

**UNIVERSIDADE DO EXTREMO SUL CATARINENSE - UNESC
CURSO DE PÓS-GRADUAÇÃO ESPECIALIZAÇÃO EM DIREITO EMPRESARIAL**

SIDINEI JOÃO STRAUS

**DA INCONSTITUCIONALIDADE NA INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO
SOCIAL-PREVIDENCIÁRIA SOBRE VERBAS TRABALHISTAS DE
NATUREZA INDENIZATÓRIA**

CRICIÚMA/SC, JULHO/2011

SIDINEI JOÃO STRAUS

**DA INCONSTITUCIONALIDADE NA INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO
SOCIAL-PREVIDENCIÁRIA SOBRE VERBAS TRABALHISTAS DE
NATUREZA INDENIZATÓRIA**

Monografia apresentada ao Setor de Pós-graduação da Universidade do Extremo Sul Catarinense - UNESC, para a obtenção do título de especialista em Direito Empresarial.

Orientador: Prof.(Dr., MSc). Edson Cichella

CRICIÚMA/SC, JULHO/2011

Aos meus colegas de trabalho, Alessandro e Vladimir, que muito me incentivaram para a realização do Curso de Pós-Graduação.

Agradeço profundamente a minha colega Samanta, que me apoiou nas pesquisas realizadas, inclusive me fez despertar o interesse pelo tema.

“Pouca importância dão, em geral, os nossos publicistas, às ‘questões de princípios’. Mas os princípios são tudo. Os interesses materiais da nação movem-se de redor deles, ou, melhor dizendo, dentro deles.”

Rui Barbosa

RESUMO

A presente pesquisa bibliográfica tem por escopo analisar a questão da inconstitucionalidade na incidência de contribuição social-previdenciária sobre verbas trabalhistas de natureza indenizatória, à luz da legislação hodierna, da doutrina e da jurisprudência perfilhada pelos tribunais pátrios. Igualmente, discorre ela acerca do princípio da legalidade *latu sensu* e da sua aplicação no campo do direito tributário. Trata, ainda, da contribuição social-previdenciária como espécie tributária e das verbas trabalhistas de natureza indenizatória, findando sua digressão com um equacionamento analítico acerca da inconstitucionalidade na incidência de contribuição social-previdenciária sobre verbas trabalhistas de natureza indenizatória.

Palavras-chave: princípio da legalidade, direito tributário, contribuição social-previdenciária, verbas trabalhistas de natureza indenizatória, inconstitucionalidade.

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	7
1.1 TÍTULO DA PESQUISA	7
1.2 PROBLEMA	7
1.3 OBJETIVOS	7
1.3.1 Objetivo Geral	7
1.3.2 Objetivos Específicos	7
1.4 JUSTIFICATIVA	8
2 DA IMPORTÂNCIA DOS PRINCÍPIOS NA ORDEM JURÍDICA NACIONAL.....	10
2.1 Do princípio constitucional da legalidade	13
2.2 Do princípio da legalidade no âmbito do direito tributário	15
3 DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL-PREVIDENCIÁRIA	20
4 DA INCONSTITUCIONALIDADE NA INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO SOCIAL- PREVIDENCIÁRIA SOBRE VERBAS TRABALHISTAS DE NATUREZA INDENIZATÓRIA.....	27
5 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS.....	37
5.1 TIPOS DE PESQUISA	37
5.1.1 Pesquisa Bibliográfica	37
5.1.2 Pesquisa Descritiva ou de Campo	37
5.2 ABORDAGEM DA PESQUISA	37
5.3 INSTRUMENTO DE COLETA DE DADOS.....	38
6 CONCLUSÃO	39
REFERÊNCIAS.....	41

1 INTRODUÇÃO

1.1 TÍTULO DA PESQUISA

Da inconstitucionalidade na incidência de contribuição social-previdenciária sobre verbas trabalhistas de natureza indenizatória.

1.2 PROBLEMA

Diante do ordenamento jurídico vigente, por que a incidência de contribuição social-previdenciária sobre verbas trabalhistas de natureza indenizatória se apresenta ilegal (inconstitucional)?

1.3 OBJETIVOS

1.3.1 Objetivo Geral

A presente dissertação tem por escopo precípuo demonstrar que a incidência de contribuição social-previdenciária sobre verbas trabalhistas de natureza indenizatória se afigura ilegal (inconstitucional), haja vista os preceitos legais (constitucionais) insertos na ordem jurídica hodierna.

1.3.2 Objetivos Específicos

Com o intuito de se alcançar a finalidade primária deste estudo, esta pesquisa irá:

- equacionar o princípio constitucional da legalidade, a fim de evidenciar a imprescindibilidade de observância desse quando da confecção da normas tributárias no Brasil e, por conseguinte, denotar seu descumprimento no caso em questão;
- examinar as situações jurídicas (fatos geradores) que legitimam a incidência de contribuição social-previdenciária, a fim de demonstrar que somente os rendimentos provindos do trabalho efetivo do empregado (rendimentos de natureza salarial) é que ensejam a tributação em questão;

- trazer à baila as jurisprudências exaradas pelo Superior Tribunal de Justiça e Supremo Tribunal Federal acerca do assunto em comento, a fim de corroborar o entendimento aqui exposto, ou seja: de que se afigura ilegal (inconstitucional) a incidência de contribuição social-previdenciária sobre verbas trabalhistas de natureza indenizatória.

1.4 JUSTIFICATIVA

Conforme é de sabença geral, a tributação no Brasil se apresenta como um das mais incisivas, estando o país [atualmente] entre os 20 [vinte] países com maior carga tributária no mundo.

Por consequência lógica, aqueles que poderiam [de fato] contribuir para o desenvolvimento do setor produtivo do país se vejam desestimulados a nele investir, porquanto previamente sabedores que a alta carga tributária [acrescida dos riscos inerentes ao próprio negócio] poderá lhes redundar não só na falta de lucratividade, como problemas diretos com o Fisco.

Portanto, pode-se afirmar que a excessiva incidência de tributos se apresenta como fator determinante na/no estagnação/decrécimo do desenvolvimento econômico do país, motivo pelo qual se entendeu por bem confeccionar a presente pesquisa acadêmica, na medida em que discorre [ela] acerca da inconstitucionalidade da incidência de contribuição social-previdenciária sobre as verbas trabalhistas de natureza indenizatória.

Efetivamente, se a tributação excessiva [por si só] corresponde a uma das causas preponderantes para a mitigação do setor produtivo do país imagina-se quando ela se qualifica como inconstitucional, ou melhor: ilegítima. Vale explicar: se os cidadãos-contribuintes já repelem incisivamente a crescente invasão patrimonial perpetrada pelo Estado tendente à percepção de receita para abastecer os cofres públicos, imagina-se quando tal incursão é realizada em desconformidade com a carta legislativa máxima do país, ou melhor: quando em desconformidade com a Constituição Federal?

Assim, esta monografia tem por propósito discorrer acerca da inconstitucionalidade da incidência de contribuição social-previdenciária sobre as verbas trabalhistas de natureza indenizatória, o que o faz por intermédio de um

estudo analítico acerca do princípio da legalidade em seu sentido *latu* e sobre o prisma do direito tributário.

Ademais, faz ela um estudo minuciosos sobre a contribuição social-previdenciária e sobre as verbas trabalhistas de natureza indenizatória, de modo que – por meio de um silogismo lógico – seja possível se chegar a conclusão expressa no título da presente dissertação.

Para tanto, este trabalho será produzido a partir de pesquisa bibliográfica, em especial por meio de artigos e livros que versam sobre o tema e cujos autores, em sua grande maioria, são especialistas em direito tributário ou constitucional, bem como por intermédio do entendimento jurisprudencial dos tribunais brasileiros, em especial daquele perfilhado pelo Superior Tribunal de Justiça.

Outrossim, esta monografia se desenvolverá em 03 (três) capítulos, divididos – os dois primeiros – em subcapítulos. O primeiro capítulo discorrerá sobre a função dos princípios no ordenamento jurídico brasileiro, subdividindo-se em 02 (dois) subcapítulos, os quais enfocarão, respectivamente, o princípio da legalidade *latu sensu* e o princípio da legalidade no âmbito do Direito Tributário.

O segundo capítulo fará um exame acerca da contribuição-social como espécie de tributo, como também sobre as verbas trabalhistas de natureza indenizatória. O terceiro e último capítulo abordará inconstitucionalidade – propriamente dita – da incidência de contribuição social-previdenciária sobre verbas trabalhistas de natureza indenizatória.

Destarte, espera-se que este trabalho contribua para a propagação da ideia de legalidade que deve nortear todos os atos da administração pública tributária, em especial porque a inobservância no cumprimento deste mandamento principiológico não acarreta tão-somente consequências jurídicas imediatas, mas (e sobretudo) mediatas, consubstanciadas no decréscimo no desenvolvimento socioeconômico do Brasil.

2 DA IMPORTÂNCIA DOS PRINCÍPIOS NA ORDEM JURÍDICA NACIONAL

Antes de se adentrar no equacionamento da problemática evidenciada no título da presente dissertação, impende fazer-se um adendo explicativo acerca da relevância dos princípios da ordem jurídica brasileira, especialmente dos princípios consignados na Constituição Federal.

Com efeito, consoante é de sabença de todos, os princípios constituem as bases fundamentais de todo sistema jurídico brasileiro, razão pela qual o grau de importância deles se sobrepõe à própria legislação formal, uma vez que esta [indubitavelmente] originou-se daqueles primados.

Com efeito, pontua Silva (1992, p. 84-85)

Princípio aí exprime a noção de ‘mandamento nuclear de um sistema’. As normas são preceitos que tutelam situações subjetivas de vantagem ou de vínculo, ou seja, reconhecem, por um lado, a pessoas ou a entidades a faculdade de realizar certos interesses por ato próprio ou exigindo ação ou abstenção de outrem, e, por outro lado, vinculam pessoas ou entidades à obrigação de submeter-se às exigências de realizar uma prestação, ação ou abstenção em favor de outrem. Os princípios são ordenações que se irradiam e imantam os sistemas de normas, “são – como observam Gomes Canotilho e Vital Moreira – “núcleos de condensações” nos quais confluem valores e bens constitucionais”. Mas, como disseram os mesmos autores, “os princípios, que começam por base de normas jurídicas, podem estar positivamente incorporadores, transformando-se em normas-princípios e constituindo preceitos básicos da organização constitucional.

E, da cátedra de Miranda, (1998, p. 45-46) exsurge:

Os princípios não se colocam, pois, além ou acima do Direito (ou do próprio Direito positivo); também eles – numa visão ampla, superadora de concepções positivistas, literalistas e absolutizantes das fontes legais – fazem parte do complexo ornamental. Não se contrapõem às normas, contrapõem-se tão-somente aos preceitos; as normas jurídicas é que se dividem em normas-princípios e normas-disposições.

