

A COMPETÊNCIA DA JUSTIÇA DO TRABALHO E A IMPORTÂNCIA SOCIAL DO "SAT"

*THE JURISDICTION OF THE LABOUR JUSTICE AND
THE SOCIAL IMPORTANCE OF THE "WORK
ACCIDENT INSURANCE"*

*Robson Silva Mascarenhas
Procurador Federal
Coordenação-Geral de Planejamento e Gestão
Procuradoria-Geral Federal*

SUMÁRIO: Introdução; 1 Proteção constitucional dos riscos sociais decorrentes dos acidentes de trabalho; 2 Breve histórico do Seguro Acidente de Trabalho; 3 A natureza jurídica do SAT; 4 O "SAT" e a extrafiscalidade; 5 Da importância social do SAT; 6 A competência da Justiça do Trabalho para executar o SAT e a efetividade da política tributária; 7 Conclusão; Referências.

RESUMO: O presente estudo possui dois objetivos: expor o papel dos tributos como instrumento de concretização dos direitos fundamentais (extrafiscalidade) e demonstrar a importância da linguagem técnica para evitar interpretações equivocadas que ponham em risco a efetividade das políticas públicas realizadas por meio da tributação. Partindo da análise das contribuições para o “Seguro Acidente de Trabalho” e da jurisprudência do Tribunal Superior do Trabalho a respeito desta espécie tributária, buscamos apresentar um exemplo concreto de tributação extrafiscal e de equívoco jurisprudencial estimulado pelo uso de expressões usuais sem o devido respaldo técnico.

PALAVRAS-CHAVE: Justiça do Trabalho. Seguro Acidente de Trabalho. Função social do tributo.

ABSTRACT: The present paper has two aims: to expose the role of taxes as an instrument for achieving the fundamental rights (extrafiscality) and demonstrate the importance of technical language to avoid misunderstandings that may endanger the effectiveness of public policies carried out by means of taxation. Based on the analysis of contributions to the “Work Accident Insurance” and the ruling of the Superior Labor Court regarding this kind of taxation, we present a concrete example of extrafiscal taxation and of jurisprudential mistake induced by the use of expressions without their usual technical support.

KEYWORDS: Laboral Justice. Work Accident Insurance. Social function of the tax. Extrafiscality

INTRODUÇÃO

Em recente julgamento, a Subseção Especializada em Dissídios Individuais – I do Tribunal Superior do Trabalho reverteu jurisprudência consolidada há vários anos, passando a reconhecer a distinção entre as chamadas contribuições para o “Seguro Acidente de Trabalho” e as contribuições para “Terceiros” e, por conseguinte, a competência da Justiça do Trabalho para executá-las sob sistemática da “execução fiscal *ex officio*”.

Contudo, o mérito deste entendimento ultrapassa a correção técnica a respeito da natureza jurídica das contribuições sociais para o financiamento da Seguridade Social, sobretudo, no reconhecimento da relevância do tema para a efetividade de uma política tributária de grande repercussão na proteção dos trabalhadores.

Enfim, o objetivo deste breve trabalho é mostrar a importância da correta identificação dos institutos jurídicos para a concretização dos direitos sociais, em especial, no tocante à prevenção dos acidentes de trabalho por meio de uma política tributária.

1 PROTEÇÃO CONSTITUCIONAL DOS RISCOS SOCIAIS DECORRENTES DOS ACIDENTES DE TRABALHO

A preocupação do Direito com o bem estar do ser humano fez surgir a Previdência Social e difundir-la como a ferramenta mais comum de proteção dos riscos sociais, em especial aqueles que reduzem a capacidade do indivíduo prover seu sustento próprio e familiar através do trabalho. Nesse contexto, as contingências decorrentes dos acidentes de trabalho representam uma importante parcela dos problemas sociais relacionadas com a morte e a incapacidade laborativa.

O reconhecimento internacional deste problema fez com que o Brasil aderisse a diversos tratados e acordos que prevêm a obrigação de preservar a incolumidade do trabalhador e suprir suas necessidades em caso de enfermidade. Nesse sentido, foi ratificada a Convenção nº 102, da Organização Internacional do Trabalho, que dispõe a respeito de normas mínimas de seguridade social a serem instituídas por seus membros¹ e elaborada a a Declaração Sociolaboral do Mercosul, que

1 “Artículo 31 Todo Miembro para el que esté en vigor esta parte del Convenio deberá garantizar a las personas protegidas la concesión de prestaciones en caso de accidente del trabajo y de enfermedad profesional, de conformidad con los artículos siguientes de esta parte.” (Tradução livre: “Todo o

determina a promoção de “políticas e programas em matéria de saúde e segurança dos trabalhadores e do meio ambiente de trabalho, a fim de prevenir os acidentes de trabalho e as enfermidades profissionais” (art. 17º, 2), prevendo, em seguida, a proteção dos trabalhadores “*frente à contingência de riscos sociais, enfermidades, velhice, invalidez e morte*” (art. 19º, 2)².

Nesta linha de raciocínio, ainda que o direito à previdência social não estivesse previsto no *caput* do art. 6º da Carta Republicana³, é certo que a cobertura das contingências sociais relacionadas aos acidentes de trabalho (redução da capacidade laborativa, invalidez e morte) se insere no rol de direitos fundamentais albergados como cláusulas pétreas em nosso Sistema Constitucional⁴. Assim, independente da origem do *status* de direito fundamental conferido aos direitos sociais, tais direitos merecem ampla proteção e progressiva efetivação.

De fato, não faria sentido que o Estado se comprometesse com a “*redução dos riscos inerentes ao trabalho, por meio de normas de saúde, higiene e segurança*” (art. 7º, XXII, da Constituição), sem, contudo, oferecer mecanismos legais que viabilizassem a cobertura efetiva destes riscos.

membro para o qual estiver em vigor esta parte da Convenção deve assegurar a todas as pessoas protegidas a concessão de benefícios em caso de acidentes de trabalho e doenças profissionais, em conformidade com os artigos seguintes desta parte”).

2 “ARTIGO 19º - Seguridade social

1.- Os trabalhadores do MERCOSUL têm direito à seguridade social, nos níveis e condições previstos nas respectivas legislações nacionais.

2.- Os Estados Partes comprometem-se a garantir uma rede mínima de amparo social que proteja seus habitantes frente à contingência de riscos sociais, enfermidades, velhice, invalidez e morte, buscando coordenar as políticas na área social, de forma a suprimir eventuais discriminações derivadas da origem nacional dos beneficiários.”

3 Comungamos da opinião de Clèmerson Merlin Clève, in O Desafio dos Direitos Fundamentais

(Disponível em <http://www.mundojuridico.adv.br/sis_artigos/artigos.asp?codigo=441>) e de outros autores de renome que defendem o status originário de direitos fundamentais aos direitos sociais. A esse respeito, vale conferir a lição de Flavia Piovesan, segundo quem “Na qualidade de direitos constitucionais fundamentais, os direitos sociais são direitos intangíveis e irredutíveis, sendo providos da garantia da suprema rigidez, o que torna inconstitucional qualquer ato que tenda a restringi-los ou aboli-los” (in Direitos Humanos e o Direito Constitucional Internacional. 4. ed. São Paulo: Max Limonad, 2000).

4 A despeito de qualquer polêmica a respeito do tema, entendemos que, de todo modo, o direito à previdência social integraria o rol de direitos fundamentais albergados no art. 5º, § 2º, da Constituição, tendo em vista a ratificação, pelo Brasil, de diversos diplomas internacionais que o prevêm como direitos básicos dos trabalhadores (“Art. 5º. [...] § 2º - Os direitos e garantias expressos nesta Constituição não excluem outros decorrentes do regime e dos princípios por ela adotados, ou dos tratados internacionais em que a República Federativa do Brasil seja parte”).

Com base nestas premissas, pode-se afirmar que a Constituição Brasileira já protegeria os trabalhadores contra os eventos de doença, invalidez ou morte, independente de tais eventos estarem relacionados a acidentes de trabalho⁵, e, como será visto adiante, por pertinência lógica, esta cobertura foi inserida no contexto amplo da Seguridade Social, consoante se extrai do art. 7º, XXVIII, e dos arts. 194 *caput* e 201, I, da Constituição, eis que se trata de direito relacionado à cobertura de contingências sociais:

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;

Art. 194. A seguridade social compreende um conjunto integrado de ações de iniciativa dos Poderes Públicos e da sociedade, destinadas a assegurar os direitos relativos à *saúde*, à *previdência* e à assistência social.

I - universalidade da cobertura e do atendimento;

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: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

I - cobertura dos eventos de *doença*, *invalidez*, *morte* e idade avançada; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

Por fim, sobreleva destacar que, num Estado Democrático, a proteção contra as contingências sociais se impõe em decorrência do princípio da solidariedade e da constatação de que o desenvolvimento

5 “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: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

I - cobertura dos eventos de doença, invalidez, morte e idade avançada; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)”

da nação é impossível sem que todos tenham assegurado um limite mínimo de dignidade⁶. Trata-se, então, de uma perspectiva publicista da Seguridade Social, que realça o seu caráter amplo e universal (direito social tutelado pela coletividade), em detrimento da perspectiva individual (direito de crédito em face do Estado).

2 BREVE HISTÓRICO DO SEGURO ACIDENTE DE TRABALHO

Os autores convergem em atribuir a criação formal da Previdência Social às leis alemãs de 1883, 1884 e 1889, por meio das quais o chanceler Otto Von Bismarck instituiu, respectivamente, o seguro social obrigatório (seguro-doença), o seguro contra acidente de trabalho e os seguros contra invalidez e velhice.

