

O FATO GERADOR DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS NA JUSTIÇA DO TRABALHO

Leonardo Ricardo Araújo Alves
Procurador Federal
Pós-graduado em Direito Público
Professor Universitário

SUMÁRIO: Introdução; 1 A delimitação do conceito de fato gerador; 2 As contribuições previdenciárias na Justiça do Trabalho; 3 Da inaplicabilidade do art. 276, do Decreto nº 3.048/1999, para fins de definição do fato gerador da contribuição previdenciária e sua correta interpretação; 4 Da análise do art. 43 da Lei nº 8.212/1991; 5 Do advento da MP nº 449/2008 e sua conversão na Lei nº 11.941/2009; 6 Dos acréscimos legais; 7 Conclusão; Referências.

RESUMO: O presente trabalho investigará a partir de qual instante são devidas as contribuições previdenciárias incidentes sobre as verbas salariais deferidas nas sentenças ou acordos homologados judicialmente. E a resposta a essa indagação passa necessariamente pela superação da divergência jurisprudencial acerca do fato gerador das contribuições previdenciárias na Justiça do Trabalho. Nesse contexto, o artigo científico abordará conceitos doutrinários, os principais argumentos das correntes jurisprudenciais dissonantes, bem como as repercussões da Lei nº 11.941/2009 sobre a matéria. Ao final, restará demonstrado que a prestação de serviços remunerados faz surgir a obrigação de pagar as contribuições previdenciárias incidentes sobre as verbas salariais devidas, independentemente do adimplemento destas tempestivamente.

PALAVRAS-CHAVE: Previdenciário. Fato gerador. Contribuições previdenciárias. Justiça do Trabalho.

ABSTRACT: This study will investigate the moment from which is due the social security contributions levied on the granted salaries in judgments or court-approved agreements. And the answer to this question necessarily involves overcoming of jurisprudential divergence about the triggering event of social security contributions in the Labor Court. In this context, the scientific paper will address doctrinal concepts, the main arguments of the current jurisprudential dissonant, and the impact of Law No. 11.941/2009 on the matter. In the end, remains will demonstrated that the provision of paid services gives rise **to the obligation to pay social security contributions levied on the salary due, regardless of adimplemento timely.**

KEYWORDS: Social security. Fact generator. Social security contributions. Labor Court.

INTRODUÇÃO

“Uma boa sentença, creio, prova a sua virtude se puder ser generalizada”¹. Causaria espanto ao autor da citada máxima saber o quanto podem ser díspares e contraditórias as decisões proferidas nos tribunais trabalhistas acerca do fato gerador das contribuições previdenciárias decorrentes de suas decisões.

Na dissidência jurisprudencial acima apontada, ora reputa-se como fato gerador das contribuições previdenciárias a prestação do serviço remunerado, ora considera-se consumado o fato gerador apenas com o pagamento da remuneração. Para considerar ambas correntes virtuosas e, por conseguinte, generalizar as regras que impõem, precisaríamos cogitar a existência de dois ordenamentos jurídicos, igualmente válidos, com normas jurídicas distintas e cada um possuindo um sistema tributário próprio e peculiar. Em suma, a divergência é tão grande que se chega a crer existirem dois pesos e duas medidas para o mesmo fato.

E tamanha antinomia no pensamento dos tribunais sobre dado elementar do fenômeno tributário não pode coexistir com a segurança jurídica, pois as decisões judiciais são muito mais do que a norma de conduta a reger o caso concreto *sub judice*. Elas também são parâmetros a serem observados e, portanto, funcionam como bússola na composição de novos litígios. Além disso, reafirmam a diretriz legal utilizada como substrato para o ato de decidir, repercutindo, por essa razão, muito além do âmbito jurídico dos contendores, moldando a interpretação do arcabouço normativo positivado e mantendo hígida a autoridade do legislador.