Se assim se afigura em geral, muito mais tem de ser no âmbito do Direito Constitucional, tronco da ordem jurídica estadual, todo ele envolvido e penetrado pelos valores jurídicos fundamentais dominantes na comunidade e, sobretudo, tem de ser assim na consideração da Constituição Material como núcleo de princípios e não tanto de preceitos ou disposições articuladas.

[...]

A ação mediata dos princípios consiste, em primeiro lugar, em funcionarem como critérios de interpretação e de integração, pois são eles que dão a coerência geral do sistema. E, assim, o sentido exacto dos preceitos constitucionais tem de ser encontrado na conjugação com os princípios e a integração há-de ser feita de tal sorte que se tornem explícitas ou explicitáveis as normas que o legislador constituinte não quis ou não pode exprimir cabalmente.

Servem, depois, os princípios de elementos de construção e qualificação: os conceitos básicos de estruturação do sistema constitucional aparecem estreitamente conexos com os princípios ou através da prescrição de princípios.

Outrossim, das ensinanças de Araújo (1998, p. 47-48), colhe-se:

Não podemos pretender estudar o texto constitucional positivo de qualquer Estado sem antes identificar os princípios que informam tal documento. Os princípios são regras-mestras dentro do sistema positivo. Devem ser identificados dentro da Constituição de cada Estado as estruturas básicas, os fundamentos e os alicerces desse sistema. Fazendo isso estaremos identificando os princípios constitucionais.

[...]

Os princípios, portanto, determinam a regra que deverá ser aplicada pelo intérprete, demonstrando um caminho a seguir. Podemos falar na existência de uma hierarquia interna dentro das normas constitucionais, ficando os princípios em um plano superior, exatamente pelo caráter de regra estrutural que apresentam.

Veja-se, dessa forma, que os princípios se consubstanciam na própria essência da ciência jurídica, na medida em que servem de subsistência à criação de toda sistemática legislativa do país.

Demais disso, impende recordar que os princípios – quando elencados de forma expressa na Constituição Federal – se apresentam ainda mais expressivos, haja vista que:

Os princípios constitucionais são aqueles que guardam os valores fundamentais da ordem jurídica. Isto só é possível na medida em que estes não objetivam regular situações específicas, mas sim desejam lançar a sua força sobre todo o mundo jurídico. Alcançam os princípios esta meta à proporção que perdem o seu caráter de precisão de conteúdo, isto é, conforme vão perdendo densidade semântica, eles ascendem a uma posição que lhes permite sobressair, pairando sobre uma área muito mais ampla do que uma norma estabelecida de preceitos. Portanto, o que o princípio perde em carga normativa ganha como força valorativa a espalhar-se por cima de um sem-número de outras normas.

O reflexo mais imediato disto é o caráter de sistema que os princípios impõe à Constituição. Sem eles a Constituição se pareceria com uma aglomeração de normas que só teriam em comum o fato de estarem juntas no mesmo diploma jurídico, do que com um todo sistemático e congruente. Desta forma, por mais que certas normas constitucionais demonstrem estar em contradição, esta aparente contradição deve ser minimizada pela força catalizadora dos princípios.

Outra função muito importante dos princípios é servir como critério de interpretação das normas constitucionais, seja ao legislador ordinário, no momento da criação das normas infraconstitucionais, seja aos juízes, no momento da aplicação do direito, seja aos próprios cidadãos, no momento da realização de seus direitos.

Em resumo, são os princípios constitucionais aqueles valores albergados pelo Texto Maior a fim de dar sistematização ao documento constitucional, de servir como critério de interpretação e finalmente, o que é mais

importante, espriar os seus valores, pulverizá-los sobre todo o mundo jurídico. (BASTOS, 1994, p. 143-144)

Logo, os princípios constitucionais se afiguram – dentro da sistemática normativa brasileira – como as normais fundantes do próprio ordenamento, motivo pela qual qualquer inobservância a esses primados se qualifica como inconstitucional.

De fato, consoante é de sabença geral, a Constituição Federal brasileira se consubstancia com a norma de maior importância no ordenamento jurídico, pois que definidora e legitimadora das demais espécies legislativas, como também regra matriz de todo contexto político, econômico e social brasileiro.

Destarte, os preceptivos constitucionais [em especial aqueles que elencam seus primados] devem ser observados por todos os poderes da federação, a fim de que [em tese] se possa conferir segurança às relações jurídicas criadas.

Nesse aspecto, colhe da doutrina:

Não se pode, na interpretação constitucional, utilizar-se os mesmos critérios de interpretação das normas ordinárias. Como já visto, a Constituição reveste-se de um corpo inicial de regras, devendo, na realidade, servir de vetor para todo o sistema infraconstitucional. Como regra-matriz, base de nascimento da legislação infra-constitucional integrativa, os critérios de interpretação devem guiar-se por caminhos próprios. Como decorrência lógica dessa posição de hierarquicamente superior, não podemos deixar de analisar a Constituição sob um ângulo de norma fundante. Serve de vetor para toda a legislação infraconstitucional, fazendo refletir o princípio da supremacia da Constituição. Por tal regra, todas as normas infraconstitucionais devem limitar-se ao cumprimento dos ditames previstos na Lei Maior, o que torna sem qualquer sentido a ideia de que as leis ordinárias seriam interpretações do texto constitucional. Os atos normativos ordinários são fundados na Constituição e a ela devem obediência, quer no aspecto formal (forma de criação), quer no aspecto material (compatibilidade matéria do texto infraconstitucional com a regra maior. A legislação infraconstitucional deve confrontar-se à Lei Maior. (ARAUJO, 1998, p. 49)).

Igualmente, leciona Silva (1992, p. 47)

Nossa Constituição é rígida. Em consequência, é a lei fundamental e suprema do Estado brasileiro. Toda autoridade só nela encontra fundamento e só ela confere poderes e competências governamentais. Nem o governo federal, nem os governos dos Estados, nem os dos Municípios ou do Distrito Federal são soberanos, porque todos são limitados, expressa ou implicitamente, pelas normas positivas daquela lei fundamental. Exercem suas atribuições nos termos nela estabelecidos. Por outro lado, todas as normas que integram a ordenação jurídica nacional só serão válidas se se conformarem com as normas da Constituição Federal.

Por derradeiro, elucida Bastos (1994, p. 43-44):

Dizer que existe tutela específica da Constituição significa afirmar que a Lei Fundamental se beneficia de um regime jurídico diferente. Com efeito, as normas componentes de um ordenamento jurídico encontram-se dispostas segundo uma hierarquia e formando uma espécie de pirâmide, sendo que a Constituição ocupa o ponto mais alto, o ápice da pirâmide legal, fazendo com que todas as demais normas que lhe vem abaixo a ela se encontram subordinadas. Estar juridicamente subordinada implica que uma determinada norma prevalece sobre a inferior em qualquer caso em que com ela conflite. A norma superior demanda obediência sob pena de vir a ser viciada. Vê-se, assim, pois, que a um regime especial para a sua produção corresponde, de outro lado, uma posição hierárquica superior das normas constitucionais sobre as infraconstitucionais. Nos países que adotam Constituições formais, caracterizadas, como visto, por um processo de elaboração mais dificultoso que o previsto para as leis ordinárias, assim como por um regime jurídico constitucional, dá-se em razão deste próprio regime jurídico uma ascendência, uma superioridade, uma maior importância em favor das regras por ele beneficiadas, de tal maneira que elas passam a confirmar, a moldar, a jungir a seus férreos princípios toda a atividade jurídica submetida ao seu sistema. Qualquer ato jurídico de natureza infraconstitucional padecerá do supremo vício de ilegalidade, o qual, no caso, em razão de ser praticado contra a Lei Maior, denomina-se inconstitucionalidade. A supremacia das normas constitucionais é assegurada através de processos próprios, que vem negar aplicação, negar executoriedade aos praticados contra seus comandos e até mesmo suprimir em definitivo uma lei inconstitucional.

Destarte, infere-se que a Carta Política brasileira se afigura como a regra fundante de todo o ordenamento jurídico nacional, razão pela qual os primados que nela existem devem ser observados quando da edição das demais espécies normativas, em especial aquele concernente ao princípio da legalidade.

2.1 Do princípio constitucional da legalidade

Consoante é sabido e consabido, o princípio da legalidade corresponde ao princípio mais relevante do ordenamento jurídico brasileiro, porquanto elemento fundante de todo estado democrático de direito, possuindo “[...] previsão centenária, percorrendo todos os textos constitucionais, com exceção da Constituição Federal de 1937, omissa a respeito [...]”. (SABBAG, 2010, p. 58)

Posiciona-se [ele] atualmente, em sua concepção genérica, no artigo 5º, inc. II, da Carta Política nacional, que estabelece: “ninguém é obrigado a fazer alguma coisa senão em virtude de lei”. (BRASIL, 2010)

Veja-se, desse modo, que o princípio da legalidade se afigura uma garantia constitucional assecuratória da prerrogativa de todo indivíduo de repudiar

injunções que lhe são impostas por via diversa da lei. Com efeito:

O art. 5º, II, da Constituição Federal, preceitua que ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei. Tal princípio visa combater o poder arbitrário do Estado. Só por meio das espécies normativas devidamente elaboradas conforme as regras de processo legislativo constitucional, podem-se criar obrigações para o indivíduo, pois são expressão da vontade geral. Com o primado da soberania da lei, cessa o privilégio da vontade caprichosa do detentor do poder em benefício da lei. Conforme salientam Celso Bastos e Ives Gandra Martins, no fundo, portanto, o princípio da legalidade mais se aproxima de uma garantia constitucional do que de um direito individual, já que ele não tutela, especificamente, um bem da vida, mas assegura ao particular a prerrogativa de repetir as injunções que lhe sejam impostas por uma outra via que não seja a da lei, pois como já afirmava Aristóteles, “a paixão perverte os Magistrados e os melhores homens: a inteligência sem paixão – eis a lei”.(MORAES, 2001, p. 67)

Logo, o princípio da legalidade visa precipuamente coibir atos de arbitrariedade daqueles que detem o poder político estatal e conferir legitimidade às obrigações impostas aos cidadãos, de modo a evitar o cometimento de injustiças, como outrora se fazia neste país e como hodiernamente se verifica em estados ditatoriais e autocratas.