No Brasil, a primeira lei a disciplinar a responsabilidade por acidentes de trabalho veio antes mesmo da Lei Elói Chaves (Decreto-legislativo nº. 4.682/1923), tida pela doutrina como o marco legal para o desenvolvimento da Previdência Social no Brasil. Pouco antes, o Decreto-lei nº 3.724, de 15 de janeiro de 1919, previa o pagamento de indenizações e a prestação de assistência médica, farmacêutica e transportes, tudo *a cargo do empregador*.

Este modelo de “seguro contra acidentes de trabalho” adotado inicialmente no Brasil foi claramente influenciado pelos movimentos sociais e se aproximava do modelo alemão de seguro contra acidentes de trabalho (*Unfallversicherung*), especialmente no que tange à distribuição dos encargos com pensões e assistência sobre os empregadores⁷.

No entanto, o avanço dos direitos sociais no Brasil culminou na promulgação da Lei nº 5.316, de 14 de setembro de 1967, que incorporou o “seguro de acidentes de trabalho” na estrutura da Previdência Social, cujo custeio ficaria à cargo dos empregados⁸. Houve, então, um deslocamento do formato de seguro privado, caracterizado pelo pagamento de indenizações, para um sistema público, fundado na

6 Nesse sentido: “O que se depreende é que, lentamente, vai-se firmando a idéia de solidariedade, na qual a coletividade é que deve tomar para si as prestações destinadas a garantir a todos os seus membros uma renda mínima, a título de participação no nível geral de bem-estar” (GALVÃO, Jediel Miranda. Direito da Seguridade Social. Rio de Janeiro: Campus Jurídico, 2007. p. 9)

7 A chamada Accident Insurance Bill de 1884 previa o pagamento de pensões aos trabalhadores, na proporção de 2/3 do salário, além da prestação de assistência médica. (c.f. PIERSON, Christopher; CASTLES, Francis (Ed.). *The welfare state reader*. 2. ed. Cambridge: Polity Press, 2006)

8 Cf. arts. 12 e 13 da Lei nº 5.316/1967

concessão de benefícios, à semelhança dos demais benefícios de natureza previdenciária.

É interessante notar que a Constituição de 1967, de 24 de janeiro de 1967 já previa o seguro contra acidentes de trabalho como direito dos trabalhadores⁹ – tradição que já remontava às Cartas de 1934¹⁰, 1937¹¹ e 1946¹² e que foi repetida na Constituição de 1988, nos moldes do já mencionado art. 7º, XXVIII.

Em seguida, a Carta Republicana em vigor foi alterada pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998, *voltando a admitir* a participação do setor privado na cobertura dos riscos de acidentes de trabalho, de modo concorrente com a Previdência Social¹³.

Por derradeiro, merecem destaque as Leis nº 8.212 e 8.213, ambas de 24 de julho de 1991. A primeira, que unificou também a disciplina legal dos benefícios previdenciários, de modo a abranger aqueles de origem acidentária¹⁴, e, a segunda, que instituiu “alíquota adicional” às contribuições sociais destinadas ao financiamento da Seguridade Social¹⁵.

- 9 “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;”
- 10 “Art 121 - A lei promoverá o amparo da produção e estabelecerá as condições do trabalho, na cidade e nos campos, tendo em vista a proteção social do trabalhador e os interesses econômicos do País.
§ 1º - A legislação do trabalho observará os seguintes preceitos, além de outros que colimem melhorar as condições do trabalhador: [...] h) 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;”
- 11 “Art 137 - A legislação do trabalho observará, além de outros, os seguintes preceitos: [...] m) a instituição de seguros de velhice, de invalidez, de vida e para os casos de acidentes do trabalho”
- 12 “Art 157 - A legislação do trabalho e a da previdência social obedecerão nos seguintes preceitos, além de outros que visem a melhoria da condição dos trabalhadores: (...) XVII - obrigatoriedade da instituição do seguro pelo empregador contra os acidentes do trabalho.”
- 13 Art. 201. [...] § 10. Lei disciplinará a cobertura do risco de acidente do trabalho, a ser atendida concorrentemente pelo regime geral de previdência social e pelo setor privado. (Incluído dada pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)
- 14 Embora a doutrina tenha consagrado o uso da expressão “benefícios acidentários” para identificar as prestações previdenciárias cuja origem se localiza na infortunística laboral, entendemos que esta expressão pode levar a equívocos, em vista das obrigações de ordem civil ou administrativa decorrentes do contrato de trabalho, a prestação de serviços ou mesmo do exercício de funções públicas.
- 15 A fórmula legal que hoje vigora foi inspirada na Lei nº 7.787/1989, a qual previa uma parcela destinada ao “o financiamento da complementação das prestações por acidente do trabalho” e uma “contribuição adicional” devida pelas empresas com altos índices de acidente de trabalho para financiamento do “seguro”.

Este breve histórico serve para afastar os possíveis equívocos que a expressão “Seguro Acidente de Trabalho (SAT)” desperta:

- a) Em seus primórdios, o SAT não constituía uma modalidade especial de seguro privado, muito embora as empresas e o mercado tenham se organizado para prestar cobertura direta ou indireta aos riscos dos acidentes de trabalho.
- b) Num segundo momento, a partir de 1967, o SAT passou a ser compreendido na proteção dos trabalhadores contra a infelizmente laboral prestado pela Previdência Social, mediante contribuições dos empregadores.
- c) Com o advento das Leis nº 7.787/1989 e 8.212/1991 e das polêmicas que envolveram a utilização do grau de risco ambiental do trabalho, o SAT foi identificado como a parcela das contribuições sociais destinadas a custear os benefícios previdenciários decorrentes dos acidentes de trabalho e da exposição a condições especiais que prejudiquem a saúde ou a integridade física.

Esta última é a expressão mais comumente empregada na doutrina e jurisprudência e que será, neste estudo, identificada como contribuições para o “SAT”.

3 A NATUREZA JURÍDICA DO SAT

A fim de dar concretude às normas constitucionais que disciplinam o custeio da Seguridade Social e que atribuem ao empregador o ônus dos acidentes de trabalho, o legislador ordinário serviu-se de uma fórmula sistemática: partindo do art. 7º, XXVIII, delimitou o sujeito passivo, e do art. 195, I, da Constituição Federal¹⁶, definiu o fato gerador e a base de cálculo das contribuições destinadas a financiar os benefícios da Previdência Social relacionados com os acidentes de trabalho.

16 “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: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)
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; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)”

Assim, foram instituídas as chamadas contribuições previdenciárias devidas pelas empresas (“contribuições patronais”), as quais contam com uma *parcela adicional* de alíquota variável, nos termos do art. 22 da Lei nº 8.212/1991:

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. (Redação dada pela Lei nº 9.876/1999).

II - para o financiamento do benefício previsto nos arts. 57 e 58 da Lei nº 8.213, de 24 de julho de 1991, e daqueles concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, sobre o total das remunerações pagas ou creditadas, no decorrer do mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos: (Redação dada pela Lei nº 9.732/1998).

É importante mencionar a identidade entre a contribuição para o SAT e a contribuição social incidente sobre a folha de pagamento da empresa, como bem explicou o Desembargador Federal Wellington Mendes de Almeida¹⁷:

Da análise do dispositivo citado acima (art. 22 da Lei 8.212/91, com redação dada pela Lei 9.598/97), extrai-se o entendimento de que *não foram criadas duas contribuições previdenciárias incidentes sobre folha de salários, nem se trata, no inciso II, de um adicional à contribuição prevista no inciso I. Cuida-se, isto sim, de uma única contribuição a cargo do empregador, incidente sobre as remunerações pagas ou creditadas, durante o mês aos segurados empregados que lhe prestem serviços. A destinação de parte da contribuição para o custeio dos benefícios concedidos em razão de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais*

17 apud Leandro Paulsen Contribuições – Custeio da Seguridade Social, Ed. Livraria do Advogado: Porto Alegre, 2007. p. 159. Grifamos.

do trabalho não descaracteriza a unicidade da contribuição social, pois estas contribuições não são estranhas ao Plano de Benefícios da Previdência Social, ou seja, não há desvio de destinação.

Em seguida, quanto à dupla previsão constitucional da contribuição para o SAT, concordam os doutrinadores Sérgio Pinto Martins¹⁸ e Fabio Zambitte Ibrahim¹⁹. No campo da jurisprudência, por sua vez, a questão parece ter sido pacificada pelo Supremo Tribunal, como se colhe em trecho de decisão proferida pela Ministra Ellen Gracie, no julgamento do Agravo de Instrumento n° 537.658/SP²⁰:

1. O Plenário desta Corte, no julgamento do RE 343.446/SC, rel. Min. Carlos Velloso, unânime, DJ de 04.04.2003, decidiu pela desnecessidade de lei complementar para a instituição da contribuição para o custeio do Seguro de Acidente de Trabalho - SAT, ante a previsão dos arts. 7º, XXVIII, e 195, I, da Carta Magna, que permitem a sua criação por meio de lei ordinária, afastando-se, dessa forma, a hipótese de violação aos arts. 154, I, e 195, § 4º, da Constituição Federal. Assentou-se, ainda, que o art. 22, II, da Lei 8.212/91, ao instituir alíquotas proporcionais ao grau de risco da atividade exercida pelo contribuinte, a serem definidas mediante decreto regulamentador, não ofendeu os princípios da isonomia e da legalidade tributária. Ficou consignado, a final, que o exame do decreto em tela, a fim de saber se excede ou não os limites traçados na lei regulamentada, não é questão constitucional, mas de legalidade, cuja análise se mostra inviável em sede de recurso extraordinário.