Nesse contexto, se a correção da decisão judicial será demonstrada quando a mesma puder ser generalizada, fazendo o caminho inverso do silogismo jurídico que a criou, algo nitidamente está errado nas interpretações antagônicas da legislação previdenciária e o presente trabalho pretende demonstrar as conseqüências jurídicas das referidas teses e optar por uma delas.

1 A DELIMITAÇÃO DO CONCEITO DE FATO GERADOR

Um fato, por si só, não é capaz de gerar conseqüências jurídicas, sendo necessário que a lei o torne relevante. Melhor explicando, infinitos são os acontecimentos decorrentes da vida em sociedade, mas apenas

¹ AZEVEDO, Reinaldo. *O estado como a Seguradora Brasil*. Disponível em: <<http://veja.abril.com.br/blog/reinaldo/geral/estado-como-seguradora-brasil/>>. Acesso em: 19 jun. 2009.

alguns deles a lei adjetiva, qualifica, imputa conseqüências jurídicas à sua realização material, “juridicizando-os”.

Com o fato gerador da obrigação tributária não é diferente. Tão somente previsão legal pode tornar determinada expressão da renda ou do patrimônio, por exemplo, relevantes para fins tributários. É por isso que a doutrina, *verbi gratia* HARADA, define fato gerador como “*uma situação abstrata, descrita na lei, a qual, uma vez ocorrida em concreto enseja o nascimento da obrigação tributária*”².

Trata-se de fórmula antiga, também prevista no direito americano como “*no taxation without representation*” (não haverá cobrança de tributos sem representação). A representação aí exigida é o aval do parlamento por intermédio da lei. Apenas o próprio povo, por meio de seus representantes, pode consentir em abrir mão de parte do seu patrimônio para custear as atividades estatais.

Nesse diapasão, a lei será o começo da jornada para definir qual o fato gerador das contribuições previdenciárias decorrentes das decisões ou acordos homologados pela Justiça do Trabalho. A resposta à indagação ora levantada passa necessariamente pela Lei n° 8.212/1991.

A propósito, é conveniente transcrever a pertinente norma da Lei do Plano de Custeio da Seguridade Social:

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 n° 9.876, de 1999). (grifo nosso).

Ao mencionar a expressão “remuneração” na definição do fato gerador da contribuição previdenciária, para muitos, a lei estipulou

como elemento determinante ao nascimento da obrigação tributária o efetivo pagamento dos salários. No entanto, o mesmo excerto legal, além de mencionar as “*remunerações pagas*”, elenca como fato causador do tributo as “*remunerações devidas ou creditadas*”. Assim, a literalidade da norma indica não apenas o pagamento, mas também outras situações hábeis a criar a relação jurídica tributária.

Remunerações pagas, devidas ou creditadas destinadas a retribuir o trabalho são situações jurídicas distintas, mas possuem algo em comum: a prestação do serviço pelo trabalhador. Ao que parece, o legislador utilizou uma fórmula não muito ortodoxa para apontar o fato gerador das contribuições previdenciárias: indicar a conseqüência do fato para melhor caracterizá-lo. E trata-se de escolha compreensível, pois visar o dado econômico decorrente do trabalho facilita a apuração do tributo. Conseqüentemente, a opção legislativa não foi fixar exclusivamente o pagamento como fato gerador, caso contrário teria se limitado a descrever as remunerações pagas e jamais as devidas ou creditadas.

Analise-se por outro ângulo: o que é uma remuneração devida senão o crédito em mora decorrente da prestação do trabalho ou, melhor dizendo, crédito trabalhista não pago? Sem sombra de dúvida, o pagamento da remuneração não é único fato previsto em lei como fato gerador das contribuições previdenciárias, igualmente o é o saldo salarial em mora a que o trabalhador faz jus, ou ainda, o creditamento da remuneração a qualquer título, a exemplo de uma compensação. Assim, é fácil perceber que o único elemento em comum entre as remunerações pagas, devidas ou creditadas é exatamente o dado que deu causa à existência do crédito trabalhista: a prestação dos serviços.

