na cláusula 10ª, proposta de benefício consistindo no pagamento mensal de 8% da remuneração mensal auferida a ser transferido para um fundo de aposentadoria, àqueles que optassem por aderir ao acordo. Ficou, também determinado, no documento que, se, por qualquer razão, o fundo não viesse a ser constituído, o valor de 8% seria incorporado ao salário dos aderentes a partir de 1º de maio de 1996.

No mesmo processo, nova proposta de acordo apresentada pelas partes, datada de 10/12/1998 (documento 3), estabeleceu o pagamento 'a título de indenização, pela não implantação do Plano de Aposentadoria dos Médicos [...]'. Portanto, a obrigação de criar um plano de aposentadoria, pelo não cumprimento, gerou outra, qual seja: a incorporação do valor equivalente a 8% da remuneração dos médicos ao salário.

A incorporação, embora as partes litigantes tenham definido como de 'caráter indenizatório', gerou acréscimo patrimonial, em contraposição a uma possível recomposição por perda sofrida, o que de fato não ocorreu.

2.2- Da não retenção do imposto de renda na fonte

Em procedimento fiscal junto ao Hospital N. Senhora da Conceição S/A (intimação e resposta), foi verificado que não houve a retenção e o correspondente recolhimento do imposto de renda retida na fonte relativo aos pagamentos efetuados em decorrência do acordo homologado em juízo, no processo acima citado. Tais rendimentos foram considerados isentos/não tributáveis, com base no acolhimento, pela 27ª Junta de Conciliação de Julgamento – Justiça do Trabalho – 4ª Região, de parecer do Professor Igor Danilevicz.

Constou da Ata de Audiência na qual foi homologado o acordo: "A Junta acolhe os termos do parecer [...] cosignando expressamente que sobre os valores pagos não incide o recolhimento do imposto de renda.

A Justiça do Trabalho, no entanto, carece de prerrogativa legal para dispor sobre legislação tributária, e a questão da incidência do imposto foi colocada sem que a União fizesse parte da lide. Mesmo se tratando de reclamação trabalhista, a natureza tributária das verbas pleiteadas afeta interesse da União Federal, sendo a competência para o feito da Justiça Federal, nos termos do art. 109, inciso I da Constituição Federal. [...]

2.3- Da isenção do imposto de renda das pessoas físicas – legislação aplicável

[...] Os valores recebidos em decorrência do Acordo Trabalhista do Processo n. 0491.027/94 são rendimentos do trabalho e tributáveis no momento do pagamento, independentemente da forma como o contribuinte

e/ou da fonte pagadora tenham classificado, ou seja, como indenizações isentas do Imposto de Renda. Acordos entre particulares não têm o condão de transformar fatos geradores tributáveis por lei em não tributáveis.³⁷⁴

Nestas circunstâncias, os empregados impetraram mandado de segurança contra os atos do Delegado da Receita Federal do Brasil em Porto Alegre, requerendo o reconhecimento do direito líquido e certo de verem extinta a exigibilidade dos valores constantes dos Autos de Infração de Imposto de Renda Pessoa Física, sob o argumento de que as verbas recebidas através da ação trabalhista possuíam natureza indenizatória, razão pela qual seriam isentas de tributação. No entanto, a sentença proferida pela Justiça Federal de Porto Alegre/RS, concedeu parcialmente a segurança, apenas para fins de redução da multa aplicada pelo Ente Tributante³⁷⁵.

Desta decisão, ambas as partes litigantes no mandado de segurança interpuseram recurso ao Tribunal Regional Federal da 4ª Região, o qual, em síntese, decidiu que “[...] a Justiça do Trabalho não tem competência para dispor sobre a incidência do imposto de renda sobre as verbas recebidas em função de acordo trabalhista.”³⁷⁶, cuja ementa restou assim transcrita:

TRIBUTÁRIO. IRPF. ACORDO TRABALHISTA. VERBAS DEVOLVIDAS POR NÃO-CRIAÇÃO DE FUNDO DE PREVIDÊNCIA PRIVADA. INCIDÊNCIA. NÃO RETENÇÃO PELA FONTE PAGADORA. RESPONSABILIDADE DO CONTRIBUINTE PELO RECOLHIMENTO DO TRIBUTO. MULTA. INTERPRETAÇÃO. CONFISCO. CONFIGURAÇÃO.

1. Incide o imposto de renda sobre verbas pagas (incorporadas ao salário) por descumprimento de acordo coletivo de trabalho que visava a constituição de fundo de aposentadoria. Não se trata de recomposição de perdas passadas, mas de disponibilidade econômica nova "para o futuro" como um 'benefício adicional'. Não há falar, assim, em natureza indenizatória. O fato de o pagamento direto (incorporação ao salário) decorrer da não implementação do fundo não chega a alterar tal entendimento, porque ambas as formas de prestação (benefício de

³⁷⁴ BRASIL. Receita Federal do Brasil. **Processo Administrativo 11080.007578/2004-01**, lavrado em 19 de outubro de 2004.

³⁷⁵ BRASIL. Justiça Federal de Porto Alegre. **MS 2005.71.00.020172-0/RS**. Disponível em: <<http://www2.jfrs.jus.br/resultado-da-consulta-processual/?txtValor=200571000201720&selOrigem=RS&chkMostrarBaixados=S&todasfases=S&elForma=NU&todaspartes=&hdnRefId=&txtPalavraGerada=>>>. Acesso em: 05 jan. 2016.

³⁷⁶ BRASIL. Tribunal Regional Federal da 4ª Região. **AMS 2005.71.00.020172-0/RS**. Relator: Dirceu de Almeida Soares. Publicado em: 08 de novembro de 2006. Disponível em: <http://www2.trf4.gov.br/trf4/processos/visualizar_documento_gedpro.php?local=trf4&documento=1348917&hash=0dbe0fad7863c5107235716366c9a70c>. Acesso em: 05 jan. 2016.

aposentadoria ou incorporação ao salário) implicariam benefício futuro. A compensação por ganhos futuros constitui acréscimo patrimonial.

2. A responsabilização da entidade pagadora pela retenção e recolhimento na fonte do imposto de renda (antecipação) devido pelo contribuinte não exclui a responsabilidade desse pelo adimplemento do tributo. Dessa forma, a responsabilidade do adquirente de disponibilidade econômica ou jurídica subsiste à não retenção do imposto de renda pela fonte pagadora. 2. O empregado que recebe sua remuneração sem o abatimento do imposto de renda na fonte tem o dever de declarar a aquisição de disponibilidade jurídica ou econômica e fazer o pagamento do IRPF sobre ela incidente.

3. Considerando que, no caso concreto, a parte impetrante teve justificado motivo (consideração do juízo trabalhista) para informar que o valor recebido era "isento e não tributável", entendendo ser intolerável multa no percentual de 75%, porque confiscatório. O Supremo Tribunal Federal sufragou a orientação de que a limitação ao poder de tributar estende-se às multas decorrentes de obrigações tributárias, ainda que elas não tenham natureza de tributo. Quanto o limite definidor do caráter confiscatório da multa, a jurisprudência do Pretório Excelso indica que não há um critério seguro para aferi-lo. A jurisprudência criou um parâmetro interpretativo mínimo, um ponto de partida, qual seja, o de que as multas são acessórias, não podendo ultrapassar o valor do principal. Entretanto, tal referencial não é absoluto: deve conformar-se ao caso concreto. Consoante às peculiaridades do caso concreto, razoável é a redução do valor da pena de multa à 20% da diferença do valor do tributo encontrada. O seu reiterado efeito pedagógico restará observado. A interpretação deve ser benéfica ao contribuinte.