Enfim, a leitura dos dispositivos legais anteriormente mencionados deixa claro que a contribuição destinada ao “SAT” possui *a mesma natureza* da contribuição patronal (tributo da espécie

18 “Na verdade, o seguro contra acidentes de trabalho previsto, no inciso XXVIII, do art. 7º, da Constituição é uma contribuição que ira financiar as prestações de acidente do trabalho. Seu fundamento também está no inciso I do art. 195 da Constituição quando assegura a incidência da contribuição do empregador para o custeio da Seguridade Social sobre a folha de salários. É sobre o pagamento feito ao empregado que irá incidir a contribuição para o custeio das prestações de acidente de trabalho, que ficam a cargo do empregador.” (in *Direito da Seguridade Social*, 24ª ed., São Paulo: Atlas, p. 178/179)

19 “A contribuição ao SAT insere-se na previsão genérica do art. 195, I, a, da Constituição, que trata do custeio dos benefícios concedidos pelo RGPS (art. 167, XI, CFRB/88), o que, evidentemente inclui as prestações acidentárias. Por isso, sobre a remuneração dos empregados e avulsos, além da cotização básica das empresas de 20%, estas ainda vertem ao sistema o acréscimo de 1, 2 ou 3% a título de custeio do seguro de acidentes de trabalho”. (in *Curso de Direito Previdenciário*, 10ª ed., Niterói: Impetus, p. 203)

20 Decisão monocrática publicada no Diário Oficial em 28/11/2005. Grifamos.

contribuição social), o *mesmo locus legislativo* (art. 20 do Plano de Custeio da Seguridade Social), o mesmo fato gerador (“*a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço*”), a *mesma base de cálculo* (“*o total das remunerações pagas ou creditadas, no decorrer do mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos*”), o *mesmo sujeito passivo* (empregador, empresa ou entidade equiparada). Logo, *sob o ponto de vista do Direito Tributário, ante a coincidência entre seus elementos essenciais, imperioso concluir que se trata de parcela adicional da mesma exação em modalidade de alíquota variável e destinada ao custeio de determinados benefícios da Previdência Social.*

4 O “SAT” E A EXTRAFISCALIDADE

Desde sempre se sabe que a interferência do Estado na propriedade privada costuma provocar distorções na economia e no comportamento dos cidadãos²¹. Com base nesta observação, o palco da extrafiscalidade foi descortinado no âmbito do Direito Tributário²².

Todavia, a partir do pós-guerra e do fortalecimento das doutrinas do *Welfare State*, o Direito Tributário deixou de concentrar seus olhares apenas no conflito entre a propriedade privada e o poder de império. Para além de estabelecer limites à atuação do Estado na extração do patrimônio particular, o fenômeno tributário passou a ser visto como legitimador do contrato social (cidadania fiscal) e a tributação como um instrumento de realização dos valores sociais e democráticos.

Clemente Checa Gonzáles assinala que o Estado Contemporâneo, nascido da quebra do Estado Liberal, se encarrega de “*dirigir globalmente el sistema económico assumiendo directamente muchas de sus funciones y tiene*

21 “Há cerca de cinco séculos, já eram percebidos os efeitos da tributação sobre redistribuição do capital e da renda entre os indivíduos e sobre a formação das classes sociais. A principal finalidade de muitos tributos (que continuarão a surgir em volume e variedade sempre maiores pela progressiva transfiguração dos tributos de finalismo clássico ou tradicional) não será a de um instrumento de arrecadação de recursos para o custeio das despesas públicas, mas a de um instrumento de intervenção estatal no meio social, e na economia privada. Na construção de cada tributo, não mais será ignorado o finalismo extrafiscal, nem será esquecido o fiscal. Ambos coexistirão, agora de um modo consciente e desejado; apenas haverá maior ou menor prevalência deste ou daquele finalismo.” (BECKER, Alfredo Augusto. Teoria geral do direito tributário. 2 ed. São Paulo: Saraiva, 1972, p. 538.)

22 “El mundo de los tributos no se constriñe a la captación de ingresos, necesarios a hacer frente a los gastos publicos. Sus fines se extienden más allá de una simples política recaudatoria. Así nos topamos con las actividades de naturaleza extrafiscal”(BUENO, Marco Cezar Garcia. Los beneficios fiscales: instrumentos para el fomento de la investigación e desarrollo. Investigación y desarrollo en la reforma fiscal. De la Pena Mena, José Antonio; Ríos Granados Gabriela y Valadés Ríos, Diogo (Coord.) IJ-UNAM, Serie Doctrina Jurídica, n. 107, ed. 1, 2010)

*a su cargo la fundamental tarea de conseguir la superación de los obstáculos que se oponen a la igualdad de hecho entre los ciudadanos*²³.

Assim, a doutrina passou a opor a função meramente arrecadatária do tributo, típica do Estado Liberal, à função de viabilizar as políticas públicas voltadas para o bem estar da sociedade²⁴, e, nesse contexto, ganha destaque a utilização direta das normas tributárias para interferir nas condições econômicas e sociais do país. É o que aponta o citado professor²⁵:

los ingresos publicos tambien son, o poden serlo, un médio directo para la consecucion de los citados fines –, razón por la que ‘uno de los aspectos esenciales de la actividad tributaria sea extrafiscal, esto es, el de perseguir directamente fines diversos del fiscal’ como poden ser los redistributivos, los de modificacion de las condiciones económicas y sociales, lo de ser instrumento de planificación, etc.

Esta mudança de foco também é destacada pelo espanhol Eugenio Lejeune Valcárcel, segundo quem o tributo “a pesar de haber sido pensada primigeniamente para otros fines, presenta, sin embargo, uma especial idoneidad para el logro de los objetivos constitucionales”²⁶.

Representada por Hugo de Brito Machado, a doutrina brasileira assente que o emprego dos tributos com finalidade diversa da arrecadação é marca comum do mundo moderno²⁷:

O objetivo do tributo sempre foi o de carrear recursos financeiros para o Estado, no mundo moderno, todavia, o tributo é largamente utilizado com o objetivo de interferir na economia privada, estimulando atividades, setores econômicos ou regiões, desestimulando o consumo de certos bens e produzindo, finalmente,

23 in Los impuestos con fines no fiscales: Notas sobre las causas que lo justifican y sobre su admisibilidad constitucional. Revista Española de Derecho Financiero, num. 40, 1983, p. 505 e ss. Disponível em: <<http://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=814792>>.

24 “A verdadeira importância ou finalidade mais nobre do tributo é deveras majorada com a formação do Estado Social, no qual as recém-adquiridas obrigações estatais e direitos sociais necessitam ser custeadas pelo povo, através de autorização direta ou por seus representantes, que necessitam desenvolver um sistema tributário como forma de sustentar o Estado do Bem-Estar.” (NOGUEIRA, André Murilo Parente et ROSSO, Maria Izabel Souza. O Estado fiscal e o poder de tributar. Revista Jurídica da Presidência da República, Brasília, v. 9, n. 84, p.195-207, abr./maio, 2007, p. 196/197)

25 GONZÁLEZ, op. cit.

26 apud GONZÁLEZ, Clemente Checa. op. cit.

27 MACHADO, Hugo de Brito. *Direito Tributário*. 23. ed. São Paulo: Malheiros, 2003. p. 73

os efeitos mais diversos na economia. A esta função moderna do tributo se denomina função extrafiscal.

Paraná, o que a doutrina se acostumou a chamar de extrafiscalidade nada mais é que a representação das funções elementares dos tributos num contexto de Estado que conta com “colaborações” individuais para promover os valores sociais da coletividade que consentiu com a tributação. Todavia, nos estreitos limites deste trabalho, importa apenas demonstrar que a extrafiscalidade é uma marca indelével em nosso ordenamento jurídico e de grande importância na realização dos valores constitucionais. Esta parece ser a perspectiva presente na lição de Andrea Viol Lemgruber²⁸:

Nesse sentido, reduzir a tributação simplesmente à sua finalidade arrecadatória é desconhecer a força de seu poder, pois o financiamento do Estado não se esgota em si mesmo. Pelo contrário, é o próprio poder de financiar o Estado que estabelece a abrangência da tributação em tantas dimensões da vida coletiva. Qualquer formulação de política tributária que não leve em consideração essa abrangência estará fadada a um reducionismo arrecadatório e a uma miopia de visão estratégica que poderá, a longo-prazo, inviabilizá-la.

Exemplos desta nova concepção podem ser vistos em diversas frentes como na crescente utilização de impostos progressivos, destinados a graduar a capacidade contributiva e, ao mesmo tempo, reduzir os desníveis econômicos entre as classes sociais, na utilização de contribuições como ferramenta de estabilização da economia e proteção da concorrência ou, ainda, no uso de benefícios fiscais visando a redução das desigualdades regionais.

No caso das contribuições para o “SAT”, a definição de alíquotas diferenciadas em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa serve justamente para distribuir os encargos da cobertura previdenciária de forma justa. Assim, ao aplicar este critério de equidade, o legislador buscou ampliar a participação das empresas que desenvolvem atividades mais perigosas ou com maior grau de incidência de acidentes no custeio da Seguridade Social.

Outro efeito esperado com o impacto dos custos fiscais é o desestímulo às atividades perigosas e a redução do número de acidentes,

28 VIOL, Andréa Lemgruber. *A Finalidade da Tributação e sua Difusão na Sociedade*. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br>>. Acesso em: 02 jan. 2008. p. 2.

na medida em que as despesas com tributos podem ser redirecionadas para o desenvolvimento de práticas mais seguras no ambiente de trabalho. Embora desnecessária menção expressa, este objetivo constou da redação do art. 20, § 3º, da Lei nº 8.212/1991²⁹.

