

NATUREZA JURÍDICA DO FGTS E PRAZO
PRESCRICIONAL. O FGTS POSSUI NATUREZA
TRIBUTÁRIA. CONTRATO DE TRABALHO POR
PRAZO INDETERMINADO. RESCISÃO
CONTRATUAL E READMISSÃO EM CURTO PRAZO.
UNICIDADE CONTRATUAL E FRAUDE À LEI.
INTELIGÊNCIA DO ART. 104 DO CÓDIGO CIVIL.
CONDUITA SEM BOA-FÉ. INDENIZAÇÃO
TRABALHISTA. PARECER

Ives Gandra da Silva Martins*
Rogério Vidal Gandra da Silva Martins**
Soraya David Monteiro Locatelli***

CONSULTA

A Consulente honra-nos com consulta relacionada à natureza jurídica do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço – FGTS e respectivo prazo prescricional.

Para tanto, informa, a Consulente, a existência de diversas ações trabalhistas movidas por ex-diretores da empresa, os quais, preliminarmente, alegam que, apesar de constar na Carteira de Trabalho e Previdência Social – CTPS períodos distintos de trabalho, nunca houve, de fato, desfazimento da relação pactuada com a empresa.

Neste contexto, a Consulente apresenta duas das mencionadas ações, nas quais ex-diretores pleiteiam o reconhecimento da unicidade de seus contratos de trabalho e da natureza salarial de diversos benefícios recebidos durante a vigência destes, para o recebimento, proporcional, dos valores atinentes a férias e adicional de 1/3, 13º (décimo terceiro) salário e Fundo de Garantia por Tempo de Serviço – FGTS, acrescido da multa de 40% (quarenta por cento), sendo que, quanto a este, dever-se-ia considerar a prescrição trintenária.

Ademais, foi requerida a incidência do FGTS sobre gratificação recebida na rescisão contratual, uma vez que, segundo os reclamantes, esta teria natureza salarial.

* Professor emérito da Universidade Mackenzie, em cuja Faculdade de Direito foi titular de Direito Econômico e Direito Constitucional.

** Advogado, conferencista e autor de livros tributários.

*** Advogada em São Paulo.

Em sentido contrário, aduziu a Consulente que, conforme afirmado pelos próprios empregados nos autos, após 10 (dez) anos de trabalho e a pedido destes, a empresa poderia rescindir o contrato de trabalho, sem prejuízo da correspondente indenização, para levantamento do FGTS, razão pela qual constaria na Carteira de Trabalho e Previdência Social – CTPS de cada ex-diretor algumas demissões seguidas de admissões em curto período de tempo.

Ressaltou-se, outrossim, que, nas transferências para o exterior, cada ex-diretor recebia, além do salário, adicionais, sobre os quais não foram recolhidos o FGTS, uma vez que estes não teriam natureza salarial, mas sim, indenizatória.

Neste sentido, nas ações em questão, os benefícios cuja natureza jurídica estaria sendo questionada seriam: o adicional de transferência, o adicional de transferência de dólar, o adicional de transferência de veículo, o adicional de insalubridade, a ajuda de custo, a ajuda de custo especial, a ajuda de custo II, a ajuda aluguel, a ajuda guarda-móveis, bem como a participação nos lucros.

Complementarmente, sobre a gratificação dada a cada ex-diretor quando da última rescisão contratual, esclareceu a Consulente que se tratava de uma forma de agradecimento pelos serviços prestados, sendo que, em relação a esta, os beneficiados teriam impetrado Mandado de Segurança contra eventual ação do Delegado da Receita Federal, para que não houvesse a incidência de Imposto de Renda, haja vista a natureza indenizatória, e não salarial do montante recebido.

Diante disso, indaga:

1ª questão: A NÃO BOA-FÉ

Não teriam agido de boa-fé os reclamantes ao pleitearem na Justiça do Trabalho a integração da gratificação ao salário e, simultaneamente, pleitear em ação própria na Justiça Federal o reconhecimento da gratificação como verba de natureza não salarial, ou seja, como verba indenizatória para não-recolhimento do Imposto de Renda?

2ª questão: UNICIDADE CONTRATUAL

À luz do disposto no art. 104 do Código Civil, a rescisão do contrato de trabalho, operada em razão do pedido pessoal dos empregados, poderá eventualmente ser declarada nula para beneficiá-los? (Os reclamantes reconheceram em depoimentos que propuseram a rescisão, embora tenham sido recontratados logo depois).

3ª questão: PRESCRIÇÃO

A prescrição pelo não-recolhimento do FGTS incidente sobre a parcela cuja natureza jurídica foi considerada judicialmente como verba salarial é de cinco anos ou de trinta anos? Há aplicação do art. 59 do Código Civil? Sendo o FGTS um tributo, poderia comportar prescrição a favor do destinatário superior àquela outorgada ao sujeito ativo em arrecadá-lo?

A prescrição de 30 anos contemplada na Lei nº 8.036/90 prevalece sobre a prescrição de 5 anos inserida no art. 7º, XXIX, da CF?

O art. 10 da Lei nº 7.064/82 estabelece que os adicionais pagos pela empresa em razão da permanência do empregador no exterior podem ser suprimidos quando do seu retorno ao Brasil. Esses adicionais têm natureza salarial ou indenizatória?

RESPOSTA

Antes de passarmos a responder às diversas questões formuladas, faz-se mister proceder a breve análise da razão pela qual o Fundo de Garantia por Tempo de Serviço – FGTS foi criado e sobre a natureza jurídica da contribuição que o mantém.

Foi o Fundo de Garantia criado pela Lei nº 5.107/66, objetivando substituir sistema anterior,¹ que ao outorgar direitos trabalhistas dependentes de um pecúlio do tra-

1. IVES GANDRA DA SILVA MARTINS FILHO, ao referir-se à Súmula nº 98 do TST, esclarece: “O Fundo de Garantia do Tempo de Serviço foi instituído pela Lei nº 5.107, de 13.09.1966, num esforço de aperfeiçoamento do sistema vigente de indenização por tempo de serviço, quando vigia a Constituição de 46, que contemplava apenas a possibilidade da estabilidade no emprego, nos termos de seu art. 157, que estabelecia:

‘A legislação do trabalho e a da previdência social obedecerão aos seguintes preceitos, além de outros que visem à melhoria da condição dos trabalhadores’:

‘...’

XII – estabilidade, na empresa ou na exploração rural, e indenização ao trabalhador despedido, nos casos e nas condições que a lei estatuir’.”

A lei ordinária, no caso a CLT, assegurava a estabilidade no emprego nos seguintes termos:

“Art. 492. O empregado que contar mais de 10 anos de serviço na mesma empresa não poderá ser despedido senão por motivos de falta grave ou circunstâncias de força maior, devidamente comprovadas.”

Enquanto no Direito Comparado a tendência maior é no sentido de se anular a despedida arbitrária, em especial no caso do estável, com a respectiva reintegração no emprego, no Brasil criou-se um sistema de desestimular essas dispensas, mediante estabelecimento de vultosas indenizações.

Apresentava, no entanto, o instituto da estabilidade flagrantes pontos fracos. Como à estabilidade apenas se chegava aos 10 anos de serviço, a antecipação da dispensa, com o fito de impedir o empregado de alcançar o direito, tornara-se freqüente. Mais: a simulação de acordos em fraude à estabilidade passou a ser a regra geral nas empresas. Contribuiu para a formação de tal situação a verificação prática do declínio de produtividade do trabalhador estável, transformando-se a estabilidade, aos olhos do empregador, em escudo protetor de maus empregados.

Verificou-se, portanto, que estava havendo uma abolição prática da estabilidade, sendo que, em termos até estatísticos, o instituto não estava atingindo sua finalidade, uma vez que não chegava a 15% o número de empregados no Brasil que atingiam a estabilidade, quando seria de esperar que o bem da garantia de emprego se estendesse a um percentual muito maior da força de trabalho nacional.

Necessário se fazia uma reforma. Em vez de sanar e corrigir o sistema vigente, preferiu o Poder Público criar uma nova sistemática que, a princípio, iria substituir pura e simplesmente a estabilidade, mas que, pela aprovação do Projeto de Lei nº 10, que se transformou na Lei nº 5.107/66, foi introduzida para funcionar paralelamente ao antigo instituto. Caberia ao empregado optar entre eles.

Como a então vigente Constituição de 46 contemplava apenas o direito à estabilidade no emprego e, nos termos da Lei nº 5.107/66, a opção pelo sistema do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço excluía a possibilidade de se vir a conseguir a estabilidade, a lei foi taxada de inconstitucional, uma vez que a opção obrigava à renúncia de um direito constitucionalmente assegurado.

