

A constitucionalidade da contribuição social rescisória instituída pela LC 110/2001

The constitutionality of rescission social contribution introduced by
LC 110/2001.

Everaldo Souza Passos Filho

*Carla Eugenia Caldas Barros*¹

1. INTRODUÇÃO

A Lei Complementar 110/2001 criou duas novas contribuições sociais gerais devidas pelos empregadores e destinadas ao Fundo de Garantia do Tempo de Serviço - FGTS. A primeira, conhecida como contribuição social rescisória (CS rescisória), é devida em caso de

¹ Procurador da Fazenda Nacional, integrante de Divisão de Créditos do FGTS. Ex-servidor da Justiça do Trabalho. Pós-graduado em Direito Tributário. Pós-graduando em Gestão Pública. Prof^a da Graduação e Pós Graduação em Direito da UFS/SE

despedida de empregado sem justa causa, à alíquota de 10% (dez por cento) sobre o montante de todos os depósitos devidos, referentes ao FGTS, durante a vigência do contrato de trabalho, acrescido das remunerações aplicáveis às contas vinculadas. A segunda, conhecida como contribuição social mensal (CS mensal), era devida à alíquota de cinco décimos por cento sobre a remuneração devida, no mês anterior, a cada trabalhador, incluídas as parcelas de que trata o art. 15 da Lei nº 8.036/1990². Diz-se que a CS mensal “era” devida, pois a própria LC 110/2001 previu o fim de sua cobrança no prazo de 60 (sessenta) meses a contar de sua exigibilidade, ou seja, em janeiro de 2007³.

² Gorjetas, prestações *in natura* e 13º salário.

³ O § 2º do artigo 2º da Lei Complementar 110/2001, que dispõe sobre o período em que será exigida a Contribuição Social de 0,5%, estabelece que o prazo será de 60 meses, ou seja, 5 anos a contar de sua exigibilidade. Em função do julgamento da ADI 2556, reconheceu-se a inexigibilidade do recolhimento da Contribuição Social de 0,5%, em relação ao período de outubro a dezembro/2001, por ofensa ao princípio da anterioridade. Portanto, a contagem dos 60 meses para o acréscimo de 0,5%, passou a ter como início a competência janeiro/2002 e final a competência dezembro/2006. Assim, o último pagamento com a alíquota de 8,5% (empregados) ou 2,5% (aprendizes) será referente à competência dezembro/2006, com recolhimento em janeiro de 2007, e não até a competência setembro/2006, conforme texto original da Lei Complementar 110/2001.

Conquanto a LC 110/2001 não tenha previsto um termo final para a cobrança da CS rescisória, contribuintes se insurgem contra a manutenção de seu pagamento, argumentando que a suposta finalidade para a qual foi criada – repor às contas vinculadas ao FGTS o valor correspondente aos expurgos inflacionários decorrentes dos planos econômicos Verão e Collor I – não mais subsiste.

Passa-se, então, a analisar a pertinência de tal argumento e, por consequência, a constitucionalidade da cobrança da CS rescisória.

2. A NATUREZA JURÍDICA DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL RESCISÓRIA

Existem três tipos de contribuição social: as contribuições sociais de seguridade social, reguladas pelo art. 194 da Constituição Federal (CF); outras

contribuições sociais, de caráter residual e previstas no art. 195, §5º, da CF, e as contribuições sociais gerais, previstas no art. 149 da CF.

O que aproxima as três espécies de contribuição social é o fato de serem tributos de arrecadação vinculada a despesas de caráter social, assim compreendidas aquelas destinadas a promover direitos sociais, como 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. O que as distingue é que as contribuições de seguridade social e as outras contribuições sociais financiam especificamente a previdência, a assistência social ou a saúde, enquanto as contribuições sociais gerais destinam-se a outras atuações da União no campo social.