4. Remessa oficial e apelações improvidas.³⁷⁷

Entendeu, pois, o Tribunal Regional Federal da 4ª Região, conforme se depreende do julgado acima colacionado, que a Justiça do Trabalho não possui Competência Tributária para definir a natureza jurídica da verba paga ao empregado e classificá-la como indenizatória ou salarial, para fins de incidência tributária. A matéria, inclusive, foi levada até o Superior Tribunal de Justiça, o qual manteve a decisão do Tribunal *a quo*, nos seguintes termos:

TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. NATUREZA DA VERBA. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL. PRECEDENTE DA PRIMEIRA SEÇÃO. MULTA DE 75%. LEI 9.430/1996. CARÁTER CONFISCATÓRIO. MATÉRIA EMINENTEMENTE CONSTITUCIONAL. RECURSO ESPECIAL. APRECIÇÃO PELO STJ. IMPOSSIBILIDADE. COMPETÊNCIA DO STF. PRECEDENTES.

1. Para fins de incidência de Imposto de Renda é irrelevante o *nomen iuris* que empregado e empregador atribuem ao pagamento que este fez àquele, importando, isto sim, a real natureza jurídica da verba em questão.

³⁷⁷ BRASIL. Tribunal Regional Federal da 4ª Região. **AMS 2005.71.00.020172-0/RS**. Relator: Dirceu de Almeida Soares. Publicado em: 08 de novembro de 2006. Disponível em: <http://www2.trf4.gov.br/trf4/processos/visualizar_documento_gedpro.php?local=trf4&documento=1348917&hash=0dbe0fad7863c5107235716366c9a70c>. Acesso em: 05 jan. 2016.

2. O aumento salarial conferido pelo empregador, em decorrência da não-instituição de fundo de previdência privada a que se obrigou, tem caráter remuneratório e configura acréscimo patrimonial, incidindo, pois, o Imposto de Renda.
3. A fundamentação do aresto recorrido para a inaplicabilidade da multa de 75% prevista na Lei 9.430/1996, ante o suposto caráter "confiscatório e abusivo", consiste em matéria eminentemente constitucional.
4. Recurso Especial dos contribuintes não provido. Recurso Especial da Fazenda Nacional não conhecido.³⁷⁸

Analisando a jurisprudência pátria acerca do tema, observa-se que alguns julgados proferidos pelos Tribunais do país vão ao encontro deste mesmo entendimento. Pede-se vênia, a propósito, para transcrição das respectivas ementas, cujo teor, no presente caso, é de grande valia para a compreensão, na prática, do problema jurídico abordado na pesquisa:

TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. IMPOSTO DE RENDA. PERCEPÇÃO ACUMULADA DE RENDIMENTOS. REGIME DE COMPETÊNCIA. INCIDÊNCIA SOBRE JUROS DE MORA. FORMA DE RESTITUIÇÃO.

- Os valores recebidos de forma acumulada por força de reclamatória trabalhista devem sofrer a tributação nos termos em que incidiria o tributo se percebidos à época própria. Questão pacificada pela Primeira Seção do STJ no julgamento do REsp 1.118.429/SP, Relator Ministro Herman Benjamin, submetido ao rito do art. 543-C, do CPC (DJ de 14/5/2010).

- Em qualquer hipótese, os juros de mora não sujeitos à incidência do imposto de renda. É irrelevante para a solução da causa a discriminação de cada verba recebida na ação judicial.

- O valor do imposto de renda, apurado pelo regime de competência e em valores originais (porque a base de cálculo também está em valores originais), deve ser corrigido (até a data da retenção na fonte sobre a totalidade de verba acumulada) pelo mesmo fator de atualização monetária dos valores recebidos acumuladamente (como, em ação trabalhista, o FACDT - fator de atualização e conversão dos débitos trabalhistas; em ação previdenciária, pelo índice nesta fixado), como forma de preservar a expressão monetária da verba percebida e evitar uma distorção indevida na tributação do imposto de renda.

- Não merece reparos a sentença no ponto em que deixa de acolher a tese de coisa julgada aventada pelo autor, porquanto a Justiça do Trabalho é incompetente para deliberar acerca dos valores recolhidos a título de imposto de renda e, além disso, a União sequer fez parte da reclamatória trabalhista.

- As parcelas recebidas pela parte autora referentes às férias não gozadas durante a vigência do contrato de trabalho e seu respectivo terço

³⁷⁸ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **RESP 1.018.133/RS**. Relator: Herman Benjamin. Publicado em: 04 de março de 2009.

Disponível em: <https://www2.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=ITA&sequencial=756308&num_registro=200703006367&data=20090304&formato=PDF>. Acesso em: 05 jan. 2016.

constitucional possuem natureza indenizatória, não estando sujeitas à incidência do imposto de renda.³⁷⁹

TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA. DECISÃO TRABALHISTA. PRELIMINAR. COISA JULGADA. INCOMPETÊNCIA DA JUSTIÇA FEDERAL. IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA. INCIDÊNCIA JUROS DE MORA.

1. Este E. TRF da 4ª Região firmou entendimento no sentido de que 'a decisão trabalhista não faz coisa julgada quanto à incidência de imposto de renda, eis que não era objeto de conhecimento, a União não era parte na demanda e o lançamento é privativo da autoridade administrativa (art. 142 do CTN)' (TRF 4ª Região, Apelação Cível, 200070060005387, Segunda Turma, Relator Leandro Paulsen, DJ 15/02/2006, p. 398).

2. A parte legítima para figurar no pólo passivo da presente ação é a União Federal, uma vez que a relação jurídica diz respeito à restituição do imposto de renda retido em seu favor. Dessa forma, nos termos do art. 109, I da Constituição da República, a competência para processar e julgar o presente feito é da Justiça Federal, não se tratando de matéria de competência da Justiça do Trabalho, previstas no art. 114, do mesmo diploma.

3. O imposto de renda pessoa física somente incide sobre rendimentos ou proventos, ou seja, sobre a aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica que não tenha natureza indenizatória.

4. Os juros de mora decorrentes de decisão judicial condenatória possuem natureza indenizatória, pelo que não incide o imposto de renda.

5. O imposto de renda pessoa física - IRPF é tributo cujo fato gerador é complexo, motivo por que impõe a lei a obrigatoriedade da declaração de ajuste pelo contribuinte. Nessa sistemática, as retenções na fonte são meras antecipações do pagamento do imposto presumivelmente devido, a ser apurado em declaração de ajuste anual, apresentada sempre no exercício financeiro seguinte ao da percepção dos rendimentos.³⁸⁰

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA. COISA JULGADA. INOCORRÊNCIA. INCIDÊNCIA SOBRE JUROS DE MORA. IR SOBRE HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS CONTRATUAIS. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO. PERCEPÇÃO ACUMULADA DE RENDIMENTOS. REGIME DE COMPETÊNCIA E NÃO DE CAIXA.

1. A decisão judicial na Justiça do Trabalho não tem o condão de fazer coisa julgada quanto à incidência do imposto de renda. Em primeiro lugar porque não tem competência para tratar da matéria; segundo, porque o tributo não foi objeto da demanda; e, por fim, porque a União não fez parte da lide.

