

UNIVERSIDADE FEDERAL DOS VALES DO JEQUITINHONHA E MUCURI
Programa de Pós-Graduação em Administração Pública

Adriano Lélis de Medeiros

**CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS, SÚMULA VINCULANTE 53 E
EFICIÊNCIA ADMINISTRATIVA: análise estatística das restrições à capacidade
arrecadatória da Justiça do Trabalho**

TEÓFILO OTONI
2022

Adriano Lélis de Medeiros

**CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS, SÚMULA VINCULANTE 53 E
EFICIÊNCIA ADMINISTRATIVA: análise estatística das restrições à capacidade
arrecadatória da Justiça do Trabalho**

Dissertação apresentada ao programa de Pós-Graduação *Stricto Sensu* da Universidade Federal dos Vales do Jequitinhonha e Mucuri, como requisito para obtenção do título de Mestre em Administração Pública.

Linha de Pesquisa: Gestão de Organizações Públicas do Estado.

Orientadora: Prof^a. Dr^a. Aline Fagundes dos Santos

**Teófilo Otoni
2022**

Catálogo na fonte - Sisbi/UFVJM

L541c Lélis de Medeiros, Adriano
2022 CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS, SÚMULA VINCULANTE 53 E
EFICIÊNCIA ADMINISTRATIVA [manuscrito] : análise estatística
das restrições à capacidade arrecadatória da Justiça do
Trabalho / Adriano Lélis de Medeiros. -- Teófilo Otoni, 2022.
107 p. : il.

Orientador: Prof. Aline Fagundes dos Santos.

Dissertação (Mestrado Profissional em Administração
Pública) -- Universidade Federal dos Vales do Jequitinhonha e
Mucuri, Programa de Pós-Graduação em Administração Pública,
Teófilo Otoni, 2022.

1. Contribuições Previdenciárias. 2. Súmula Vinculante 53.
3. Renúncia Fiscal. 4. Eficiência Administrativa. 5. Análise
Econômica do Direito. I. Fagundes dos Santos, Aline. II.
Universidade Federal dos Vales do Jequitinhonha e Mucuri.
III. Título.


ADRIANO LÉLIS DE MEDEIROS

**CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS, SÚMULA VINCULANTE 53 E
EFICIÊNCIA ADMINISTRATIVA: análise estatística das restrições à
capacidade arrecadatória da Justiça do Trabalho**


Dissertação apresentada ao
MESTRADO EM ADMINISTRAÇÃO
PÚBLICA, nível de MESTRADO como
parte dos requisitos para obtenção do
título de MESTRE EM
ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA

Orientador (a): Prof.^a Dr.^a Aline
Fagundes Dos Santos


Data da aprovação : 01/02/2022


Documento assinado digitalmente
 ALINE FAGUNDES DOS SANTOS
Data: 25/03/2022 10:06:08-0300
Verifique em <https://verificador.itl.br>

Prof.Dr.^a ALINE FAGUNDES DOS SANTOS - UFVJM

Documento assinado digitalmente
 MICHEL CANDIDO DE SOUZA
Data: 25/03/2022 15:33:46-0300
Verifique em <https://verificador.itl.br>

Prof.Dr. AGNALDO KEITI HIGUSHI - UFVJM


Documento assinado digitalmente
 Agnaldo Keiti Higuchi
Data: 25/03/2022 13:58:10-0300
Verifique em <https://verificador.itl.br>

Documento assinado digitalmente
 JOSÉ RICARDO CAETANO COSTA
Data: 12/05/2022 15:09:58-0300
Verifique em <https://verificador.itl.br>

Prof.Dr. JOSÉ RICARDO CAETANO COSTA - FURG

Prof.Dr. FLAVIO MARCELO RODRIGUES BRUNO - UFOB

Prof.Dr. MICHEL CANDIDO DE SOUZA - UFVJM

Documento assinado digitalmente
 Flavio Marcelo Rodrigues Bruno
Data: 25/03/2022 16:19:47-0300
Verifique em <https://verificador.itl.br>

TEÓFILO OTONI

Dedico este trabalho ao meu pai, Genival Salvino de Medeiros (*in memoriam*), o mecânico que colecionava livros, por ter me apresentado muito cedo ao mundo da leitura e do conhecimento científico. Sei que isso fez toda a diferença em minha vida e me permitiu adquirir tudo o que possuo hoje. Gratidão eterna e infinita!

AGRADECIMENTOS

Agradeço a Deus por ter me capacitado, fortalecido e sustentado durante toda esta trajetória, pois sei que todos os dons Dele provêm e em Seu nome devem ser usados. À minha esposa, Aline, pelos vinte e um anos de parceria sincera e abnegada sem a qual este projeto e muitos outros não teriam se concretizado. Aos meus filhos Alícia, Anna e Adriano que, simplesmente por existirem, representam toda a motivação de que preciso. Aos meus pais Genival Salvino de Medeiros (*in memoriam*) e Marlene Lélis Magalhães de Medeiros por, através do exemplo, terem me mostrado a importância e o poder da educação. Aos meus irmãos Alessandra, Aline e Alexandre, cada um à sua maneira, pela convivência, pelo carinho e pelo incentivo.