Nesse contexto, a melhor exegese conclui ser a venda do trabalho o fato gerador das contribuições previdenciárias decorrentes das decisões proferidas na justiça do trabalho, independentemente do adimplemento da remuneração pelo tomador de serviços.

Aliás, todo o sistema previdenciário foi construído partindo dessa premissa que o desenvolvimento de trabalho remunerado gera o dever de recolher contribuições previdenciárias. Por isso, a lei classifica os segurados em obrigatórios e facultativos, e a nota distintiva entre eles reside didaticamente na prestação de trabalho remunerado, ou seja, o trabalho remunerado é a situação prevista em lei como apta a desencadear uma relação jurídica tributária cuja obrigação principal é recolher a contribuição previdenciária devida. Em poucas palavras, é a prestação de

² HARADA, Kiyoshi. *Direito Financeiro e Tributário*. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2001. p. 353.

serviços o fato gerador do tributo e a nota que caracteriza o trabalhador como segurado obrigatório do Regime Geral da Previdência Social.

2 AS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS NA JUSTIÇA DO TRABALHO

Rotineiramente cabia à administração tributária a tarefa de verificar a ocorrência do fato gerador, constituir o crédito tributário e posteriormente exigí-lo. No entanto, a emenda constitucional nº 20, ampliando a competência da Justiça do Trabalho, concedeu eficácia executiva às suas decisões relativamente a essa espécie de tributo.

Se outrora a administração realizava toda a tarefa de fiscalização tributária e apenas os atos executórios de expropriação do patrimônio ficariam a cargo do Poder Judiciário, hoje é possível que ambas as atividades concentrem-se nas mãos do Juiz do Trabalho. Nesse ínterim, o juiz atuará num primeiro momento exercendo atividade similar a de um fiscal da Receita Federal, verificando a ocorrência do fato gerador, apurando, quantificando e constituindo o crédito público e, somente após, praticará os atos tipicamente jurisdicionais (os atos de execução).

A constituição do crédito público, ou seja, a verificação de sua ocorrência e a apuração do quantum devido, sempre foi uma atividade voltada ao passado, pois o fato gerador ocorreu antes da atuação da administração tributária, cabendo a esta tão somente verificar a sua existência e efetuar o lançamento, constituindo o crédito. Aliás, se adimplido o tributo, a administração tributária sequer irá atuar, ou no máximo verificará a regularidade do recolhimento já efetuado, o que reforça por si só a afirmação de que a obrigação tributária surge em momento anterior, com o fato gerador. E não há qualquer razão jurídica para entender que a atividade a ser exercida pelo Juiz Trabalhista deva ser diferente.

Para justificar a opção pelo pagamento como marco inicial do fato gerador das contribuições previdenciárias, argumenta-se que surgimento da obrigação tributária ocorre somente após a sua liquidação no processo judicial, quando delimitados os valores da remuneração e do tributo daí decorrente, sendo impossível cogitar qualquer obrigação tributária antes de apurado o quantum devido e disponibilizada a vantagem econômica para as partes³. No entanto, nunca se afirmou na

3 Veja-se, por exemplo, a seguinte ementa de julgado da oitava turma do Egrégio Tribunal Regional do Trabalho da 3ª. Região: "EMENTA: CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA - FATO GERADOR. As

doutrina especializada que a obrigação tributária surgiria apenas com a apuração do seu quantum, com o seu lançamento. Inclusive, raciocinar de outra forma esbarra no parágrafo primeiro do artigo 113 do CTN⁴.

Ocorre que a apuração do débito previdenciário e o pagamento da remuneração se referem a uma situação pretérita, não sendo necessário muito esforço para descrevê-la, pois se trata da contraprestação do empregador pelos serviços do trabalhador, ou, nos termos da lei, a remuneração devida, não paga ou creditada (art. 22, I, da Lei nº 8.212/91).