³⁷⁹ BRASIL. Tribunal Regional Federal da 4ª Região. **AMS 5002258-39.2012.404.7012/PR**. Relator: Jorge Antonio Maurique. Publicado em: 01 de agosto de 2013. Disponível em: <https://eproc.trf4.jus.br/eproc2trf4/controlador.php?acao=acessar_documento_publico&doc=41375367833103371110000000199&evento=41375367833103371110000000069&key=66de584f69cc53ef61a67dc7ca644d0e7eef09a1f3ef12700ff9a41dcf70ff96>. Acesso em: 05 jan. 2016.

³⁸⁰ BRASIL. Tribunal Regional Federal da 4ª Região. **AC 5012534-93.2011.404.7100/RS**. Relator: Luciane Amaral Corrêa Munch. Publicado em: 20 de outubro de 2011. Disponível em: <https://eproc.trf4.jus.br/eproc2trf4/controlador.php?acao=acessar_documento_publico&doc=41319117910598191100000000457&evento=41319117910598191100000000274&key=75ea3067c187d3c94bcc3d8398b87bb371ec104af34931c1158f11a6643cfc80>. Acesso em: 05 jan. 2016.

2. O imposto de renda pessoa física somente incide sobre rendimentos ou proventos, ou seja, sobre a aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica que não tenha natureza indenizatória.
3. Os juros de mora decorrentes de decisão judicial condenatória possuem natureza indenizatória, pelo que não incide o imposto de renda.
4. A incidência do imposto de renda sobre valores recebidos de forma acumulada, por força de decisão judicial, não se dá pelo total percebido, indiscriminadamente. Nessa hipótese aplicam-se as tabelas e as alíquotas da época em que o contribuinte deveria ter recebido as parcelas correspondentes. Precedentes do STJ e desta Corte.
5. É direito do contribuinte, que recebeu verba acumuladamente por força de decisão judicial, deduzir da base de cálculo do IR o valor efetivamente desembolsado para remunerar o seu advogado (honorários contratuais), o que deverá ser realizado proporcionalmente, em cada exercício a que se refira cada parcela da verba acumulada, quando da recomposição da declaração de ajuste.
6. O imposto de renda pessoa física - IRPF é tributo cujo fato gerador é complexo, motivo por que impõe a lei a obrigatoriedade da declaração de ajuste pelo contribuinte. Nessa sistemática, as retenções na fonte são meras antecipações do pagamento do imposto presumivelmente devido, a ser apurado em declaração de ajuste anual, apresentada sempre no exercício financeiro seguinte ao da percepção dos rendimentos.
7. A base de cálculo do imposto de renda não se altera pela decisão judicial que determinou que a incidência do IRPF se dê pelo "regime de competência" e não pelo "regime de caixa". Apenas se distribui o valor recebido acumuladamente (em valores originais) aos exercícios respectivos. E o IRPF apurado (também em valores originais), conforme as declarações de ajuste anual respectivas, deve sofrer a mesma correção monetária aplicada à verba acumulada (até a data da retenção na fonte sobre a totalidade de verba acumulada). A taxa SELIC, como índice único de correção monetária do indébito, incidirá somente após a data da retenção indevida (data do recebimento da verba acumuladamente).³⁸¹

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. VERBAS TRABALHISTAS. RECEBIMENTO. RECLAMAÇÃO TRABALHISTA. PAGAMENTO DE FORMA ACUMULADA. CÁLCULO DO TRIBUTO. ALÍQUOTA VIGENTE À ÉPOCA PRÓPRIA. COISA JULGADA. INEXISTÊNCIA. JUSTIÇA TRABALHISTA. INCOMPETÊNCIA. PRECEDENTES STJ.

1. Os valores recebidos pela autora, embora sujeitos à retenção do imposto de renda na fonte, deverão ser oferecidos à tributação nas épocas próprias, ou seja, nos respectivos meses de referência, e submetidos às alíquotas então vigentes.
2. No que se refere ao valor pleiteado a título de restituição do imposto de renda, relegada para a fase de liquidação a apuração dos valores indevidos.
3. A retenção do imposto na fonte é apenas uma das etapas da tributação da renda, assim, considerando que a retenção recairá sobre os valores relativos às épocas próprias, o encontro de contas deverá abranger toda a renda percebida pelo contribuinte no período em questão e os valores eventualmente restituídos pelo Fisco.

³⁸¹ BRASIL. Tribunal Regional Federal da 4ª Região. **AC 5002925-96.2010.404.7108/RS**. Relator: Luciane Amaral Corrêa Munch. Publicado em: 11 de julho de 2011. Disponível em: <https://eproc.trf4.jus.br/eproc2trf4/controlador.php?acao=acessar_documento_publico&doc=41309449581420391010000000381&evento=4130944958142039101000000178&key=75062527a26823b53f90ba2621a5e0bc749a4e299be97d955de491e8271ab04e>. Acesso em 15 jan. 2015.

4. A Justiça do Trabalho não possui competência para examinar matéria relativa ao imposto de renda, portanto, inexistente a coisa julgada. Precedentes desta 3ª Turma.
5. A correção monetária é cabível a partir do recolhimento indevido, consoante edita a Súmula nº 162 do E. Superior Tribunal de Justiça.
6. A partir de 01/janeiro/1996 deve ser utilizada exclusivamente a taxa SELIC que representa a taxa de inflação do período considerado acrescida de juros reais, nos termos do § 4º, art. 39, da Lei 9250/95.
7. Mantida a fixação dos honorários advocatícios pelo juízo monocrático a serem arcados pela ré, em 10% sobre o valor da condenação, a teor do disposto no artigo 20, § 3º, do CPC.
8. Apelação interposta pela União Federal e remessa oficial, tida por ocorrida, improvidas.³⁸²

APELAÇÃO CÍVEL. REEXAME NECESSÁRIO. DIREITO TRIBUTÁRIO. REPETIÇÃO DE INDÉBITO. IMPOSTO DE RENDA. VERBAS RECEBIDAS EXTEMPORANEAMENTE. PAGAMENTO DO MONTANTE DAS DIFERENÇAS EM DEMANDA JUDICIAL TRABALHISTA. REGIME DE TRIBUTAÇÃO. COISA JULGADA. INTERESSE DE AGIR. INCIDÊNCIA DE IRPF SOBRE JUROS MORATÓRIOS. DIREITO À DEDUÇÃO DE VALOR JÁ RESTITUÍDO APÓS DECLARAÇÃO ANUAL DE AJUSTE. JUROS E CORREÇÃO MONETÁRIA. LIQUIDAÇÃO DE SENTENÇA. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. ISENÇÃO DE CUSTAS. FAZENDA PÚBLICA. Não faz coisa julgada material a decisão da Justiça do Trabalho sobre retenção de imposto de renda, uma vez que aquela justiça especializada não possui competência para dispor sobre relação jurídico-tributária, com exceção das contribuições previdenciárias. Ademais, nos termos do art. 469, III, do CPC, questão prejudicial decidida incidentalmente não faz coisa julgada material. Pode a parte demandante optar entre requerer seu direito na via administrativa ou em demanda judicial, como lhe confere o seu direito constitucional de ação (art. 5º, inciso XXXV, CF), mormente por inexistir previsão legal restringindo o direito de ação. A possibilidade de pleitear a devolução de imposto retido a maior na via administrativa, mediante declaração anual de ajuste, não implica ausência de interesse de agir. Conforme o regime de competência, deve o cálculo do imposto de renda considerar as alíquotas e tabelas vigentes à época em que os valores judicialmente reconhecidos deveriam ter sido pagos. Direito... à repetição do indébito, a ser definido em liquidação. Juros moratórios fixados em 1% ao mês, incidentes a partir do trânsito em julgado da decisão, nos termos dos arts. 161, § 1º, e 167, parágrafo único, do CTN, bem como da Súmula 188/STJ. Valores a serem resituídos que deverão ser apurados na fase de liquidação de sentença. O percentual de 10% sobre o valor da condenação a título de honorários advocatícios, consoante os termos do art. 20, §§3º e 4º, do CPC, não se mostra excessivo, não merecendo redução. Reconhecimento da isenção das pessoas jurídicas de direito público ao pagamento de custas e emolumentos, mantida apenas a exigibilidade do recolhimento das despesas judiciais, por força do julgamento da ADI 70038755864. Reforma parcial da sentença em reexame necessário.