Com a Constituição de 67, e as alterações trazidas pela EC 01/69, o prolapado vício teria sido sanado, pela inclusão no texto constitucional do sistema do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço, frisando-se a idéia de equivalência entre este e o instituto da estabilidade.

balhador em mãos da empresa para a qual prestava serviços, ensejava longas discussões judiciais. As empresas sem provisões adequadas para enfrentar as indenizações trabalhistas, muitas vezes optavam pela demorada via judicial, objetivando retardar o pagamento da justa indenização ou chegar a um acordo aviltante para o trabalhador, sempre com menos recursos para suportar uma longa demanda judicial que seus empregadores.² E sempre que as empresas quebravam, a massa falida revelava-se insuficiente para atender aos direitos trabalhistas.

O direito a um salário por ano de serviço ou a dois após 10 anos, com direito à estabilidade, revelou-se, com o tempo, um instrumento gerador de pleitos judiciais intermináveis, sobre desproteger o trabalhador, detentor, em tese, da garantia de 1 ou 2 salários mínimos por ano de serviço, mas, na prática, sem condições de exercer adequadamente seu direito.

A criação do Fundo de Garantia por tempo de serviço, de rigor, retirou a administração do “pecúlio” do trabalhador das mãos da empresa, passando-a para as do “Poder Público”, de tal forma que, em vez de fazer, o empregador, provisão para futuras indenizações trabalhistas, passou a depositar o percentual correspondente a esta eventual indenização em Fundo pelo governo administrado.³

Assim, passou a dispor a Lei Maior, em seu art. 165, que “a Constituição assegura aos trabalhadores os seguintes direitos, além de outros que, nos termos da lei, visem à melhoria de sua condição social: ... XIII – estabilidade, com indenização ao trabalhador despedido ou fundo de garantia equivalente”.

O problema que se colocava então era o da equivalência entre os dois sistemas, uma vez que, matematicamente, esta inexistia, bastando ver que, para o empregado com mais de 10 anos de casa, os depósitos do FGTS são bastante inferiores à indenização que teria no sistema da CLT (dobrada).

No dizer de Délio Maranhão, “sustentou-se a equivalência econômica entre ambos os sistemas. O Tribunal Superior do Trabalho, através da Súmula nº 98, entendeu que essa equivalência é ‘meramente jurídica’, tirando daí a consequência de serem ‘indevidos quaisquer valores a títulos de reposição de diferença’. Ora bem. O empregado, ao optar pelo FGTS, *renuncia* à estabilidade ou à possibilidade de vir a obtê-la. E fá-lo, obviamente, por aceitar, como vantajosa, a substituição dessa garantia, prevista pela Consolidação, por outras próprias do sistema do FGTS. A equivalência referida no art. 165, XIII, da Constituição é entre a estabilidade e o Fundo de Garantia. Claro está que essa equivalência é, realmente, apenas jurídica, não sendo possível quantificar, economicamente, os direitos à estabilidade e as vantagens decorrentes da opção.” (*Manual de contribuições especiais*. Ed. Revista dos Tribunais, p. 55/57, escrito com um dos autores deste parecer)

2. Os arts. 2º e 11 da Lei nº 5.107 tinham a seguinte dicção:

“Art. 2º Para os fins previstos nesta Lei, todas as empresas sujeitas à Consolidação das Leis do Trabalho (CLT) ficam obrigadas a depositar, até o dia 20 (vinte) de cada mês, em conta bancária vinculada, importância correspondente a 8% (oito por cento) da remuneração paga no mês anterior a cada empregado, optante ou não, excluídas as parcelas não mencionadas nos arts. 457 e 458 da CLT.

Parágrafo único. As contas bancárias vinculadas aludidas neste artigo serão abertas em nome do empregado que houver optado pelo regime desta Lei, ou em nome da empresa, mas em conta individualizada, com relação ao empregado não optante.”

“Art. 11. Fica criado o “Fundo de Garantia do Tempo de Serviço” (FGTS), constituído pelo conjunto das contas vinculadas a que se refere esta Lei, cujos recursos serão aplicados com correção monetária e juros, de modo a assegurar cobertura de suas obrigações, cabendo sua gestão ao Banco Nacional da Habitação.”

3. AMAURI MASCARO NASCIMENTO ensina: “No regime da Constituição de 1967 e da Lei nº 5.107, de 1966, ao ser admitido em cada emprego, cabia ao trabalhador fazer uma opção entre o sistema do

Com o novo regime, reduziu-se sensivelmente o volume das discussões proletrárias voltadas mais para reduzir a pretensão dos trabalhadores ou retardar sua adimplência, sempre que as empresas não tivessem provisionado recursos para tais indenizações, ou, mesmo que provisionados contabilmente, tivessem sido obrigadas a utilizar-se de tais recursos, em face da fungibilidade da moeda de pagamento.

À evidência, tornando facultativa a adesão ao Fundo, a lei instituidora facilitou o acordo do passivo trabalhista estável das empresas, a fim de criar sistema ágil e seguro para a relação entre empregadores e empregados.

O que cumpre realçar é que a idéia matriz da criação do Fundo foi assegurar, através do poder público, o direito dos trabalhadores a uma indenização real correspondente a aproximadamente um salário por ano de trabalho, em caso de despedida injusta, sobre permitir a formação de pecúlio para a retirada do trabalho, além do direito de sacar recursos do Fundo em determinadas hipóteses elencadas na lei.⁴

fundo de garantia e o sistema anterior, da indenização e estabilidade após dez anos de trabalho. Optando, não teria direito à indenização, substituída pelos depósitos do fundo de garantia, nem obteria estabilidade aos dez anos. Coexistiriam, no entanto, a situação de optante e as estabilidades provisórias, cujos fins são outros. A opção atingiria a estabilidade decenal.

A Lei nº 5.958, de 1973, instituiu a opção retroativa. O empregado podia optar com efeitos retroativos a partir de 1967, se já era empregado da mesma empresa nesta data, ou de data posterior, coincidente ou não com o início da relação de emprego, nunca, porém, anterior a esse termo inicial, já que as opções são eficazes para cada vínculo empregatício.

É garantido o direito de retratação, que significa a desistência da opção, observados certos requisitos, como o tempo – uma vez que só pode ser manifestada dentro de trezentos e sessenta e cinco dias da opção – de não-movimentação dos depósitos, já que o empregado levantou os depósitos do fundo de garantia não poderá retratar, e a inexistência de transação, do tempo anterior à opção, com o empregador, isto é, não tendo sido paga indenização ao trabalhador pelo mesmo empregador para liquidar tempo de casa anterior à opção. A figura da retratação está em desuso. A figura da opção, desvirtuada; transformou-se em imposição pelo empregador, condição mesma para a admissão do trabalhador”. (*Direito do trabalho na constituição de 1988*. Ed. Saraiva, 1989, p. 92/930)

4. EVARISTO DE MORAES FILHO e ANTONIO CARLOS FLORES DE MORAES esclarecem: “O Fundo de Garantia do Tempo de Serviço foi criado entre nós pela Lei nº 5.107 de 13.09.1966, alterada pelo Decreto Lei nº 20 de 14.09.1966, regulamentados, respectivamente, pelos Decretos nº 59.820 de 20.12.1966 e nº 61.405 de 28.09.1967. Posteriormente, a matéria passou a ser regida pela Lei nº 7.839 de 12.10.1989, que revogou a de nº 5.107/66, e pelo Decreto nº 98.813 de 10.01.1990. Atualmente, o FGTS passou a ser regido pela Lei nº 8.036 de 11.05.1990, a qual revogou a de nº 7.839/89, regulamentada pelo Decreto nº 99.684, de 08.11.1990.

Com a criação do FGTS, a lei previu, de início, a situação do trabalhador com contrato vigente. Este, optando pelo novo sistema, passaria a ser regido por ele a partir da data da opção e, pelo antigo, antes dela. O trabalhador admitido após a lei, optaria, no ato de sua admissão, por um dos dois sistemas.

Na prática, entretanto, o tratamento dado ao trabalhador não foi exatamente o previsto na lei. Isto porque a maioria das empresas, considerando o novo sistema mais vantajoso para elas, porquanto tornava inaplicável o instituto da estabilidade, passou a pressionar o empregado no sentido de ‘optar’. A ‘opção’ passou a ser, até mesmo, condição para ser admitido em determinadas empresas. O empregado antigo, sem estabilidade, foi obrigado a ‘optar’, sob pena de perder o emprego.

Desta forma, só uma minoria, com estabilidade na data da criação do FGTS, pode optar pelo regime antigo e nele permanecer até hoje, porque a própria lei, na ocasião, garantiu os direitos adquiridos.

A Constituição de 1988 veio a adequar a lei à realidade, adotando o FGTS como sistema indenizatório único. Resguardou, apenas, direitos adquiridos quanto à aplicação do sistema antigo (art. 14, Lei nº 8.036/90).