Outrossim, visando conferir maior ênfase a impossibilidade de o Estado praticar atos arbitrários, o legislador constituinte optou por realçar a obrigatoriedade da observância à lei pelo poder estatal, inserindo referido princípio enfaticamente no art. 37, *caput*, da Carga Magna, o que estabelece: “a administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios da legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência [...]”.(BRASIL, 2010)

Assim,

[...] a legalidade, como princípio de administração [CF, art. 37, *caput*] significa que o administrador público está, em toda a sua atividade funcional, sujeito aos mandamentos da lei e às exigências do bem comum, e deles não se pode afastar ou desviar, sob pena de praticar ato inválido e expor-se a responsabilidade disciplinar, civil e criminal, conforme o caso. (MEIRELLES, 1993, p. 82)

Ademais:

O princípio da legalidade contrapõe-se, portanto, e visceralmente, a quaisquer tendências de exacerbação personalista dos governantes. Opõe-se a todas as formas de poder autoritário, desde o absolutista, contra o qual

irrompeu, até as manifestações caudilhescas ou messiânicas típicas dos países subdesenvolvidos. O princípio da legalidade é o antídoto natural do poder monocrático ou oligárquico, pois tem uma raiz a ideia de soberania popular, de exaltação da cidadania. Nesta última se consagra a radical subversão do anterior esquema de poder assentado na relação soberano-súdito [submissão].

[...]

Assim, o princípio da legalidade é da completa submissão da Administração às leis. Esta deve tão-somente obedecê-las, cumpri-las e pô-las em prática.. (MELO, 1995, p. 57)

Logo, no âmbito de toda a Administração Pública, o princípio da legalidade se afigura de indispensável relevância, sobretudo porque subsume qualquer atitude daquela às regras expressamente previstas em lei, de modo a evitar atitudes arbitrárias e injustas, bem como a conferir segurança jurídica aos governados.

E, partindo-se desse prisma, passa-se ao equacionamento do princípio da legalidade no âmbito do direito tributário, haja vista sua intrínseca relação com o tema chave da presente dissertação.

2.2 Do princípio da legalidade no âmbito do direito tributário

No que tange ao princípio da legalidade perante a Administração Pública tributária, importa destacar que desde o século XIII, vem ele se difundido pelos países do mundo inteiro, como forma de garantir aos cidadãos-contribuintes o direito de [previa e indiretamente] cancelaram a instituição de novos tributos pelo Estado e, por conseguinte, de evitar a imposição discricionária [e desmedida] de tributos pelo ente estatal.

Com efeito:

O princípio da legalidade é multissecular, com previsão inaugural na Carta Magna inglesa, de 1215, do Rei João Sem Terra. À época, a nobreza e a plebe, reunindo esforços e se insurgindo contra o poder unipessoal de tributar, impuseram ao príncipe João um *estatuto*, visando inibir a atividade tributária esmagadora do governo. Em outras palavras, objetivavam impor a necessidade de obtenção prévia de aprovação dos súditos para a cobrança dos tributos, do que irradiou a representação "*no taxation whithout representation*".

O intento marcou a história do constitucionalismo inglês: tal *estatuto* foi a primeira constituição inglesa, chamada *Magna Charta Libertatum*, exurgindo a partir do desejo popular de rachaçar a tributação tradutora de desapropriação e de cancelar a ideia de que a invasão patrimonial pressupõe o consentimento popular. Nascia, assim, o ideal de que, na esteira da legalidade, corre tão somente o tributo consentido.

Ademais, em outros momentos históricos, foi possível observar que o condicionamento do poder tributário serviu para limitar os poderes do Estado, v.g. a *Independência dos EUA* e a própria *Revolução Francesa*, que, em grande parte, foram consequência da atividade tributária extorsiva. A esse propósito, Dino Jarach, asseverou que “*foi por razões tributárias que nasceu o Estado moderno de Direito*”. (SABBAG, 2010, p. 57, grifos do autor).

Destarte, o princípio da legalidade no âmbito do direito tributário [assim como exposto quando da sua conceituação *lato sensu*] encontra também respaldo em outro primado jurídico, qual seja: do estado democrático de direito, haja vista a imprescindibilidade de o cidadão contribuinte participar [mesmo que de forma indireta] na confecção das regras legais relativas à instituição de tributos pelo Estado.

Efetivamente, por democracia entende-se a

[...] forma de governo em que há participação dos cidadãos, influência popular no governo através da livre escolha de governantes pelo voto direito. É o sistema que procura igualar as liberdades públicas e implantar o regime de representação política popular, é o Estado político em que a soberania pertence à totalidade dos cidadãos. (DINIZ, 1998, p. 52)

Assim:

No plano conceitual, o princípio da legalidade tributário se põe como um relevante balizamento ao Estado-administração no mister tributacional. O Estado de Direito tem-no como inafastável garantia individual a serviço dos cidadãos, implicando uma inexorável convergência – e, também, equivalência – de ambos: se há *Estado de Direito*, há, reflexamente, a legalidade no fenômeno de tributação. Em outro giro, se prevalece o arbítrio estatal, tampouco existirá o Estado de Direito. (SABBAG, 2010, p. 58).

No mesmo sentido, leciona Machado: “[...] no Brasil, como, em geral, nos países que consagram a divisão dos Poderes do Estado, o princípio da legalidade constitui o mais importante liame aos governantes na atividade de tributação”.(MACHADO, 2008, p. 35)

Portanto, a junção do princípio da legalidade tributária com o princípio do estado democrático de direito redundará na conclusão de que [perante os Estados que os consagram] o tributo somente poderá ser considerado legal [leia-se: constitucional] quando: (i) instituído por lei, (ii) por intermédio de representantes eleitos e (iii) obedecido um processo legislativo previamente instituído.

De fato:

[...] o tributo depende de lei para ser instituído e para ser majorado. Se o tributo é veículo de invasão patrimonial, é prudente que isso ocorra segundo a vontade popular, cuja lapidação se dá no Poder Legislativo e em suas Casas Legislativas. Tal atrelamento, no trinômio “tributo-lei-povo” assegura ao particular um “escudo” protetor contra injunções estatais feitas por instrumento diverso de lei.(SABBAG, 2010, p. 58).

Nesse contexto, o princípio da legalidade se encontra umbilicalmente relacionado à possibilidade de o próprio povo [de modo indireto, evidente] consentir na instituição de tributos, os quais irão afetar [de forma direta e incisiva] o seu patrimônio.

No Brasil, o princípio da legalidade tributária vem elencado no art. 150, inciso I, do texto constitucional, que preceitua: “Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça”.(BRASIL, 2010)

Verifica-se, portanto, que além da norma geral instituída no artigo 5º, inciso II, da Constituição Federal, e daquela destinada a Administração Pública [art. 37, *caput*], o legislador constituinte previu de forma taxativa a impossibilidade de os entes tributantes instituírem, extinguírem, majorarem ou mitigarem tributo sem prévia previsão legislativa.

De fato:

A Constituição Federal de 1988 foi explícita ao mencionar os elementos “instituição” e “aumento”, levando o intérprete, à primeira vista, a associar a lei apenas aos processos de *criação* e *majoração* do tributo. Essa não parece ser a melhor exegese: a lei tributária deve servir de parâmetro para criar e, em outro giro, para extinguir o tributo; para aumentar e, em outra banda, reduzir a exação. (SABBAG, 2010, p. 59).

Assim, não apenas a criação e a majoração de tributos deverão obedecer ao disposto em lei, mas igualmente a extinção e a mitigação desses. Tal fato se deriva do sistema de tipicidade fechada que circunda o direito tributário, o qual tem amparo no princípio da legalidade estrita ou da tipicidade fechada.

Com efeito, dispõe o artigo 97 do Código Tributário Nacional:

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, 2010)

Como visto, referido dispositivo se apresenta como corolário do princípio da legalidade esculpido na Constituição Federal, na medida em que determina [peremptoriamente] que para a realização de qualquer alteração de um tributo faz-se necessária a edição de lei anterior descritiva da modificação, como também dispositiva dos elementos necessários à criação do tributo.

Com efeito:

[...] no art. 97, I ao VI, do CTN, são prerrogativas legais em matéria tributária, ficando reservadas, exclusivamente, à lei estabelecer: instituição de tributo; suspensão, extinção e exclusão do crédito tributário; cominação de penalidade; fixação de alíquota e de base de cálculo; definição de fato gerador da obrigação principal e de sujeito passivo. (SABBAG, 2010, p. 59).

Outrossim:

O princípio da legalidade deriva da concepção de duas categorias jurídicas, ou seja, do conceito de Estado-Polícia e Estado de Direito. No Estado-Polícia a Administração Pública está sobre a lei, portanto, para se usar uma expressão consagrada, *rex est lex*. Ao revés, a concepção moderna de Estado de Direito aponta na direção segunda a qual a conduta da Administração é toda normatizada pela lei, sem exceção. Em seu domínio *lex est rex*. Percebe assim que o conceito de Estado de Direito consagra a visão aristotélica que elege como modelo de um Estado de legisladores em lugar de um Estado de sábios.

A moderna doutrina alemã extraiu do postulado da legalidade o princípio da tipicidade, originariamente aplicado na área do Direito Penal: se cabe à lei limitar ou restringir a liberdade individual, em todos os seus sentidos, forço exigir o Legislativo obediência a uma técnica linguística de definição de deveres e obrigações que tende à matematização. (SILVA, 2003, p. 259-260)

Ademais:

Impende mencionar que o intitulado princípio da tipicidade não é autônomo perante o princípio da legalidade tributária, mas “um corolário do princípio da legalidade”, segundo Ricardo Lobo Torres.
[...]

A tipologia da lei tributária, sendo fechada e exauriente, remete o intérprete à noção de tipo ou de tipificação, em um elevado grau de determinação conceitual e fixação de conteúdo, o que implica ao aplicador da regra que submete as matérias ali discriminadas à moldura legal, sob pena de violação da estrita legalidade.

[...]

Nesse passo, não basta que se disponha na lei que um dado tributo fica assim instituído, deixando-se, por exemplo, para um ato infralegal a indicação da alíquota, da base de cálculo, do sujeito passivo ou do fato gerador. Ou, em outro giro, se houver omissão ou obscuridade quanto a esses elementos essenciais, descabe ao administrador e ao juiz integrarem a lei, colmatando a lacuna por analogia.

Pretende-se, sim, que a lei tributária proponha-se a definir in abstracto todos os aspectos relevantes a fisiologia do tributo, para que se possa, in concreto, identificar o quanto se pagará, por que se pagará, a quem se pagará, entre outras respostas às naturais indagações que se formam diante do fenômeno na incidência.

Desse modo, a lei tributária deverá fixar, com hialina clareza, por exemplo, a alíquota, a base de cálculo, o sujeito passivo do tributo, a multa e o fato gerador, sendo-lhe vedadas as indicações genéricas no texto legal de tais rudimentos *numerus clausus* da tipologia serrada. (SABBAG, op. cit., p. 62-63)

Conclui-se, portanto, que legislador ordinário, amparado pelos princípios da legalidade consagrados constitucionalmente, bem como pelo atual regime de governo, delimita exhaustivamente o campo de atuação da Administração Pública [*latu sensu*] na seara tributária, a fim de assegurar segurança jurídica a todos os cidadãos-contribuintes.

3 DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL-PREVIDENCIÁRIA

Antes de se adentrar no equacionamento das contribuições social-previdenciárias como espécie de contribuição que são, impende fazer-se um estudo analítico acerca deste gênero de tributo, vale dizer: sobre as contribuições, propriamente ditas.