Ao Tribunal Regional do Trabalho da 3ª Região por autorizar a licença acadêmica para a conclusão deste trabalho. Aos colegas da Procuradoria do INSS e da Vara do Trabalho de Teófilo Otoni pelos valiosos conhecimentos práticos aplicados na produção desta dissertação. Em especial, ao professor e procurador federal Leonardo Ricardo Araújo Alves pelo convite, feito no ano de 2009, que me oportunizou aprender um novo ofício e me colocou pela primeira vez em contato com o problema de pesquisa que deu origem a este estudo. Aos colegas Samuel, Tarcirlei, Pedro, Ricardo, Kênia, Katiane, Gabriela e Francisca pelo companheirismo e pelos momentos riquíssimos de interação nos quais pude aprender muito, tanto em termos acadêmicos quanto em termos pessoais. A todos os professores pela dedicação, atenção, profissionalismo e disponibilidade, e por buscarem sempre o melhor para os alunos e para a instituição.

À competente Banca de Qualificação composta pelos professores Flávio Marcelo Rodrigues Bruno, José Ricardo Caetano Costa, Agnaldo Keiti Higushi e Michel Cândido de Souza pelas valiosas contribuições sem as quais certamente este trabalho teria se mostrado incompleto e menos qualificado. Por fim, agradeço especialmente à minha orientadora, professora Aline Fagundes dos Santos, por tão agradável e produtiva parceria durante toda essa caminhada, pela paciência, dedicação e profissionalismo exemplares que sempre dispensou a este mestrando, e por todo o conhecimento jurídico tão gentilmente compartilhado, que foi fundamental para a conclusão desta pesquisa e para a minha formação pessoal como pesquisador.

Tu, SENHOR, conservarás em perfeita paz aquele cujo propósito é firme, porque ele confia em Ti (Isaías 26:3).

RESUMO

O principal objetivo da pesquisa acadêmica é apresentar propostas que, aliadas à reflexão teórica, busquem beneficiar a sociedade através de ações práticas. Dentro dessa visão, o maior desafio que se apresenta aos estudiosos do Direito, mais especificamente falando, é o de atribuir eficácia concreta a instrumentos normativos abstratos. A Justiça do Trabalho surgiu como resposta a essas demandas, passando historicamente por diversas redistribuições de competência, implementadas no sentido de assegurar tanto a empregados quanto a empregadores acesso à prestação jurisdicional em todo o território nacional. A Súmula Vinculante 53, publicada no ano de 2015, pretendia pacificar o conflito de competência existente entre a Justiça do Trabalho e a Justiça Federal no que diz respeito à execução de contribuições previdenciárias devidas sobre vínculo trabalhista reconhecido em Juízo, nas denominadas sentenças declaratórias. Tal dispositivo referendou a posição já adotada desde o ano de 2005 pela Súmula nº 368 do Tribunal Superior do Trabalho, relegando definitivamente à Justiça Federal a prerrogativa de cobrar e recolher tais valores. Essa prática vem sendo renovada reiteradamente desde então, o que acaba adiando por vários anos a arrecadação de um montante significativo de receitas tributárias necessárias à manutenção da máquina pública e ao financiamento das políticas sociais visto que, conforme dados do Conselho Nacional de Justiça, a execução na seara trabalhista se processa de maneira muito mais célere do que a execução fiscal realizada pela Justiça Federal. Nesse contexto, o presente estudo procurou demonstrar que a restrição da capacidade arrecadatória da Justiça do Trabalho ocasionada pela jurisprudência dos tribunais superiores, materializada na Súmula Vinculante nº 53, não atende à eficiência administrativa e à responsabilidade fiscal. Para tanto buscou, através da análise estatística dos relatórios “Justiça em Números” do CNJ publicados entre 2003 e 2021, complementada por pesquisa estatística descritiva envolvendo processos distribuídos no ano de 2012 na Vara do Trabalho de Teófilo Otoni, estimar o montante da perda que poderia estar sendo causada por essa postura. Os resultados demonstraram estatisticamente uma diferença real e possivelmente elevada entre a média dos valores executados na JT e a média dos valores cuja execução se transfere para a JF, indicando a necessidade de maiores aprofundamentos no sentido de se determinar mais precisamente o tamanho dessa diferença.

Palavras-Chave: Contribuições Previdenciárias; Súmula Vinculante 53; Renúncia Fiscal; Eficiência Administrativa; Análise Econômica do Direito.