³⁸² BRASIL. Tribunal Regional Federal da 3ª Região. **AC 0010271-04.2008.4.03.6100/SP**. Relatora: Cecilia Marcondes. Publicado em: 16 de maio de 2013. Disponível em: <<http://web.trf3.jus.br/acordaos/Acordao/BuscarDocumentoGedpro/2766412>>. Acesso em: 05 jan. 2016.

APELO PARCIALMENTE PROVIDO. SENTENÇA PARCIALMENTE REFORMADA EM REEXAME NECESSÁRIO.³⁸³

APELAÇÕES CÍVEIS. MUNICÍPIO DE CAXIAS DO SUL. RESTITUIÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA. ACORDO CELEBRADO NA JUSTIÇA DO TRABALHO. DESCONTO DO IMPOSTO DE RENDA SOBRE O TOTAL E SOBRE JUROS MORATÓRIOS. PRELIMINARES. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS E COMPENSAÇÃO.

1. PRELIMINARES.

1.1 – Competência da Justiça Estadual. Se o Imposto de Renda, no caso dos autos, pertence ao Município (CF, art. 158, I), parte passiva na restituição por cobrança indevida é este, e não a União Federal (STJ (Súm. 447); logo, em razão da competência *rationae personae*, cabe à Justiça Estadual processar e julgar, e não à Federal comum.

1.2 – Preliminar de coisa julgada. Assim como falece competência à Justiça Estadual ou Federal comum para deliberar a respeito de relação de trabalho, também falece à especializada do Trabalho para deliberar a respeito de relação tributária. Por isso, quando a Justiça do Trabalho homologa acordo, no qual consta a cobrança de Imposto de Renda na fonte, e na realidade o tributo é indevido, nada obsta o exame pela Justiça competente, uma vez que a respeito não se formou coisa julgada. Jurisprudência a respeito.

2. MÉRITO. IMPOSTO DE RENDA NA FONTE.

2.1 – Tratando-se de quantia resultante de prestações periódicas, reconhecidas em decisão judicial, por isso mesmo pagas de modo atrasado e acumulado, a incidência do Imposto de Renda na fonte não ocorre pelo valor total dos atrasados, e sim mês a mês pelo quanto deveria ter sido pago, e em separado das demais quantias recebidas no respectivo mês, isto é, para fins de isenção e tabela progressiva, considera-se isoladamente o valor de cada parcela atrasada, como se fosse outra a fonte pagadora (Lei 7.713/88, art. 12-A, acrescido pela Lei 12.350/10; Instrução Normativa RFB 1127/11, art. 2º, caput, e § 2º).

2.2 – Não bastasse isso, o credor seria punido duas vezes: uma por receber atrasado, e outra por ter aumentada a carga tributária. Isso por um lado. Por outro, a Administração Pública *lato sensu*, se beneficiaria duas vezes com a própria torpeza, o que ofende o princípio da moralidade administrativa: uma porque não pagou no devido tempo, e outra porque reduz o seu débito, fazendo incidir o Imposto de Renda sobre o valor acumulado, o qual agrava a tributação, acumulação que decorre precisamente da inadimplência. Exegese do art. 12 da Lei 7.713/88 e do art. 521 do Decreto 85.450 (RIR/1980), não comprometida pelo art. 46 da Lei 8.541/92 e pelo art. 792, § 2º, do Decreto 1.041/94, e art. 718, § 2º, do Decreto 3.000/99.

3. JUROS MORATÓRIOS. INCIDÊNCIA.

3.1 – Deliberou o STJ pelo sistema de repercussão geral que são isentos de IR os juros de mora quando pagos no contexto de despedida ou rescisão do contrato de trabalho, em reclamações trabalhistas ou não. Isto é, quando o trabalhador perde o emprego, os juros de mora incidentes sobre as verbas remuneratórias ou indenizatórias que lhe são pagas são isentos de imposto de renda. A isenção é circunstancial para proteger o trabalhador em uma situação sócio-econômica desfavorável (perda do emprego), daí a incidência do art. 6º, V, da Lei nº 7.713/88. Nesse sentido, quando reconhecidos em reclamação trabalhista, não basta haver a ação trabalhista. É preciso que a reclamação se refira também às verbas

³⁸³ BRASIL. Tribunal de Justiça do Estado do Rio Grande do Sul. **AC 70065526147**. Relatora: Marilene Bonzanini. Publicado em: 13 de agosto de 2015. Disponível em: <<http://www.tjrs.jus.br/busca/?tb=proc>>. Acesso em: 05 jan. 2016.

decorrentes da perda do emprego, sejam indenizatórias, sejam remuneratórias (REsp nº 1227133-RS, 1ª Seção, em 28-9-2011).

3.2 – Caso sub judice em que há incidência do IR sobre os juros moratórios, visto inexistir prova de que as verbas da reclamatória trabalhista decorrem da perda de emprego.

4. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS E COMPENSAÇÃO

4.1 – Pedido de elevação que não merece acolhida. Verba honorária fixada conforme o princípio da moderação (CPC, art. 20, § 4º).

4.2 – Tanto o STF quanto o STJ pacificaram o entendimento no sentido da possibilidade da compensação dos honorários advocatícios, sendo que o STJ inclusive emitiu a Súm. 306. O art. 23 da Lei 8.906/93 não exclui a compensação nos casos de sucumbência recíproca, prevista no art. 21, caput, do CPC, subsistindo conseqüentemente o direito autônomo do advogado apenas em relação a eventual excedente.

5. DISPOSITIVO.

Apelações desprovidas.³⁸⁴

Tal matéria, no entanto, não é pacífica entre os Tribunais brasileiros, havendo entendimentos diversos daquele exposto no caso paradigma e nos demais julgados transcritos acima, demonstrando a inequívoca controvérsia existente a respeito do tema. Desta feita, cabe destacar alguns dos julgados que defendem a ideia de que a Justiça do Trabalho detém competência para definir se uma verba trabalhista possui ou não natureza jurídica de indenização, entendimento este que vai na linha do quanto arguido no presente estudo:

IRPF. VALORES RECEBIDOS ACUMULADAMENTE. ACORDO HOMOLOGADO JUDICIALMENTE. REGIME DE COMPETÊNCIA. JUROS DE MORA. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS.

1. Havendo intimação da União, nos termos do art. 832 da CLT, sobre o acordo trabalhista homologado na Justiça do Trabalho e não se insurgindo oportunamente naquele feito, não é cabível ulterior lançamento de ofício mediante a revisão da natureza jurídica das parcelas acordadas.

2. É indevida a incidência do imposto de renda pessoa física sobre juros moratórios legais recebidos pelo atraso no pagamento de verbas remuneratórias, salariais ou previdenciárias, em razão da sua natureza indenizatória, conforme entendimento assentado pela Corte Especial deste Tribunal na Arguição de Inconstitucionalidade nº 5020732-11.2013.404.0000.