Assim, pode-se iniciar afirmando que:

A natureza jurídica das contribuições sempre gerou grande divergência na doutrina, que oscilava entre a adoção da feição tributária e seu repúdio. Com o advento da Carta Magna de 1988, o legislador constitucional definiu a competência para a instituição das contribuições, no Capítulo I do Título IV, que trata do sistema tributário nacional, fulminando as dúvidas quanto à sua natureza tributária. Dessa forma, à luz do texto constitucional hodierno, parece inafastável a fisionomia tributária desta exação. (SABBAG, 2010, p. 487)

Portanto, verifica-se que com o advento da Carta Política de 1988, as contribuições foram alçadas expressamente ao patamar de tributo, desvinculando-se [outrossim] das demais exações tributárias, vale dizer: dos impostos, das taxas, das contribuições de melhoria e dos empréstimos compulsórios.

De fato:

Entretanto, permanecia o dissenso em relação à identidade da espécie de tributo à qual pertenciam as contribuições, havendo aqueles, como Ruy Barbosa Nogueira e Aliomar Baleeiro, que atrelavam as contribuições, por eles chamadas de 'parafiscais', a tributos que oscilavam entre as taxas e os impostos, não sendo propriamente uma espécie autônoma; outros, como Hugo de Brito Machado, preconizavam que as contribuições possuíam especificidade e características próprias, de tal ordem que, na verdade, constituíam-se uma espécie distinta e autônoma de tributo.

É fato curioso notar que o legislador constituinte, na parte final do § 6º, do art. 150, referiu-se ao binômio 'tributo ou contribuição', deixando transparecer uma possível incomunicabilidade entre os institutos jurídicos e uma distinção, propriamente dita, entre eles. Com a devida vênia, pensamos tratar-se de imprecisão técnica, veiculadora de uma inadvertida dicotomia conceitual, a que todos – o legislador, inclusive – não deixam de estar sujeitos. Como bem ensina Kiyoshi Harada, o legislador constituinte não é um sacerdote do Direito, mas um homem comum do povo.

[...] entende-se que subsistem no sistema tributário doméstico, à luz da teoria pentapartite, 5 (cinco) inconfundíveis espécies tributárias. Esse é o entendimento que tem prevalecido na doutrina e no STF, que separam os tributos em: (I) impostos (art. 145, I, CF c/c art. 16 do CTN); (II) taxas (art. 145, II, CF c/c arts. 77 e 78 do CTN); (III) contribuições de melhoria (art. 145, III, CF c/c arts. 81 e 82 do CTN); (IV) empréstimo compulsório (art. 148, CF); (V) contribuições (art. 149, CF). (SABBAG, 2010, p. 487-488)

Destarte, partindo-se do pressuposto que as contribuições hodiernamente constituem tributos com especificidades próprias, vale dizer: se afiguram distintas dos tributos, das taxas, das contribuições de melhoria e do empréstimo compulsório, pode-se afirmar que elas representam “[...] tributos destinados ao financiamento de gastos específicos, sobrevivendo no contexto de intervenção do Estado no campo social e econômico, sempre no cumprimento dos ditames da política de governo”. (SABBAG, 2010, p. 493)

Nesse compasso, os fatos geradores das contribuições possuem uma

[...] configuração toda especial, pois não é, como nos impostos, condição necessária e suficiente ao surgimento da obrigação, por supor a existência de um especial interesse (benefício) do sujeito passivo em certa atividade estatal. Assim, o pressuposto ou causa da obrigação é esse benefício, embora se tome como parâmetro, referencial ou fato de exteriorização, algo que ocorre no mundo fenomênico, semelhantemente aos impostos.

Portanto, ao contrário dos impostos, o surgimento de uma contribuição está vinculado necessariamente à atuação do Estado na área social e econômica, em cumprimento aos preceitos da política de governo.

Nesse sentido, dispõe o artigo 149 da Carta Política Nacional:

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, observando 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.(BRASIL, 2010)

Desse perceptivo, verifica-se que as contribuições constituem tributos federais, as quais,

[...] como espécie autônomas de tributos, avocam-se-lhes, normalmente, os princípios constitucionais tributários em geral, a saber, os princípios da legalidade, da anterioridade, da capacidade contributiva, da vedação ao confisco, dentre outros. O próprio *caput* do art. 149 do texto constitucional faz textual menção aos postulados quando condiciona a exação à observância do ‘disposto nos arts. 146, III, e 150, I, e III’.(SABBAG, op. cit., p. 491)

Outrossim, denota-se daquele dispositivo, que é facultado à União a instituição de 03 (três) espécies contributivas, quais sejam: (a) contribuições sociais;

(b) contribuições de intervenção no domínio econômico; e (c) contribuições de interesse das categorias profissionais ou econômicas.

Entretanto, tendo em vista que o presente estudo tem por foco analisar a incidência da contribuição social-previdenciária sobre verbas trabalhistas de natureza indenizatória, deixar-se-á de equacionar as demais contribuições elencadas naquele dispositivo constitucional, a saber: contribuições de intervenção no domínio econômico e contribuições de interesse das categorias profissionais ou econômicas), e passar-se-á ao exame metucioso das contribuições sociais propriamente ditas.

Assim, pode-se afirmar como espécie de contribuição que é, a “[...] a contribuição social é espécie tributária vinculada à atuação indireta do Estado. Tem como fato gerador uma atuação indireta do Poder Público mediatamente referida ao sujeito passivo da obrigação tributária”.(HARADA, KIYOSHI *apud* SABBAG, 2010, p. 510)

Afiguram-se como contribuições especiais, as quais são assim denominadas para:

[...] distingui-las das Contribuições de Melhoria, como se pode ver do quadro retro da classificação dos tributos.

São elas de natureza jurídica tributária, não só pelo fato de estarem inseridas no capítulo do Sistema Tributário, como também porque o texto constitucional faz referência expressa a princípios de direito tributário.

Com efeito, eis a redação do art. 149 (que deve ser visto com o art. 195, também reproduzido):

“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.

Parágrafo único. Os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir contribuição, cobrada de seus servidores, para o custeio, em benefício destes, de sistemas de previdência e assistência social.”

“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 – dos empregadores, incidentes sobre a folha de salário, o faturamento e o lucro;

III – dos trabalhadores;

IV – sobre a receita de concursos de prognósticos.a

§ 4º A lei poderá instituir outras fontes destinadas a garantir a manutenção ou expulsão da seguridade, obedecido o disposto no art. 154, I.

§ 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.

Pelo que se percebe do texto constitucional, os tributos a que se refere o art. 195 são chamados de “contribuições fiscais”, e, se a Constituição assim os denomina ou classifica, deve-se aceitar a sua determinação. (CASSONE, 1995, p. 65-66)

Ademais, salienta-se que “[...] as contribuições sociais destacam-se como as mais importantes, tanto do ponto de vista do volume de arrecadação, quanto do ponto de vista acadêmico. Elas são ‘as relevantes, as que pesam nos bolsos e recheiam os cofres dos Estados’”. (SABBAG, 2010, p. 510)

Outrossim, uma vez que as contribuições sociais estão diretamente relacionadas à atuação do Estado em setores da sociedade, consigna o Supremo Tribunal Federal: “[...] entende-se como contribuições sociais as (I) contribuições sociais gerais (aquelas não destinadas à seguridade), as (II) contribuições de seguridade social e as (III) outras contribuições sociais”. (SABBAG, 2010, p. 510)

As contribuições sociais de seguridade social (que são as objeto deste estudo) são decorrentes de recursos provindos de entes públicos e de contribuições financiadas por outros setores da sociedade, conforme disciplinam os artigos 195 da Constituição Federal e 11 da Lei n. 8.212/91.

Com efeito:

O orçamento da seguridade social é composto de receitas oriundas de recursos de entes públicos (financiamento indireto) – por meio de impostos – e de receitas hauridas das contribuições específicas (financiamento direto). Estas últimas são instituídas por lei, como respaldo constitucional, para o custeio da seguridade social (art. 195 da CF c/c art. 11, da Lei n. 8.212/91).

Nesse diapasão, toda a sociedade, de forma direta ou indireta, financia a seguridade social, o que revela a concretização do princípio da solidariedade neste gravame.

A doutrina tem procurado associar as contribuições à ideia de solidariedade, como relevante vetor axiológico. Para Marco Aurélio Greco, as contribuições adstringem-se ao conceito de “solidariedade em relação aos demais integrantes de um grupo social ou econômico, em função de certa finalidade.”

Assim, desponta a noção de solidariedade (indireta) nas contribuições, à luz do art. 195, I a IV, CF, segundo o qual toda a sociedade será chamada ao custeio.

Frisa-se, em tempo, que o princípio da solidariedade cria um contexto particularizante para as contribuições de seguridade social, qual seja, o de que poderão ser chamados a contribuir, independentemente de pertencerem a determinado grupo diretamente relacionado com a atuação estatal. É algo que marca de modo indelével as contribuições de seguridade social, estabelecendo o dever de solidariedade de todos os integrantes da sociedade em seu financiamento. (SABBAG, 2010, p. 515)

E das dicções dos artigos em comento, exsurgem respectivamente:

Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

I – do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre:

a) a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício;

b) a receita ou o faturamento;

c) o lucro;

II – do trabalhador e dos demais segurados da previdência social, não incidindo contribuição sobre aposentadoria e pensão concedidas pelo regime geral de previdência social de que trata o art. 201;

III – sobre a receita de concursos de prognósticos.

IV – do importador de bens ou serviços do exterior, ou de quem a lei a ele equiparar.

§ 1º - As receitas dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios destinadas à seguridade social constarão dos respectivos orçamentos, não integrando o orçamento da União.

§ 2º - A proposta de orçamento da seguridade social será elaborada de forma integrada pelos órgãos responsáveis pela saúde, previdência social e assistência social, tendo em vista as metas e prioridades estabelecidas na lei de diretrizes orçamentárias, assegurada a cada área a gestão de seus recursos.

§ 3º - A pessoa jurídica em débito com o sistema da seguridade social, como estabelecido em lei, não poderá contratar com o Poder Público nem dele receber benefícios ou incentivos fiscais ou creditícios.

§ 4º - A lei poderá instituir outras fontes destinadas a garantir a manutenção ou expansão da seguridade social, obedecido o disposto no art. 154, I.

§ 5º - Nenhum benefício ou serviço da seguridade social poderá ser criado, majorado ou estendido sem a correspondente fonte de custeio total.

§ 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".

§ 7º - São isentas de contribuição para a seguridade social as entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei.

§ 8º O produtor, o parceiro, o meeiro e o arrendatário rurais e o pescador artesanal, bem como os respectivos cônjuges, que exerçam suas atividades em regime de economia familiar, sem empregados permanentes, contribuirão para a seguridade social mediante a aplicação de uma alíquota sobre o resultado da comercialização da produção e farão jus aos benefícios nos termos da lei.