Em outras palavras, sobre melhorar o direito do trabalhador a uma justa indenização, a Lei nº 5.107/66 e posteriores asseguraram-lhe ter sempre um pecúlio pelo tempo de serviço, fosse ou não despedido injustamente. O Poder Público substituiu a empresa na administração dos recursos que, a partir da Lei nº 5.107/66, passaram a pertencer ao trabalhador e não mais ao empregador ou ao Estado. Por ela, a empresa deixou de administrar o “pecúlio” do trabalhador e o Poder Público principiou a administrar recursos, que não lhe pertenciam, pois da titularidade dos trabalhadores.

Por todo o exposto, verifica-se que a idéia de substituir a garantia conjuntural por uma garantia definitiva norteou a criação do FGTS, passando o governo a ser um mero administrador de recursos, direta ou indiretamente, que não lhe pertenciam, mas exclusivamente aos trabalhadores, reais detentores das contas colocadas em mãos do BNH, no princípio, e da Caixa Econômica Federal, depois, e de seus agentes financeiros.⁵

De lembrar-se que, pela Lei nº 5.107/66, cujo princípio está reproduzido na atual, as empresas passaram a depositar o correspondente a exatamente 8% do salário no Fundo de Garantia, todos os meses, a fim de assegurar a tranqüilidade que o trabalha-

Assim, após a Constituição de 1988, terminou definitivamente a possibilidade de opção pelo regime antigo, passando o FGTS a ser o único sistema indenizatório do País, com exceção de três hipóteses:

a) os empregados não optantes que tenham adquirido o direito à estabilidade antes da data da promulgação da Carta Magna;

b) o tempo de serviço dos empregados não optantes, mesmo sem estabilidade, relativo ao período anterior a 05.10.1988, especialmente os rurícolas;

c) a indenização compensatória, devida na hipótese de despedida arbitrária”. (*Introdução ao direito do trabalho*. 5. ed., Ed. LTr, 1991, p. 355)

5. CELSO RIBEIRO BASTOS lembra, na linha de outros doutrinadores, que: “O Fundo de Garantia do Tempo de Serviço tem o seu nascimento atrelado à decisão governamental de suprimir o antigo sistema da estabilidade. Como já vimos no inc. I deste artigo, o direito de permanência no emprego vinha apresentando diversas deficiências, tais como fraudes, levadas a efeito através de negociações ocultas, camufladas por uma forma de demissão espontânea; despedidas obstativas da aquisição da estabilidade e problemas psicológicos de toda sorte a envenenar as relações dentro da empresa.

Num primeiro momento, pensou-se na mera criação do seguro-desemprego, mas ao depois partiu-se para uma idéia mais ampla, porque nela passaram a entrar inclusive ingredientes de ordem financeira.

A partir de 1964, altera-se profundamente a política econômica do País, e o Estado passa a intervir de forma decisiva na condução da economia. Nessas condições, viu-se a conveniência da instituição de um grande fundo, a ser administrado pelo Banco Nacional de Habitação, formado pelas contribuições mensais e obrigatórias do empregador. Esses depósitos, feitos em nome do empregado, são levantados por ocasião de sua dispensa, nisto constituindo, pois, a indenização.

É certo que reações havidas contra a supressão da estabilidade levaram a uma alteração da tese originária, mantendo-se a estabilidade para os que não optassem pelo novo sistema.

A experiência posterior, em grande parte, demonstrou que a opção não era real. Em outras palavras, a opção pela legislação do Fundo de Garantia tornava-se obrigatória – não juridicamente, é óbvio, mas pelas circunstâncias que enredavam a admissão do empregado –, o que fazia com que o empregado fosse naturalmente conduzido a fazer a opção permitida pelo novo sistema. No entanto, a regra geral continuava a ser a da aplicabilidade das normas anteriores, isto é, a estabilidade segundo a CLT.

Tanto assim é que bastava o seu silêncio para que se desse a aplicação da Constituição”. (*Comentários à Constituição do Brasil*. Vol. 2, Saraiva, 1989, p. 418/419, em co-autoria com um dos autores deste parecer)

dor poderia não ter, ao tempo em que estava sujeito a receber da empresa o correspondente à indenização de 1 ou 2 salários por ano.

Pelo sistema adotado, portanto, as empresas, desde 1966, passaram a depositar o correspondente a aproximadamente 1/12 do salário anual indenizatório, sendo este o valor real no momento do depósito, garantindo a Administração Pública, a correção monetária mais juros até o seu saque pelo trabalhador.⁶

Como se percebe, ao substituir, o Poder Público, a empresa e ao garantir a exata correção monetária, passou a ofertar segurança que o segmento privado não ofertava.

À evidência, todo o sistema passou a alicerçar-se, entre outros, na possibilidade de o trabalhador levantar com rapidez seus direitos, sempre que despedido injustamente ou nas hipóteses legais.

Antes de respondermos às questões formuladas, necessário ainda esclarecer a natureza jurídica da contribuição ao FGTS.

Trata-se de uma contribuição social. São as contribuições especiais divididas em 3 espécies, como veremos mais adiante, a saber: de intervenção no domínio econômico, no interesse das categorias profissionais e as sociais. Sempre tiveram natureza tributária.

O STF, todavia, entre 1977 e 1988, entendeu que as contribuições sociais não seriam tributos, por força da retirada de sua enunciação do capítulo específico do sistema tributário e pela distinção entre “tributos” e “contribuições sociais” no art. 43, X, do texto pretérito.⁷

-
6. MANOEL GONÇALVES FERREIRA FILHO, utilizando-se do vocábulo “pecúlio” refere-se ao Fundo de Garantia nestes termos: “Fundo de Garantia. Foi a Constituição de 1967 (art. 158, XVI; Emenda nº 01/69, art. 165, XIII) quem, por primeiro, previu o ‘fundo de garantia’. Foi ele previsto como um dos instrumentos pelos quais se efetivava a garantia de emprego, sendo o outro a indenização por tempo de serviço. A vantagem do fundo de garantia em relação a esta era ser o seu montante acessível ao empregado que perdia o emprego, independentemente de ser justa ou não a sua despedida (a indenização só caberia se a demissão fosse sem justa causa). Para o empregador, o fundo de serviço, constituído de contribuições periódicas, permitia que dispensasse o empregado sem arcar com maiores ônus, como os decorrentes de uma eventual indenização. A Constituição em vigor desvinculou a garantia de emprego do fundo de garantia. Aquela se efetiva nos termos do disposto no inc. I deste artigo; este é dado a todos, nos termos da lei regulamentadora, que fiquem sem emprego depois de terem estado empregados. Toma assim o fundo de garantia o caráter de um pecúlio acumulado pelo trabalhador durante o período em que trabalha, cuja percepção independe da indenização, agora sempre devida em caso de despedida arbitrária ou sem justa causa, e não exclui a percepção, ocorrendo o desemprego, do respectivo seguro”. (*Comentários à Constituição Brasileira de 1988*. Vol. 1, Saraiva, 1990, p. 93/94)
 7. Um dos autores deste parecer mantinha, todavia, entendimento diverso: “Nosso entendimento, portanto, como da esmagadora maioria dos especialistas, é o de que as contribuições sociais e as demais contribuições albergadas pelo Sistema têm natureza tributária, não tendo a retirada do capítulo específico, pela EC 08/77, daquelas tidas por sociais, representado qualquer perda de suas características fiscais. Todas as contribuições especiais, a nosso ver, continuam tendo natureza tributária dentro do sistema constitucional pátrio. Por que razão as contribuições manteriam tais características? Em função de dois princípios inerentes ao Direito Tributário, quais sejam: o da concreção sistêmica e o da estruturalidade orgânica. Pelo primeiro princípio, se as regras gerais, que conformam a imposição tributária na Constituição Federal, não são alteradas, havendo apenas deslocação topográfica de dispositivos no campo

Após a Constituição Federal de 1988, a dúvida desapareceu e voltaram, em nível de direito positivo, a ter natureza tributária, por força do art. 149 deste diploma e do art. 3º do Código Tributário Nacional,⁸ lei ordinária recepcionada como lei complementar, que estabelece quais os elementos que caracterizam certa exigibilidade como tributo ou não.