Assim, como a CS rescisória destina-se a prover recursos ao FGTS, que não está ligado à seguridade social, ela se enquadra no conceito de contribuição

social geral. Nesse sentido, a decisão do Supremo Tribunal Federal em medida cautelar na ADI 2.556:

AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. IMPUGNAÇÃO DE ARTIGOS E DE EXPRESSÕES CONTIDAS NA LEI COMPLEMENTAR FEDERAL Nº 110, DE 29 DE JUNHO DE 2001. PEDIDO DE LIMINAR. - A natureza jurídica das duas exações criadas pela lei em causa, neste exame sumário, é a de que são elas tributárias, caracterizando-se como contribuições sociais que se enquadram na sub-espécie "contribuições sociais gerais" que se submetem à regência do artigo 149 da Constituição, e não à do artigo 195 da Carta Magna. - Não-ocorrência de plausibilidade jurídica quanto às alegadas ofensas aos artigos 145, § 1º, 154, I, 157, II, e 167, IV, da Constituição. - Também não apresentam plausibilidade jurídica suficiente para a concessão de medida excepcional como é a liminar as alegações de infringência ao artigo 5º, LIV, da Carta Magna e ao artigo 10, I, de seu ADCT. - Há, porém, plausibilidade jurídica no tocante à arguição de inconstitucionalidade do artigo 14, "caput", quanto à expressão "produzindo efeitos", e seus incisos I e II da Lei Complementar objeto desta ação direta,

sendo conveniente, dada a sua relevância, a concessão da liminar nesse ponto. Liminar deferida em parte, para suspender, "ex tunc" e até final julgamento, a expressão "produzindo efeitos" do "caput" do artigo 14, bem como seus incisos I e II, todos da Lei Complementar federal nº 110, de 29 de junho de 2001. (STF, Tribunal Pleno, ADI 2556 MC / DF, Rel. Min. Moreira Alves, DJ 08-08-2003.)

3. A FINALIDADE DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL RESCISÓRIA

Conforme afirmado no item anterior, o que caracteriza a CS rescisória como contribuição social geral é a destinação dos seus recursos para a área social, em âmbito diverso da seguridade social. Mas qual seria especificamente a destinação dessa tributo? A fim responder essa questão, há quem se sirva da exposição de motivos da LC 110/2001, que assim prevê:

Foi exatamente para evitar tais desdobramentos que Vossa Excelência (...) promoveu com as centrais sindicais e

confederações patronais que participam do Conselho Curador do FGTS um processo de negociações que viabilizasse o pagamento do montante devido aos trabalhadores.

(...) A proposta daí resultante pode ser resumida da seguinte forma:

- contribuição social devida nos casos de despedida sem justa causa, destinada ao FGTS, de 10% dos depósitos referentes ao Fundo;

- criação de uma contribuição social de 0,5% sobre a folha de salários das empresas não participantes do Simples, destinada ao FGTS (...);

- utilização de parte das disponibilidades hoje existentes no FGTS;

- deságio de 10% a 15%, concedido pelos trabalhadores com complementos de atualização monetária cujos valores estejam acima de R\$ 1.000,00;

- contrapartida do Tesouro Nacional correspondente a R\$ 6 bilhões.

(...)“a urgência solicitada se deve à necessidade de que os recursos das contribuições que ora se propõe criar sejam coletados pelo FGTS no mais breve período de tempo, a fim de que os trabalhadores possam receber a complementação de atualização monetária nos prazos propostos na anexa minuta de projeto de lei complementar.

Concluem, então, que a finalidade das contribuições sociais gerais instituídas pela LC 110/2001 foi cobrir as perdas do FGTS com o pagamento dos expurgos inflacionários sobre as contas vinculadas dos trabalhadores. Todavia, estão apenas parcialmente certos.

No contexto da edição da LC 110/2001 o FGTS estava fortemente ameaçado. O STF e o STJ haviam pacificado o entendimento de que a Caixa Econômica Federal, enquanto operadora do Fundo, não havia aplicado corretamente índices de atualização monetária sobre as contas vinculadas dos trabalhadores em janeiro de 1989 (Plano Verão) e em abril de 1990 (Plano Collor I), causando uma perda de aproximadamente 68,9% em seus saldos. Para recompor o prejuízo dos trabalhadores, o FGTS precisaria desembolsar aproximadamente R\$ 42 bilhões.