§ 9º As contribuições sociais previstas no inciso I do caput deste artigo poderão ter alíquotas ou bases de cálculo diferenciadas, em razão da atividade econômica, da utilização intensiva de mão-de-obra, do porte da empresa ou da condição estrutural do mercado de trabalho.

§ 10. A lei definirá os critérios de transferência de recursos para o sistema único de saúde e ações de assistência social da União para os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, e dos Estados para os Municípios, observada a respectiva contrapartida de recursos.

§ 11. É vedada a concessão de remissão ou anistia das contribuições sociais de que tratam os incisos I, a e II deste artigo, para débitos em montante superior a o fixado em lei complementar.

§ 12. A lei definirá os setores de atividade econômica para os quais as contribuições incidentes na forma dos incisos I, b; e IV do caput, serão não-cumulativas.

§ 13. Aplica-se o disposto no § 12 inclusive na hipótese de substituição gradual, total ou parcial, da contribuição incidente na forma do inciso I, a, pela incidente sobre a receita ou o faturamento. (BRASIL, 2010)

Art. 11. No âmbito federal, o orçamento da Seguridade Social é composto das seguintes receitas:

I – receitas da União;

II – receitas das contribuições sociais;

III – receitas de outras fontes.

Parágrafo único. Constituem contribuições sociais:

a) das empresas, incidentes sobre a remuneração paga ou creditada aos segurados e a seu serviço;

b) as dos empregados domésticos;

c) as dos trabalhadores, incidentes sobre o seu salário-de-contribuição;

d) as das empresas, incidentes sobre faturamento e lucro;

e) as incidentes sobre a receita de concursos de prognósticos. (BRASIL, 2010)

Como visto, os dispositivos supra transcritos denotam que as contribuições social-previdenciárias correspondem às receitas auferidas pelo Estado, para fins de manter a Seguridade Social no país, tendo como fatos geradores aquelas situações delineadas nos perceptivos em questão.

Ademais, vale sopesar que as contribuições social-previdenciárias, como espécie de tributos que correspondem,

[...] avocam-se-lhes, normalmente, os princípios constitucionais tributários em geral, a saber, os princípios da legalidade, da anterioridade, da capacidade contributiva, da vedação ao confisco, entre outros. O próprio caput do art. 149 do texto constitucional faz textual menção aos postulados quando condiciona a exação à observância do “disposto nos arts. 146, III e 150, I e III”. (SABBAG, 2010, p. 491)

Logo, tem-se a instituição das contribuições social-previdenciárias deverá obedecer aos primados constitucionais, em especial aqueles concernentes ao sistema tributário nacional, porquanto [caso contrário], haverá de ser ela considerada inconstitucional, por afronta direta ao texto constitucional.

Outrossim, impende sobrelevar que não só a instituição das contribuições social-previdenciárias deverá respaldar-se nos primados constitucionais, mas também assim deverá ocorrer no que toca a sua aplicação e a sua interpretação, a fim de evitar-se a prática de atos ilegais, como também a perpetuação de insegurança jurídica no seio da sociedade.

De fato:

A aplicação da legislação tributária refere-se à execução das normas do tributo aos contextos da realidade jurídico-social com os quais elas se entrelaçam. Aplicar a legislação tributária implica concretizar o desiderato normativo, resultante da vontade do legislador, no plano fático.

Nessa toada, repisa-se que o ato de aplicar a lei significa fazê-la incidir sobre um fato, para que este se discipline por aqueles parâmetros legais, produzindo seus efeitos na realidade concreta. (SABBAG, 2010, p. 621)

Portanto, ao aplicar a norma tributária ao caso concreto, a Administração Pública tributante a verdadeira intenção do legislador ordinário ou constituinte, o que o fará por intermédio da interpretação das normas aplicáveis ao caso em evidência, em especial aos princípios norteadores do ordenamento jurídico tributário nacional.

Com efeito:

A interpretação da lei é o trabalho investigativo que procura traduzir seus pensamentos, sua dicção e seu sentido. É o ato intelectual de decifrar o pensamento do legislador, perquirindo a razão que animou suas ideias quando confeccionou aquele instrumento normativo. É o mecanismo de tradução da *mens legislatoris* em palavras conclusivas de um raciocínio querido e, agora, a decifrar. Assim, interpretar a lei é compreendê-la diante da pleora de significações possíveis que pressupõe, determinando, com exatidão, seu verdadeiro desígnio, ao demarcar os casos todos a que se estende a sua aplicação. (SABBAG, 2010, p. 621)

Veja-se, portanto, que não basta que os princípios constitucionais sejam observados pelo legislador ordinário quando da edição das contribuições social-previdenciária; faz-se imprescindível que o aplicador e o intérprete desta espécie de exação subsumem a aplicação e a interpretação da norma ao contexto normativo que aquela se enquadra.

4 DA INCONSTITUCIONALIDADE NA INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO SOCIAL-PREVIDENCIÁRIA SOBRE VERBAS TRABALHISTAS DE NATUREZA INDENIZATÓRIA

Consoante sopesado durante toda a digressão desta pesquisa, os princípios da ciência jurídica, em especial os primados elencados expressamente no texto constitucional, constituem as regras fundantes de toda sistemática normativa do país.

Por essa razão, sua observância não se limita apenas à edição das demais espécies normativas, mas também na seara de aplicação das normas jurídicas e, ainda, na interpretação destas, pois que incorrer em contrariedade com seus ditames se consubstanciará numa afronta direta a todo ordenamento jurídico brasileiro, porquanto provindo [este] daqueles primados constitucionais.

Ademais, conforme se consignou, as contribuições social-previdenciárias, por constituírem exações tributárias, devem sempre estar de acordo com os princípios constitucionais aplicáveis ao sistema tributário, mais especificamente ao princípio da legalidade, haja vista ser ele o mais importante dos princípios aplicáveis à espécie.

Entretanto, em que pesem tais conclusões, importa salientar que alguns entes estatais aplicadores das normas tributárias esquecem-se de subsumir o caso concreto ao efetivamente previsto na Constituição Federal, formulando interpretações incongruentes com o texto constitucional, em especial com o princípio da legalidade tributária.

Com efeito, hodiernamente, o Instituto Nacional do Seguro Social (INSS), ente responsável pela cobrança das contribuições social-previdenciárias destinadas à seguridade do país, vem exigindo das empresas (empregadoras) contribuições social-previdenciárias sobre verbas trabalhistas de natureza não salarial, vale dizer: sobre verbas trabalhistas de natureza indenizatória, muito embora não haja na legislação (constitucional e infraconstitucional) previsão de exação tributária desta espécie sobre tais verbas.

É que, conforme já se assinalou, as contribuições social-previdenciárias, ou melhor: todos os seus elementos devem estar devidamente insertos em normas provindas do poder legislativo. Logo, num primeiro olhar, pode-se afirmar que referidas exações devem respeitar o primado constitucional da legalidade; contudo,

num segundo aspecto, deverão elas respeitar [também], o princípio da legalidade estrita.

Explica-se, o princípio da legalidade estrita [agora ventilado neste trabalho] indica que determinados assuntos previamente elencados pelo legislador constitucional devem ser regidos por norma provinda dos Poderes Legislativos dos entes estatais, haja vista a imprescindibilidade de serem criados por meio de processo legislativo delineado no texto constitucional.

Efetivamente, leciona Moraes:

O princípio da legalidade é de abrangência mais ampla do que o princípio da reserva legal. Por ele fica certo que qualquer comando jurídico impondo comportamentos forçados há de provir de uma das espécies normativas devidamente elaboradas conforme as regras de processo legislativo constitucional. Por outro lado, encontramos o princípio da reserva legal. Este opera de maneira mais restrita e diversa. Ele não é genérico e abstrato, mas concreto. Ele incide tão-somente sobre os campos materiais específicos pela constituição. Se todos os comportamentos humanos estão sujeitos ao princípio da legalidade, somente alguns estão submetidos ao da reserva da lei. Este é, portanto, de menor abrangência, mas de maior densidade ou conteúdo, visto exigir o tratamento de maneira exclusivamente pelo Legislativo, sem participação normativa do Executivo. (MORAES, 2001, p. 67)

E tecendo referência ao grande jurista José Afonso da Silva, prossegue citado autor:

[...] a doutrina raro confunde ou não distingue suficiente o princípio da legalidade e da reserva legal. O primeiro significa a submissão e o respeito à lei, ou a atuação da esfera estabelecida pelo legislador. O segundo consiste em estatuir que a regulamentação de determinadas matérias há de fazer-se necessariamente por lei formal. Encontramos o princípio da reserva legal quando a constituição reserva conteúdo específico, caso a caso, à lei. Por outro lado, encontramos o princípio da legalidade quando a constituição outorga poder amplo e geral sobre qualquer espécie de relação. (SILVA, 1992, p. 369)

Outrossim, dos ensinamentos do próprio José Afonso da Silva exsurge:

Em verdade, o problema das relações entre os princípios da legalidade e da reserva de lei resolve-se com base no Direito Constitucional positivo, à vista do poder que a Constituição outorga ao Poder Legislativo. Quando essa outorga consiste no poder amplo e geral sobre qualquer espécie de relações, como vimos antes, tem-se o princípio da legalidade. Quando a Constituição reserva conteúdo específico, caso a caso, à lei, encontramos diante do princípio da reserva legal. Por isso é que Christian Starck, examinando a questão em face da Constituição da República Federal da Alemanha, esclarece que, junto à reserva geral, ela reconhece uma série de reservas particulares. E a seguinte lição de Crisafulli situa devidamente a

questão: Tem-se, pois, a reserva da lei, quando uma norma constitucional atribui determinada matéria exclusivamente à lei formal [ou a atos equiparados, na interpretação firmada na praxe], subtraindo-a, com isso, à disciplina de outras fontes, àquela subordinada. (SILVA, 1992, p. 369)

Portanto, verifica-se que o princípio da reserva legal corresponde a um corolário do princípio da legalidade, pelo qual certos assuntos previamente estabelecidos pela Carta Política brasileira são obrigados a serem regulados por meio de lei em sentido formal, proveniente do Poder Legislativo competente para sua instituição.

Ademais, quanto à sua aplicabilidade/incidência na seara do direito tributário, pode-se afirmar que referido princípio possui previsão expressa no próprio texto constitucional, o qual – em seu art. 150, inc. I – preceitua: “Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, aos Municípios e ao Distrito Federal: exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça”.(BRASIL, 1989)

Logo, na edição de leis tributárias os legisladores federal, estadual, distrital e municipal são obrigados a utilizarem de lei em seu sentido formal, sob pena de ser declarada a inconstitucionalidade do ato diverso utilizado para edição/regulamentação das matérias que a Constituição Federal elencou como sendo de competência de norma proveniente dos respectivos Poderes Legislativos.