Quanto à natureza tributária da contribuição ao FGTS,⁹ não restam dúvidas, à medida que esta configura-se em uma prestação pecuniária, compulsória, não corres-

normado, as regras gerais prevalecem sobre a alteração formal, mormente considerando-se que o próprio desenho superior não comprime todas as disposições tributárias a um único capítulo. Com efeito, os princípios tributários estão espalhados por toda a Constituição, e não apenas concentrados no capítulo sobre o sistema tributário, de tal forma que a mera deslocação espacial nenhuma importância oferta à sua inclusão, ou não, dentro do sistema. Em nível constitucional, apenas se retiraria a natureza tributária das contribuições sociais houvesse o constituinte na referida emenda declarado que, a partir daquele comando, tais contribuições deixariam de ter natureza tributária. E tal não sucedeu. E tal não sucedendo, à evidência, as regras gerais que norteiam a conformação de todos os tributos terminam prevalecendo, visto que sua concreção sistêmica às espécies espalhadas pelo texto constitucional continuou a mesma, antes e depois do deslocamento posicional das alterações. Tais modificações, portanto, à luz de tal princípio, são vistas como aperfeiçoamento expressional e não como alteração funcional e finalística da norma. O segundo princípio é examinado à luz inversa, na medida em que a estruturalidade orgânica é que determina a natureza intrínseca do tributo. Em outras palavras, não se examina o tributo sob o prisma das regras que lhe são aplicáveis, mas contrariamente a estrutura intrínseca da matéria sobre a qual incidirá a norma é que determina sua natureza jurídica. O art. 4º do CTN bem apreendeu a importância do princípio da estruturalidade orgânica, ao explicitar, em nível de norma geral, o seguinte: 'Art. 4º A natureza jurídica específica do tributo é determinada pelo fato gerador da respectiva obrigação, sendo irrelevantes para qualificá-la: I – a denominação e demais características formais adotadas pela lei; II – a destinação legal do produto da sua arrecadação'. Ora, se a estrutura orgânica de matéria tributável é que lhe empresta sua natureza jurídica, à evidência, sempre que tal estrutura se conformar às regras gerais que hospedam os princípios próprios do Direito Tributário, sua natureza jurídica estrutural só pode ser tomada como tributária. As regras gerais não podem considerar, de um lado, como tributárias determinadas imposições, nem podem ter determinadas situações os contornos definidos em lei como fiscais e, não obstante tal dupla visão fenomênica indicar a natureza daquela situação e da incidência pertinente, pretender o intérprete que tal realidade não seja tributária. Ela é tributária, em função dos princípios, irrelevante o aspecto formal e acessório do deslocamento indicativo no corpo legislativo constitucional". (*Manual de contribuições especiais*. Vol. 2, Ed. Revista dos Tribunais, 1987, p. 32/35, escrito com Ives Gandra da Silva Martins Filho)

8. O artigo 3º do CTN define que "Tributo é toda obrigação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção se ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade plenamente vinculada".
9. Sobre o tema EDUARDO MACIEL JARDIM assim se manifestou: "Por conseguinte, sob o fulgor do art. 2º, da Lei nº 5.107, de 13 de setembro de 1966, o Fundo de Garantia por Tempo de Serviço foi normatizado com os seguintes dizeres, *ad litteram*: 'Para os fins previstos nesta Lei, todas as empresas sujeitas à Consolidação das Leis do Trabalho (CLT) ficam obrigadas a depositar, até o dia 20 (vinte) de cada mês, em conta bancária vinculada, importância correspondente a 8% (oito por cento) da remuneração paga no mês anterior a cada empregado, optante ou não, excluídas as parcelas não mencionadas nos arts. 457 e 458 da CLT.'

Ante a clareza solar do texto, é lícito reconhecer que o mencionado preceito cogita de uma prestação pecuniária compulsória, em moeda, que não constitui ato ilícito, instituída em lei e susceptível de cobrança vinculada, exatamente como quer o art. 3º do Código Tributário Nacional, razão por que, na esteira da doutrina dominante, bem assim na trilha da jurisprudência igualmente preponderante, a aludida prestação exprime natureza indubitavelmente tributária.

pondente à sanção por ato ilícito, instituída por lei e cobrada mediante atividade vinculada da administração.

Quanto à espécie, claro está que o FGTS possui a natureza jurídica de contribuição. E entre as contribuições especiais, de contribuição social. Estas distinguem-se dos impostos, não no que concerne a seu fato gerador, ou base de cálculo, que podem ser iguais, mas na destinação, sendo vinculadas a uma finalidade a contribuição social, e não os impostos, assim como a uma referibilidade direta ou indireta do contribuinte ao beneficiário final.

Com efeito, a Lei Maior consagra cinco espécies tributárias, a saber: imposto, taxa, contribuição de melhoria, contribuições e empréstimo compulsório. As contribuições, previstas no art. 149 da CF, alterado pela Emenda Constitucional nº 33 de 11.12.2001, *verbis*:

“Art. 149. Compete exclusivamente à União instituir contribuições sociais de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas, observado o disposto nos arts. 146, III e 150, I e III, e sem prejuízo do previsto no art. 195, § 6º, relativamente às contribuições a que alude o dispositivo.

§ 1º Os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir contribuição, cobrada de seus servidores, para custeio, em benefício destes, de sistemas de previdência e assistência social.

§ 2º As contribuições sociais de intervenção no domínio econômico de que trata o *caput* deste artigo:

I – não incidirão sobre as receitas decorrentes de exportação;

II – poderão incidir sobre a importação de petróleo e seus derivados, gás natural e seus derivados e álcool combustível;

III – poderão ter alíquotas:

a) *ad valorem*, tendo por base o faturamento, a receita bruta ou o valor da operação e, no caso de importação, o valor aduaneiro;

b) específica, tendo por base a unidade de medida adotada.

§ 3º A pessoa natural destinatária das operações de importação poderá ser equiparada à pessoa jurídica, na forma da lei.

§ 4º A lei definirá as hipóteses em que as contribuições incidirão uma única vez.”

Subdividem-se em três subespécies, a saber: 1) contribuições sociais, 2) contribuições de intervenção no domínio econômico e 3) contribuições no interesse de categorias profissionais ou econômicas. As contribuições sociais podem ser destinadas à seguridade social, arroladas no art. 195 da CF, ou contribuições sociais de múltipla destinação, como o salário educação, p. ex.

Todas as contribuições sociais, independentemente de sua classificação, distinguem-se das demais espécies tributárias por possuírem características e regime jurídico próprios, sendo relevante o fato de serem validadas finalisticamente.

Vale dizer, enquanto o imposto e a taxa são perfilados por seus respectivos fatos geradores, em face dos quais é possível aferir se estão inseridos na materialidade descrita na norma constitucional atribuidora da competência impositiva, nas contribuições a cobrança é validada, fundamentalmente, pelo objetivo a que se preordenam, isto é, são tributos instituídos para obter certo resultado, ao qual é destinada sua arrecadação.

No conceito cunhado por LUCIANO AMARO, trata-se de tributo:

“Cuja tônica não está nem no objetivo de custear as funções gerais e indivisíveis do Estado (como ocorre com os impostos) nem numa utilidade divisível produzida pelo Estado fruível pelo indivíduo (como ocorre com os tributos conhecidos como taxa, pedágio, contribuição de melhoria, que reunimos no segundo grupo).

A característica peculiar do regime jurídico deste terceiro grupo de exações está na destinação a determinada atividade, exercitável por entidade estatal ou paraestatal, ou por entidade não estatal reconhecida pelo Estado como necessária ou útil à realização de uma função de interesse público. Aqui se incluem as exações previstas no art. 149 da Constituição, ou seja, as contribuições sociais, as contribuições de intervenção no domínio econômico e as contribuições de interesse de categorias profissionais ou econômicas, que são três subespécies de contribuições.” (*Direito Tributário Brasileiro*. Ed. Saraiva, 1997, p. 82/83)

O art. 149 da CF, ao tratar das contribuições, adota, portanto, uma qualificação finalística para determinar a validade das leis instituidoras dessas figuras, prevendo, expressamente, que as contribuições correspondem a instrumento de atuação da União na área social, na área econômica e na área das categorias profissionais ou econômicas.

A própria EC 33/01, exceção feita à intervenção constitucional permitida aos empreendimentos vinculados ao petróleo, gás, derivados e álcool combustível, apenas cuidou de técnica de imposição, sem alterar o perfil das contribuições de intervenção do domínio econômico de caráter sempre excepcional. Manteve, todavia, o desenho supremo das contribuições sociais.

Vale dizer, a Lei Maior delimitou os fins a serem atingidos por tributos dessa espécie, de forma que a lei que os institua só será válida se sua previsão for compatível com a obtenção da finalidade qualificada.

MARCO AURÉLIO GRECO, em sua obra *Contribuições* (uma figura *sui generis*), observa incisivamente:

“Afirmar que a finalidade é traço fundamental das contribuições também não significa que basta a existência de previsão de uma finalidade para que possam ser instituídas. Ao contrário, não podem ser criadas em função de qualquer finalidade. A criação de contribuições somente poderá ocorrer em relação a finalidades:

a) previstas constitucionalmente; e

b) relativamente 'as quais a própria Constituição tenha autorizado a criação de contribuições'.