Diante de tais fatos e para evitar a quebra do FGTS, optou-se por criar novas contribuições sociais.

Nessa toada, o próprio legislador fixou um prazo de 60 (sessenta) meses para o fim da CS mensal. Entretanto, não houve a mesma previsão em face da CS rescisória. Intérpretes mais apressados consideram que a CS rescisória também deveria ser temporária, sem levar em conta que a vontade do legislador não pode ser presumida.

Com efeito, a pretensa vontade do legislador (*mens legislatoris*), expressa na exposição de motivos de uma lei, apenas complementa o processo interpretativo, não servindo de base para tanto. O que realmente deve ser avaliado é seu texto objetivo, devidamente discutido e aprovado pelas casas legislativas e sancionado pelo Presidente da República. O foco da interpretação é, portanto, a vontade da lei (*mens legis*). Eis o posicionamento do Min. Celso de Mello sobre o tema, expressa no AI 401.337/PE:

É preciso advertir, neste ponto, que a “mens legislatoris” representa fator

secundário no processo hermenêutico, pois, neste, o que se mostra relevante é a indagação em torno da “mens legis”, vale dizer, a definição exegética do sentido que resulta, objetivamente, do texto da lei.

No mesmo sentido a clássica lição do Professor Geraldo Ataliba:

Em primeiro lugar, o jurista sabe que a eventual intenção do legislador nada vale (ou não vale nada) para a interpretação jurídica. A Constituição não é o que os constituintes quiseram fazer; é muito mais que isso: é o que eles fizeram. A lei é mais sábia que o legislador. Como pauta objetiva de comportamento, a lei é o que nela está escrito (e a Constituição é lei, a lei das leis, a lei máxima e suprema). Se um grupo maior ou menor de legisladores quis isto ou aquilo, é irrelevante, para fins de interpretação. Importa somente o que foi efetivamente feito pela maioria e que se traduziu na redação final do texto, entendido sistematicamente (no seu conjunto, como um todo solidário e incindível). (...) O que o jurista investiga é só a vontade da lei (...).” (ATALIBA, Geraldo. *Revisão Constitucional*, in Revista de Informação Legislativa, vol. 110/87-90, 1987)

Assim, a interpretação que condiciona o pagamento da contribuição social rescisória à quitação dos expurgos inflacionários carece de fundamento no texto legal. Tanto assim o é que o Poder Legislativo propôs o Projeto de Lei Complementar 200/2012, a fim de encerrar a cobrança da exação. Entretanto, o dispositivo foi vetado pela Presidente da República, ao fundamento constante da Mensagem de Veto nº 301/2013 de que ofenderia a Lei de Responsabilidade Fiscal e causaria prejuízo aos programas sociais financiados pelo FGTS, especialmente o Minha Casa, Minha Vida. O veto, diga-se de passagem, não foi derrubado pelo Congresso Nacional. Logo, a vontade soberana do povo, segundo as regras do jogo político, optou pela manutenção da cobrança da contribuição social rescisória.

4. A CONSTITUCIONALIDADE DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL RESCISÓRIA

A constitucionalidade das contribuições sociais instituídas pela LC 110/2001 foi reconhecida pelo Supremo Tribunal Federal quando do julgamento da ADI 2556. Na oportunidade, foram afastadas as alegadas violações aos arts. 5º, LIV (falta de correlação entre necessidade pública e a fonte de custeio); 145, § 1º (capacidade contributiva); 157, II (quebra do pacto federativo pela falta de partilha do produto arrecadado); 167, IV (vedada destinação específica de produto arrecadado com imposto); todos da Constituição, bem como a ofensa ao art. 10, I, do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias - ADCT (aumento do valor previsto em tal dispositivo por lei complementar não destinada a regulamentar o art. 7º, I, da Constituição). Por outro lado, o STF reconheceu que a exação deveria observar o princípio da anterioridade e, no que tange ao

argumento relativo à perda superveniente de objeto dos tributos em razão do cumprimento de sua finalidade, consignou-se que deveria ser examinado a tempo e modo próprios⁴.