Vale esclarecer que isso se deve, conforme salienta Eduardo Sabbag, por que:

Se o tributo é veículo de invasão patrimonial, é prudente que isso ocorra segundo a vontade popular, cuja lapidação se dá no Poder Legislativo e em suas Casas Legislativas. Tal atrelamento, no trinômio “tributo-lei-povo” assegura ao particular um “escudo” protetor contra injunções estatais feitas por instrumento diverso de lei.

[...]

É imperioso destacar que a tarefa de “instituir tributo”, conquanto unilateral na forma, não o é na essência. É que a instituição pressupõe consentimento popular – consoante se asseverou em linhas anteriores – uma vez que este ato, sendo reflexo, aponta que o destinatário do tributo está disposto a aceitar a invasão patrimonial em prol dos interesses coletivos, pagando-se tão somente aquilo que consentir a quem o exigir. (SABBAG, 2010, p. 59)

E dos ensinamentos de Baleeiro, tem-se:

O Poder de tributar, na Constituição, é regulado segundo rígidos princípios que deitam raízes nas próprias origens históricas e políticas do regime

democrático por ela adotado. Vários desses princípios abrigam limitações ao exercício daquele poder e não apenas à competência tributária. O mais universal desses princípios, o da legalidade dos tributos, prende-se à própria razão de ser dos Parlamentares, desde a penosa e longa luta das Câmaras inglesas para efetividade da aspiração contida na fórmula 'no taxation without representation', enfim, o direito de os contribuintes consentirem – e só eles – pelo voto de seus representantes eleitos, na decretação ou majoração de tributos. As Constituições, desde a Independência Americana e a Revolução Francesa, o trazem expresso, firmando a regra secular de que o tributo só se pode decretar em lei, como ato de competência privativa dos Parlamentos. (BALEEIRO, 1993, p. 74)

Por derradeiro, conclui Sabbag:

A Constituição Federal de 1988 foi explícita ao mencionar os elementos “instituição” e “aumento”, levando o intérprete, à primeira vista, a associar a lei apenas aos processos de criação e majoração do tributo. Essa não parece ser a melhor exegese; a lei tributária deve servir de parâmetro para criar e, em outro giro, para extinguir o tributo; para aumentar e, em outra banda, reduzir a exação. Com efeito, [...] as desonerações tributárias, quer no plano de extinção [e.g., de isenção, remissão etc], quer no plano das reduções [v.g., redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido etc.], adstringem-se à reserva da lei. Daí se assegurar que o comando previsto no inciso I do art. 150 da CF/88 atrela-se, inexoravelmente, aos paradigmas fáticos instituição-extinção e aumento-redução. (SABBAG, 2010, p. 59)

Nesse contexto, verifica-se que a instituição, a extinção, a majoração e a minoração de tributos só podem ser formuladas por intermédio de leis formais emanadas do Poder Legislativo de cada ente estatal, sob pena de ser declarado nulo o ato utilizado para o mister legislativo tributário, diante da sua manifesta e completa inconstitucionalidade.

Outrossim, quando às contribuições social-previdenciárias, verifica-se que o próprio texto constitucional é expresso e elucidativo quando consigna, em seu art. 195, § 4º, que: “a lei poderá instituir outras fontes destinadas a garantir a manutenção ou expansão da seguridade social, obedecido o disposto no art. 154, I”(BRASIL, 1989). E, pela dicção do preceptivo citado, exsurge: “A União poderá instituir: 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”. (BRASIL, 1989).

Portanto, o legislador constituinte estabeleceu expressamente que qualquer outra fonte destinada ao custeio da seguridade social [contribuições social-previdenciárias] deverá obedecer ao processo legislativo da norma complementar,

sob pena de ser declarada inconstitucional. Quer se dizer: todos os elementos das contribuições social-previdenciárias deverão encontrar-se devidamente expressos em lei complementar, competindo ao aplicador da norma subsumir o fato jurídico ao conceito normativo.

Entretanto, afigura-se praxe perpetrada pelo Instituto Nacional do Seguro Social (INSS) cobrar das empresas contribuição social-previdenciária sobre os valores pagos nos 15 (quinze) primeiros dias em que o empregado se encontra beneficiado pelo benefício previdenciário auxílio-doença, bem como sobre: (a) os valores pagos àqueles a título de auxílio-acidente e (b) aviso prévio indenizado.

Entretanto, conforme se infere da dicção dos artigos 60, § 3º e 86, ambos da Lei n. 8.213/91 e artigo 487, § 1º, da Consolidação das Leis do Trabalho (Decreto-Lei n. 5.452/43), tais verbas não correspondem à contraprestação pelo trabalho desempenhado pelo empregado, mas (antes de tudo) a verbas de caráter iminente indenizatório, a fim de compensar o empregado pela situação gravosa por que passa.

Extrai-se dos dispositivos indigitados, respectivamente:

Art. 60. O auxílio-doença será devido ao segurado empregado a contar do décimo sexto dia do afastamento da atividade, e, no caso dos demais segurados, a contar da data do início da incapacidade e enquanto ele permanecer incapaz.

§ 1º Quando requerido por segurado afastado da atividade por mais de 30 (trinta) dias, o auxílio-doença será devido a contar da data da entrada do requerimento.

[...]

§ 3º Durante os primeiros quinze dias consecutivos ao do afastamento da atividade por motivo de doença, incumbirá à empresa pagar ao segurado empregado o seu salário integral.

§ 4º A empresa que dispuser de serviço médico, próprio ou em convênio, terá a seu cargo o exame médico e o abono das faltas correspondentes ao período referido no § 3º, somente devendo encaminhar o segurado à perícia médica da Previdência Social quando a incapacidade ultrapassar 15 (quinze) dias. (BRASIL, 1991)

Art. 86. O auxílio-acidente será concedido, como indenização, ao segurado quando, após consolidação das lesões decorrentes de acidente de qualquer natureza, resultarem sequelas que impliquem redução da capacidade para o trabalho que habitualmente exercia. (BRASIL, 1991)

Art. 487 – Não havendo prazo estipulado, a parte que, sem justo motivo, quiser rescindir o contrato deverá avisar a outra da sua resolução com a antecedência mínima de:

I – oito dias, se o pagamento for efetuado por semana ou tempo inferior;

II – trinta dias aos que perceberem por quinzena ou mês, ou que tenham mais de 12 (doze) meses de serviço na empresa.

§ 1º - A falta de aviso prévio por parte do empregador dá ao empregado o direito aos salários correspondentes ao prazo do aviso, garantida sempre a integração desse período no seu tempo de serviço.

§ 2º - A falta de aviso prévio por parte do empregado dá ao empregador o direito de descontar os salários correspondentes ao prazo respectivo.

§ 3º - Em se tratando de salário pago na base de tarefa, o cálculo, para efeitos dos parágrafos anteriores, será feito de acordo com a média dos últimos 12 (doze) meses de serviço.

§ 4º - É devido o aviso prévio na despedida indireta.

§ 5º - O valor das horas extraordinárias habituais integra o aviso prévio indenizado.

§ 6º - O reajustamento salarial coletivo, determinado no curso do aviso prévio, beneficia o empregado pré-avisado da despedida, mesmo que tenha recebido antecipadamente os salários correspondentes ao período do aviso, que integra seu tempo de serviço para todos os efeitos legais. (BRASIL, 1989)

Como vistos, tanto as valores concedidos pelo empregador ao empregado nos 15 (quinze) primeiros dias de auxílio-doença, como àquelas concedidas a título de auxílio-acidente e aviso prévio indenizado constituem espécie de verbas trabalhistas de natureza indenizatória, circunstância que impossibilita a incidência de contribuição social-previdenciária sobre elas, na medida em que a legislação atual somente prevê sua incidência sobre verbas trabalhistas de caráter remuneratório.

Com efeito, infere-se da dicção do art. 195, inc. I, alínea "a", da Carta Política brasileira:

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; (BRASIL, 1989)

Assim, observa-se deste artigo que as contribuições social-previdenciárias incidirão, dentre outros, somente sobre a remuneração paga ou creditada dos segurados e a seu serviço, ou seja: sobre os valores pagos pelos empregadores aos seus empregados a título de contraprestação ao trabalho desempenhado.

Ademais, impende sobrelevar o disposto nos artigos 22, inciso I, e 28, inciso I, da Lei n. 8.212/91, os quais confirmam que o termo "remuneração" elencado no seu artigo 11 e no artigo 195 da Constituição Federal corresponde aos valores auferidos pelo empregado a título de contraprestação ao trabalho desempenhado.

Colhe-se dos dispositivos em comento, respectivamente:

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

I - vinte por cento sobre o 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. (BRASIL, 1991)

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

I - 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 tomador de serviços nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa; (BRASIL, 1989)

Como visto desses preceptivos legais, as contribuições sociais destinadas ao financiamento da seguridade social deverão incidir sobre os rendimentos pagãos ao segurado (empregado), a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho desempenhado, razão pela qual constitui ato ilegal (inconstitucional) a cobrança daqueles tributos sobre verba trabalhista de natureza indenizatória.

Corroborando esse posicionamento, exsurge da jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. VIOLAÇÃO AO ART. 535. INEXISTÊNCIA DE INDICAÇÃO DE VÍCIO NO ACÓRDÃO RECORRIDO. MERAS CONSIDERAÇÕES GENÉRICAS. SÚMULA N. 284 DO STF, POR ANALOGIA. COMPENSAÇÃO. AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO. SÚMULA N. 211 DO STJ. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. BASE DE CÁLCULO. AUXÍLIO-DOENÇA. PRIMEIROS 15 DIAS DE AFASTAMENTO. NÃO INCIDÊNCIA.

1. Não merece acolhida a pretensão da recorrente, na medida em que não indicou nas razões do apelo nobre em que consistiria exatamente o vício existente no acórdão recorrido que ensejaria a violação ao art. 535 do CPC. Desta forma, há óbice ao conhecimento da irresignação por violação ao disposto na Súmula n. 284 do STF, por analogia.

2. Não se depreende do acórdão recorrido o necessário prequestionamento do referido dispositivo legal, tampouco da tese jurídica aventada nas razões recursais, deixando de atender ao comando constitucional que exige a presença de causa decidida como requisito para a interposição do apelo nobre (art. 105, inc. III, da CR/88). Incidência, também, da Súmula n. 211 desta Corte.

3. Está assentado na jurisprudência desta Corte que os valores pagos a título de auxílio-doença e de auxílio-acidente, nos primeiros quinze dias de afastamento, não têm natureza remuneratória e sim indenizatória, não sendo considerados contraprestação pelo serviço realizado pelo segurado. Não se enquadram, portanto, na hipótese de incidência prevista para a contribuição previdenciária. Precedentes.