Assim, a decisão do juiz do trabalho nada cria, apenas faz alusão a um fato passado, reconhecendo a existência de uma dívida tributária que não foi paga na época certa, quando da prestação dos serviços remunerados pelo trabalhador.

Poressarazão, o magistrado paulista SÉRGIO PINTO MARTINS, em sua obra intitulada Execução da Contribuição Previdenciária na Justiça do Trabalho, categoricamente aduz que "mesmo que a verba não tenha sido paga, mas já era devida, o fato gerador já ocorreu e apenas será declarado na sentença"⁵.

Nessa bitola, vem se posicionando a sétima turma do Egrégio Tribunal Regional do Trabalho da 3ª. Região, conforme se depreende da ementa a seguir colacionada:

EMENTA: CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS –FATO GERADOR – *O fato gerador da contribuição previdenciária é a prestação de serviços, de onde decorrem as verbas trabalhistas deferidas ao reclamante (momento em que ela se torna exigível). A contribuição previdenciária incide sobre verbas trabalhistas, integrantes do salário-de-contribuição, não pagas em época própria. A decisão trabalhista não é o débito previdenciário*

contribuições devidas à Previdência Social, em decorrência do pagamento de crédito trabalhista reconhecido em Juízo, somente são exigíveis após a liquidação da sentença e a citação da Executada para pagamento do débito já homologado. Assim, somente a partir do efetivo pagamento, e respeitado o prazo legal, poderá a Executada incorrer em mora, não se podendo cogitar de atraso pela ausência de quitação em período anterior."(TRT-00138-2007-105-03-00-7-AP)

4 Art. 113. CTN. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento do tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

5 MARTINS, Sérgio Pinto. *Execução da Contribuição Previdenciária na Justiça do Trabalho*. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2008. p. 36.

em si, ela apenas o declara, já que este passou a existir no curso do contrato de trabalho em decorrência da condenação. O momento próprio para o recolhimento do débito previdenciário definido no art. 276 do Dec. 3048/99 vai até o dia dois do mês seguinte ao da liquidação de sentença. É o pagamento ao empregado de parcela de natureza salarial que gera a contribuição previdenciária, por conseguinte, enquanto não houver quitação (ou liquidação) do crédito devido ao reclamante, não há fato gerador daquela contribuição social. (00318-2007-001-03-00-5-AP) (grifo nosso)

O curioso é que não há quem discuta a incidência dos encargos moratórios sobre a remuneração devida ao trabalhador desde a época da efetiva prestação dos serviços laborais. No entanto, soa contraditório pretender que somente as contribuições previdenciárias e, por consequência, os seus encargos moratórios, sejam devidos apenas com o pagamento, após a fase de liquidação. Prevalecendo a tese do pagamento como fato gerador, surgirá uma situação inusitada na qual a mesma decisão judicial, reportando-se ao mesmo fato, as remunerações devidas e não pagas na época certa, determinará efeitos retroativos a favor do trabalhador e comando oposto para o fisco. Corroborar esse entendimento configura o contra senso de se deferir a atualização monetária aos valores devidos ao empregado, desde o momento que os débitos seriam devidos, e indeferir tal pleito à previdência em idêntica circunstância.

3 DA INAPLICABILIDADE DO ART. 276, DO DECRETO Nº 3.048/1999, PARA FINS DE DEFINIÇÃO DO FATO GERADOR DA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA E SUA CORRETA INTERPRETAÇÃO

A maioria das decisões judiciais⁶ que acolhem o pagamento como fato gerador das contribuições previdenciárias na Justiça do Trabalho aponta entre suas razões de decidir o art. 276, do Decreto nº 3.048/1999.