3. A fim de apurar o imposto de renda pelo regime de competência, faz-se necessária a discriminação dos períodos a que se referem às verbas percebidas acumuladamente.³⁸⁵

³⁸⁴ BRASIL. Tribunal de Justiça do Estado do Rio Grande do Sul. **AC 70052832185**. Relator: Irineu Mariani. Publicado em: 16 de julho de 2014. Disponível em: <<http://www.tjrs.jus.br/busca/?tb=proc>>. Acesso em: 05 jan. 2016.

³⁸⁵ BRASIL. Tribunal Regional Federal da 4ª Região. **AC 5021127-14.2011.4.04.7100/RS**. Relator: Rômulo Pizzolatti. Publicado em: 16 de dezembro de 2015. Disponível em: <https://eproc.trf4.jus.br/eproc2trf4/controlador.php?acao=acessar_documento_publico&doc=4145>

TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. CONFLITO POSITIVO DE COMPETÊNCIA ENTRE JUSTIÇA TRABALHISTA E JUSTIÇA ESTADUAL. FORMA DE RETENÇÃO DE IMPOSTO DE RENDA SOBRE VALORES DECORRENTES DE AÇÕES TRABALHISTAS. NÃO PARTICIPAÇÃO DA UNIÃO NA RELAÇÃO PROCESSUAL. COMPETÊNCIA DO JUÍZO QUE DECIDIU A CAUSA EM PRIMEIRO GRAU PARA PROCESSAR A EXECUÇÃO. COMPETÊNCIA DA JUSTIÇA DO TRABALHO, COM ANULAÇÃO DAS SENTENÇAS PROFERIDAS PELO JUÍZO ESTADUAL. CONFLITO CONHECIDO. 1. A forma de retenção de imposto de renda sobre os valores decorrentes de ações trabalhistas, ainda que desperte interesse da União, será analisada pela Justiça Federal se o ente público integrar a relação processual, consoante art. 109, I, da Constituição Federal. 2. Não integrando a União a lide e tendo o processo trâmite na Justiça especializada para a execução dos valores oriundos de ações trabalhistas, a competência para apreciar a questão é da Justiça do Trabalho, consoante art. 575, II, do CPC. 3. Conflito conhecido para declarar competente o Juízo da 2ª Vara do Trabalho de Porto Velho/RO, ora suscitante, anulando-se as sentenças proferidas pelo Juízo suscitado.³⁸⁶

Conclui-se, portanto, que o presente estudo está longe de dirimir o problema jurídico que envolve a Competência Jurisdicional e Tributária da Justiça do Trabalho para fins de classificação da natureza jurídica das verbas decorrentes da sentença trabalhista e as suas incidências tributárias, justamente por se tratar de um tema ainda bastante controverso na jurisprudência pátria, conforme pôde ser observado ao longo deste tópico. Enquanto isso, o empregado, por sua condição de contribuinte, continua sujeito aos reflexos advindos deste conflito de Competência, com afronta direta ao seu direito fundamental à segurança jurídica.

Diante desta situação fática, sugere-se, com a presente pesquisa, como uma possível solução ao problema jurídico apresentado, a elaboração de uma lei que legitime, expressamente, a Justiça do Trabalho, como justiça especializada que é, a definir a natureza jurídica das verbas trabalhistas decididas no bojo das reclamatórias trabalhistas, seja por sentença condenatória ou homologatória de acordo, ou seja, uma lei que atribua Competência Jurisdicional e Tributária à Justiça

0265014042891040000000483&evento=41450265014042891040000000167&key=0961763cc7a26c92028fb713775d4c107cc0c00b27c3223481079c423aee7df6>. Acesso em 15 jan. 2015.

³⁸⁶ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. **CC 113485/RO**. Relator: Arnaldo Esteves Lima. Publicado em: 07 de junho de 2011. Disponível em: <https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=ITA&sequencial=1064847&num_registro=201001372853&data=20110607&formato=PDF>. Acesso em: 05 jan. 2016.

do Trabalho, para fins de classificação da natureza jurídica das parcelas trabalhistas pagas aos empregados, em indenizatória ou salarial.

Tal legislação terá, ainda, que garantir de forma expressa proteção em relação à sentença trabalhista transitada em julgado, para que não seja passível de modificação por qualquer outro órgão, seja do Poder Judiciário, Legislativo ou Executivo, inclusive para fins tributários. Referida garantia é de extrema relevância para que as decisões da Justiça do Trabalho não sejam passíveis de alteração pelo Fisco, para fins de incidência tributária, garantindo-se, com esta medida, o direito fundamental à segurança jurídica dos empregados, enquanto contribuintes e sujeitos passivos da relação tributária. O Estado há que garantir, pois, proteção ao empregado tanto na esfera das suas relações de trabalho, como na esfera das suas relações tributárias, fazendo com que os direitos e garantias fundamentais ao Estado Democrático de Direito estejam presentes em todas as fases da norma jurídica, sobretudo no momento da prestação jurisdicional.

4 CONCLUSÃO

Esse estudo confirma-se importante e necessário à sociedade brasileira, tendo a problemática surgido da observação da realidade jurídica, especialmente dos desdobramentos fiscais que atingem ao empregado, em decorrência de sentenças proferidas na seara trabalhista, que declaram a natureza jurídica de determinados institutos.

Para explorar a temática proposta, foi necessário reconhecer seu caráter interdisciplinar (proporcionado pela conexão entre Direito Tributário, Direito do Trabalho e Processo do Trabalho), sobretudo no que concerne às incidências fiscais decorrentes das relações de emprego, assim como das decisões judiciais trabalhistas relacionadas a estas incidências, cujos reflexos interferem diretamente na relação entre o empregado e a Administração Pública Tributária. A curiosidade originada a partir do encontro do Direito Tributário com o Direito do Trabalho, onde ambos levam à reflexões acerca dos direitos e garantias fundamentais, foi determinante para a construção deste trabalho, cuja pretensão não é esgotar a matéria, mas sim promover o debate a respeito das inúmeras indagações que surgem, assim como a busca de soluções jurídicas possíveis para a problemática apresentada.

Diante das decisões judiciais proferidas pela Justiça do Trabalho as quais envolvem não só a natureza jurídica das verbas trabalhistas e as incidências fiscais a que o empregado está exposto, como também os numerosos e discricionários atos administrativos tributários, cujo resultado tem sido o aumento da insegurança jurídica dos contribuintes, questionou-se: a) qual é a dimensão da relação entre o empregado e a Administração Pública Tributária, com base no princípio-garantia da segurança jurídica?; b) Como e em que medida, isto é, qual o alcance, se dá a vinculação dos atos administrativos tributários ao princípio da segurança jurídica sob a perspectiva dos direitos e garantias fundamentais do empregado?; c) Como garantir a observância e aplicação do princípio-garantia da segurança jurídica nas decisões judiciais e nos atos emanados pela Administração Pública Tributária?