ABSTRACT

The main objective of academic research is to present proposals that, allied to theoretical reflection, seek to benefit society through practical actions. Within this vision, the greatest challenge for legal scholars, more specifically speaking, is to attribute concrete efficacy to abstract normative instruments. The Labor Courts arose as a response to these demands, historically going through several redistributions of competence, implemented in order to ensure both employees and employers access to jurisdictional provision throughout the national territory. The Binding Precedent 53, published in 2015, was intended to pacify the conflict of jurisdiction between the Labor Court and the Federal Court regarding the enforcement of social security contributions due on the labor relationship recognized in court, in the so-called declaratory judgments. Such device endorsed the position already adopted since 2005 by Precedent no. 368 of the Superior Labor Court, definitively relegating to the Federal Court the prerogative to collect such amounts. This practice has been repeatedly renewed since then, which ends up delaying for several years the collection of a significant amount of tax revenue needed to maintain the public machine and fund social policies since, according to data from the National Council of Justice, the execution in the labor court is processed much faster than the tax execution carried out by the Federal Court. In this context, the present study sought to demonstrate that the restriction on the collection capacity of the Labor Court, caused by the jurisprudence of the higher courts, materialized in the Binding Precedent No. 53, does not comply with the administrative efficiency and fiscal responsibility. To this end, through statistical analysis of the CNJ's "Justiça em Números" reports published between 2003 and 2021, complemented by descriptive statistical research involving cases distributed in 2012 in the Teófilo Otoni Labor Court, we sought to estimate the amount of loss that could be caused by this stance. The results statistically showed a real and possibly high difference between the average of the amounts executed in the JT and the average of the amounts whose execution is transferred to the JF, indicating the need for further study in order to determine more precisely the size of this difference.

Key-words: Social Security Contributions; Binding Precedent 53; Tax Waiver; Administrative Efficiency; Economic Analysis of Law.

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

ADCT – Ato das Disposições Constitucionais Transitórias.
ADC – Ação Declaratória de Constitucionalidade.
ADI – Ação Direta de Inconstitucionalidade.
ADPF – Arguição de Descumprimento de Preceito Fundamental.
AED – Análise Econômica do Direito.
AGU – Advocacia Geral da União.
ANAMATRA - Associação Nacional dos Magistrados da Justiça do Trabalho.
CAPES – Coordenação de Aperfeiçoamento de Pessoal de Nível Superior.
CF – Constituição Federal.
CNAE – Classificação Nacional de Atividades Econômicas.
CNJ – Conselho Nacional de Justiça.
CRPS – Conselho de Recursos da Previdência Social.
CSJT – Conselho Superior da Justiça do Trabalho.
CTN – Código Tributário Nacional.
CTPS – Carteira de Trabalho e Previdência Social.
EC – Emenda Constitucional.
FGV – Fundação Getúlio Vargas.
IC – Intervalo de Confiança.
INSS – Instituto Nacional do Seguro Social.
JF – Justiça Federal.
JT – Justiça do Trabalho.
LC – Lei Complementar.
LOA – Lei Orçamentária Anual.
LDO – Lei de Diretrizes Orçamentárias.
LRF – Lei de Responsabilidade Fiscal.
MARE – Ministério da Administração Federal e Reforma de Estado.
MF – Ministério da Fazenda.
OCDE - Organização para Cooperação e Desenvolvimento Econômico.
OJ – Orientação Jurisprudencial.
PGF – Procuradoria Geral Federal.
PGFN – Procuradoria Geral da Fazenda Nacional.
RAT – Risco Ambiental de Trabalho.
RE - Recurso Extraordinário.
RFB - Receita Federal do Brasil.
SBDI – Subseção Especializada em Dissídios Individuais.
SELIC – Sistema Especial de Liquidação e Custódia.
STF – Supremo Tribunal Federal.
STJ – Superior Tribunal de Justiça.
SRF - Secretaria da Receita Federal do Brasil.
SV – Súmula Vinculante.
TCU – Tribunal de Contas da União.
TNU – Turma Nacional de Uniformização.
TRT – Tribunal Regional do Trabalho.
TST – Tribunal Superior do Trabalho.
UFVJM – Universidade Federal dos Vales do Jequitinhonha e Mucuri.
VT – Vara do Trabalho.

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	2
1.1 <i>Objetivos.....</i>	4
1.1.1 <i>Objetivo geral.....</i>	4
1.1.2 <i>Objetivos específicos</i>	5
1.2 <i>Justificativa.....</i>	5
2 REFERENCIAL TEÓRICO	8
2.1 <i>Contribuições previdenciárias: aspectos legais.....</i>	8
2.2 <i>Contribuições previdenciárias na Justiça do Trabalho</i>	9
2.3 <i>Acréscimos legais sobre débitos previdenciários.....</i>	10
2.4 <i>Competência da Justiça do Trabalho para constituir e executar contribuições previdenciárias</i>	11
2.5 <i>A Súmula Vinculante nº 53 e a renúncia de receitas por parte da União.....</i>	19
2.6 <i>Princípios legais e constitucionais relacionados à responsabilidade fiscal.....</i>	28
2.7 <i>O princípio constitucional da eficiência e a execução de contribuições previdenciárias na Justiça do Trabalho.....</i>	38
2.8 <i>A execução previdenciária na Justiça do Trabalho sob a perspectiva da Análise Econômica do Direito</i>	50
3 METODOLOGIA DE PESQUISA	56
3.1 <i>Caracterização da pesquisa</i>	57
3.2 <i>Seleção da Amostra</i>	61
4 RELATÓRIO ESTATÍSTICO.....	66
4.1 <i>Estatísticas Descritivas.</i>	66
4.2 <i>Distribuição de Frequências para Variáveis Binárias.....</i>	69
4.3 <i>Análise de Correlação</i>	72
4.4 <i>Comparação de Médias.....</i>	80
4.4.1 <i>Teste t de Student.....</i>	81
4.4.2 <i>Teste de Mann-Whitney Wilcoxon</i>	82
5 RESULTADOS E DISCUSSÃO.....	85
6 CONSIDERAÇÕES FINAIS.....	87
REFERÊNCIAS	89
ANEXOS	99