Cumpra estejam reunidos os dois requisitos, não bastando que uma determinada finalidade esteja prestigiada constitucionalmente, no sentido de incorporar um valor buscado pelo ordenamento. É indispensável que se trate de uma finalidade contemplada e para a qual a CF preveja a contribuição como instrumento para atendimento da finalidade." (Ob. cit., *Dialética*. São Paulo, p. 229)

Acaso se adote a postura divergente, acerca do regime tributário, conforme exposto em tópicos precedentes, ainda assim, a conclusão será a mesma, pois o Fundo de Garantia do Tempo de Serviço é uma prestação originalmente pecuniária, instalada compulsoriamente, não traduz penalidade e foi criada por pessoa jurídica de direito público interno, no caso a União Federal.

Veritadamente, à luz da Teoria Geral do Direito, o que importa é a forma com que um dado fato é juridicizado, tornando-se irrelevantes os demais aspectos que lhe são exógenos.

Com efeito, não sobeja dizer que se afigura estranho ao regime jurídico da categoria perustrada a circunstância de o Estado ou quem lhe faz às vezes não ocupar o pólo ativo da respectiva relação e apenas tutelar o direito subjetivo do empregado. A propósito, consoante prefalado, ninguém ousaria afirmar a natureza tributária relativa à taxa de pedágio, a qual tem como gestor uma pessoa jurídica de direito privado.

Do mesmo modo, é juridicamente irrelevante o fato de a receita proveniente da arrecadação do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço não integrar o orçamento público, máxime porque a análise em curso órbita nos lindes do direito tributário, e não do direito financeiro.

(...)

Como se vê, trata-se de um tributo, cuja hipótese de incidência agasalha um comportamento particular, com a peculiaridade de estipular a afetação do produto proveniente da respectiva arrecadação.

Em consonância com o regime jurídico proclamado pelo Texto Excelso, os tributos com receitas afetadas são os empréstimos compulsórios previstos no art. 148 e as contribuições qualificadas no art. 149, dentre elas, as sociais que encampam a modalidade específica nominada Fundo de Garantia do Tempo de Serviço, alvo das presentes preocupações.

Nem se diga que o destino do produto da arrecadação seria insignificativo para efeito de determinar a natureza específica dos tributos, como quer o art. 4º do Código Tributário Nacional.

Na verdade, a referida destinação é irrelevante, se situada no plano do direito financeiro, sendo, ao contrário, relevantíssima quando inserta na intimidade da norma tributária. Em exemplário armado ao propósito, torna-se oportuno trazer à baila uma situação singela e objetiva tendente a roborar o quanto afirmado, no caso a Contribuição Provisória sobre Movimentação Financeira, a qual aloja por hipótese de incidência uma atividade particular com destinação afetada em prol da saúde pública. Assim, a destinação do produto da arrecadação prevista em norma tributária, o teor do caso versado, é que torna esse tributo uma contribuição em vez de imposto, daí a importância da aludida destinação. Por outro lado, todavia, caso o Governo promova destinação diversa aos recursos arrecadados, estaríamos diante de descumprimento de regras orçamentárias, mas tal fato, por todos os títulos irrelevantes, jamais poderia negar a natureza de contribuição que inere àquela prestação de direito público.

Em suma, a afetação da receita é relevante no âmbito do direito tributário, sendo que sua repercussão na órbita do direito financeiro é totalmente inidônea para produzir qualquer efeito no tocante ao regime jurídico dos tributos. 'Como corolário do exposto, cabe inferir que o Fundo de Garantia do Tempo de Serviço é um tributo da espécie contribuição social'". (*Revista Dialética de Direito Tributário* n° 33, p. 31/32)

Por outro lado, ressalta a doutrina que, enquanto o fundamento para a cobrança do imposto é o poder de império, e da taxa a fruição de uma atividade estatal, na contribuição o fundamento é a solidariedade, princípio sobre o qual se estrutura o Estado Democrático de Direito e que constitui um dos objetivos da República Federativa do Brasil, a teor dos arts. 1º e 3º, I, da CF.

Recorrendo, ainda uma vez, às lições de MARCO AURÉLIO GRECO:

“... nas contribuições ... o conceito básico não é o poder de império do Estado, nem o benefício que o indivíduo vai obter diretamente de uma atividade estatal (nem necessariamente o seu custo), mas sim o conceito de solidariedade em relação aos demais integrantes de um grupo social ou econômico em função de certa finalidade.”

Apenas entendemos que outros aspectos também compõem o arquétipo das contribuições, sendo a solidariedade o mais importante.

Assim, o contribuinte paga contribuição porque faz parte de algum grupo – no qual se encontra em situação diferenciada – identificado a partir de certa finalidade qualificada constitucionalmente, a evidenciar uma comunhão de interesses. Daí dizer-se que a contribuição é caracterizada pela referibilidade entre a atuação estatal e o contribuinte, que pode ser direta ou indireta. É indireta, por exemplo, a contribuição patronal ao INSS, visto que o benefício direto (prover o futuro do empregado) é do trabalhador e o benefício da empresa apenas decorrente da promoção social que permite a eliminação da *vis inquietativa*.

Deste modo, resta claro que na hipótese da contribuição ao FGTS, configura-se o empregador como sujeito passivo da obrigação tributária, ao passo que Poder Público como sujeito ativo desta, uma vez que este último é quem exige seu cumprimento.¹⁰

Isto posto, passamos a responder às questões formuladas pela Consulente:

10. Nesse sentido, RUBENS GOMES DE SOUZA, em análise ao art. 21, § 2º, I, da CF/69, concluiu eficazmente sobre a natureza de contribuição do FGTS, nas seguintes palavras: “6.2 A figura da ‘contribuição’ é, portando a que lhe convém e que, nos termos do art. 21, § 2º, nº I, da Constituição Federal de 1969, lhe confere caráter tributário. Aliás, o que em definitivo confirma esta configuração é o fato de que a relação jurídica se estabelece exclusivamente entre o empregador como contribuinte (sujeito passivo) e o poder público como sujeito ativo, através dos órgãos a que este delegou a administração do FGTS. Nenhuma relação jurídica se estabelece entre o contribuinte (empregador) e o beneficiário (empregado). Este ou seus herdeiros ou dependentes, poderá ser titular ativo de uma segunda relação jurídica, cuja natureza não interessa indagar porque não se reflete sobre a da primeira, mesmo porque o seu sujeito passivo não é o mesmo daquela (o empregador), mas o que nela figurou como sujeito ativo (o poder público representado por seus órgãos delegados). Pode-se dizer, como fórmula resumida capaz de abranger as duas relações jurídicas descritas, autônomas entre si, que o poder público, por seus órgãos delegados, interpõe-se entre as duas partes interessadas (empregador e empregado), substituindo-se respectivamente a uma e à outra como sujeito ativo do direito de exigir a prestação e como sujeito passivo da obrigação de prestar o benefício.

6.3 Este aspecto foi muito bem focalizado por VICTOR NUNES LEAL –, ao acentuar que a relação jurídica de cobrança se estabelece unicamente entre o empregador como sujeito passivo e o poder público, através de seus órgãos delegados, como sujeito ativo, inclusive quanto aos privilégios creditícios e às penalidades por seu descumprimento, que são, aqueles e estas, os mesmos atinentes aos créditos fiscais (Lei nº 5.107/66, art. 19 e 20). E também ao notar que, mesmo no plano puramente processual,

1) O fato de o empregado ter impetrado Mandado de Segurança contra eventual ato do Diretor da Receita Federal a fim de não recolher o IR sobre a gratificação recebida na rescisão, sob o argumento de que tal valor tem natureza indenizatória, não demonstra boa-fé, a partir do momento que, na esfera trabalhista, foi alegado ter este mesmo montante natureza salarial. Se for salário, deve ser incidido pelo imposto sobre a renda. Se não, não.

À evidência, tal gratificação não pode apresentar natureza distinta conforme a intenção do empregado, ou seja, para fins fiscais possuiria a importância recebida natureza indenizatória, de forma que não poderia incidir o Imposto de Renda, pois não existiria o acréscimo patrimonial, apenas o restabelecimento de uma situação anterior,¹¹ ao passo que, para fins trabalhistas, esta mesma gratificação possuiria natureza salarial, implicando na incidência da contribuição ao FGTS. Neste contexto, não demonstrou o empregado boa-fé.

E mais do que isto se consideram, os empregados, que a verba seja indenizatória e pretenderam tratá-la como salário, estarão, de rigor, confessando-se como “sonegadores”, sujeitos às penas da Lei nº 8.137/91, se vierem a ser tidos por procedentes os pleitos trabalhistas, o que se admite para efeitos de argumentação. E serão passíveis de penas mais rigorosas por atuação dolosa, *pois declararam não ser salário* o que pleitearam como salário.