Com o intuito de abordar estes problemas, se fez necessária uma análise das incidências tributárias decorrentes da sentença trabalhista; a relevância jurídica da sentença proferida pelo Juiz do Trabalho e os seus reflexos tributários. Também, buscou-se uma compreensão acerca do sistema tributário adotado no Brasil, no qual se abordou toda a tributação decorrente da relação de emprego, bem como todas as estruturas e institutos do direito tributário. Finalizou-se a pesquisa com a abordagem relação jurídica estabelecida entre o empregado, enquanto contribuinte, e o Fisco, enquanto sujeito ativo. Foi necessário, ainda, o exame dos institutos da obrigação tributária, do fato gerador do tributo e da composição da qual ocorre a hipótese de incidência tributária. A partir disso, foram analisados cada um dos tributos, especificamente em relação aos pagamentos efetuados

pelo empregador aos seus empregados, ou seja, encargos tributários que constam na folha de pagamento e que poderão incidir a partir da sentença trabalhista, seja ela condenatória ou homologatória. O crédito tributário e a sua exigibilidade pelo sujeito ativo da relação tributária também foram ponderados, assim como a Fiscalização exercida pela Administração Pública Tributária para garantir o cumprimento das obrigações tributárias por parte do empregado, sejam elas principais ou acessórias, advindas após a decisão trabalhista transitada em julgado e a ocorrência do efetivo pagamento das verbas trabalhistas. Nesse sentido permitiu-se concluir que a conduta do empregado, na sua condição de contribuinte, não pode ser pautada em incertezas, ao contrário, deve ser protegida, garantindo-se o seu direito constitucional à segurança jurídica, no que diz respeito às decisões judiciais trabalhistas e os seus reflexos fiscais.

Partindo-se do pressuposto, então, de que a sentença trabalhista envolve tanto os conflitos advindos da relação de emprego, como as questões decorrentes do Direito Tributário, analisaram-se os institutos da Jurisdição e da Competência, com o objetivo de traçar um paralelo entre o instituto da Competência Tributária e Competência Jurisdicional Trabalhista, na medida em que controversa, na prática, a definição do Órgão Jurisdicional que será competente para determinar a natureza jurídica de uma verba trabalhista, para fins de incidência tributária.

Por tudo o que se demonstrou ao longo do estudo, pode-se afirmar que os valores pagos pelo empregador ao empregado ao fim do processo judicial trabalhista, definidos como indenizatórios pela justiça especializada, não estão sujeitos à tributação pelo imposto de renda ou pelas contribuições previdenciárias, não sendo possível que o Fisco autue e penalize o empregado, enquanto sujeito passivo da relação tributária, pena de afronta às regras de Competência Jurisdicional e Competência Tributária, bem como ao direito fundamental à segurança jurídica. É, pois, a Justiça do Trabalho, por sua especialização nas questões que envolvem o contrato de trabalho e as relações de emprego, que possui condições e conhecimento para definir se uma determinada verba trabalhista tem, ou não, natureza jurídica de indenização. Assim sendo, o próprio respeito à coisa julgada, no que concerne a Jurisdição Trabalhista, bem como a impossibilidade de modificação, por parte do Ente Tributante, de uma situação já definida juridicamente acerca da natureza jurídica de uma determinada verba trabalhista, asseguram aos empregados o direito fundamental à segurança jurídica.

A partir deste contexto, puderam ser aplicadas as seguintes hipóteses para o problema jurídico proposto: (a) perante o Estado Democrático de Direito, a segurança jurídica assume a característica de componente e de promotora de justiça, unindo-se, portanto aos valores de justiça e segurança; (b) a segurança jurídica aparece como uma garantia da exigibilidade de direito certo, estável e previsível, devidamente justificado e

motivado com vistas à realização da justiça; (c) a Administração Pública Tributária está subordinada às normas estabelecidas por um poder central e tais normas conferem à sociedade previsibilidade quanto à conduta que deve ser seguida pelos indivíduos; a limitação ao poder impositivo do Estado representa um direito fundamental importante outorgado pela Constituição Federal de 1988 aos cidadãos, entre eles os limites ao poder de tributar; (d) os princípios e garantias fundamentais também devem ser observados na relação entre o empregado e a Administração Pública Tributária, pela condição de contribuinte que o empregado assume diante das incidências fiscais decorrentes da sua relação empregatícia; (e) diante das decisões judiciais trabalhistas e diante dos atos administrativos tributários, os direitos fundamentais devem ser aplicados para garantia da segurança jurídica do empregado; (f) a par dos valores da certeza e previsibilidade, a proteção da segurança jurídica muitas vezes depende da intermediação do legislador. Registre-se, por oportuno, que as hipóteses iniciais confirmaram-se ao longo da investigação.

Enfatiza-se, por derradeiro, que o presente trabalho não pretende encerrar a discussão que envolve o problema jurídico acerca da Competência Jurisdicional e Tributária da Justiça do Trabalho para fins de classificação da natureza jurídica das verbas decorrentes da sentença trabalhista e as suas incidências tributárias, sobretudo em razão de ser um tema que ainda não restou pacificado perante a jurisprudência. Ao contrário, pelo caso concreto que embasou o estudo, bem como pelos julgados colacionados ao longo do trabalho, pode-se afirmar que o empregado, na posição de contribuinte, continua sujeito às intempéries advindas do referido conflito de Competência, com consequências diretas à segurança jurídica e, portanto, afronta a direitos de quilate fundamental.

Sugere-se, diante da problemática jurídica apresentada, uma solução sobrevinda do Poder Legislativo, qual seja, a promulgação de uma lei que valide a Competência da Justiça do Trabalho, enquanto justiça especializada e apta para tanto, para dispor a respeito da natureza jurídica das verbas trabalhistas envolvidas nas reclamatórias por si decididas, seja por sentença condenatória ou homologatória de acordo. Mostra-se possível, neste cenário, que a solução esteja na promulgação de referida lei, que determinará a Competência Jurisdicional e Tributária da Justiça do Trabalho, para fins de classificação da natureza jurídica das parcelas trabalhistas pagas aos empregados, como indenização ou salário, legislação esta que garanta, ademais, que a sentença trabalhista transitada em julgado não seja passível de modificação posterior, por qualquer que seja o órgão político, inclusive no âmbito tributário, em verdadeiro reforço a preceito constitucional que determina o respeito à coisa julgada. A proteção do empregado, por parte do Estado, para que seja efetiva e verdadeira, deve alcançar desde as suas relações de trabalho, até as reflexas relações com a Administração Pública Tributária, para que os direitos e garantias

fundamentais ao Estado Democrático de Direito sejam efetivados, sobretudo o direito fundamental à segurança jurídica que, assim como os demais princípios fundamentais, está plenamente justificado e coerente com os princípios do Direito do Trabalho, diante da hipossuficiência econômica e técnica do empregado.

5 REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ALEXY, Robert. **Teoria dos direitos fundamentais**. São Paulo: Malheiros, 2008.

_____. **Ponderação, Jurisdição constitucional e Representação popular**. In: SOUZA NETO, Claudio Pereira de; SARMENTO, Daniel (Orgs.). *A constitucionalização do direito. fundamentos teóricos e aplicações práticas*. Traduzido por Thomas da Rosa de Bustamante. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2007.

ALMEIDA, Almiro Eduardo. **A estrutura da sentença trabalhista**. São Paulo, 2015. Disponível em: <<https://grupodepesquisatrabalhoecapital.wordpress.com/2015/08/02/a-estrutura-da-sentenca-trabalhista/>>

AMADO, Frederico Augusto Di Trindade. **Direito e processo previdenciário sistematizado**. 4ª ed. Salvador: Juspodivm, 2013.

AMARO, Luciano. **Direito tributário brasileiro**. 15. ed. São Paulo: Saraiva, 2009.

ARAÚJO, Francisco Rossal de; COIMBRA, Rodrigo. **Direito do Trabalho - I**. São Paulo: LTr, 2014.

ATALIBA, Geraldo. **Hipótese de incidência tributária**. São Paulo: Malheiros, 6ª ed., 2010.