1 INTRODUÇÃO

Em sua redação original, o art. 114 da Constituição Federal de 1988 não previa a competência executória da Justiça do Trabalho com relação às contribuições previdenciárias. Foi a Emenda Constitucional nº 20 que, no ano de 1998 incluiu o §3º ao art. 114, mais tarde convertido para inciso VIII, atribuindo assim àquele ramo do Judiciário Federal competência para executar de ofício as contribuições sociais referentes às sentenças proferidas por seus juízes e tribunais, incluídos os acréscimos legais devidos. Essa mudança buscava objetivos importantes como cobrar de forma mais célere o passivo previdenciário constituído em processos trabalhistas, ampliar a arrecadação de contribuições sociais por meio da cooperação entre Judiciário e Executivo, fiscalizar de modo mais efetivo esse processo, evitar a sonegação fiscal e recuperar créditos previdenciários via judiciário trabalhista (MEDEIROS *et al*, 2020).

O inciso I da Súmula nº 368 (inserido em 27/11/1998), a qual foi editada pelo Tribunal Superior do Trabalho (TST) tendo por base as Orientações Jurisprudenciais números 32/1994, 141/1998 e 228/2001 da SBDI-1, interpretava como ampla a competência da Justiça do Trabalho para executar tanto as contribuições incidentes sobre parcelas expressamente deferidas em sentença, resultantes de decisões condenatórias, como também as referentes ao vínculo de emprego reconhecido em juízo, que têm natureza predominantemente declaratória. Em 2005, uma mudança de entendimento operada pela Resolução nº 138 resultou em alteração no dispositivo citado, que passou a adotar uma interpretação mais restritiva do art. 114 da Constituição, limitando a competência executória daquela justiça especializada às contribuições incidentes sobre as verbas deferidas em sentenças condenatórias, nas quais além do reconhecimento do direito há a determinação expressa do seu pagamento ou recolhimento. As verbas restantes, resultantes de sentenças declaratórias, deveriam ser executadas na Justiça Federal. Os exemplos mais comuns desse tipo de verba são os vínculos de emprego reconhecidos nos quais não houve registro em CTPS ou os chamados salários “por fora”, pagos em valor superior ao registrado (ROCHA, 2014).

Em 2015 o STF corroborou o entendimento do TST ao publicar a Súmula Vinculante nº 53, confirmando a competência da Justiça Federal para executar as contribuições previdenciárias referentes às decisões declaratórias proferidas por juízes e tribunais trabalhistas.

As modificações da competência da Justiça do Trabalho em assuntos previdenciários, operadas ao longo do tempo por meio de diversos instrumentos

normativos, contribuíram para reduzir a capacidade arrecadatória daquela especializada. Como consequência, de tempos em tempos têm surgido propostas de incorporação do Judiciário Trabalhista pela Justiça Federal Comum¹ ou mesmo de extinção daquele ramo da Justiça. Ocorre que, conforme os relatórios Justiça em Números, publicados anualmente pelo Conselho Nacional de Justiça desde o ano de 2003, o tempo médio da execução na seara trabalhista é historicamente bem menor que o tempo médio da execução fiscal na Justiça Federal, diferença que só vem se acentuando com o decorrer do tempo. Isso se deve ao fato daquela envolver procedimento muito menos burocrático e, portanto, muito mais célere.

Nesse interim, é importante lembrar que os princípios de direito administrativo e financeiro são de observância obrigatória não só para os poderes Executivo e Legislativo, mas também para o Judiciário. Dessa forma, a conduta dos seus órgãos e agentes deve se pautar por esses mandamentos, principalmente em situações que envolvam arrecadação, cobrança e aplicação de recursos públicos, caso em que se enquadram as contribuições previdenciárias devidas por força de sentenças proferidas e de acordos celebrados na Justiça do Trabalho. Segundo prescrevem a Constituição Federal (art. 201) e a Lei de Responsabilidade Fiscal (art. 69), cabe a cada ente da Federação, inclusive através do legislador ordinário, buscar a equivalência entre os valores arrecadados a título de contribuições para o seu sistema de previdência e a despesa efetuada com os benefícios pagos aos segurados, assim como entre o total de contribuições recolhidas pelo segurado e os gastos futuros com o pagamento do benefício correspondente. É o que preceitua o princípio do equilíbrio financeiro e atuarial.