Não se nega, contudo, que os parâmetros utilizados para identificar os graus de risco envolvam grandes polêmicas, em especial após o advento das Leis nº 9.732/1998, 10.256/2001 e 10.666/2003, que alteraram as alíquotas e a forma como são fixadas, inclusive estabelecendo distinção em relação a determinados grupos de contribuintes. Todavia, é inegável que um sistema de apuração que leve em conta uma avaliação de risco pormenorizada de cada contribuinte seria inviável em razão dos elevados custos que esta operação exigiria. Também não seria recomendável estabelecer inúmeras alíquotas e condições de enquadramento, a fim de não tornar o tributo excessivamente complexo e aumentar as despesas das empresas com a sua operação e da Fazenda com a fiscalização.

Nesse contexto, merece destaque a inovação trazida no art. 10 da Lei nº 10.666/2003³⁰, que previu a alteração das alíquotas do “SAT” em razão do desempenho específico da empresa, no contexto dos índices de sinistralidade da respectiva atividade econômica. Aqui, o foco da distinção entre os contribuintes não está na capacidade contributiva, nem na eficiência da arrecadação, mas em valores que comumente são perseguidos em searas distintas da política fiscal.

Entretanto, o que indicaria um distanciamento do Direito do Tributário, dando espaço a normas de proteção social (trabalhista e previdenciária), revela a essência da tributação enquanto instrumento de concretização dos princípios constitucionais. Ao abrir mão de parcela da arrecadação em favor das empresas que obtiverem desempenho satisfatório na prevenção de acidentes de trabalho, o Estado está dirigindo a alocação de recursos privados para a obtenção de resultados

29 Art. 20 [...] § 3º O Ministério do Trabalho e da Previdência Social poderá alterar, com base nas estatísticas de acidentes do trabalho, apuradas em inspeção, o enquadramento de empresas para efeito da contribuição a que se refere o inciso II deste artigo, a fim de estimular investimentos em prevenção de acidentes.

30 Art. 10. A alíquota de contribuição de um, dois ou três por cento, destinada ao financiamento do benefício de aposentadoria especial ou daqueles concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, *poderá ser reduzida, em até cinquenta por cento, ou aumentada, em até cem por cento, conforme dispuser o regulamento, em razão do desempenho da empresa em relação à respectiva atividade econômica*, apurado em conformidade com os resultados obtidos a partir dos índices de frequência, gravidade e custo, calculados segundo metodologia aprovada pelo Conselho Nacional de Previdência Social.

que desoneram a Previdência Social e, sobretudo, preservam a vida e a integridade dos trabalhadores. Por outro lado, ao impor ônus adicional às empresas que concretamente contribuíram para o aumento do *risco acidentário*, o Estado estimula os esforços individuais em prol da segurança ambiental e, simultaneamente, obtém mais recursos para financiar o “Seguro contra Acidentes de Trabalho”.

Outro aspecto que merece destaque na técnica acima é a inspiração no princípio da isonomia. Fugindo do lugar-comum de somente considerar os contribuintes como centros de disponibilidade econômica, a Lei elegeu como elemento discriminatório o desempenho de atividades causadoras de maior ou menor risco de acidentes de trabalhos e o fato de estar a empresa contribuindo ou não para a redução das estatísticas setoriais. Este *discrímen* é razoável e se extrai de valores constitucionais como a solidariedade e a dignidade da pessoa humana. Assim, conforme decidiu o Supremo Tribunal Federal, “*Não há que se falar, portanto, em tratamento igual entre contribuintes em situação desigual, já que a própria lei fazia distinção*”³¹.

Enfim, mesmo se afirmando que a finalidade desta norma não seria *imediatamente arrecadatória*, é inegável que estamos diante do uso de ferramentas que envolvem as receitas e as despesas públicas (alíquotas de tributos e gastos com a Previdência Social), a fim de alcançar o interesse público (redução dos acidentes). Ou seja, independente de considerá-la (extra)fiscal, trata-se de demonstração da essência e finalidade da tributação.

Destarte, a utilização do Fator Acidentário Previdenciário para delimitar a imposição tributária não importa na criação de um tributo de caráter pessoal, vinculado ao ressarcimento das despesas com determinados sinistros. Se assim fosse, uma empresa que jamais teve registros de acidentes de trabalho com seus empregados estaria exonerada do adicional destinado ao “SAT”. Contudo, a aplicação do fator multiplicador/redutor termina por aproximar a norma tributária da situação peculiar de cada empresa, utilizando a majoração ou mitigação da alíquota do tributo como instrumento de prevenção concreta dos acidentes de trabalho, sem esquecer que se trata de contribuição social destinada a custear o risco.

31 Trecho do voto do Ministro Carlos Velloso, citando a então desembargadora Ellen Gracie, no julgamento do Recurso Extraordinário nº 343.446/SC (DJ 04/04/2003), *leading case* no qual foi declarada a constitucionalidade da contribuição para o “SAT”.

Como visto, as contribuições para o SAT constituem parcela adicional à contribuição patronal destinada a financiar de forma geral os benefícios ditos acidentários, e não a reparar os prejuízos *in concreto* causados por determinadas empresas – hipótese que somente se admite nos casos de dolo ou culpa (art. 7º, XXVIII, *fine*). Não se pretende, pois, distribuir pessoalmente os custos “previdenciários” dos acidentes de trabalho, mas, sim, a cobertura geral dos riscos acidentários.

5 DA IMPORTÂNCIA SOCIAL DO SAT

A natureza tributária das contribuições para o SAT está ligada à sua finalidade precípua de obter recursos para custear a prestação de serviços e benefícios previdenciários aos trabalhadores vitimados por acidentes de trabalho. Contudo, é importante atentar para as normas que regem o financiamento da Seguridade Social e a responsabilidade do empregador/contratante pelos riscos dos acidentes de trabalho.

Uma leitura apressada do art. 7º, XXVIII da Constituição poderia conduzir a uma conclusão incoerente: se os empregadores são responsáveis pelo seguro contra acidentes de trabalho, não poderia este serviço ser prestado pela União, nem custeado por recursos públicos, ainda que extraídos parcialmente dos potenciais causadores dos infortúnios.

No entanto, a responsabilidade dos empregadores pela cobertura genérica dos riscos de acidentes de trabalho não pode ser interpretada de modo isolado, sem considerar, por exemplo, os arts. 194 e 195 da Constituição Federal, que consagram como princípios da Seguridade Social a diversidade da base de financiamento e a equidade na forma de participação no custeio – o qual será compartilhado por toda a sociedade (solidariedade). Por esta razão, não se vislumbra qualquer inconstitucionalidade na utilização da estrutura e de recursos próprios da União (INSS) para administrar a concessão dos benefícios destinados a trabalhadores vitimados por acidentes de trabalho.

O alcance do art. 7º, XXVIII estabelece uma proteção em favor do trabalhador, o qual terá disponível uma forma de sustento enquanto não recuperada sua capacidade para o trabalho, independente da efetiva prestação de assistência material por parte dos empregadores³². Dito de

³² A conclusão de que a efetiva proteção do trabalhador não poderia ser deixada à cargo da iniciativa do empregador coincide com a percepção de que os direitos sociais não poderiam ficar adstritos aos princípios que regem negócios privados (relação de trabalho). A esse respeito, Claudia Ferreira Cruz ressalta que “a exposição da vida, da saúde e da integridade física do trabalhador a riscos maiores do que os suportáveis, ou exigíveis em suas funções, demonstrou a importância dos direitos humanos

outra forma, A incorporação do antigo “SAT” ao sistema já utilizado para prestação da cobertura previdenciária resultou numa maior proteção ao trabalhador e esta proteção reveste-se do mais relevante interesse público, pois concretiza direitos fundamentais e visa o bem estar de toda a coletividade.

Ao prestar diretamente a cobertura previdenciária, o Estado não está senão cumprindo o mandamento constitucional que reconhece ser a previdência social um direito fundamental dos trabalhadores³³.

Em suma, a responsabilidade dos empregadores não afasta a gestão pública dos recursos da Seguridade Social, nem obriga a União a criar um regime paralelo de previdência apenas para administrar os benefícios e serviços de origem acidentária. Na prática, a inclusão do sistema anterior de proteção contra acidentes de trabalho no âmbito do Regime Geral de Previdência Social, também constituiu medida de nítida eficiência e economia, pois aproveitou o ganho de escala de todo o aparato material e normativo existente.

Note-se que a União somente está obrigada a suportar os ônus decorrentes dos acidentes que se insiram nos riscos gerais do trabalho. Quando o empregador incorrer em dolo ou culpa, geralmente configurada pelo descumprimento das normas de segurança e higiene do trabalho, caberá à autarquia previdenciária propor ação regressiva³⁴, conforme enunciam o art. 120 da Lei nº 8.213/1991 e o art. 7º, XXVIII, da Carta Magna. Assim, embora a Previdência Social preste o auxílio necessário ao trabalhador acidentado, ao final, caberá ao empregador arcar com as despesas realizadas.

do trabalhador e a ineficácia das soluções desses problemas quando tratados na esfera contratual, e não na ordem dos direitos humanos” (apud GASPARINI, Caio Augusto Limongi. Efetivação dos direitos sociais dos trabalhadores mediante a aplicação do pacto sociolaboral do Mercosul. Cad. de Pós-Graduação em Dir. Político e Econômico. Volume 4 - N° 01, 2004. São Paulo: Universidade Presbiteriana Mackenzie, 2004. p. 14).

33 Art. 6º São direitos sociais a educação, a saúde, a alimentação, o trabalho, a moradia, o lazer, a segurança, a *previdência social*, a proteção à maternidade e à infância, a assistência aos desamparados, na forma desta Constituição.

Passando ao largo de qualquer polêmica a respeito da hierarquia dos direitos sociais (Art. 6º) na Carta de 1988, é certo que o direito à previdência social adquiriu status de direito fundamental ao ser introduzido pela via das normas internacionais que o Brasil ratificou, a exemplo da Convenção nº 102 da OIT (Art. 5º § 2º).