AVELINO, Antoniel Ferreira; TARGA, Maria Inês Corrêa de Cerqueira César. **O Fato Gerador da Contribuição Previdenciária no Processo do Trabalho**. *Revista do Tribunal Regional do Trabalho da Décima Quinta Região*, n. 19, dez. 2002.

ÁVILA, Humberto. **Segurança jurídica: entre permanência, mudança e realização no direito tributário**. São Paulo: Malheiros, 2011.

_____. **Sistema constitucional tributário**. São Paulo: Saraiva, 2006.

BARROS, Alice Monteiro de. **Curso de direito do Trabalho**. São Paulo: LTR, 2005.

BARROSO, Luís Roberto. **Em algum lugar do passado: segurança jurídica, direito intertemporal e o novo Código Civil**. In: ROCHA, Cármen Lúcia Antunes

(Coord.). **Constituição e segurança jurídica: direito adquirido, ato jurídico perfeito e coisa julgada. Estudos em homenagem a José Paulo Sepúlveda Pertence.** Belo Horizonte: Fórum, 2004.

BAUMAN, Zygmunt. **Legisladores e intérpretes: sobre modernidade, pós-modernidade e intelectuais.** Tradução: Renato Aguiar. Rio de Janeiro: Zahar, 2010.

BEDAQUE, José Roberto dos Santos. **Direito e processo: influência do direito material sobre o processo.** 2. ed. São Paulo: Malheiros, 2001.

BONAVIDES, Paulo; ANDRADE, Paes de. **História do Direito Constitucional.** 4. ed. Brasília: OAB, 2002.

BRASIL. **Constituição da República dos Estados Unidos do Brasil.** Brasília, DF: Senado Federal, 1934.

_____. **Constituição dos Estados Unidos do Brasil.** Brasília, DF: Senado Federal, 1946.

_____. **Constituição da República Federativa do Brasil.** Brasília, DF: Senado Federal, 1988.

_____. **Consolidação das Leis do Trabalho.** Instituída pelo Decreto-Lei nº 5.452, de 1º de maio de 1943.

BRASIL. **Código de Processo Civil,** instituído pela Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973.

BRASIL. **Código Tributário Nacional,** instituído pela Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966.

BRASIL, Leandro Barata da Silva. **Sobre a competência da justiça do trabalho na execução das contribuições previdenciárias decorrentes de suas decisões.** Porto Alegre, Dom Quixote, 2008.

CABRAL, Antonio do Passo. **Coisa Julgada e Preclusões Dinâmicas – Entre continuidade, mudança e transição de posições processuais estáveis.** Salvador: JusPODIVM, 2013.

CANOTILHO, José Joaquim Gomes. **Direito constitucional e teoria da constituição**. Coimbra: Almedina, 2000.

CARNELUTTI, Francesco. **Instituições do processo civil**. Tradução de Adrián Sotero de Witt Batista. São Paulo: Classic Book, 2000.

CARRAZZA, Roque Antônio. **Curso de direito constitucional tributário**. 22. ed. São Paulo: Malheiros, 2006.

_____. **Imposto sobre a Renda – Sua não incidência sobre indenizações recebidas**. In: Direito Tributário. Coordenação Luiz Eduardo Schoueri. São Paulo: Quartier Latin, 2003.

_____. **O regulamento no direito tributário Brasileiro**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1981.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de direito tributário**. São Paulo: Saraiva, 2008.

_____. **Direito tributário, linguagem e método**. São Paulo: Noeses, 2008.

CASSONE, Vittorio. **Direito tributário**. São Paulo: Atlas, 2008.

CASTRO, Carlos Alberto Pereira de.; LAZZARI, João Batista. **Manual de direito previdenciário**. Florianópolis: Conceito Editorial, 2009.

_____. **Contribuição à Seguridade Social em razão de Decisões proferidas pela Justiça do Trabalho e sua Execução**. Revista da Procuradoria Geral do INSS, Brasília, p. 55-69. 1999.

CASTRO FILHO, Sebastião de Oliveira. **Breves Considerações sobre a competência no direito processual civil brasileiro**. Disponível em: <http://www.stj.jus.br/internet_docs/ministros/Discursos/0001119/Breves%20considera%C3%A7%C3%B5es%20sobre%20a%20compet%C3%Aancia%20no%20Dir.%20Proc.%20Civil%20Brasileiro.doc>

CHIOVENDA, Giuseppe. **Instituições de direito processual civil**. Tradução de Paulo Capitanio. Campinas: Bookseller, 2002.

CLAUS, Ben-Hur Silveira. **Substituição processual trabalhista: Uma Elaboração Teórica para o Instituto**. São Paulo: LTr, 2003.

COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de direito tributário brasileiro**. Rio de Janeiro: Forense, 2009.

COSTA, Nelson Nery. **Processo administrativo e suas espécies**. 4. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2003.

DELGADO, Maurício Godinho. **Curso de direito do trabalho**. 8ª ed. São Paulo: LTr, 2009.

DIAS, Eduardo Rocha; MACÊDO, José Leandro Monteiro de. **Curso de direito previdenciário**. São Paulo: Método, 2008.

DIDIER JR., Fredie. **Curso de direito processual civil**. 10. ed. Salvador: Jus Podivm, 2008.

DINAMARCO, Cândido Rangel. **A instrumentalidade do processo**. 15 ed. São Paulo: Malheiros, 2013.

FERRAZ JR., Tércio Sampaio. **Segurança Jurídica e Normas Gerais Tributárias**. São Paulo: Revista de Direito Tributário nº 17-18, São Paulo, 1981.

_____. **Teoria da norma jurídica: ensaio de pragmática da comunicação normativa**. 4. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2002.

FINCATO, Denise Pires. **Cartilha do empregador: manual prático para pequenos e grandes empreendedores da iniciativa privada**. Porto Alegre: HS Editora, 2012.

_____. **A pesquisa jurídica sem mistério: do projeto de pesquisa à banca**. 2. ed. rev. ampl. Porto Alegre: Sapiens, 2014.

FREITAS, Juarez. **A interpretação sistemática do direito**. São Paulo: Malheiros, 1995.

_____. **O Controle dos Atos Administrativos e os Princípios Fundamentais**. 4. ed. São Paulo: Malheiros, 2009.

GARCIA, Gustavo Filipe Barbosa. **Introdução ao estudo do direito: teoria geral do direito**. 2. ed. São Paulo: Método, 2013.

HARADA, Kiyoshi. **Direito financeiro e tributário**. 11.Ed. Atlas: São Paulo, 2002.

HOLMES, K. **The concept of income. A Multi-disciplinary analysis**. The Netherlands: IBFD, 2000.

LIEBMAN, Enrico Túlio. **Eficacia Ed autorità della senteza**. Milano: Goiffre, 1982.

LOPES, Mauro Luís Rocha Lopes. **Processo Judicial Tributário: Execução Fiscal e Ações Tributárias**. 5. ed. Niterói: Impetus, 2009.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de direito tributário**. São Paulo: Malheiros, 28ª ed., 2007.

MARQUES, José Frederico. **Manual de Direito Processual Civil**. vol. III, 2ª ed. Millennium Editora: 2000.

MARTINS, Ives Gandra da Silva. **A Evolução do Sistema Tributário no Brasil**. In: Revista dos Tribunais. ano 2, n. 8, jul/set 1994.