4. Recurso especial parcialmente conhecido e, nessa parte, não provido. (BRASIL, 2010)

TRIBUTÁRIO – CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA – SALÁRIO-MATERNIDADE - BENEFÍCIO SUBSTITUTIVO DA REMUNERAÇÃO - POSSIBILIDADE – ART. 28, § 2º, DA LEI 8.212/91 – ADICIONAL DE PERICULOSIDADE, INSALUBRIDADE E HORAS EXTRAS - PARCELAS REMUNERATÓRIAS - ENUNCIADO 60 DO TST - AUXÍLIO-DOENÇA E AUXÍLIO-ACIDENTE - CARÁTER INDENIZATÓRIO – TERÇO CONSTITUCIONAL DE FÉRIAS - REALINHAMENTO JURISPRUDENCIAL – NATUREZA INDENIZATÓRIA - SUFICIÊNCIA DA PRESTAÇÃO JURISPRUDENCIAL.

1. Inexiste violação aos arts. 458, 459 e 535 do CPC se o acórdão recorrido apresenta estrutura adequada e encontra-se devidamente fundamentado, na forma da legislação processual, abordando a matéria objeto da irresignação.

2. O salário-maternidade é benefício substitutivo da remuneração da segurada e é devido em razão da relação laboral, razão pela qual sobre tais verbas incide contribuição previdenciária, nos termos do § 2º do art. 28 da Lei 8.212/91.

3. Os adicionais noturnos, de periculosidade, de insalubridade e referente à prestação de horas-extras, quando pagos com habitualidade, incorporam-se ao salário e sofrem a incidência de contribuição previdenciária.

4. O STJ, após o julgamento da Pet 7.296/DF, realinou sua jurisprudência para acompanhar o STF pela não-incidência de contribuição previdenciária sobre o terço constitucional de férias. Precedentes.

5. Não incide contribuição previdenciária sobre os primeiros 15 dias de auxílio-doença pagos pelo empregador, nem sobre as verbas devidas a título de auxílio-acidente, que se revestem de natureza indenizatória. Precedentes.

6. Recurso especial provido em parte.(BRASIL, 2010)

PROCESSO CIVIL – TRIBUTÁRIO – PRESCRIÇÃO – CINCO ANOS DO FATO GERADOR MAIS CINCO ANOS DA HOMOLOGAÇÃO TÁCITA – ART. 4º DA LEI COMPLEMENTAR N. 118/2005 – CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA – SALÁRIO MATERNIDADE – FÉRIAS – INCIDÊNCIA – AUXÍLIO-DOENÇA – AUXÍLIO-ACIDENTE – PRIMEIROS QUINZE DIAS – ABONO CONSTITUCIONAL – NÃO INCIDÊNCIA.

1. A Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do REsp 1.002.932/SP, submetido ao rito dos recursos repetitivos do art. 543-C do CPC, julgado em 25.11.2009 adotou o entendimento segundo o qual, para as hipóteses de devolução de tributos sujeitos à homologação, declarados inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal, a prescrição do direito de pleitear a restituição ocorre após expirado o prazo de cinco anos, contados do fato gerador, acrescido de mais cinco anos, a partir da homologação tácita.

2. O STJ, por intermédio da sua Corte Especial, no julgamento da AI nos EREsp 644.736/PE, declarou a inconstitucionalidade da segunda parte do art. 4º da Lei Complementar n. 118/2005, a qual estabelece aplicação retroativa de seu art. 3º, porquanto ofende os princípios da autonomia, da independência dos poderes, da garantia do direito adquirido, do ato jurídico perfeito e da coisa julgada.

3. No caso dos autos os fatos geradores são anteriores ao início da vigência da Lei Complementar n. 118/2005 e a ação a antecedeu, portanto, aplica-se

o prazo prescricional de cinco anos, contados do fato gerador, acrescido de mais cinco anos, a partir da homologação tácita, tal como decidido na decisão agravada. Prescrição afastada.

4. O entendimento sedimentado nesta Corte Superior é o de que o salário-maternidade possui natureza salarial, motivo pelo qual integra a base de cálculo da contribuição previdenciária. Por outro lado, não possui natureza remuneratória a quantia paga a título de auxílio-doença e auxílio-acidente nos 15 primeiros dias do benefício. Precedentes.

5. Não incide contribuição previdenciária sobre o terço constitucional de férias, por constituir verba que detém natureza indenizatória e não se incorpora à remuneração para fins de aposentadoria. Entendimento firmado pela Primeira Seção nos autos de incidente de uniformização de interpretação de lei federal dirigido a este Tribunal Superior, cadastrado como Pet 7.296/PE, da relatoria da Sra. Ministra Eliana Calmon, julgado em 28.11.09 (DJe de 10.11.09).

Agravo regimental da FAZENDA NACIONAL improvido. Agravo regimental da CONSTROYER CONSTRUÇÕES E EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA. parcialmente provido apenas para reconhecer a não incidência de contribuição previdenciária sobre o terço constitucional de férias. (BRASIL, 2010)

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. INSUFICIÊNCIA DE PRESTAÇÃO JURISDICIONAL NÃO CONFIGURADA. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. SOCIEDADE EMPRESÁRIA. ART. 22, I, DA LEI 8.212/91. AVISO PRÉVIO INDENIZADO. ABONO DE NATUREZA INDENIZATÓRIA NÃO INTEGRA BASE DE CÁLCULO.

1. Não se revela insuficiente a prestação jurisdicional se o Tribunal a quo examina as questões relevantes ao deslinde da controvérsia de modo integral e sólido.

2. "A indenização decorrente da falta de aviso prévio visa reparar o dano causado ao trabalhador que não fora alertado sobre a futura rescisão contratual com a antecedência mínima estipulada na CLT, bem como não pôde usufruir da redução da jornada a que fazia jus (arts. 487 e segs. da CLT). Não incide contribuição previdenciária sobre os valores pagos a título de aviso prévio indenizado, por não se tratar de verba salarial" (REsp 1.198.964/PR, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, DJe 04.10.10).

3. Recurso especial não provido. (BRASIL, 2010)

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. INEXISTÊNCIA DE OMISSÃO OU CONTRADIÇÃO NO ACÓRDÃO RECORRIDO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. EMPRESA. ART. 22, INC. I, DA LEI N. 8.212/91. BASE DE CÁLCULO. VERBA SALARIAL. AVISO PRÉVIO INDENIZADO. NATUREZA INDENIZATÓRIA. NÃO INCIDÊNCIA. DÉCIMO-TERCEIRO SALÁRIO (GRATIFICAÇÃO NATALINA). PREVISÃO EXPRESSA. ART. 28, § 7º, DA LEI N. 8.212/91. INCIDÊNCIA.

1. Não havendo no acórdão omissão, contradição ou obscuridade capaz de ensejar o acolhimento da medida integrativa, tal não é servil para forçar a reforma do julgado nesta instância extraordinária. Com efeito, afigura-se despicienda, nos termos da jurisprudência deste Tribunal, a refutação da totalidade dos argumentos trazidos pela parte, com a citação explícita de todos os dispositivos infraconstitucionais que aquela entender pertinentes ao desate da lide.

2. Não incide contribuição previdenciária sobre os valores pagos a título de aviso prévio indenizado, por não se tratar de verba salarial. Precedente: REsp n. 1198964/PR, Segunda Turma, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, julgado em 2.9.2010, à unanimidade.

3. O décimo-terceiro salário (gratificação natalina) integra o salário-de-contribuição para fins de incidência de contribuição previdenciária. Precedente: REsp 901.040/PE, Rel. Min. Luiz Fux, Primeira Turma, DJe

10.2.2010, julgado pela sistemática do art. 543-C do CPC e da res. n. 8/08 do STJ.

4. Recurso especial do INSS parcialmente provido.

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL ANTERIOR AO JULGAMENTO DOS EMBARGOS DE DECLARAÇÃO PELA ORIGEM. ACÓRDÃO NÃO MODIFICADO.

RATIFICAÇÃO DO APELO NOBRE. NECESSIDADE. SÚMULA N. 418 DO STJ. PRECEDENTE DA CORTE ESPECIAL.

1. "É inadmissível o recurso especial interposto antes da publicação do acórdão dos embargos de declaração, sem posterior ratificação" (Súmula n. 418 do STJ).

2. A necessidade de ratificação do recurso especial não depende da alteração do acórdão com o julgamento dos embargos de declaração (efeitos infringentes). Precedente: REsp 776265/SC, Rel. Min. Humberto Gomes de Barros, Rel. p/ Acórdão Ministro Cesar Asfor Rocha, Corte Especial, DJ 6.8.2007.

3. Recurso especial da empresa não conhecido. (BRASIL, 2010)

TRIBUTÁRIO. PRESCRIÇÃO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. TESE DOS CINCO MAIS CINCO. PRECEDENTE DO RECURSO ESPECIAL REPETITIVO N. 1002932/SP. OBEDIÊNCIA AO ART. 97 DA CR/88. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. BASE DE CÁLCULO. AUXÍLIO-DOENÇA. PRIMEIROS 15 DIAS DE AFASTAMENTO. ADICIONAL DE 1/3 DE FÉRIAS. NÃO INCIDÊNCIA.

1. Consolidado no âmbito desta Corte que nos casos de tributo sujeito a lançamento por homologação, a prescrição da pretensão relativa à sua restituição, em se tratando de pagamentos indevidos efetuados antes da entrada em vigor da Lei Complementar n. 118/05 (em 9.6.2005), somente ocorre após expirado o prazo de cinco anos, contados do fato gerador, acrescido de mais cinco anos, a partir da homologação tácita.

2. Precedente da Primeira Seção no REsp n. 1.002.932/SP, julgado pelo rito do art. 543-C do CPC, que atendeu ao disposto no art. 97 da Constituição da República, consignando expressamente a análise da inconstitucionalidade da Lei Complementar n. 118/05 pela Corte Especial (AI nos ERESP 644736/PE, Relator Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 06.06.2007).

3. Os valores pagos a título de auxílio-doença e de auxílio-acidente, nos primeiros quinze dias de afastamento, não têm natureza remuneratória e sim indenizatória, não sendo considerados contraprestação pelo serviço realizado pelo segurado. Não se enquadram, portanto, na hipótese de incidência prevista para a contribuição previdenciária. Precedentes.

4. Não incide contribuição previdenciária sobre o adicional de 1/3 relativo às férias (terço constitucional). Precedentes.

5. Recurso especial não provido. (BRASIL, 2010)

5 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

5.1 TIPOS DE PESQUISA

A presente pesquisa será elaborada por meio do método exploratório, da qual faz parte a bibliográfica em livros, artigos e jurisprudências, porquanto o acesso aos dados permitirá: uma análise percuciente acerca do princípio da legalidade na seara do Direito Tributário, bem como de sua aplicabilidade no caso de incidência de contribuição previdenciário sobre fato gerador diverso daquele descrito na legislação hodierna.