34 “Art. 120. Nos casos de negligência quanto às normas padrão de segurança e higiene do trabalho indicados para a proteção individual e coletiva, a Previdência Social proporá ação regressiva contra os responsáveis.”

7. A importância da linguagem científica e a virada jurisprudencial do Tribunal Superior do Trabalho

Com o advento da Emenda Constitucional nº 20/1998, a Justiça do Trabalho tornou-se competente para “*executar, de ofício, as contribuições sociais previstas no art. 195, I, a, e II, e seus acréscimos legais, decorrentes das sentenças que proferir*” – sistemática que foi renovada pela Emenda Constitucional nº 45/2004³⁵. A literalidade da norma não deixaria dúvidas a respeito de seu alcance, bastando recorrer aos dispositivos constitucionais em referência:

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: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

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; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

[...]

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; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

Mais uma vez, o princípio da legalidade em matéria tributária trataria de limitar as incertezas a respeito de quais tributos estariam abrangidos pela previsão constitucional acima³⁶. Mas não foi isso que aconteceu.

Aparentemente, um debate lateral a respeito da competência da Justiça do Trabalho para executar as chamadas “contribuições para

35 O texto do art. 114, § 3º foi deslocado sem alterações substanciais para o inciso VIII.

36 Não desconhecemos o ponto de vista daqueles que sustentam interpretações mais amplas, porém, no limitado escopo deste trabalho, restringiremos nossa análise aos argumentos levantados em relação à competência da Justiça do Trabalho para execução do SAT.

Terceiros” terminou distorcendo a discussão a respeito da natureza jurídica das contribuições destinadas ao “SAT.

A fim de facilitar a fiscalização e arrecadação de contribuições que possuíam a mesma base de cálculo das contribuições sociais incidentes sobre as remunerações pagas ou creditadas aos segurados da Previdência Social, o Instituto Nacional do Seguro Social passou a cobrar, mediante remuneração, contribuições sociais como o “salário-educação” e contribuições de interesses de categorias econômicas³⁷, a exemplo daquelas destinadas às entidades integrantes do “Sistema S”³⁸.

A despeito das semelhanças entre tais as contribuições sociais³⁹ e de eventual debate a respeito da natureza jurídica de algumas das contribuições inseridas no conceito de “terceiros”, a própria Constituição Federal cuidou de separar as chamadas contribuições “paraestatais” do conceito de contribuições para financiamento da Seguridade Social (art. 195), como se vê no art. 240:

Art. 240. Ficam ressalvadas do disposto no art. 195 as atuais contribuições compulsórias dos empregadores sobre a folha de salários, destinadas às entidades privadas de serviço social e de formação profissional vinculadas ao sistema sindical.

Com base nesta distinção, o Tribunal Superior do Trabalho entendeu que a cobrança das “contribuições para terceiros” não se insere na competência material da Justiça do Trabalho:

INSS.CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA DEVIDA A TERCEIROS ART. 240 DA CF. EXECUÇÃO DE SENTENÇA ÓBICE DA SÚMULA Nº 266 DO TST. Inviável é o conhecimento do recurso de revista interposto em processo que se encontra em execução de sentença (CLT, art. 896, § 2º) quando as razões da revista estão voltadas para a suposta declaração de incompetência da Justiça do Trabalho pelo TRT, enquanto este órgão jurisdicional adotou a tese de que o art. 240 da Carta Magna exclui do rol do

37 A despeito da previsão específica de cada uma das “contribuições para terceiros”, autorização legal para sua cobrança juntamente com as contribuições para custeio da Seguridade Social constava do art. 94 da Lei nº 8.212/1991 e foi renovada pela Lei nº 11.457/2007.

38 O “Sistema S” é composto por instituições vinculadas a entidades de classe e categorias profissionais, cujos objetivos envolvem serviços de aprendizagem e promoção social.

39 Além da semelhança entre a base de cálculo, as contribuições para terceiros passaram a gozar de privilégios e garantias semelhantes aos das contribuições para custeio da Seguridade Social, nos termos do já revogado art. 94 da Lei nº 8.212/1991.

art. 195 da CF a contribuição devida a terceiros. O Regional, nesse passo, não fixa tese contrária ao art. 114, § 3º, da CF, dispositivo tido por violado. Recurso de revista não conhecido.⁴⁰

É provável que a semelhança entre a terminologia consagrada pelo uso para designar as contribuições destinadas a entidades integrantes do “Sistema S” (SESI, SENAI, SENAT etc.) e a parcela adicional das contribuições sociais para custeio do “SAT”, tenha influenciado o julgamento dos inúmeros recursos que foram submetidos a apreciação dos tribunais, mas, o fato é que a jurisprudência firmada em relação à competência da Justiça do Trabalho para execução das “contribuições para terceiros” terminou sendo aplicada também aos casos nos quais se discutia a cobrança das contribuições para o “SAT”. É o que se viu em incontáveis acórdãos proferidos nos últimos anos:

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS DESTINADAS A TERCEIROS E SAT (SEGURO ACIDENTE DO TRABALHO) - INCOMPETÊNCIA DA JUSTIÇA DO TRABALHO PARA A SUA FIXAÇÃO E EXECUÇÃO. A justiça do trabalho é incompetente para executar a contribuição a terceiros e a SAT (Seguro Acidente do Trabalho), na medida em que tais rubricas não se encontram entre as contribuições previstas no art. 195, I, “a”, II, da CF, não havendo falar em violação ao artigo 94 da Lei 8.212/94. A competência da Justiça do Trabalho para execução das contribuições sociais fixada no artigo 114, inciso VIII da Constituição federal, que dispõe: 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. Vê-se, então, que a Justiça do Trabalho é competente para executar as contribuições incidentes a teor do que dispõe o artigo 195, I, a, e II, da constituição federal, que se transcrevo: 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

40 TST -RR - 626/1999-010-12-00.1, Relator Ministro Ives Gandra Martins Filho, DJ 12.08.2005

social de que trata o art. 201; logo, há que se concluir, que as contribuições sociais destinadas a terceiros não estão inseridas dentre aquelas previstas no dispositivo legal acima transcrito, o mesmo ocorrendo com relação à contribuição SAT (*Seguro Acidente do Trabalho*). Com efeito, a competência desta justiça especializada, regulada pelo artigo 114 da CF/88, deve ser interpretada restritivamente e não de maneira ampliativa. Em consequência, ao declarar a incompetência da justiça do trabalho para executar as referidas contribuições sociais, o juízo a quo deu a exata subsunção da descrição dos fatos ao conceito contido nos preceitos constitucionais citados. Neste sentido os seguintes precedentes: TST-RR 1610/1996-005-08-40.4, DJ de 11.02.2005, relator juiz convocado Luiz Antonio Lazarim; TST-RR-626/1999-010-12-00.1, DJ 12.08.2005, relator ministro Ives Gandra Martins Filho. Recurso conhecido e não provido.⁴¹

AGRAVO DE INSTRUMENTO. COMPETÊNCIA. EXECUÇÃO DE CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS DEVIDAS A TERCEIROS E AO SAT. Tendo o julgado regional firmado tese no sentido de que não cabe à Justiça do Trabalho executar as contribuições devidas a terceiros e ao SAT, de se concluir que cumpriu, com rigor, os preceitos constitucionais que tratam da competência. Isso porque as contribuições sociais destinadas a terceiros e ao SAT não estão inseridas na previsão dos arts. 114, § 3º (atual art. 114, inciso VIII), e 195, incisos I e II, da Constituição Federal. Agravo de instrumento não provido.⁴²

[...] II - RECURSO DE REVISTA - EXECUÇÃO - CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS DEVIDAS A TERCEIROS E CONTRIBUIÇÃO DO SEGURO DE ACIDENTE DO TRABALHO (SAT)- INCOMPETÊNCIA DA JUSTIÇA DO TRABALHO. Consoante a iterativa jurisprudência do TST, não se inclui na competência da Justiça do Trabalho a execução das contribuições sociais devidas a terceiros e ao SAT, nos termos dos artigos 114, VIII, e 240 da Constituição. Recurso de Revista conhecido e provido.⁴³

[...] COMPETÊNCIA MATERIAL. JUSTIÇA DO TRABALHO. EXECUÇÃO. CONTRIBUIÇÃO EM FAVOR DE TERCEIROS.

41 Processo 00950-2005-04-15-00-0 RO, 5ª Turma, 10ª Câmara, Juiz José Antônio Pancoti DJ 06/10/2006

42 AIRR - 96740-95.1996.5.04.0851, Relatora Juíza Convocada: Maria Doralice Novaes, Data de Julgamento: 16/05/2007, 4ª Turma, Data de Publicação: 01/06/2007.

43 RR - 84440-98.2002.5.04.0202, Relatora Ministra: Maria Cristina Irigoyen Peduzzi, Data de Julgamento: 03/06/2009, 8ª Turma, Data de Publicação: 05/06/2009.

SEGURO ACIDENTE DE TRABALHO - SAT. Na esteira da jurisprudência desta Corte, a Justiça do Trabalho não detém competência material para determinar a execução de contribuições em favor de terceiros. Viola o artigo 114, VIII, da Constituição Federal acórdão regional que mantém sentença que determina o recolhimento de contribuição para o Seguro Acidente de Trabalho - SAT, contribuição de terceiros. Precedentes. Recurso de revista conhecido e provido, no particular.⁴⁴

Observa-se que este entendimento se baseou na equivocada premissa de que o “SAT” seria um fundo ou entidade, com personalidade jurídica própria e finalidade distinta da Previdência Social. Todavia, como vimos no início deste trabalho, os riscos sociais representados pelos acidentes de trabalho são cobertos por meio do Regime Geral de Previdência Social e parcialmente custeados com base numa política tributária diferenciada, que busca gravar mais severamente as empresas que contribuem para os índices acidentários. Para entender este capítulo é necessário que o operador do Direito transite pelos conceitos de Seguridade e Previdência Social, bem assim pela noção de tributação “extrafiscal” e de tributos vinculados.