_____. **Adicional de horas extras e auxílio de creche têm natureza indenizatória e não salarial – Não sujeição à contribuição previdenciária patronal (art. 195, I, “a” da Constituição Federal)** - Parecer. Disponível em: <http://www.gandramartins.adv.br/project/ives-gandra/public/uploads/imagens_gandra/doc/parecer/publi/0649-07.doc>

MARTINS, Sergio Pinto. **Direito processual do trabalho**. 34. ed. São Paulo: Atlas, 2013.

_____. **Direito da seguridade social**. São Paulo: Atlas, 2014.

MEDINA, José Miguel Garcia; GUIMARÃES, Rafael de Oliveira. **Requisitos recursais excessivamente formalistas em face do princípio da instrumentalidade das formas, segurança jurídica e legítima confiança do cidadão.** Revista de Processo. São Paulo: Revista dos Tribunais, ano 36, vol. 201, nov., 2011.

MEIRELLES, Hely Lopes. **Direito administrativo brasileiro.** 27. ed. São Paulo: Malheiros, 2001.

MELLO, Celso Antônio Bandeira de. **O Sistema Jurídico e seus Princípios.** Revista de Direito Público n. 39.

MERÇON, Paulo. **Relação de emprego: o mesmo e novo conceito.** Revista do Tribunal Regional do Trabalho da 3ª Região, Belo Horizonte, 2012.

MILHORANZA, Mariângela Guerreiro. **Algumas observações sobre a manutenção da qualidade de segurado da Previdência Social.** 2010. Disponível em: <<http://www.processoscoletivos.com.br/index.php/ponto-e-contraponto/693-algumas-observacoes-sobre-a-manutencao-da-qualidade-de-segurado-da-previdencia-social>>

MONTEIRO, Wahington de Barros. **Curso de direito civil,** 29 ed. São Paulo. Editora Saraiva, 1997.

NASCIMENTO, Amauri Mascaro. **Curso de direito processual do trabalho.** 21. ed. Atual. São Paulo: Saraiva, 2002.

NASCIMENTO. Amauri Mascaro. **Curso de direito do trabalho.** São Paulo: Saraiva, 2001.

NERY JUNIOR, Nelson; NERY, Rosa Maria Andrade. **Código de Processo Civil Comentado.** 10ª ed., Revista dos Tribunais: 2007.

ORESTANO, Riccardo. **Il Problema delle persone giuridiche in diritto romano.** Torino, 1968.

PAULICK, Heinz. **La Ordenanza Tributaria de la Republica Federal Alemana. Su Función y Significado para el Derecho Tributario** – In: Ordenanza Tributaria Alemana. Madrid: Instituto de Estudios Fiscales, Ministerio da Hacienda, 1980.

PAULSEN, Leandro. **Curso de direito tributário**. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2008.

_____; MELO, José Eduardo Soares de. **Impostos: federais, estaduais e municipais**. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2010.

PEREIRA, Caio Mário da Silva Pereira. **Instituição de direito civil**. Rio de Janeiro: Forense, 1993.

PINTO, João Roberto Domingues. **Imposto de Renda, Contribuições Administradas pela Secretaria da Receita Federal e Sistema Simples**. Porto Alegre: 2011.

PUGLIESE, Giovanni. **Istituzioni di diritto romano**. 3. ed., Torino, 1991.

QUEIROZ, Luis Cesar Souza de. **Imposto sobre a renda: requisitos para uma tributação constitucional**. Rio de Janeiro: Forense, 2003.

RODRIGUES, Américo Plá. **Princípios de direito do trabalho**. São Paulo: LTr, 1996.

SARLET, Ingo Wolfgang. **A Eficácia dos Direitos Fundamentais**. 10ª Ed., Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2009.

_____. **A eficácia do direito fundamental à segurança jurídica: dignidade da pessoa humana, direitos fundamentais e proibição do retrocesso social no direito constitucional brasileiro**. In: ROCHA, Cármen Lúcia Antunes (Coord.). Constituição e segurança jurídica: direito adquirido, ato jurídico perfeito e coisa julgada. Estudos em homenagem a José Paulo Sepúlveda Pertence. Belo Horizonte: Fórum, 2004.

SCHULTE, Bernd. **Direitos Fundamentais, Segurança Social e Proibição de Retrocesso**. In: SARLET, Ingo Wolfgang. Direitos Fundamentais Sociais: Estudos de Direito Constitucional, Internacional e Comparado. Rio de Janeiro: Renovar, 2003.

SEIXAS FILHO, Aurélio Pitanga. **Natureza Jurídica da Relação Tributária**. Revista da Faculdade de Direito de Campos, Ano VI, Nº 6 - Junho de 2005.

SILVA, Antônio Álvares da. **A justiça do trabalho e o recolhimento de contribuições previdenciárias**. São Paulo: LTR, 1999.

SILVA, José Afonso da. **Aplicabilidade das normas constitucionais**. São Paulo: Malheiros, 2008.

SILVA, José Afonso da. **O prefeito e o município**. 2ª ed. Fundação Prefeito Faria Lima, 1977.

SILVA, Luiz de Pinho Pedreira da. **Principiologia de direito do trabalho**. Salvador: Gráfica Contraste, 1996.

SILVA, Ovídio Araújo Baptista da. **Curso de processo civil**. 4. ed. São Paulo: RT, 2000.

SILVEIRA, Paulo Antônio Caliendo Velloso da. **Direito tributário e análise econômica do direito: uma visão crítica**. Rio de Janeiro: Elsevier, 2009.

SUSSEKIND, Arnaldo. **História e perspectivas da Justiça do Trabalho**. Revista TST. Brasília, vol. 67, n. 94, out/dez 2001.

_____. **Instituições de direito do trabalho**. 21. ed. São Paulo: LTr, 2004.

TEIXEIRA FILHO, Manoel Antonio. **A sentença no processo do trabalho**. São Paulo: LTr, 1994.

_____. **Curso de direito processual do trabalho**. São Paulo: LTr, 2009.

_____. **Execução no processo do trabalho**. 8. ed. São Paulo: LTR, 2004.

TESHEINER, José Maria Rosa. **Jurisdição Voluntária**. Rio de Janeiro: Aide, 1992.

_____; MILHORANZA, Mariângela Guerreiro. **Temas de Direito e Processos Coletivos**. Porto Alegre: HS Editora, 2010.

THEODORO JÚNIOR, Humberto. **Curso de Direito Processual Civil**. 47. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2008.

TORRES, Ricardo Lobo. **Curso de direito financeiro tributário**. Rio de Janeiro: Renovar, 2004.

VARSANO, Ricardo. **A Evolução do Sistema Tributário Brasileiro ao Longo do Século: Anotações e Reflexões para Futuras Reformas**. Rio de Janeiro, 1996.

VILLELA, Gilberto Etchaluz. **Teoria da exigibilidade da obrigação tributária**. Porto Alegre: Síntese, 1999.

WADE, Henry William Rawson. **The concept of legal certainty: a preliminary skirmish**. *The Modern Law Review*. v. 4, n. 3, 1941, p. 183-199. Disponível em: <<http://onlinelibrary.wiley.com/doi/10.1111/j.1468-2230.1940.tb00770.x/pdf>>

WAMBIER, Teresa Arruda Alvim. **Estabilidade e adaptabilidade como objetivos do direito: civil law e common law**. *Revista de Processo*. São Paulo: Revista dos Tribunais, ano 34, vol. 172, jun., 2009.

ZAMARIAN, Livia Pitelli; NUNES JR., Vidal Serrano. **O fornecimento de segurança jurídica pela constituição através da prestação jurisdicional**. *Revista Brasileira de Direito Constitucional – RBDC* n. 19 – jan./jun. 2012.