O art. 1º, I, da Lei nº 8.137/90, está assim redigido:

“Art. 1º Constitui crime contra a ordem tributária suprimir ou reduzir tributo, ou contribuição social e qualquer acessório, mediante as seguintes condutas:

I – omitir informação, ou prestar declaração falsa às autoridades fazendárias.”

a ação supletiva assegurada pelo art. 21 da Lei nº 5.107/66 ao empregado ou seus herdeiros ou dependentes (ou ainda, em representação daqueles, ao sindicato) é, também ela, destinada a compelir o empregador inadimplente a cumprir sua obrigação para com o poder público, posto que no interesse do autor. Posteriormente ao que disse o autor citado, pode-se agora acrescentar que o Tribunal Federal de Recursos o confirmou: no acórdão referido em 2.9, ao apreciar o mérito e qualquer que tenha sido a sua decisão a respeito, o TFR afirmou sua própria competência, ou seja, a da Justiça Federal por contraste com a Justiça do Trabalho. O que quer dizer que admitiu o feito como expressão processual de uma relação jurídica (tributária) entre a União, por si ou por seus órgãos delegados, e o empregador como contribuinte (Constituição Federal de 1969, art. 122, nº II, e 125 nº 1); e não de uma relação jurídica (trabalhista) entre o empregador como tal e o empregado ou seus representantes (Constituição Federal de 1969, art. 142)”. (*In Natureza Tributária da Contribuição ao FGTS*. Revista de Direito Administrativo nº 12, abr.-jun./1973, p. 44)

11. LUCIANO AMARO, ao discorrer sobre o Imposto de Renda – Pessoa Física, sucintamente, ensina que: “Nem todo rendimento é tributável, mas diversos são excluídos expressamente, seja por razões de política fiscal, seja porque não se constituem em produtos ou acréscimos patrimoniais configurados como renda ou proventos.

Assim, não estão sujeitos à tributação valores que tenham natureza indenizatória, pois nestes há recomposição de patrimônio lesado, e não seu acréscimo. É o caso, por exemplo, da indenização trabalhista e do aviso prévio pago em dinheiro, da indenização nas desapropriações”. (*Curso de Direito Tributário*. Coordenado por um dos autores deste parecer, 8. ed., Ed. Saraiva, p. 311/312)

Prevedo pena de reclusão de 2 a 5 anos e multa.

Por outro lado, perante a esfera trabalhista, pretendiam os empregados que a importância teria natureza salarial, razão pela qual deveria incidir a contribuição do FGTS.

Na ânsia de querer se beneficiar de todos os lados pretenderam os empregados receber algo que “seria” e “não seria” ao mesmo tempo, aos sabores e humores do pretendente, reeditando o dilema filosófico que dois objetos diferentes não podem ocupar o mesmo espaço, ao mesmo tempo, se neste espaço só couber um.

2) A validade de todo contrato (acordo) está atrelada ao preenchimento dos requisitos subjetivos, objetivos e formais, especificados no Título I do Livro III do Código Civil Brasileiro.

Atendo-se especificamente à questão em tela, classificam-se como requisitos subjetivos a capacidade, a legitimação e o consentimento dos contratantes, resumindo-se este último, na anuência, ou melhor, na vontade das partes em realizar o ato negocial, a qual, por óbvio, não pode apresentar-se viciada.¹²

Neste contexto, a simulação enquadra-se como um dos vícios sociais elencados pelo Código Civil, em particular em seus arts. 102, 103, 104 e 105, correspondente a um desvirtuamento propositual da vontade, a fim se obter um resultado diverso daquele aparentemente criado.¹³

Todavia, reza o art. 104 do Código Civil:

-
12. MARIA HELENA DINIZ assim esclarece: “Para que o consentimento validamente exista, é indispensável a presença da vontade e que esta haja funcionado normalmente. Só então o negócio produzirá os efeitos colimados pelas partes. Se, entretanto, existir a vontade, porém sem correspondência com aquela que o agente quer exteriorizar, o negócio jurídico será viciado ou deturpado, tornando-se anulável se no prazo decadencial de quatro anos for movida ação de anulação (CC, arts. 178, § 9º, V, *a e b*, 147, II; RT, 390:371, 397:318). É o caso em que se têm os vícios de consentimento, como o erro, o dolo, a coação, a lesão e o estado de perigo, que se fundam no desequilíbrio da atuação volitiva relativamente à sua declaração”. Ensina Clóvis que “esses vícios aderem à vontade, penetram-na, aparecem sob forma de motivos, forçam a deliberação e estabelecem divergência entre a vontade real, ou não permitem que esta se forme”. Haverá desavença entre a vontade real e a declarada. Existem, ainda, hipóteses em que se tem uma vontade funcionando normalmente, havendo até correspondência entre a vontade interna e sua manifestação; entretanto, ela desvia-se da lei, ou da boa-fé, infringindo o direito e prejudicando terceiros, sendo, por isso, o negócio jurídico, que assim se apresentar, anulável (CC, art. 147, II; Projeto de CC, art. 171, II). Trata-se dos vícios sociais, como a simulação e a fraude, que comprometem a ordem jurídica pela afronta à lisura, à honestidade e à regularidade do comércio jurídico. Não são vícios puramente psíquicos, afirma Clóvis; não estabelecem desarmonia entre o que se passa no recesso da alma e o que se exterioriza em palavras ou fatos; são vícios sociais que contaminam a vontade manifestada contra as exigências da ordem legal, tomando tal elemento volitivo juridicamente inoperante”. (*In Tratado Teórico e Prático dos Contratos*. Vol. 1, Ed. Saraiva, p. 11 e ss.)
13. Nas palavras do ilustre WASHINGTON DE BARROS MONTEIRO, a simulação seria o “intencional desacordo entre a vontade interna e a declarada, no sentido de criar, aparentemente, um negócio jurídico, que, de fato, não existe, ou então oculta, sob determinada aparência, o negócio realmente querido”. (*Curso de Direito Civil*. 17. ed., Ed. Saraiva, São Paulo, p. 217)

“Art. 104. Tendo havido intuito de prejudicar a terceiros ou infringir preceito de lei, nada poderão alegar, ou requerer os contraentes em juízo quanto à simulação do ato, em litígio de um contra o outro, ou contra terceiros.”

Da leitura do dispositivo supratranscrito, resta evidente que a intenção máxima do legislador foi o de barrar a simulação de quaisquer atos jurídicos, à medida que os responsáveis por tais atos não teriam a proteção da lei para se beneficiar da própria torpeza.¹⁴

Desta forma, tendo em vista que tanto empregador quanto empregado teriam simulado, no entendimento dos empregados, as rescisões contratuais para levantamento do FGTS, em benefício financeiro deste último, não se pode utilizar deste argumento para prejudicar a outra parte, sob pena de ofensa ao art. 104 do CC.

Nestes termos, o pedido formulado pelos empregados quanto ao reconhecimento da unicidade contratual, não deve ser considerado por força do mencionado dispositivo, devendo ser apreciado apenas o último contrato de trabalho, à medida que a alínea *a*, do inc. XXIX do art. 7º da CF/88, prevê como prazo prescricional 2 anos após a extinção do contrato de trabalho para pleitear créditos trabalhistas, como já entendeu o e. TST, nos seguintes termos da ementa abaixo transcrita:

EMENTA

“UNICIDADE CONTRATUAL – SÚMULA Nº 20 DO TST – CANCELAMENTO – PRESCRIÇÃO – 1. O início da contagem do prazo prescricional, em face do último contrato de trabalho, somente se verifica se constatada a unicidade contratual. Nessa esteira, com o cancelamento da Súmula nº 20 do TST pela Resolução nº 106/01 do TST, a alegação de fraude à lei ou de prejuízos advindos da rescisão contratual na hipótese de continuidade na prestação de serviços ou de imediata readmissão, devem ser comprovados pelo empregado. Na espécie dos autos, o Autor não alegou prejuízo com a ruptura do primeiro contrato, nem sequer que a ruptura objetivou fraudar a lei. Portanto, sendo válida a rescisão do pacto laboral levada a efeito em 31.12.1984, o ajuizamento da ação apenas em 11.11.1991 implicou a prescrição total do direito de pleitear parcelas decorrentes do primeiro contrato. 2. (...) Recurso conhecido e provido parcialmente.” (TST – 4ª T. – Rel. Min. Ives Gandra Martins Filho – Recurso de Revista nº 374.076 – J. 31.10.2001)

14. DE PLÁCIDO E SILVA ensina: “*Torpeza* – De torpe, do latim *turpis* (infame, vil, ignóbil), indica a qualidade, ou o estado de tudo o que é *torpe*, ou contra a moral.

A torpeza resulta de qualquer ato vergonhoso, imoral, ou desonesto, de todo ato que possa ofender o decoro e os bons costumes, de toda ação de maldade e de infâmia. Pode formular-se por atos, por fatos, ou por palavras, onde se desfilem a ignomínia, a vergonha, a desonestidade.

Os atos ou fatos torpes não podem servir de objeto a relações jurídicas. As coisas torpes não merecem apoio legal. E nulos são os atos jurídicos fundados na torpeza. E se a torpeza é juridicamente repelida, a ninguém, igualmente, é lícito alegar a própria torpeza, no intuito de tirar qualquer proveito: *Nemo auditur turpitudinem suam allegans*, é a glosa extraída do Código de JUSTINIANO.