Assim, uma análise do inteiro teor dos acórdãos que se seguiram à torrente jurisprudencial retratada acima revela que o emprego de termos consagrados pelo uso pode dificultar a correta apreensão dos institutos jurídicos aos quais se referem ou mesmo direcionar uma interpretação desvinculada do contexto normativo em questão. É o que se vê nos seguintes trechos de julgados do TST:

Em relação à Contribuição do Seguro de Acidente do Trabalho (SAT), vale ressaltar que o artigo 202 do Decreto nº 3.048/99 deixa claro que é destinada ao financiamento de benefícios decorrentes dos riscos ambientais derivados da atividade da empresa. Dessa forma, tal parcela não pode ser enquadrada como contribuição de seguridade social, porquanto não está relacionada com a saúde e a previdência, merecendo o tratamento jurídico destinado às contribuições a terceiros. Essas últimas são destinadas a entidades privadas de serviço social e de formação profissional.

A leitura do artigo 114, inciso VIII, c/c 195, incisos I e II, ambos da Constituição, mostra que as contribuições sociais destinadas a

44 RR - 38800-63.2008.5.08.0004, Relator Ministro: Emmanoel Pereira, Data de Julgamento: 04/11/2009, 5ª Turma, Data de Publicação: 13/11/2009.

terceiros e ao SAT não podem ser incluídas entre as passíveis de execução no âmbito da Justiça do Trabalho.⁴⁵

As contribuições sociais a que se refere o dispositivo, e que estão previstas no art. 195, I, “a”, e II, da Constituição Federal, são especificamente aquelas que, a cargo do empregador e outras pessoas, são destinadas ao financiamento da seguridade social e incidem sobre a folha de salários e demais rendimentos do trabalho.

A contribuição do empregador para o custeio do Seguro de Acidente do Trabalho – SAT, *diversamente*, tem como destino o financiamento de benefícios e prestações decorrentes de acidentes sofridos pelo empregado na empresa, com alíquota de contribuição fixada de acordo com o grau de risco da atividade econômica, e não com base em folha de pagamento de salário.

Não se trata, pois, de contribuição previdenciária que incide sobre as “sentenças” proferidas pela Justiça do Trabalho. Ao contrário, o valor devido à cobertura de acidentes do trabalho tem como credor o INSS, o que denota que o seguro tem como objetivo o custeio de prestações previdenciárias, no contexto do Direito Previdenciário, motivo pelo qual a Justiça do Trabalho não tem competência para executar referidas parcelas, nos termos do art. 114, VIII, da Constituição Federal.⁴⁶

Dentre os argumentos utilizados para se atribuir às contribuições do SAT natureza jurídica distinta das demais contribuições sociais previstas no art. 195, I, “a”, e II da Constituição Federal, está a afirmação de que tal exação “*é destinada ao financiamento de benefícios decorrentes dos riscos ambientais derivados da atividade da empresa*” e que “*não está relacionada com a saúde e a previdência*”. Entretanto, além de desprezar a integração constitucional do antigo “Seguro Acidente de Trabalho” na esfera da Previdência Social (e, portanto, da Seguridade Social), esta assertiva somente poderia ser considerada verdadeira num contexto bastante restrito de Direito Tributário, por pressupor que as contribuições sociais não poderiam ter finalidades específicas, além do financiamento geral de toda a Seguridade Social.

Ocorre que a norma tributária não perde sua finalidade maior (Seguridade Social) quando atinge objetivos especiais dentro daquela

45 RR - 84440-98.2002.5.04.0202, Relatora Ministra: Maria Cristina Irigoyen Peduzzi, Data de Julgamento: 03/06/2009, 8ª Turma, Data de Publicação: 05/06/2009.

46 AIRE - TST-AIRR-935/2005-003-04-40.0, DJ, Min. Milton Moura de França.

seara (benefícios previdenciários de origem acidentária) – falha da orientação pretoriana sedimentada até então que foi bem evidenciada por Jediael Galvão Miranda:

O fato da contribuição ao SAT também se destinar ao financiamento da aposentadoria especial não constitui desvio de finalidade nem tampouco fator que enseja a edição de lei complementar, porquanto se trata de contribuição que encontra fundamento de validade não somente no inciso XXVIII do art. 7º da Constituição Federal, mas também no inciso I do art. 195 da Constituição, nada impedindo que a lei, na hipótese, dê mais de um destino à respectiva receita, considerando o duplo aspecto de previsão constitucional.⁴⁷

Enfim, a mudança na jurisprudência até então pacífica do TST começou no final do ano de 2009, com a prolação de acórdãos isolados de sua 3ª turma:

[...] RECURSO DE REVISTA. EXECUÇÃO. COMPETÊNCIA DA JUSTIÇA DO TRABALHO CONTRIBUIÇÃO SOCIAL DE TERCEIROS. SISTEMA S. SEGURO DE ACIDENTE DE TRABALHO SAT. Compete à Justiça do Trabalho a execução, de ofício, da contribuição social do empregador referente ao seguro de acidente de trabalho SAT, incidente sobre a remuneração *e destinado ao financiamento da seguridade social*, nos moldes dos arts. 114, VIII, e 195, I, a, e II, da Carta Política. Por outro lado, à luz da jurisprudência desta Corte, a execução da contribuição social de terceiros, de interesse das categorias profissional ou econômica (CF, art. 149), que constituem o denominada sistema S, refoge à competência material desta Justiça Especializada porquanto não se enquadra na hipótese constitucional de execução *ex officio* das contribuições previdenciárias *stricto sensu*, assim entendidas as compreendidas pelo art. 195, I, a, e II, da Constituição da República e decorrentes de condenação ou de sentença homologatória de acordo, nos termos do art. 114, VIII, da Carta Magna.⁴⁸

2 - JUSTIÇA DO TRABALHO - COMPETÊNCIA - SEGURO DE ACIDENTE DO TRABALHO (SAT) E CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS DEVIDAS A TERCEIROS. A competência da Justiça do Trabalho para a execução, de ofício, das contribuições sociais se limita às destinadas à seguridade social previstas no art. 195, I, -a-, e

47 MIRANDA, op. cit., p. 148.

48 RR - 17654/2004-009-09-42, 3ª Turma, rel. Min. Rosa Maria Weber, DEJT 27/11/2009.

II, da Constituição Federal, não se incluindo as contribuições sociais destinadas a terceiros. Precedentes. Incidente a Súmula 333 do TST. Quanto ao Seguro de Acidente do Trabalho (SAT), é competente a Justiça do Trabalho para executá-lo, de ofício. De acordo com os arts. 11 e 22 da Lei n.º 8.212/91, 201 e 202 do Decreto n.º 3048/99, a contribuição para o SAT destina-se à seguridade social, precisamente ao financiamento da aposentadoria especial e dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho. Sendo inegável que o Seguro de Acidente de Trabalho é contribuição social do empregador, que tem como destino o financiamento da seguridade social (art. 195, inciso I, -a-, da Constituição Federal), conclui-se que incide sobre a remuneração percebida pelo segurado.⁴⁹

Após intensa atuação da Procuradoria-Geral Federal⁵⁰, coube, por fim, à Subseção Especializada em Dissídios Individuais I do TST pacificar a questão, confirmando a prevalência da corrente mais recente sobre aquela cristalizada ao longo dos anos.

EMBARGOS. COMPETÊNCIA DA JUSTIÇA DO TRABALHO. EXECUÇÃO DE OFÍCIO DA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. ALCANCE DA COMPETÊNCIA DA JUSTIÇA DO TRABALHO EM RELAÇÃO AO SEGURO ACIDENTE DE TRABALHO. Diante da origem e do objetivo da contribuição recolhida com o fim de custeio da seguridade social, a título de seguro acidente de trabalho - SAT, não há como afastar a competência da Justiça do Trabalho para execução da contribuição devida, ante o que dispõe o art. 114, VIII, da Constituição Federal, em interpretação sistemática com o que dispõe o art. 195, I, a, da mesma Carta. Enquanto a contribuição de terceiros é destinada a entidades que fomentam o ensino profissionalizante (sistema S) a contribuição devida ao SAT é destinada a financiar a aposentadoria especial e os benefícios relativos a incapacidade do trabalhador em razão dos riscos no ambiente de trabalho, a determinar que o valor devido seja objeto de execução nesta Justiça Especial. Embargos conhecidos e desprovidos.⁵¹

49 RR-2061/2006-245-01-40, 3ª Turma, Juiz Conv. Douglas Alencar Rodrigues, DEJT 16/10/2009.

50 Por força do art. 16, § 3º, II, da Lei nº 11.457/2007 e da Portaria Conjunta PGF/PGFN nº 433/2007, a competência para representar a União perante a Justiça do Trabalho na cobrança das contribuições sociais "previdenciárias" e o imposto de renda retido na fonte.

51 E-RR - 37741-78.2006.5.03.0059 e E-RR - 470100-30.2003.5.09.0002, Relator Ministro: Aloysio Corrêa da Veiga, Data de Julgamento: 02/12/2010, Subseção I Especializada em Dissídios Individuais, Data de Publicação: 10/12/2010

Em nossa opinião, esta decisão conforma a nomenclatura utilizada pela doutrina e jurisprudência com o arcabouço normativo que dá vida aos respectivos institutos jurídicos.