Segundo a referida norma,

⁶ Por exemplo, "AGRAVO DE PETIÇÃO - CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS - FATO GERADOR. No entender desta Eg. Turma, tratando-se de contribuições previdenciárias, decorrentes de decisão judicial, em que se deferiram ao empregado verbas trabalhistas, há regra específica, quanto ao momento do cumprimento da obrigação, que deve prevalecer. Assim, nos termos do artigo 276, do Decreto no. 3.048/99 (Regulamento da Previdência Social) o fato gerador da contribuição previdenciária é o pagamento realizado ao reclamante, cabendo, a partir daí ao executado efetuar o recolhimento da contribuição até o dia dois do mês seguinte ao da liquidação da sentença. Assim, o pagamento ao empregado de parcela de natureza salarial decorrente da sentença proferida ou do acordo homologado é que gera a contribuição previdenciária e constitui o fato gerador da obrigação. (01185-2004-014-03-00-8-AP).

Art. 276. Nas ações trabalhistas de que resultar o pagamento de direitos sujeitos à incidência de contribuição previdenciária, o recolhimento das importâncias devidas à seguridade social será feito no dia dois do mês seguinte ao da liquidação da sentença.

Mesmo que essa norma descrevesse o fato gerador da contribuição previdenciária na Justiça Laboral, e logo mais será demonstrado que não é esse o seu objeto, ainda assim seria regra inaplicável, pois a descrição do fato gerador é matéria reservada exclusivamente à lei.

Segundo o princípio da reserva legal em sede de matéria tributária, apenas a lei pode exigir um tributo, cominando a todos, compulsoriamente, o adimplemento deste dever (at. 150, I, CF). E como se exige um tributo? Ora, descrevendo o seu fato gerador.

Portanto, é lição básica das aulas de direito tributário a impossibilidade de um decreto inovar o ordenamento jurídico, criando nova hipótese de fato gerador não descrita em lei. Seguindo tais passos, reza o art. 99 do Código Tributário Nacional que '*o conteúdo e o alcance dos decretos restringem-se aos das leis em função das quais sejam expedidos*', motivo pelo qual não se admite no direito brasileiro o decreto autônomo.

Evidentemente é impossível utilizar um decreto para definir qual o fato gerador das contribuições previdenciárias decorrentes das decisões judiciais ou conciliações homologadas na Justiça do Trabalho.

Ademais, a correta interpretação do art. 276 do Decreto nº 3.048/1999 aponta em direção oposta. O vencimento previsto no decreto é simplesmente o momento em que, após apurada a base de cálculo das contribuições sociais (liquidação de sentença) e fixado o montante tributário, o contribuinte e/ou responsável tributário têm para, espontaneamente, pagar o tributo, sem a necessidade de se iniciar a execução forçada. Não se pode inferir dessa regra que o pagamento assim realizado não terá no seu cômputo juros moratórios e multa, ou que esse seja o momento em que se dá o fato gerador. É uma regra meramente instrumental, processual, procedimental e não de direito material tributário.

4 DA ANÁLISE DO ART. 43 DA LEI Nº 8.212/1991

O art. 43 da Lei nº 8.212/1991, com redação alterada pela Le nº 8.620/1993, prescreve que:

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.

Há quem veja nesse excerto legal a descrição do fato gerador das contribuições previdenciárias na justiça do trabalho como sendo o efetivo pagamento da remuneração a que faz jus o trabalhador. No entanto, uma divagação histórica demonstrará cabalmente não ser este o seu intento.

Ainda na vigência da Lei nº 7.787/189, o TST editou o Provimento nº 01 de 20.01.1990, determinando que os juízes procedessem ao recolhimento das contribuições previdenciárias decorrentes de suas decisões. Nasciam aí os primeiros esboços sobre a competência da Justiça do Trabalho para executar as contribuições previdenciárias. No entanto, a norma foi revogada tacitamente pela Lei nº 8.212/1991, criando obstáculo à arrecadação do tributo. Por essa razão foi editada a Lei nº 8.620/1993, alterando a redação do art. 43 da Lei nº 8.212/1991, para atribuir expressamente à Justiça Laboral a competência para executar as contribuições previdenciárias. Por fim, em 1998, veio à tona a Emenda Constitucional nº 20, prevendo em sede constitucional a competência da Justiça do Trabalho para executar as contribuições previdenciárias decorrentes de suas decisões ou conciliações homologadas judicialmente, afastando assim os questionamentos acerca da constitucionalidade do novo art. 43 da Lei nº 8.212/1991, com redação dada pela Lei nº 8.620/1993.