Por outro lado, é assente no Direito que o executor de obrigação imoral por parte do credor está autorizado a repelir sua prestação. Mas, consoante o adágio de que *in pari causa turpitudinis cessat repetitio*, não lhe será atribuída a faculdade de repetição, quando, igualmente, há por seu lado uma convenção imoral”. (*Vocabulário Jurídico*. Vol. III, 3. ed., Forense, p. 389)

3) Independentemente da natureza jurídica dos benefícios (salarial ou indenizatória), o FGTS sujeita-se à prescrição quinquenal do art. 174 do CTN, uma vez que *possui natureza tributária*.

Nada obstante haver decisões dos Tribunais Trabalhistas que admitem prescrição trintenária para o recolhimento do FGTS quando tiver o empregador pago qualquer valor ao empregado, sendo quinquenal, se não tiver havido qualquer recolhimento, não nos parece que, em matéria tributária, possa haver tal entendimento, devendo ser provocada junto ao STF manifestação definitiva sobre a matéria.

De início, é bom rememorar que prescrição e decadência são institutos tributários previstos na Constituição, no artigo 146, inciso III, nos termos seguintes:

“Art. 146. Cabe à lei complementar:

III – estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

a) *(omissis)*

b) obrigação, lançamento, crédito, *prescrição e decadência tributários*.

c) *(omissis)*.” (grifos nossos)

A Lei Maior estabelece que a lei complementar determine qual o prazo prescricional, ou seja, de 5 anos de acordo com o art. 174 do CTN, na dicção que se segue:

“Art. 174. A ação para a cobrança do crédito tributário prescreve em 5 (cinco) anos, contados da data da sua constituição definitiva.”

Não pode, portanto, a Justiça do Trabalho estabelecer um prazo de 30 anos, quando a lei complementar determina para recolhimento do FGTS prazo prescricional de 5 anos, por ser um tributo.

Mais do que isto, se mantida a exigência de uma quantia contributiva sem prescrição em 30 anos, por solução pretoriana contra a expressa definição da lei complementar, a qual deve necessariamente cuidar da matéria por imposição constitucional, nitidamente apenas ao STF caberá pôr termo à questão – como guardião que é da Constituição – podendo a matéria ser suscitada pelo novo instrumento criado pela EC 03/69 da ADPF (descumprimento de preceito fundamental).

Tendô um dos autores deste parecer participado da elaboração da Lei nº 9.882/00, que regulou a ADPF – a Comissão era também formada por Oscar Corrêa, Arnoldo Wald, Celso Bastos e Gilmar Mendes – entendeu-se na conformação do anteprojeto – e assim se dispôs no projeto – que tal ação objetivava, em controle concentrado, exatamente permitir que matérias que não pudessem ser levadas a Pretório Excelso pelas ações direta de inconstitucionalidade ou declaratória de constitucionalidade, poderiam lá chegar por intermédio da ação de descumprimento de preceito fundamental.

Parece-nos, pois, que o prazo prescricional só pode ser para o FGTS (tributo) o de 5 anos, por ser matéria constitucional e de lei complementar.

No caso da Consulente, entretanto, a questão nem se coloca em face de não haver caracterização de “unicidade contratual”, não podendo, no caso, sequer ser coloca-

do tal aspecto, pois os reclamantes declararam perante a Receita Federal que não receberam, pelo menos em relação à última gratificação, “salários”, mas “indenizações”, razão pela qual entendiam não ser incididas pelo imposto de renda. E como não são “sonegadores”, nem “criminosos”, deve-se considerar como verdadeiras suas afirmações perante a Receita Federal no Mandado de Segurança que impetraram.

De outro modo, mesmo desconsiderando-se o aspecto tributário, em virtude do art. 7º, XXIX, da CF, e dos Enunciados 206 e 362 do TST, é possível concluir que o FGTS, como crédito trabalhista, sujeitar-se-ia, outrossim, à prescrição quinquenal, sendo a Lei nº 8.036/90 inconstitucional, visto que afronta a Constituição Federal e o CTN, que explicitou o art. 146 da lei suprema.

Reza o art. 7º da CF:

“Art. 7º São direitos dos trabalhadores urbanos e rurais, além de outros que visem à melhoria de sua condição social:

(...)

III – fundo de garantia do tempo de serviço;

(...)

XXIX – ação, quanto aos créditos resultantes das relações de trabalho, com prazo prescricional de cinco anos para os trabalhadores urbanos e rurais, até o limite de dois anos após a extinção do contrato de trabalho;”

Assim dispõem os Enunciados 206 e 362 do TST:

Enunciado 206 – “A prescrição bienal relativa às parcelas remuneratórias alcança o respectivo recolhimento da contribuição para o FGTS”.

Enunciado 362 – “FGTS. Prescrição. Extinto o contrato de trabalho é de dois anos o prazo prescricional para reclamar em Juízo o não-recolhimento da contribuição do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço”.

Por fim, apenas como argumento correspondente o princípio geral de direito consolidado no art. 59 do CC, é de se lembrar que este determina que “salvo disposição especial em contrário, a coisa acessória segue a principal”. Da leitura de tal dispositivo conclui-se que o reconhecimento da natureza salarial de certo benefício reflete diretamente no recolhimento do FGTS (parcela acessória), seguindo este a mesma sorte do principal, vale dizer, a prescrição quinquenal.

Assim sendo, sob qualquer ângulo que se examine a questão, não há como dis-tender a prescrição do FGTS, de 5 para 30 anos, merecendo que aquelas decisões que a admitem sejam, por uma ADPF, levadas à definitiva perfilação da Máxima Corte.

Antes de responder especificamente sobre a natureza jurídica dos adicionais pagos pela empresa enquanto o empregado estava no exterior, vale dizer, adicional de transferência, de dólar, de veículo, de insalubridade, ajuda de custo, ajuda de custo especial, ajuda de custo II, ajuda aluguel, ajuda guarda-móveis e participação nos lucros, devem ser feitas as seguintes considerações:

Configura-se o salário na retribuição do empregador ao empregado pelo serviço prestado, ao passo que, a indenização é a reparação de danos ou ressarcimentos de gastos.

Neste sentido, cumpre transcrever o seguinte trecho do voto proferido pelo eminente Min. JOÃO BATISTA BRITO PEREIRA do TST no RR 393.398/97:

“A definição da natureza jurídica salarial de uma utilidade concedida ao empregado tem por critério, segundo diversos julgados da SDI desta Corte, e consoante se extrai da sua Orientação Jurisprudencial nº 131, o título a que essa utilidade é fornecida: se for pelo trabalho, equipara-se ao salário, por equivaler a uma contraprestação paga pelo serviço prestado; se a utilidade for fornecida para o trabalho, equivalerá a um instrumento, ao meio necessário para o desempenho das atividades do empregado. O caso dos autos gira em torno de saber se a utilização de veículo para fins particulares no final de semana caracteriza ou não o salário *in natura*.”

O art. 458, *caput*, da CLT, dispõe:

“Além do pagamento em dinheiro, compreende-se no salário, para todos os efeitos legais, a alimentação, habitação, vestuário ou outras prestações *in natura* que a empresa, por força do contrato ou do costume, fornecer habitualmente ao empregado. Em caso algum será permitido o pagamento com bebidas alcoólicas ou drogas nocivas.”

O § 2º do mesmo dispositivo de lei estabelece:

“Não serão considerados como salário, para os efeitos previstos neste artigo, os vestuários, equipamentos e outros acessórios fornecidos ao empregado e utilizados no local de trabalho, para a prestação dos respectivos serviços.”

Consoante assinalou o acórdão regional, é incontroverso nos autos que o veículo fornecido ao reclamante era por ele utilizado durante a semana como instrumento de seu trabalho. Apenas por liberalidade, a reclamada autorizava a utilização do automóvel durante os fins de semana.

O veículo fornecido para o trabalho não tem natureza salarial. O fato de ser permitida ao reclamante a sua utilização também nos finais de semana não tem o condão de alterar a natureza jurídica do bem (fornecido para o trabalho) a fim de considerá-lo salário *in natura*. Trata-se de uma “benesse” do empregador, cuja vontade não se dirige à melhor remuneração do empregado, mas permanece voltada a permitir que ele desenvolva de forma mais eficiente as funções para as quais fora contratado.