6 A COMPETÊNCIA DA JUSTIÇA DO TRABALHO PARA EXECUTAR O SAT E A EFETIVIDADE DA POLÍTICA TRIBUTÁRIA

A cobrança das contribuições sociais decorrentes das sentenças trabalhistas foi introduzida pela Lei n° 7.787/1989, a qual atribuiu ao juiz do trabalho o dever de velar pelo imediato recolhimento das contribuições devidas à Previdência Social⁵². Esta sistemática foi aperfeiçoada pela Lei n° 8.620/1993, que previa o envio de notificação à autoridade tributária (na época, o INSS)⁵³. No entanto, conforme assinala André Portella⁵⁴, somente com a Emenda Constitucional n° 20/1998 é que se estabeleceu a execução fiscal de ofício no âmbito da Justiça do Trabalho.

Dentre as vantagens dessa nova sistemática se destacam a simplificação do procedimento fiscal, a redução dos custos de cobrança e, sobretudo, a efetividade da arrecadação.

Para os trabalhadores, a execução fiscal de ofício auxilia na certificação de direitos previdenciários de caráter contraprestacional,

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

Parágrafo único. A autoridade judiciária velará pelo fiel cumprimento do disposto neste artigo.

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

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

Art. 44. A autoridade judiciária velará pelo fiel cumprimento do disposto no artigo anterior, inclusive fazendo expedir notificação ao Instituto Nacional do Seguro Social (INSS), dando-lhe ciência dos termos da sentença ou do acordo celebrado.

54 “Não obstante, são todos eles polêmicos, sobretudo sob a alegação de inexistência de previsão constitucional expressa que embasasse o procedimento de cobrança. De fato, o art. 114 então vigente não previa tal possibilidade ao determinar a competência da Justiça do trabalho. Alegá-lo como fundamento da cobrança da contribuição previdenciária em tal instância jurisdicional seria possível apenas dentro de uma interpretação por demais ampla do texto do dispositivo.” (“A competência da justiça do trabalho para a execução de créditos tributários. Reformas constitucionais e o impacto da Lei 11.457/07”. Revista Eletrônica Mensal do Curso de Direito da UNIFACS, n. 3, março/2008, Disponível em: <http://www.facs.br/revistajuridica/edicao_marco2008>)

seja pela exigência de recolhimento específico dos contribuintes individuais e domésticos, seja pela mitigação dos índices de informalidade, ou, ainda, pela possibilidade de compelir desde logo o empregador a cumprir suas obrigações para com a Previdência Social, em favor do empregado reclamante.

Para a sociedade, há um incremento da arrecadação das contribuições sociais, o que auxiliará na redução dos déficits da Seguridade Social;

Para a Fazenda Pública, há enorme economia equivalente à estrutura administrativa poupada.

Para o contribuinte, há a garantia de solução mais breve dos conflitos, inclusive quanto às suas repercussões fiscais, pois o percurso que vai do lançamento tributário até as instâncias recursais administrativas – e, não raras vezes, até a contestação judicial do débito perante a Justiça Federal – é substituído por uma decisão com força de coisa julgada.

Enfim, não se pode negar que a substituição de toda a fase administrativa de constituição do crédito tributário pela sentença trabalhista representou razoável acréscimo da litigiosidade incidente no processo judicial. Contudo, nos parece intuitivo que a economia de recursos humanos e materiais consistente na utilização de um mesmo processo para fins trabalhistas e fiscais imprimiu maior eficiência à administração tributária. É neste ponto que a execução fiscal de ofício realizada pela Justiça do Trabalho interessa ao presente estudo: não como modelo teórico de tributação, mas como instrumento eficiente de arrecadação.

No início deste trabalho, dissemos que a extrafiscalidade se baseia na promoção de valores que *não* estão imediatamente voltados para a extração do patrimônio particular pelo Estado – o que não afasta sua natureza dita *fiscal*. De fato, toda alteração no aparato tributário do Estado resultará num acréscimo ou redução da carga tributária e esta circunstância terá conseqüências econômicas inafastáveis, a exemplo do efeito-renda e do efeito-substituição⁵⁵.

Como caso hipotético, podemos imaginar a majoração das alíquotas do imposto de importação com o objetivo imediato de restringir o ingresso

55 No campo da Teoria da Tributação Ótima, “o efeito-renda é definido como a retirada de uma parcela do poder aquisitivo” e o “efeito-substituição, por sua vez, origina-se da reação do contribuinte, que procura se evadir da carga do tributo” (LAGEMANN, Eugenio. Tributação ótima. Florianópolis: Fundação de Economia e Estatística Siegfried Emanuel Heuser: FFE, 2001, Vol. 22 n°. 1. p. 406).

de mercadorias estrangeiras no país e proteger a indústria nacional. Em determinadas situações, a pressão por mercadorias importadas ou a deficiência do mercado interno poderá resultar num aumento tão vigoroso da arrecadação deste tributo que o Estado poderá se valer destes recursos para, de outras formas, favorecer a produção nacional. Situação oposta também poderia conduzir à queda da arrecadação de outros tributos, caso a redução dos tributos aduaneiros acarretasse uma grande oferta de produtos estrangeiros e a consequente estagnação da economia interna.

Estes exemplos no levam a pressupor que apenas um sistema ideal admitiria a utilização dos tributos para atingir efeitos econômicos e sociais totalmente previsíveis e controláveis. Por isso, não há como acreditar que um tributo tenha fins exclusivamente fiscais ou extrafiscais, nem que suas conseqüências se darão apenas numa ou noutra esfera. Nesse sentido, autores de renome como Paulo de Barros Carvalho⁵⁶ e José Casalta Nabais⁵⁷ ressaltam a impossibilidade de isolar totalmente as funções do tributo para classificá-los.

Em verdade, toda transferência compulsória de patrimônio entre o particular e o Estado acarreta efeitos na ordem social, política e econômica, cabendo ao Poder Público zelar para que o tributo esteja alinhado com os valores constitucionais, seja para evitar tributos confiscatórios, seja para evitar políticas públicas deficientes.

Neste contexto, *a eficiência na arrecadação é imprescindível à realização das finalidades ditas extrafiscais dos tributos*, na medida em que seu sucesso depende da efetiva alteração da conduta dos particulares. No caso do “SAT”, se as empresas que apresentam alto grau de incidência de acidentes de trabalho, por alguma razão, conseguirem se furta- r à tributação, os resultados práticos seriam o inverso do desejado, pois a carga tributária seria despejada sobre as empresas menos responsáveis pelos riscos e/ou a Previdência Social não teria condições de oferecer a todos os brasileiros a cobertura adequada.

56 “Não existe, porém, entidade tributária que se possa dizer pura, no sentido de realizar tão só a fiscalidade, ou, unicamente, a extrafiscalidade. Os dois objetivos convivem, harmônicos, na mesa figura impositiva, sendo apenas lícito verificar que, por vezes, um predomina sobre o outro”. (CARVALHO, Paulo de Barros. Curso de direito tributário. 7ª ed. atual. São Paulo: Saraiva, 1995, p. 150)

57 Embora afirme a existência de uma “extrafiscalidade imprópria” imanente às normas de direito de tributário, o professor português afirma que “toda a fiscalidade tem inerente uma certa dose de extrafiscalidade” e que deve ser considerada pelo legislador. (NABAIS, José Casalta. Tributos com fins ambientais. *Revista de Finanças Públicas e Direito Fiscal* - Ano I - Número 4 - Inverno ESPECIAL CRISE FINANCEIRA, 2009. Disponível em icjp.pt/system/files/Texto_Prof%20Casalta%20Nabais.pdf)

Não é por outra razão que a informalidade na economia é apontada como uma das principais causas da regressividade e má distribuição da carga tributária brasileira⁵⁸.

Nesta ordem de idéias, considerando que o adicional para custeio do “SAT” se insere numa importante política tributária de redistribuição dos encargos da Seguridade Social, construída com base nos princípios da solidariedade e da isonomia, seu sucesso depende da eficiência da arrecadação. Aqui que se mostra a importância da virada jurisprudencial mencionada no capítulo anterior.

Em primeiro lugar, independente de quaisquer considerações a respeito da correta quantificação dos tributos devidos, é fato que a Justiça do Trabalho tem contribuído para o sensível incremento da arrecadação das contribuições sociais.

Apenas no ano de 2009, a Justiça do Trabalho arrecadou R\$ 1.669.614.741,99⁵⁹ a título de contribuições sociais, sendo lícito supor que este resultado foi obtido com custos inferiores àqueles que seriam gastos pelo Poder Executivo no procedimento ordinário de fiscalização e cobrança. Naquele mesmo ano, dentre os créditos de origem previdenciária inscritos na Dívida Ativa da União, foram arrecadados R\$ 1.149.467.526,28⁶⁰. Estes dados não podem ser tomados de forma absoluta, porém, o espanto é imediato: a Justiça do Trabalho – que sequer possui capacidade tributária ativa – tem apresentado grande desempenho na cobrança judicial de créditos tributários.

Assim, sob o prisma da eficiência arrecadatória, a execução fiscal das contribuições sociais realizada pela Justiça do Trabalho contribui de forma relevante com o financiamento da Seguridade Social. Deixamos de examinar este resultado sob o prisma da equidade, por fugir ao objeto deste trabalho o cumprimento da legislação tributária em relação ao universo de contribuintes ou à correta delimitação da base de cálculo e alíquota das contribuições. No entanto, nos parece claro que o considerável aumento da arrecadação está ligado ao recolhimento dos tributos por toda a base de sujeitos passivos.

58 Presidência da República, Observatório da Equidade. Indicadores de Equidade no Sistema Tributário Nacional. Brasília: Presidência da República, 2009.

59 <<http://www.tst.jus.br/tst/iframe.php?url=http://www.tst.jus.br/Sseest/JT/Arrecadacao/index.html>>

60 <http://www.pgfn.fazenda.gov.br/divida-ativa-da-uniao/dados-estatisticos/dados_estatisticos.pdf>

Em segundo lugar, o dissenso entre os Poderes Executivo e Judiciário no cumprimento da legislação tributária terminaria por reduzir os benefícios da execução fiscal de ofício e, por consequência, a consecução da finalidade social da contribuição para o SAT.