Como a alegação de perda superveniente do objeto da CS rescisória não foi apreciado no julgamento

⁴ Ementa: Tributário. Contribuições destinadas a custear dispêndios da União acarretados por decisão judicial (RE 226.855). Correção Monetária e Atualização dos depósitos do Fundo de Garantia por tempo de Serviço (FGTS). Alegadas violações dos arts. 5º, LIV (falta de correlação entre necessidade pública e a fonte de custeio); 150, III, b (anterioridade); 145, § 1º (capacidade contributiva); 157, II (quebra do pacto federativo pela falta de partilha do produto arrecadado); 167, IV (vedada destinação específica de produto arrecadado com imposto); todos da Constituição, bem como ofensa ao art. 10, I, do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias - ADCT (aumento do valor previsto em tal dispositivo por lei complementar não destinada a regulamentar o art. 7º, I, da Constituição). LC 110/2001, arts. 1º e 2º. A segunda contribuição criada pela LC 110/2001, calculada à alíquota de cinco décimos por cento sobre a remuneração devida, no mês anterior, a cada trabalhador, extinguiu-se por ter alcançado seu prazo de vigência (sessenta meses contados a partir da exigibilidade do art. 2º, § 2º da LC 110/2001). Portanto, houve a perda superveniente dessa parte do objeto de ambas as ações diretas de inconstitucionalidade. Esta Suprema Corte considera constitucional a contribuição prevista no art. 1º da LC 110/2001, desde que respeitado o prazo de anterioridade para início das respectivas exigibilidades (art. 150, III, b da Constituição). O argumento relativo à perda superveniente de objeto dos tributos em razão do cumprimento de sua finalidade deverá ser examinado a tempo e modo próprios. Ações Diretas de Inconstitucionalidade julgadas prejudicadas em relação ao artigo 2º da LC 110/2001 e, quanto aos artigos remanescentes, parcialmente procedentes, para declarar a inconstitucionalidade do artigo 14, caput, no que se refere à expressão "produzindo efeitos", bem como de seus incisos I e II. (STF - ADI: 2556 DF, Relator: Min. JOAQUIM BARBOSA, Data de Julgamento: 13/06/2012, Tribunal Pleno, Data de Publicação: ACÓRDÃO ELETRÔNICO DJe-185 DIVULG 19-09-2012 PUBLIC 20-09-2012)

da ADI 2556, foram propostas as ADIs 5050, 5051 e 5053, respectivamente pela Confederação Nacional do Sistema Financeiro e a Confederação Nacional das Empresas de Seguros Gerais, Previdência Privada e Vida, Saúde Suplementar e Capitalização, a Confederação Nacional do Comércio de Bens, Serviços e Turismo e a Confederação Nacional da Indústria, todas relatadas pelo Ministro Luís Roberto Barroso. Conquanto ainda não tenham sido levadas a julgamento, o Procurador-Geral da República concluiu em seu parecer pela improcedência do pedido:

(...) II. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL GERAL DE CARÁTER PERMANENTE. DESTINAÇÃO EXPRESSA DO FUNDO DE GARANTIA DO TEMPO DE SERVIÇO.

IV. A destinação à finalidade constitucionalmente prevista compõe a estrutura da norma de competência tributária das contribuições. É inconstitucional tanto a lei que crie contribuição sem destinação quanto a lei orçamentária que a destine a finalidade outra que não a prevista na Constituição da República.

V. A contribuição instituída pelo art. 1º da LC 110/2001, conquanto criada para

recompor expurgos inflacionários nas contas vinculadas do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço (*mens legislatoris*), foi expressamente destinada pelo art. 3º, § 1º, ao FGTS, em suas diversas finalidades (*mens legis*), com mera autorização de creditamento, às expensas do fundo, do complemento da atualização monetária relativo aos Planos Verão e Collor I.