Como se vê, o art. 43 jamais pretendeu descrever o fato gerador da contribuição previdenciária, atendo-se apenas à regra de competência jurisdicional. E aqui não é possível interpretação extensiva ou analógica para encontrar no seu texto a descrição de um fato que dê causa ao surgimento de uma obrigação tributária. Em tais hipóteses, a interpretação sempre deve ser restritiva, nos termos do parágrafo segundo⁷ do art. 108 do Código Tributário Nacional.

Ademais, seria totalmente desnecessário o art. 43 descrever o fato gerador, uma vez que esse ônus já foi desincumbido pelo art. 22 da Lei nº 8.212/1991. Inclusive a própria estrutura semântica dos artigos é distinta. No artigo 22, a lei descreve fatos sobre os quais incidirão a contribuição; no art. 43, não há a descrição dos fatos que darão causa à incidência da contribuição, apenas mencionando a obrigação do juiz

⁷ §2º. O emprego da analogia não poderá resultar na exigência de tributo não previsto em lei.

determinar, sob pena de responsabilidade, o recolhimento da contribuição previdenciária se houver condenação ao pagamento de direito sujeitos à incidência de contribuição previdenciária. E quais seriam as verbas cujo pagamento deve ser acompanhado pelo recolhimento do tributo? O art. 43 não menciona, pois o fato gerador já está descrito em outros excertos legais. Assim, o objetivo único do art. 43 é traçar regra de competência para o juiz, impondo, de ofício, o zelo no recolhimento do tributo e, se for o caso, a execução das contribuições previdenciárias decorrentes de suas decisões.

Recorrendo-se à doutrina especializada, não se encontra exegese diversa:

O art. 43 da Lei nº 8.212 não estabelece qual é o fato gerador da contribuição previdenciária, mas apenas que os pagamentos de remuneração decorrentes das sentenças trabalhistas devem ser feitas de imediato, justamente porque o fato gerador já ocorreu, pelo fato de a remuneração ser devida⁸.

5 DO ADEVENTO DA MP Nº 449/2008 E SUA CONVERSÃO NA LEI Nº 11.941/2009

A fim de sanar a intensa divergência jurisprudencial ora apontada, a Medida Provisória nº 449/2008, posteriormente convertida na Lei nº 11.941/2009, acrescentou o parágrafo segundo ao artigo 43 da Lei nº 8.212/1991, prescrevendo expressamente que as contribuições previdenciárias têm como fato gerador a prestação do serviço, e não o pagamento.

Segundo a referida norma,

§ 2º Considera-se ocorrido o fato gerador das contribuições sociais na data da prestação do serviço.

Como acima demonstrado, o fato gerador da contribuição previdenciária sempre foi a prestação do serviço, por ser este o único fato capaz de, ao mesmo tempo, dar causa a remunerações pagas, devidas ou creditadas como retribuição pelo trabalho do obreiro. A intenção da nova regra legal foi tão somente esclarecer, afastar as dúvidas que tanto assombram a jurisprudência.

⁸ MARTINS, Sérgio Pinto. *Execução da Contribuição Previdenciária na Justiça do Trabalho*. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2008. p. 39.

Induvidosamente, por corolário, o parágrafo segundo do art. 43 é uma típica norma de interpretação, porque nada inova no ordenamento jurídico, tendo por função primordial apenas esclarecer o âmbito de alcance do art. 22 da Lei nº 8.212/1991. Eis a razão pela qual é plenamente possível a sua aplicação a fatos pretéritos à sua edição, não havendo ofensa ao princípio da irretroatividade da lei tributária.