De um lado, o entendimento jurisprudencial predominante impedia que as pequenas somas relativas às contribuições “SAT”⁶¹, individualmente consideradas, fossem executadas pelos órgãos da Justiça do Trabalho, e, de outro lado, o Ministério da Fazenda dispensaria a respectiva inscrição em dívida ativa e/ou ajuizamento da execução fiscal perante a Justiça Comum, tendo em vista os elevados custos da atividade administrativa.

Deixando de lado a eventual análise a respeito das normas que autorizam a dispensa e extinção de créditos tributários de valor diminuto, cumpre-nos somente destacar que a Portaria n° 49, de 1° de abril de 2004, do Ministro de Estado da Fazenda autoriza a não inscrição em Dívida Ativa da União de créditos de valor inferior a R\$ 10.000,00 (dez mil reais), seguindo as diretrizes do art. 65, parágrafo único, da Lei n° 7.799/1989⁶², do art. 54 da Lei n° 8.212/1991⁶³, e do art. 20 da Lei n° 10.522/2002⁶⁴.

No entanto, é certo que a execução da parcela relativa às contribuições para o SAT, em conjunto com as demais contribuições sociais devidas pela empresa e pelo trabalhador, praticamente não implicaria aumento nos custos da cobrança judicial, visto que todos os atos judiciais já seriam praticados em todos os casos.

61 Considerando o entendimento do Supremo Tribunal Federal a respeito da competência da Justiça do Trabalho para executar apenas as contribuições incidentes sobre as parcelas constantes da sentença trabalhista (Recurso Extraordinário n° 569.056/PA) e as reduzidas alíquotas das contribuições para o SAT, é lícito estimar que a parcela referente a esta parcela das contribuições da empresa não alcançaria o montante de R\$ 10.000,00 (dez mil reais) na grande maioria das reclamações trabalhistas.

62 “Art. 65. No caso de lançamento de ofício, a base de cálculo, o imposto, as contribuições arrecadadas pela União e os acréscimos legais poderão ser expressos em BTN Fiscal.”
Parágrafo único. O Ministro da Fazenda poderá dispensar a constituição de créditos tributários, a inscrição ou ajuizamento, bem assim determinar o cancelamento de débito de qualquer natureza para com a Fazenda Nacional, observados os critérios de custos de administração e cobrança.”

63 “Art. 54. Os órgãos competentes estabelecerão critério para a dispensa de constituição ou exigência de crédito de valor inferior ao custo dessa medida.”

64 “Art. 20. Serão arquivados, sem baixa na distribuição, mediante requerimento do Procurador da Fazenda Nacional, os autos das execuções fiscais de débitos inscritos como Dívida Ativa da União pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional ou por ela cobrados, de valor consolidado igual ou inferior a R\$ 10.000,00 (dez mil reais). (Redação dada pela Lei n° 11.033, de 2004)”

Desta forma, negar a competência da Justiça Especializada para execução da contribuição ao SAT representava grave risco à suas finalidades sociais, tendo em vista que, na prática, o aspecto econômico tornaria sua cobrança inviável pelos meios ordinários.

Obviamente, o caso concreto revela um descompasso na interpretação da legislação tributária, causado pela má identificação de institutos jurídicos e possível confusão decorrente do emprego corriqueiro de termos “não científicos” pelos operadores do Direito. Contudo, esta situação serve para confirmar que a formulação de uma política tributária não pode prescindir da análise de seus efeitos na arrecadação dos recursos públicos e na efetiva necessidade de custeio das atividades estatais, bem como no comportamento esperado dos contribuintes, especialmente quando a intervenção estatal visa resultados paralelos ao impacto econômico. Da mesma forma, a condução da política fiscal não pode prescindir de uma adequada estrutura arrecadatória, pois somente a eficiência na sua execução poderá garantir o sucesso das políticas sociais contidas na tributação.

7 CONCLUSÃO

Utilizando o exemplo do “Seguro Acidente de Trabalho”, este breve estudo tentou demonstrar que a tributação pode (e deve) ser utilizada como instrumento de concretização dos direitos sociais, visto que a moderna concepção de tributo contém em si o germen do *Welfare State* e é dirigida pelos princípios e valores consagrados na Constituição. No entanto, a eficácia destas políticas de ordem “fiscal” e social depende da correta interpretação da legislação tributária.

Em relação à contribuição para custeio do SAT, esperamos ter esclarecido sua origem no ordenamento brasileiro, seu assento constitucional e legal e, sobretudo, sua importância educativa (estímulo ao incremento da segurança no trabalho e à melhora dos índices de infortunistica laboral), equitativa (distribuição de parte dos custos financeiros entre os principais causadores dos riscos) e financeira (custeio da Seguridade Social, em especial, dos benefícios previdenciários relacionados com os acidentes de trabalho).

Vale ressaltar que a comunidade científica possui um papel relevante no processo de concretização da norma, na medida em que a construção de um senso comum teórico deve estar harmonizada com o verdadeiro conteúdo normativo dos institutos jurídicos, evitando-se

que expressões usuais ocasionem confusões terminológicas ou mesmo equívocos de ordem lógica a respeito dos institutos jurídicos.

Nesse cenário, as recentes decisões da Subseção Especializada I em Dissídios Individuais do Tribunal Superior do Trabalho acerca da natureza jurídica do SAT e da competência da Justiça do Trabalho para sua execução *ex officio* marcam um importante momento para concretização da política de redução dos acidentes de trabalho preconizada por meio da tributação.

REFERÊNCIAS

BUENO, Marco Cezar Garcia. Los beneficios fiscales: instrumentos para el fomento de la investigación e desarrollo. Investigación y desarrollo en la reforma fiscal. MENA, José Antonio De la Pena *et al* (Coord.), [S.l.] IIJ-UNAM, *Serie Doctrina Jurídica*, n. 107, ed. 1, 2010. Disponível em: <<http://www.bibliojuridica.org/libros/1/337/13.pdf>>. Acesso em: 27 dez 2010.

CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de direito tributário*. 7. ed. atual. São Paulo: Saraiva, 1995.

CLÈVE, Clemerson Mèrlin. *Desafio da efetividade dos Direitos Fundamentais Sociais*. Publicado em 10/09/2005. Disponível em: <http://www.mundojuridico.adv.br/sis_artigos/artigos.asp?codigo=441>. Acesso em: 27 dez. 2010.

IBRAHIM, Fabio Zambitte. *Curso de Direito Previdenciário*. 10. ed. Niterói: Impetus, 2010.

LAGEMANN, Eugenio. *Tributação ótima*. Florianópolis: Fundação de Economia e Estatística Siegfried Emanuel Heuser - FFE, v. 22 nº. 1, 2001.

MACHADO, Hugo de Brito. *Direito Tributário*. 23. ed. São Paulo: Malheiros, 2003.

MARTINS, Sergio Pinto. *Direito da Seguridade Social*. 24. ed. São Paulo: Atlas, 2007.

Ministério do Trabalho e Emprego. *Declaração sociolaboral do MERCOSUL: 10 anos DSL*. Brasília: MTE, ASSINT, 2008.

NABAIS, José Casalta. Tributos com fins ambientais. *Revista de Finanças Públicas e Direito Fiscal*, ano I, n. 4 - Inverno Especial Crise Financeira, 2009.

Disponível em <icjp.pt/system/files/Texto_Prof%20Casalta%20Nabais.pdf>. Acesso em: 29 dez 2010.

GASPARINI, Caio Augusto Limongi. Efetivação dos direitos sociais dos trabalhadores mediante a aplicação do pacto sociolaboral do Mercosul. *Cadernos de Pós-Graduação em Direito Político e Econômico*. v. 4, n. 4, 2004. São Paulo: Universidade Presbiteriana Mackenzie, 2004. Disponível em: <http://www.mackenzie.br/mestrado_direito_caderno_pos.html>. Acesso em: 28 dez. 2010.

GONZÁLEZ, Clemente Checa. Los impuestos con fines no fiscales: Notas sobre las causas que lo justifican y sobre su admisibilidad constitucional. *Revista Española de Derecho Financiero*, Madrid: Civitas, n. 40. 1983. Disponível em <<http://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=814792>>. Acesso em: 27 dez. 2010.

Organização Internacional do Trabalho. *Convenio sobre la seguridad social (norma mínima)*, 1952. Disponível em: <<http://www.ilo.org/ilolex/cgi-lex/convds.pl?C102>>. Acesso em: 22 dez. 2010.

PAULSEN, Leandro. *Contribuições – Custeio da Seguridad Social*. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2007.

PEREIRA JÚNIOR, Aécio. Evolução histórica da Previdência Social e os direitos fundamentais. *Jus Navigandi*, Teresina, ano 10, n. 707, 12 jun. 2005. Disponível em: <http://jus.uol.com.br/revista/texto/6881>. Acesso em: 12 dez. 2010.

PIERSON, Christopher; CASTLES, Francis (Ed.). *The welfare state reader*. 2. ed. Cambridge: Polity Press, 2006.

PORTELLA, André. A competência da justiça do trabalho para a execução de créditos tributários. Reformas constitucionais e o impacto da Lei 11.457/07. *Revista Eletrônica Mensal do Curso de Direito da UNIFACS*, n. 3, março/2008, Disponível em: <http://www.facs.br/revistajuridica/edicao_marco2008/>. Acesso em: 22.12.2009.

Presidência da República. *Indicadores de Equidade no Sistema Tributário Nacional*. Observatório da Equidade. Brasília: Presidência da República, 2009.