VI. A preponderância da vontade objetiva da lei (*mens legis*) sobre a intenção do legislador (*mens legislatoris*) constitui regra hermenêutica a ser observada no que se refere à destinação constitucional das contribuições especiais.

Parecer pelo parcial conhecimento da ação direta e, nessa extensão, pela improcedência do pedido.

Ao conferir recursos perenes e fortalecer o FGTS, a LC 110/2001 não contraria seu fundamento constitucional, que é o art. 149 da CF, na medida em que o FGTS é um importante instrumento de atuação na área social, seja beneficiando o trabalhador individualmente considerado, ao conferir-lhe um pecúlio destinado a amparar-lhe em situações de necessidade, seja como financiador de políticas públicas nas áreas de

saneamento básico, infraestrutura urbana e habitação popular⁵. Ademais, ao encarecer o custo da dispensa sem justa causa, a CS rescisória atua como fator inibidor do desemprego, evidenciando um aspecto extrafiscal do tributo também de cunho social.

Enquanto o STF não se pronuncia definitivamente quanto à constitucionalidade da CS rescisória, as instâncias inferiores, em sede de controle difuso, pronunciam-se em larga medida a favor da exação, conforme julgados abaixo colacionado:

TRIBUTÁRIO. EXAÇÕES INSTITUÍDAS
PELA LEI COMPLEMENTAR Nº 110/2001.
CARÁTER TRANSITÓRIO.
CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. FINALIDADE
ATINGIDA. PRESUNÇÃO.
IMPOSSIBILIDADE. INEXISTÊNCIA DE
COMPROVAÇÃO. CABIMENTO DA
EXIGÊNCIA.

⁵ De acordo com o Relatório de Gestão do FGTS, no ano 2013 foram financiadas 494.191 unidades habitacionais populares, totalizando R\$ 48 bilhões. Além disso, foram aplicados R\$ 4,5 bilhões em saneamento básico, beneficiando aproximadamente 8,8 milhões de pessoas. O investimento em infraestrutura, que inclui o financiamento do Programa de Aceleração do Crescimento e do Pró-Transporte, totalizou R\$ 6,9 bilhões.

1. Quanto à contribuição social prevista no art. 1º da LC 110/2001, incidente em caso de despedida de empregado sem justa causa, à alíquota de 10% sobre todos os depósitos devidos, referentes ao FGTS, durante a vigência do contrato de trabalho, acrescidos das remunerações aplicáveis às contas vinculadas, teria sido esta criada por tempo indefinido.

2. A natureza jurídica das duas exações criadas pela LC 110/2001 é tributária, caracterizando-se como contribuições sociais enquadradas na sub-espécie contribuições sociais gerais. E, portanto, se submetem à regência do art. 149 da Constituição.

3. Quanto à finalidade das contribuições combatidas, o Ministro Moreira Alves concluiu pela inequívoca finalidade social, a saber, atender ao direito social referido no inciso III do art. 7º da Constituição de 1988, isto é, o fundo de garantia do tempo de serviço.

4. Entretanto, ainda que as contribuições em comento estejam atreladas a uma finalidade, não se afigura possível presumir que esta tenha já sido atingida.

5. O exame dos elementos informativos disponibilizados pelo administrador do Fundo não demonstra que tenha sido atingida a finalidade para a qual foi criada a contribuição.

6. Não merece provimento o apelo da impetrante, quer porque a contribuição prevista no art. 1º da LC 110/01 foi instituída por tempo indefinido, quer porque não é possível presumir o cumprimento da finalidade para a qual foi instituída. (TRF-4, Relator: JOEL ILAN PACIORNIK, Data de Julgamento: 30/07/2014, PRIMEIRA TURMA)

PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO DE INSTRUMENTO. CONTRIBUIÇÃO DO ART. 1º DA LEI COMPLEMENTAR 110/2001. ANTECIPAÇÃO DOS EFEITOS DA TUTELA. IMPOSSIBILIDADE.