A irretroatividade tem por substrato a segurança jurídica e objetiva evitar a surpresa quando se tratar de matéria tributária. Portanto, a norma que nada cria, apenas trazendo esclarecimentos acerca de situações jurídicas já consolidadas, não macula em nada o princípio da irretroatividade. Qual a surpresa em exigir tributo decorrente de remuneração devida ao trabalhador se já havia previsão nesse sentido desde o longínquo ano de 1991 (art. 22, I, da Lei nº 8.212/1991)? Onde está a inovação, o novo tributo criado? Outra não pode ser a conclusão se não reconhecer o caráter meramente interpretativo do parágrafo segundo do art. 43 da Lei nº 8.212/1991.

6 DOS ACRÉSCIMOS LEGAIS

Conforme já aventado, o fato gerador da contribuição dos empregados e dos empregadores para a seguridade social é determinado pela prestação do serviço, devendo o seu recolhimento ocorrer até o dia 20 do mês subsequente à sua competência, nos termos do art. 30, I, b (antes da edição da Lei nº 11.933/2009, o prazo era o dia 2 do mês seguinte ao da competência). E, se por qualquer motivo, o pagamento da remuneração não se der no mês subsequente ao que foi prestado o trabalho, a partir desta data incidem juros e multa moratória.

De fato, configurada a mora, devem incidir sobre o total do débito os encargos moratórios previstos em lei, especialmente, juros moratórios, correção monetária e multa, nos termos dos art. 34 e 35º da Lei nº 8.212/1991.

Por essa razão, a Instrução Normativa MPS/SRP nº 03, de 14 de julho de 2005, com alterações posteriores, dispendo especificamente sobre o recolhimento das contribuições sociais no âmbito das reclamações trabalhistas, dispõe que:

9 Com o advento da MP nº 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009, o art. 34 foi revogado e o art. 35 teve a sua redação alterada, no entanto, a mudança legislativa perpetrada manteve, expressamente, os encargos moratórios e demais acréscimos legais.

Art. 132. Serão adotadas as competências dos meses em que foram prestados os serviços pelos quais a remuneração é devida, ou dos abrangidos pelo reconhecimento do vínculo empregatício, quando consignados nos cálculos de liquidação ou nos termos do acordo.

§ 1º Quando, nos cálculos de liquidação de sentença ou nos termos do acordo, a base de cálculo das contribuições sociais não estiver relacionada, mês a mês, ao período específico da prestação de serviços geradora daquela remuneração, as parcelas remuneratórias serão rateadas, dividindo-se seu valor pelo número de meses do período indicado na sentença ou no acordo, ou, na falta desta indicação, do período indicado pelo reclamante na inicial, respeitados os termos inicial e final do vínculo empregatício anotado em CTPS ou judicialmente reconhecido na reclamação trabalhista.

§ 2º Se o rateio mencionado no parágrafo anterior envolver competências anteriores a janeiro de 1995, para a obtenção do valor originário relativo a cada competência, o valor da fração obtida com o rateio deve ser dividido por 0,9108 (valor da UFIR vigente em 1º.01.1997, a ser utilizado nos termos do art. 29 da Lei nº 10.522, de 2002, dividindo-se em seguida o resultado dessa operação pelo Coeficiente em UFIR expresso na Tabela Prática Aplicada em Contribuições Previdenciárias elaborada pela SRP para aquela competência.

§ 3º Na hipótese de não reconhecimento de vínculo, e quando não fizer parte do acordo homologado a indicação do período em que foram prestados os serviços aos quais se refere o valor pactuado, será adotada a competência referente à data da homologação do acordo, ou à data do pagamento, se este anteceder aquela.

Art. 133. Serão adotadas as alíquotas, critérios de atualização monetária, taxas de juros de mora e valores de multas vigentes à época das competências apuradas na forma do art. 132. (Grifos incluídos).