5.1.1 Pesquisa Bibliográfica

Este estudo formular-se-á por intermédio de pesquisas em livros, artigos e jurisprudências que discorram acerca do tema em estudo, a fim de comprovar-se que a incidência de contribuição social-previdenciária sobre verbas de natureza indenizatória se afigura ilegal/inconstitucional.

5.1.2 Pesquisa Descritiva ou de Campo

A pesquisa a ser utilizada será a bibliográfica descritiva, cujo conteúdo consistirá em disposições constantes em livros, artigos jurídicos e jurisprudências pertinentes ao tema em estudo.

5.2 ABORDAGEM DA PESQUISA

Há dois métodos diferentes de abordagem da pesquisa: o quantitativo e o qualitativo.

Oliveira (1997, p. 115) conceitua o método quantitativo como sendo:

O quantitativo, conforme o próprio termo indica, significa quantificar opiniões, nas formas de coleta de informações, assim como também com o emprego de recursos e técnicas estatísticas desde as mais simples, como

percentagem, média, moda, mediação e desvio padrão, até as de uso mais complexo, como coeficiente de correlação, análise de regressão etc., normalmente utilizados em defesas e teses.

Mezzaroba e Monteiro, (2004, p. 110) descrevem peculiaridades da pesquisa qualitativa:

Qualidade é uma propriedade de idéias, coisas de pessoas que permite que sejam diferenciadas entre si de acordo com suas naturezas. A pesquisa qualitativa não vai medir seus dados, mas, antes, procurar identificar suas naturezas. O objetivo da pesquisa vai ser tratado de forma radicalmente diferente da modalidade anterior de investigação. A compreensão das informações é feita de uma forma mais global e inter-relacionada com fatores variados, privilegiando contextos.

Diante da diferenciação feita quanto aos tipos de abordagem da pesquisa, no projeto será utilizada a qualitativa, haja vista que não serão utilizados dados estatísticos e sim, o ambiente natural será a fonte direta para a coleta dos dados.

5.3 INSTRUMENTO DE COLETA DE DADOS

Os dados serão coletados por meio de livros, artigos eletrônicos obtidos através da rede mundial de computadores/internet e decisões jurisprudenciais nos sites dos tribunais pátrios.

6 CONCLUSÃO

De tudo que foi exposto na presente pesquisa, é possível concluir que, ainda hoje, a Administração Pública Tributária, por intermédio da Fazenda Nacional, ou por meio do Instituto Nacional do Seguro Social – INSS, tende a ir de encontro à principiologia inserta na Carta Política Nacional, na medida em que ajuízam ações visando perceber contribuições social-previdenciárias em função de ganhos auferidos pelo trabalhador, a título de indenização.

Tal prática, de inegável incongruência e de demasiada arbitrariedade, tem gerado no seio da sociedade [em especial dos empresários] uma sensação de instabilidade jurídica, pois que, muito embora a Constituição da República Federativa do Brasil seja expressa ao consignar que, dentre os fatos gerados das contribuições em comento, somente os valores percebidos a título de remuneração [salário] é que podem sofrer a incidência desta exação, os entes tributantes se vejam no direito de tributar sobre fato diverso, vale dizer: sobre verbas de natureza indenizatória, circunstância que não só afronta o princípio da legalidade [de modo genérico], como igualmente o princípio da legalidade no âmbito do Direito Tributário e o princípio da legalidade estrita.

Com efeito, o princípio da legalidade [principal primado de todo estado democrático] preceitua, de modo genérico, que todos os atos perpetrados pelos cidadãos não podem ir de encontro ao contido da lei; porém, de específica à Administração Pública, referido princípio estabelece que todos os seus atos devem estar respaldados em lei, que se dizer: afigura ilegítimo e inconstitucional os atos praticados pela Administração Pública quando não fulcrados em norma que lhe dê respaldo.

Isso, porque, conforme sopesado durante esta digressão, os primados constitucionais se apresentam o berço do ordenamento jurídico brasileiro, de modo que sua observância deve ser efetuada por todos aqueles que se submetem ao sistema jurídico nacional, quiçá: toda sociedade em geral e, de modo especial, aos entes estatais, sob pena de incorrer-se em atos de inconstitucionalidade, os quais são rechaçados pela própria sistemática.

Portanto, quando a Administração Pública tributante [por intermédio de seus órgãos tributantes] decide impor limitações aos contribuintes, sem lei formal que legitime sua atitude, ou mesmo, em descompasso com a norma constitucional

que regule o ato tributacional, estará ela contribuindo para a estagnação da economia do país, ao passo que limita a vontade daquele que poderia investir no setor empresarial.

Destarte, espera-se que, com esta pesquisa, se tenha conseguido demonstrar a razão principiológica da inconstitucionalidade na incidência de contribuição social-previdenciária sobre verbas trabalhistas de natureza indenizatória, bem como seja possível denotar que, muito embora a Administração Pública tributária tenda a perpetrar atos ilegítimos, o Poder Judiciário vem [reiteradamente] combatendo tal prática.

REFERÊNCIAS

ARAUJO, Luiz Alberto David. **Curso de direito constitucional**. São Paulo: Saraiva, 1998.

BALEEIRO, Aliomar. **Direito tributário brasileiro**. 10 ed. rev. e atual. Rio de Janeiro: Forense, 1993.

BASTOS, Celso Ribeiro. **Curso de direito constitucional**. 15 ed. ampl. e atual. São Paulo: Saraiva, 1994.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1989**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constitui%C3%A7ao.htm>. Acesso em: 14 dez. 2010.

_____. Lei n. 5.172, de 25 de outubro de 1966. **Código Tributário Nacional**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L5172.htm>. Acesso em: 14 dez. 2010.

_____. Lei n. 8.212, de 24 de julho de 1991. **Lei sobre a organização da Seguridade Social, institui Plano de Custeio, e dá outras providências**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L8212cons.htm>. Acesso em: 14 dez. 2010.

_____. Decreto-Lei n. 5.452, de 1º de maio de 1943. **Consolidação das Leis do Trabalho**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/del5452.htm>. Acesso em: 14 dez. 2010.

_____. Lei n. 8.213, de 24 de julho de 1991. **Lei sobre os Planos de Benefícios da Previdência Social e dá outras providências**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l8213cons.htm>. Acesso em: 14 dez. 2010.

_____. **Superior Tribunal de Justiça**. Agravo Regimental no Embargos de Declaração no Recurso Especial n. 1095831 proferido pela 2ª Turma do Superior Tribunal de Justiça do Brasil. Ministro Relator: Humberto Martins. Partes: Recorrente: Constroyes Construções e Empreendimentos Imobiliários Ltda.; Recorrida: Fazenda Nacional. Data do julgado: 22 jun. 2010. Data da publicação: 01 jul. 2010. Disponível em: <<http://www.stj.jus.br/webstj/Processo/justica/detalhe.asp?numreg=200802153921>>. Acesso em: 15 abril. 2011.

_____. **Superior Tribunal de Justiça**. Recurso especial n. 1149071 proferido pela 2ª Turma do Superior Tribunal de Justiça do Brasil. Ministra Relatora: Eliana Calmon. Partes: Recorrente: Karsten S/A; Recorrida: Fazenda Nacional. Data do julgado: 02 de set. 2010. Data da publicação: 22 de set. 2010. Disponível em: <<http://www.stj.jus.br/webstj/Processo/justica/detalhe.asp?numreg=200901342774>>. Acesso em: 15 abril. 2011.

_____. **Superior Tribunal de Justiça**. Recurso especial n. 1203180 proferido pela 2ª Turma do Superior Tribunal de Justiça do Brasil. Ministro Relator: Mauro Campbell Marques. Partes: Recorrente: Fazenda Nacional; Recorrida: Silpa Peças e Equipamentos Ltda. Data do julgado: 19 out. 2010. Data da publicação: 28 out. 2010. Disponível em: <<http://www.stj.jus.br/webstj/Processo/justica/detalhe.asp?numreg=201001374671>>. Acesso em: 15 abril. 2011.

_____. **Superior Tribunal de Justiça**. Recurso Especial n. 1313133 proferido pela 2ª Turma do Superior Tribunal de Justiça do Brasil. Ministro Relator: Castro Meira. Partes: Recorrente: Fazenda Nacional; Recorrida: AJD Indústria de Confecções Ltda. Data do julgado: 16 nov. 2010. Data da publicação: 01 dez. 2010. Disponível em: <<http://www.stj.jus.br/webstj/Processo/justica/detalhe.asp?numreg=201001778592>>. Acesso em: 15 abril. 2011.

_____. **Superior Tribunal de Justiça**. Recurso Especial n. 812871 proferido pela 2ª Turma do Superior Tribunal de Justiça do Brasil. Ministro Relator: Mauro Campbell Marques. Partes: Recorrente: Instituto Nacional do Seguro Social - INSS; Recorridos: Os Mesmos. Data do julgado: 07 out. 2010. Data da publicação: 25 out. 2010. Disponível em: <<http://www.stj.jus.br/webstj/Processo/justica/detalhe.asp?numreg=200600142548>>. Acesso em: 15 abril. 2011.

_____. **Superior Tribunal de Justiça**. Recurso Especial n. 1217686 proferido pela 2ª Turma do Superior Tribunal de Justiça do Brasil. Ministro Relator: Mauro Campbell Marques. Partes: Recorrente: Fazenda Nacional; Recorrido: Sociedade Comercial Cavalcanti e Filho Ltda. Data do julgado: 07 dez. 2010. Data da publicação: 02 fev. 2011. Disponível em: <<http://www.stj.jus.br/webstj/Processo/justica/detalhe.asp?numreg=201001853176>>. Acesso em: 15 abril. 2011.

CASSONE, Vittorio. **Direito tributário: fundamentos constitucionais, análise de impostos, incentivos à exportação, doutrina, prática e jurisprudência**. 8 ed. São Paulo: Atlas, 1995.

DINIZ, Maria Helena. **Dicionário Jurídico**. São Paulo: Saraiva, 1998.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de direito tributário**. 29 ed. São Paulo: Malheiros, 2008.

MEIRELLES, Hely Lopes. **Direito administrativo brasileiro**. 18 ed. São Paulo, Malheiros, 1993.

MELO, Celso Antônio Bandeira de. **Curso de direito administrativo**. 7 ed. rev., atual e ampl. São Paulo: Malheiros, 1995.

MORAES, Alexandre de. **Direito constitucional**. 10 ed. São Paulo: Atlas, 2001.

SABBAG, Eduardo. **Manual de direito tributário**. 2 ed. São Paulo: Saraiva, 2010.

SILVA, José Afonso da. **Curso de direito constitucional positivo**. 9 ed. rev. e ampl. São Paulo: Malheiros, 1992.

SILVA, Voney Zamenhof de Oliveira. **Código tributário nacional: lei 5.172, de 25 de outubro de 1966: comentado e anotado**. 3 ed. Campinas: CS Edições, 2003.