Outro princípio constitucional fortemente relacionado com essa situação é o da eficiência administrativa, introduzido na Constituição Federal também no ano de 1998, através da Emenda Constitucional nº 19, aprovada no contexto da Reforma Gerencial do Estado. O princípio da eficiência impõe ao Estado a prestação de serviços de qualidade aliada à utilização ótima das estruturas administrativas disponíveis, inclusive no que diz respeito à arrecadação e à utilização de receitas públicas. Receitas estas que, devido à diferença de tempo para serem cobradas na Justiça do Trabalho e na Justiça Federal, e

¹ A última de que se tem notícia foi a sugestão de Emenda à Constituição apresentada no ano de 2019 pelo deputado Paulo Eduardo Martins, do Partido Social Cristão (PSC) do Paraná, sob o pretexto de a Justiça do Trabalho ser “o maior e o mais caro dos ramos do Poder Judiciário da União” e de demandar “o aumento exponencial dos gastos públicos para sua manutenção”. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/dl/deputado-apresenta-pec-acabar-justica.pdf>.

dos limites definidos para que a execução fiscal se processe nesta última, suscitam dúvidas quanto à hipótese de, na prática, não estarem sendo de fato executadas da forma mais vantajosa para a Administração Pública.

Diante do exposto, considerando os princípios constitucionais que tutelam a atividade administrativa, em especial o da eficiência, e os princípios de direito financeiro como o do equilíbrio, o do planejamento e o da responsabilidade, e levando-se em conta também o dever que o ente público tem de arrecadar os tributos que são da sua competência, coloca-se o seguinte questionamento: O entendimento adotado pelo Poder Judiciário com relação à competência executória da Justiça do Trabalho – veiculado pela Súmula Vinculante 53, no que diz respeito às contribuições previdenciárias, atende à eficiência administrativa e à responsabilidade fiscal?

Na primeira parte do trabalho (tópicos 2.1 a 2.3) são tratados os aspectos legais relacionados ao cálculo e à cobrança de contribuições previdenciárias na Justiça do Trabalho. Em seguida (tópico 2.4) reconstitui-se toda a trajetória histórica de construção da competência executória daquela justiça especializada, partindo-se da inclusão do artigo 114 ao texto da Constituição Federal de 1988 até a edição da Súmula Vinculante número 53.

A segunda parte (tópicos 2.5 e 2.6) relaciona a situação criada pelas Súmulas 368 do TST e 53 do STF com os dispositivos legais e constitucionais que tratam da renúncia de receitas, com especial atenção para os princípios afetos à transparência, ao planejamento e à responsabilidade fiscal presentes no ordenamento jurídico nacional. Parte-se então (tópicos 2.7 e 2.8) para uma análise econômica da execução de contribuições previdenciárias na JT à luz do princípio da eficiência administrativa, com base nas definições presentes na jurisprudência do STF e do TCU.

Ao final (Capítulo 4), é apresentado o relatório estatístico, composto por medidas descritivas, tabelas de frequências, análise de correlação, comparação de médias e gráficos, bem como pelos principais resultados e conclusões obtidos dos relatórios “Justiça em Números” do CNJ, publicados nos anos de 2003 a 2021, e da pesquisa realizada com processos distribuídos no ano de 2012 na VT de Teófilo Otoni.

1.1 Objetivos

1.1.1 Objetivo Geral

Demonstrar as consequências do entendimento adotado pelo Poder Judiciário com relação à competência executória da Justiça do Trabalho, veiculado pela Súmula

Vinculante 53, no que diz respeito às contribuições previdenciárias, na eficiência administrativa e na responsabilidade fiscal.

1.1.2 Objetivos Específicos

- Analisar, do ponto de vista gerencial/administrativo e econômico/financeiro, a atuação da Administração Pública na constituição, arrecadação, fiscalização e execução de contribuições previdenciárias na Justiça do Trabalho, tomando por base o princípio constitucional da eficiência;

- Avaliar a perda ou diferimento de receitas decorrente dessa situação com relação aos princípios previstos na Lei de Responsabilidade Fiscal e na legislação correlata;

- Estimar o quanto se perde ou se deixa de arrecadar naquela justiça especializada em termos de contribuições previdenciárias decorrentes das decisões declaratórias ali proferidas.

1.2 Justificativa

Nos últimos anos, a controvérsia quanto ao déficit (ou superávit) da previdência social no Brasil tem acirrado os ânimos tanto no campo econômico quanto político, com cada corrente defendendo firmemente seu ponto de vista, utilizando-se de demonstrações numéricas e relatórios contábeis para tentar ganhar a opinião pública. Como consequência, aprovou-se a mais recente Reforma da Previdência, materializada na Emenda Constitucional nº 103, de 12 de novembro de 2019, a qual modificou de forma substancial as regras que tutelam os critérios de aposentadoria no país.