Destarte, as contribuições sociais devidas devem ser acrescidas de juros, multa e correção monetária, de acordo com cada competência em que se desenvolveu a relação de trabalho subjacente ao litígio.

Assim vêm decidindo vários Tribunais Trabalhistas, a exemplo do TRT da 2ª. Região, conforme se depreende da ementa a seguir colacionada:

O fato gerador é o mês da competência e não o do pagamento. Assim, incidem juros e multa de mora em decorrência do pagamento feito fora do prazo legal. (TRT, 2ª. R, 8ª. T, 00133200620302004, publicado em 08.10.2007).

Certamente não é proposita, mas ao advogar a tese da configuração jurídica do fato gerador apenas com o pagamento determinado em sentença, os seus defensores acabam por premiar justamente o mau empregador, que não paga os salários na época correta, em detrimento daquele que o faz em dia. Nesse torto entendimento, o bom empregador que pagou os salários, mas, por um motivo qualquer, não conseguiu adimplir o tributo, arcará com os encargos moratórios desde a época da prestação dos serviços; já o mau patrão, compelido judicialmente a quitar o débito trabalhista, apenas demovido de sua inadimplência pelo comando de força do Estado-Juiz, receberá como prêmio a benesse de não pagar os encargos moratórios do tributo. E isso é um absurdo, uma grande iniquidade. Com certeza o Direito não pode conviver com tamanha injustiça, sob pena de já ter chegado o dia, como advertiu Rui Barbosa, em que o “homem chega a desanimar-se da virtude, a rir-se da honra e a ter vergonha de ser honesto”¹⁰.

7 CONCLUSÃO

A prestação de serviços remunerados pelo obreiro, além das obrigações trabalhistas, repercute no âmbito tributário, pois a venda do trabalho sempre faz surgir uma expressão econômica prevista em lei como ato desencadeador do dever de recolher o tributo. O art. 22, I, da Lei 8.212/1991, não alude exclusivamente ao pagamento da remuneração, mas também ao simples fato dela ser devida como causa da obrigação tributária. Nesse diapasão, conclui-se que o fato gerador das contribuições previdenciárias decorrentes das decisões proferidas na justiça do trabalho é a venda do trabalho, independentemente do adimplemento da remuneração pelo tomador de serviços, ou seja, para a configuração do fato gerador basta a prestação de serviços não gratuitos pelo trabalhador, sendo prescindível o efetivo pagamento.

REFERÊNCIAS

ALEXANDRE, Ricardo. *Direito Tributário Esquemático*. 3. ed. São Paulo: Método, 2009.

10 BARBOSA, Rui. *Oração aos moços*. edição popular anotada por Adriano da Gama Kury. 5. ed. Rio de Janeiro : Fundação Casa de Rui Barbosa, 1997.

AZEVEDO, Reinaldo. *O estado como a Seguradora Brasil*. Disponível em: <<http://veja.abril.com.br/blog/reinaldo/geral/estado-como-seguradora-brasil/>>. Acesso em: 19 jun. 2009.

BARBOSA, Rui. *Oração aos moços*. edição popular anotada por Adriano da Gama Kury. 5. ed. Rio de Janeiro : Fundação Casa de Rui Barbosa, 1997.

KERTZMAN, Ivan. *Curso Prático de Direito Previdenciário*. 5. ed. Salvador: JusPodivm, 2008.

MARTINS, Sérgio Pinto. *Execução da Contribuição Previdenciária na Justiça do Trabalho*. 3. ed. São Paulo: Ática, 2008.

MELO, José Eduardo Soares de. *Curso de Direito Tributário*. 7. ed. São Paulo: Dialética, 2007.

TAVARES, Marcelo Leonardo. *Direito Previdenciário: Regime Geral da Previdência Social e Regimes Próprios de Previdência Social*. 9. ed. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2007.