Esta Corte tem-se pronunciado nesse mesmo sentido. Vale registrar os seguintes julgados:

“VEÍCULO FORNECIDO PELO EMPREGADOR – UTILIZAÇÃO PELO EMPREGADO – FIM DE SEMANA – NATUREZA JURÍDICA – O veículo fornecido para o trabalho não tem natureza salarial. O fato de a empresa autorizar seu uso pelo empregado também aos finais de semana não modifica a natureza jurídica do bem assim fornecido. Trata-se de uma liberalidade do em-

pregador, cuja vontade não se dirige à melhor remuneração do empregado, mas permanece voltada a permitir que este desenvolva de forma mais eficiente as funções para as quais fora contratado.” (E-RR 510.183/98, Relator Ministro Brito Pereira, DJ 10.11.2000 e RR 152.106/98, Relator Ministro Brito Pereira DJ 13.10.2000)

O acórdão da lavra do Ministro Rider Nogueira de Brito veio também sob o fundamento a seguir transcrito, que peço vênia para adotar como parte integrante do meu voto:

“Se o bem é fornecido pelo empregador exclusivamente para o uso particular de seu empregado ou se, ao contrário, é fornecido apenas como instrumento para a prestação dos serviços, é simples a sua classificação: no primeiro caso, é considerado salário, integrando-se para todos os efeitos; no segundo, não é salário, inexistindo qualquer reflexo nas demais verbas trabalhistas.

Na hipótese dos autos, conforme se constata do entendimento do Regional, registrado no relatório da decisão embargada, o fornecimento do veículo pela empresa não estava vinculado exclusivamente à execução do contrato de trabalho do Reclamante, já que a sua utilização estendia-se também aos horários de folga, fins de semana e férias, bem como para assuntos particulares.

Tem-se, desse modo, que a utilização do veículo possuía um caráter híbrido: era utilizado a serviço da empresa e também no interesse particular do empregado, o fornecimento não deve ser considerado salário-utilidade.

Primeiramente, porque esse entendimento significaria um desestímulo aos atos de liberalidade dos empregadores, por onerar sobremaneira o contrato de trabalho, o que tornaria rara a adoção de atitudes que significassem uma melhoria das condições de trabalho. Com efeito, se uma empresa fornece veículo a seu empregado, nas circunstâncias descritas nos autos e, depois, constata que tal ‘benesse’ foi interpretada como salário-utilidade, certamente privará os demais empregados da utilização de seus veículos para fins particulares. Decisão como essa significaria privilegiar o individual em detrimento do coletivo.”

“Com efeito, seguindo a mesma tese, entendo que o fornecimento de veículo a empregado, que dele se utiliza durante a semana para o trabalho e nos finais de semana lhe é permitido o uso particular, não configura salário in natura.” (grifos nossos)

De acordo com autos apresentados pela consulente, todos os adicionais são indenizatórios, sucintamente pelas seguintes razões: 1) adicional de transferência: pago conforme determinação da Lei nº 7.064/82; 2) adicional de transferência de dólar: pago para manter a mesma qualidade de vida do diretor no Brasil, 3) adicional de transferência de veículo: pago para manter a mesma qualidade de vida do diretor no Brasil, 4) adicional de insalubridade: pago incorretamente, pois os diretores não trabalhavam em local insalubre, 5) ajuda de custo: paga para cobrir despesas de viagens às obras, 6) ajuda aluguel: moradia para o trabalho, 7) ajuda guarda-móveis: paga para indenizar os

gastos relativos à guarda dos móveis da família no Brasil e 8) participação nos lucros, a qual, conforme acordo coletivo, inc. XI do art. 7º da CF e MP 1.619-39/97 não é remuneração.

Ao contrário dos outros valores, que, após análise pericial, tiveram sua natureza indenizatória reconhecida, em ambos os casos, o TRT considerou de natureza salarial o adicional de transferência, o adicional de transferência de dólar e o adicional de transferência de veículo. Tal matéria merece, todavia, outra linha de interpretação.

Muito embora o presente parecer tenha como matéria central a discussão da natureza tributária do FGTS e de seus prazos de extinção pela inércia (decadência e prescrição), apenas para completar o parecer nas questões formuladas, é de se lembrar que o FGTS não deve incidir sobre adicionais com perfil indenizatório, visto que pelo art. 10 da Lei nº 7.064/82, a saber:

“Art. 10. O adicional de transferência, as prestações *in natura*, bem como quaisquer outras vantagens a que fizer jus o empregado em função de sua permanência no exterior, não serão devidas após seu retorno ao Brasil.”

Quando os empregados voltam ao País, não se integram ao salário os adicionais por prestação de serviços fora.

Sendo, pois “aporte” transitório e não integrado ao salário, a nosso ver reveste-se de caráter indenizatório. É de se lembrar que a própria participação nos lucros – resultado declarado – que é um “adicional obrigatório” não é incluído como salário, por força do art. 7º da CF, inc. XI:

“Art. 7º São direitos dos trabalhadores urbanos e rurais, além de outros que visem à melhoria de sua condição social:

XI – participação nos lucros, ou resultados, desvinculada da remuneração, e, excepcionalmente, participação na gestão da empresa, conforme definido em lei;”

E por que os adicionais são transitórios? É que tais adicionais são necessários para que mantenha o empregado o mesmo padrão de vida, estando fora do país, que manteria nele, não podendo ter redução de seu salário, se por conveniência da empresa, é transferido para outros lugares, devendo ter gastos com a transferência. A transferência é de interesse da empresa, e o pagamento objetiva exclusivamente reparar, como indenização, os gastos que o empregado não teria se permanecesse no local. Quando os pareceristas ou os ínclitos Ministros dos Tribunais são convidados a ministrar cursos fora de sua cidade, os custos com a estadia, transporte etc. não compõem eventual remuneração que recebem pelas palestras, muitas vezes sendo reembolsados, quando, por questão de facilidade, pagam diretamente suas custas de estadia ou permanência.

Nitidamente, todas as despesas extras pela deslocação de lugar de trabalho, isto é, os adicionais, têm caráter indenizatório, lembrando os autores do presente parecer que têm inclusive defendido e ganho para magistrados, que trabalham e são remunerados durante as férias, que tais verbas são indenizatórias.

Leia-se neste sentido as seguintes decisões:

EMENTA

“TRIBUTÁRIO – FUNCIONÁRIO PÚBLICO – FÉRIAS NÃO GOZADAS – INDENIZAÇÃO – INCIDÊNCIA DO IMPOSTO DE RENDA – IMPOSSIBILIDADE – Consoante entendimento que se cristalizou, na jurisprudência, o pagamento (*in pecunia*) de férias não gozadas – por necessidade do serviço – *ao servidor público, tem a natureza jurídica de indenização, não constituindo espécie de remuneração, mas, para reparação do dano econômico sofrido pelo funcionário. Erigindo-se em reparação, a conversão em pecúnia, das férias a que a conveniência da Administração impediu o auferimento, visa, apenas, a restabelecer a integridade patrimonial desfalcada pelo dano.* A percepção dessa quantia indenizatória não induz em acréscimo patrimonial e nem em renda tributável, na definição da legislação pertinente. *O tributo, na disciplina da lei, só deve incidir sobre ganhos que causem aumento de patrimônio, ou, em outras palavras: sobre numerário que se venha a somar àquele que já seja propriedade do contribuinte.* Recurso Especial a que se nega provimento. Decisão por maioria de votos.” (STJ – Recurso Especial nº 43.393-2/SP – Brasília, 27 de Abril de 1994) (grifos nossos)

EMENTA

“TRIBUTÁRIO – IMPOSTO SOBRE A RENDA – FÉRIAS NÃO GOZADAS POR NECESSIDADE DE SERVIÇO – NATUREZA INDENIZATÓRIA – NÃO-INCIDÊNCIA – 1. Ação concernente à indenização de férias não gozadas por necessidade de serviço. 2. *Na forma da Súmula nº 125 do Superior Tribunal de Justiça, ‘o pagamento de férias gozadas por necessidade de serviço não está sujeito à incidência do Imposto de Renda’.* 3. Comprovado o recolhimento aos cofres estatais, possui a autora direito à repetição do indébito. 4. Apelação provida – remessa oficial não provida.” (3ª T. do TRT da 3ª R., Rel. Des. Fed. NERY JUNIOR – Proc. nº 2000.03.99.008979-2, J. 29.08.2001) (grifos nossos)

Se por trabalho idêntico aos dos períodos de trabalho, as Câmaras de Férias dos Tribunais Estaduais remuneram e tal remuneração é considerada indenização e, portanto, não sujeita ao imposto sobre a renda, com muito mais razão os adicionais para transferência de local de trabalho, que apenas indenizam – não o tempo de férias não aproveitado como o dos senhores desembargadores – mas os transtornos evidentes de deslocções de um local para outro de forma transitória, como, de resto, também prevê a Lei nº 7.064/82.

Parece-nos, pois, nada obstante reconhecermos que não é matéria tranqüila, que o caráter é eminentemente indenizatório.

E como último argumento, se a Constituição não permite a redução de salários (art. 7º, VI) e toda a legislação e jurisprudência permitem que sejam desconsiderados em sua volta ao Brasil, é porque não tem natureza salarial, mas indenizatória, como, de resto, entendemos.