Segundo prescrevem a Constituição Federal e a Lei de Responsabilidade Fiscal, cabe a cada ente da Federação arrecadar os tributos que são da sua competência e estabelecer normas que preservem o equilíbrio financeiro e atuarial do seu regime de previdência. Ocorre que, com relação especificamente às contribuições previdenciárias resultantes das decisões declaratórias proferidas na Justiça do Trabalho, tal mandamento não vem sendo cumprido diligentemente. O problema surge de um engessamento do órgão judiciário, provocado pela legislação atual e pela jurisprudência dos tribunais superiores, que veda a execução de contribuições previdenciárias referentes ao período de vínculo empregatício cujas verbas salariais não estejam contempladas expressamente nas sentenças ou nos acordos celebrados na Justiça do Trabalho. Tal postura resulta tanto em atraso quanto em redução do montante a ser arrecadado.

Embora já existam diversos estudos sobre as questões apresentadas, a maioria da bibliografia pesquisada trata de aspectos exclusivamente teóricos relacionados ao tema, principalmente do ponto de vista da legalidade ou da constitucionalidade dos atos normativos que delimitam a competência da Justiça do Trabalho em assuntos previdenciários. Ainda não foram encontrados estudos que tenham analisado de forma mais específica tanto o aspecto econômico quanto o aspecto gerencial ou administrativo da medida.

Do ponto de vista profissional, como calculista da Vara do Trabalho de Teófilo Otoni, o estudo poderá representar uma maior projeção do autor no seu campo de atuação, ao examinar a fundo aspectos teóricos e práticos importantes de um procedimento que faz parte da rotina dos órgãos da Justiça do Trabalho em todo o país. Com relação específica à instituição Justiça do Trabalho, o estudo visa demonstrar o potencial de arrecadação dos órgãos daquela especializada que, por ter atualmente sua estrutura administrativa subutilizada, vem sofrendo com a ameaça de fechamento ou de absorção por outro ramo do Judiciário Federal.

Do ponto de vista social, num momento histórico em que se discute amplamente a situação do sistema de previdência social no Brasil, deficitário na visão de alguns e superavitário na visão de outros, o estudo poderá apontar uma promissora fonte de recuperação de créditos para os cofres públicos.

Do ponto de vista científico, visto que a maioria dos textos sobre o assunto, predominantemente publicados em revistas jurídicas, abordam a questão do ponto de vista legal ou normativo, o estudo propõe uma se não inédita, rara análise quantitativa e gerencial do potencial arrecadatório da Justiça do Trabalho no que diz respeito às contribuições para o sistema de previdência social brasileiro.

As principais questões tratadas, referentes à eficiência administrativa e à responsabilidade fiscal nas renúncias tributárias, são temas de suma importância para a gestão de organizações públicas do Estado, seja a nível federal, estadual ou municipal, e possuem clara relevância para o Mestrado Profissional em Administração Pública, uma vez que o estudo busca a aplicação prática dos conteúdos ali tratados em uma situação real e concreta observada no âmbito de uma importante estrutura do Poder Judiciário Federal. Além disso, como o estudo envolve a arrecadação de contribuições previdenciárias decorrentes de decisões proferidas na Justiça do Trabalho, a pesquisa passa a ter relevância nacional, na medida em que abrange procedimentos de interesse de todo o Judiciário Trabalhista, composto pelo TST, 24 TRTs, todas as suas unidades,

magistrados e servidores distribuídos pelo país. Nesse sentido, vislumbra-se inclusive a possibilidade de expansão futura da pesquisa de dados para o âmbito estadual, regional ou até mesmo nacional, o que daria uma visão mais clara e completa da dimensão dos recursos previdenciários envolvidos.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 Contribuições previdenciárias: aspectos legais

A legislação básica sobre contribuições previdenciárias consta dos artigos 195 e 201 da Constituição Federal, da Lei nº 8.212/91 e do Decreto nº 3.048/99. O primeiro desses diplomas prevê o recolhimento de contribuições sociais por parte do empregador, inclusive o doméstico, com incidência sobre a folha de salários e demais rendimentos pagos a pessoa física que lhe preste serviços, como empregado ou como contribuinte individual. O desconto previdenciário referente à cota patronal (art. 22 da Lei nº 8.212/91) corresponde a 20% para empresas em geral, e 22,5% para bancos e instituições financeiras, mais Risco Ambiental do Trabalho, de 1% a 3%, conforme tabela do Ministério da Fazenda (CNAE fiscal 2.0). Para o empregador doméstico (art. 24), a alíquota aplicada é de 8%, mais 0,8% de RAT (conforme Lei Complementar nº 150/2015). O empregador, além de recolher a cota patronal sobre o salário de contribuição, fica obrigado a reter e a efetuar o recolhimento das contribuições relativas ao empregado.