1. A circunstância, reconhecida pelo STF (ADIn 2556-2/DF e 2568-6/DF), de ser a contribuição instituída pelo art. 1º da LC 110/2001 contribuição social e não imposto não implica em que se destine, apenas, a cobrir os gastos com o pagamento dos valores deferidos aos aderentes do acordo previsto na LC 110/2001.

2. A contribuição instituída pelo art. 1º da LC 110/2001, ao contrário da criada pelo art. 2º da mesma lei, não tem vigência temporária. Falta de verossimilhança da tese de que não mais seria exigível após o mês de fevereiro de 2007, quando, no entender das agravantes, teria o FGTS adimplido todas as suas obrigações relacionadas ao pagamento das diferenças de correção monetária decorrentes dos expurgos inflacionários incluídos no referido acordo.

3. Agravo de instrumento ao qual se nega provimento.

Também o Tribunal Regional Federal da 5ª Região, ao rejeitar a tese da inconstitucionalidade por desvio de finalidade da contribuição prevista no art. 1º da lei complementar referida, ressaltou que "a instituição das contribuições visava não só a cobrir o passivo decorrente da decisão do Supremo Tribunal Federal", mas também, "atender ao direito social referido no inciso III do art. 7º da Constituição Federal", "fortalecendo e consolidando o patrimônio do FGTS - inclusive, como bem ressaltou o MINISTRO MOREIRA ALVES, para as atualizações futuras dos saldos das contas de todos os empregados" (AC 2009.84.00.011334-1, Relator Desembargador Federal Francisco Cavalcanti, DJe de 13.05.2011).

A questão já é conhecida neste Tribunal que, em inúmeras oportunidades, rechaçou a alegação de inconstitucionalidade da exação.

Primeiramente, há que se consignar que a contribuição de que se trata foi instituída sem que o legislador estabelecesse termo final de incidência. Verifica-se, apenas, menção, no art. 13 da Lei Complementar n. 110/2001, de "destinação integral ao FGTS de valor equivalente à arrecadação das contribuições de que tratam os arts. 1º e 2º

desta Lei Complementar", nos anos de 2001, 2002 e 2003, por meio das respectivas leis orçamentárias.

A exegese desse mesmo art. 13 não autoriza acolher a tese do desvio de finalidade sustentada pelas recorrentes, pois não ficou consignado, no diploma normativo em comento, que a contribuição prevista no art. 1º seria destinada a suprir a defasagem de créditos nas contas vinculadas ao FGTS, durante todo o tempo em que for exigível. (TRF1, AGRAVO DE INSTRUMENTO N. 0053057-74.2014.4.01.0000/DF, RELATOR: DESEMBARGADOR FEDERAL DANIEL PAES RIBEIRO)

5. CONCLUSÃO

A manutenção da cobrança da CS rescisória não ofende a Constituição, uma vez que LC 110/01 não estipulou prazo para o término de sua cobrança. Além disso, a destinação de seus recursos ao FGTS atende à finalidade constitucional das contribuições sociais gerais, pois o Fundo promove direitos sociais como a moradia, a saúde e o emprego.

Recomenda-se ao leitor acompanhar o desfecho das ADIs 5050, 5051 e 5053, em que o STF decidirá a questão de forma definitiva.

6. REFERÊNCIAS

ALEXANDRE, Ricardo. **Direito Tributário Esquemático**. 2ª ed. São Paulo: Método, 2008.

ATALIBA, Geraldo. Revisão Constitucional. In: **Revista de Informação Legislativa**, vol. 110/87-90, 1987.

MELO, José Eduardo Soares de. **Contribuições sociais no Sistema Tributário**. 6ª Ed. São Paulo: Malheiros. 2010.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 29ª ed. São Paulo: Malheiros, 2008.

MARTINS, Ives Gandra. **O sistema tributário na Constituição**. 6ª ed. São Paulo: Saraiva, 2007.

Publicado no dia 04/03/2015

Recebido no dia 22/12/2014

Aprovado no dia 27/02/2015