O art. 28 da Lei nº 8.212/91 define o que é salário de contribuição: o total de rendimentos recebidos de um ou mais empregadores como contraprestação pelo trabalho realizado; a remuneração registrada na CTPS; o valor recebido mensalmente por atividade exercida por conta própria; ou o valor declarado pelo segurado. O art. 20 do mesmo diploma legal estabelece que as contribuições dos empregados, inclusive o doméstico e o avulso, serão apuradas mês a mês, aplicando-se as respectivas alíquotas (8%, 9% ou 11%), referentes a faixas distintas de rendimentos, sobre o salário de contribuição, até os limites máximos definidos anualmente em portaria do Ministério do Trabalho e Previdência Social. Diferentemente da cota da empresa, a contribuição do empregado tem limite máximo definido. Mesmo que o trabalhador perceba remuneração superior a esse limite ou possua mais de um vínculo e seus ganhos, somados, o ultrapassem, o desconto incidirá somente sobre esse, e não sobre o valor total percebido.

Com relação ao contribuinte individual (art. 21), que não tem vínculo empregatício com a empresa, a cota patronal corresponde a 20% e a contribuição do trabalhador, que deverá ser retida pela empresa para posterior recolhimento (MP nº 83, convertida na Lei nº 10.666/03), corresponde a 11%. Se, no entanto, a prestação de serviços autônomos se der entre pessoas físicas, não haverá incidência de contribuições previdenciárias, nos termos do art. 102, §6º, II, da Instrução Normativa RFB nº 971/09.

Ainda, conforme a Lei nº 9.317/96 e a Lei Complementar nº 123, as empresas optantes pelo Simples Nacional estão dispensadas do recolhimento da cota patronal, devendo recolher apenas a parte correspondente à contribuição previdenciária do empregado.

2.2 Contribuições previdenciárias na Justiça do Trabalho

Em decorrência do *caput* do artigo 43 da Lei nº 8.212/91, os juízes do trabalho têm por obrigação determinar, sob pena de responsabilidade, o recolhimento imediato dos valores devidos a título de contribuições previdenciárias nas ações trabalhistas cujas decisões ou acordos deferirem parcelas de natureza salarial. Ainda, segundo o artigo 114, VIII, da Constituição Federal, a Justiça do Trabalho é competente para executar de ofício as contribuições previdenciárias devidas sobre verbas salariais deferidas em sentença proferida ou acordo homologado. Essa atribuição consiste, no entendimento de Benith (2017), no exercício de dupla competência:

Logo, podemos concluir que o artigo 114, VIII da Constituição investe o juiz do trabalho de uma dupla competência: (i) a competência jurisdicional para processar, julgar e executar de ofício as contribuições do artigo 195, I, “a”, e II; e, precedentemente, (ii) a competência (tipicamente) administrativa para constituir o crédito previdenciário. Nessa linha, o magistrado será responsável por formalizar o crédito tributário a ser executado e, logo em seguida, orientar os atos de constrição e expropriação patrimoniais contra o contribuinte em caso de seu inadimplemento (BENITH, 2017, p. 34).

Por força desses dispositivos, surge a obrigação dos juízes do trabalho ordenarem de ofício, nos processos em que haja decisão deferindo verbas salariais, o recolhimento das contribuições previdenciárias correspondentes, além de procederem à execução das respectivas quantias em caso de inadimplência. A PGF (Procuradoria-Geral Federal), que atua junto ao Instituto Nacional do Seguro Social, será intimada desses atos, com vista dos autos, vista essa que será obrigatória nos casos em que o valor das contribuições atinja o limite definido em portaria do Ministério da Fazenda (atualmente, R\$20.000,00).

O artigo 43 da Lei nº 8.212/91, e os artigos 276 e 277 do Decreto nº 3.048/99 prescrevem ainda os procedimentos a serem adotados para o recolhimento das contribuições previdenciárias devidas por força de decisões proferidas na Justiça do Trabalho. O fato gerador ocorre na data da prestação do serviço, devendo ser apuradas mês a mês, recolhidas no mesmo momento em que as demais verbas trabalhistas forem pagas e, caso haja parcelamento (ou acordo), o recolhimento das contribuições sociais

deve ocorrer nas mesmas datas e de forma proporcional ao valor das parcelas. Nos acordos celebrados devem ser discriminadas as parcelas de natureza salarial, sobre as quais incidem as contribuições, sob pena de incidirem sobre o valor total homologado, não se considerando a mera menção a percentuais como discriminação de parcelas. Ainda, por força do art. 276, § 7º, do Decreto nº 3.048/99, em caso de reconhecimento de vínculo empregatício, o juiz do trabalho determinará o recolhimento das contribuições previdenciárias referentes a todo o período reconhecido, mesmo que o pagamento das remunerações referentes a ele não tenham sido objeto da causa.

2.3 Acréscimos legais sobre débitos previdenciários

As contribuições previdenciárias devidas sobre a folha de pagamento ou por força de decisão judicial, quando não pagas no prazo legal, acarretam acréscimos, previstos no artigo 61 da Lei n.º 9.430/96, na forma de juros, multa e correção monetária, incidentes a partir do dia seguinte ao vencimento da obrigação.

Desde janeiro de 1995, o índice de atualização aplicável aos tributos federais, aqui incluídas as contribuições previdenciárias, é a taxa SELIC, Sistema Especial de Liquidação e de Custódia, a qual traz embutida, além da atualização monetária, a taxa de juros do período a que se refere. Por esse motivo, seu valor acumulado supera em valores absolutos grande parte dos indexadores econômicos com que se trabalha hoje no Brasil. O valor da SELIC, bem como a tabela acumulada, são divulgados mensalmente no site da Receita Federal (receita.fazenda.gov.br).

Além dos juros SELIC, sobre as contribuições em atraso incide multa, na razão de 0,33% ao dia, até o limite de 20%. Dessa forma, um atraso superior a 60 dias já implicará na aplicação da multa em seu valor máximo.

Para as contribuições previdenciárias referentes à folha de pagamento, os acréscimos legais começam a incidir a partir do dia 21 do mês seguinte ao mês de referência. Já com relação às contribuições em atraso cobradas pela Justiça do Trabalho, existem duas regras diferentes a serem observadas. Por força da Súmula nº 368 do TST e da Medida Provisória nº 449/08 (que deu origem à Lei nº 11.941/09), para o período trabalhado até 04/03/2009 considera-se como fato gerador da contribuição previdenciária o pagamento do crédito trabalhista, que deve ocorrer até o dia 2 do mês seguinte ao da liquidação do julgado. Desta forma, para as contribuições previdenciárias em atraso pagas até essa data, aplicam-se apenas os índices de correção próprios dos

demais créditos trabalhistas (IPCA-E na fase pré-judicial e SELIC a partir de então), não havendo que se falar em multa antes de ultrapassado tal prazo.

Para o período trabalhado posterior a 04/03/2009, aplicam-se juros SELIC a partir do mês seguinte ao mês de prestação dos serviços. Quanto à multa, parte da jurisprudência entende que incide também a partir do mês seguinte ao da prestação de serviços, enquanto outra parte entende que seria devida apenas a partir da citação do devedor para pagamento.

Com relação específica aos acréscimos legais (juros e multa), entende o Tribunal Pleno do TST² que são de responsabilidade exclusiva do empregador, pois o empregado não pode ser responsabilizado pelos encargos decorrentes do não recolhimento das contribuições no prazo legal, uma vez que não foi ele quem deu causa ao atraso.

Por fim, no caso de pagamento ou parcelamento junto à Receita Federal de contribuições previdenciárias atrasadas, cobrado ou requerido administrativamente, independentemente da época à qual as contribuições se refiram, adota-se como fato gerador a efetiva prestação de serviços, aplicando-se juros SELIC e multa a partir do mês posterior ao de referência.

2.4 Competência da Justiça do Trabalho para constituir e executar contribuições previdenciárias

É imperioso que se investiguem as verdadeiras causas que provocaram historicamente a redução da capacidade arrecadatória da Justiça do Trabalho no que diz respeito às contribuições previdenciárias. Para tanto, é necessário que se revisitem os instrumentos normativos que modificaram sua competência executória com o passar dos anos.

Até o ano de 1998 não era possível executar na Justiça do Trabalho as contribuições previdenciárias devidas em decorrência das sentenças proferidas e dos acordos celebrados naquela especializada. Constituído o crédito previdenciário, em caso de inadimplemento, expedia-se ofício ao INSS que, após proceder à inscrição em dívida ativa, ajuizava a execução fiscal na Justiça Federal Comum.

² O Tribunal Pleno do TST, em sessão extraordinária no dia 20/10/15 (E-RR - 1125-36.2010.5.06.0171) ao decidir sobre a atualização e juros sobre a contribuição previdenciária, entendeu que o empregado não pode ser responsabilizado pelos juros e multa não recolhidos na época própria pela empregadora (TRT/3ª Região, 2016, p. 320).

O parágrafo 3º do art. 114 da CF/88, incluído pela EC nº 20/1998 e posteriormente substituído pelo inciso VIII³, este último incluído pela EC nº 45/2004, é o marco inicial da competência executória da Justiça do Trabalho no que diz respeito às contribuições previdenciárias decorrentes de decisões proferidas por seus juízes e tribunais. A promulgação das duas emendas evidenciou à época o claro objetivo da União de ampliar a capacidade de arrecadação do judiciário trabalhista. Por força desses dispositivos o magistrado passaria, além de constituir o crédito previdenciário, a promover atos de constrição e expropriação contra os devedores. Além disso, na seara trabalhista, não mais seria necessário um procedimento prévio de apuração e inscrição do débito em dívida ativa para só então executá-lo. A execução se iniciaria imediatamente após o trânsito em julgado da decisão e se processaria nos próprios autos da reclamatória trabalhista (BENITH, 2017; SANTOS, 2007).

Percebeu-se à época, não só no texto constitucional, mas também no texto da Lei nº 10.035/00, primeira a regulamentar o rito processual a ser seguido na justiça trabalhista para a execução de contribuições previdenciárias, a intenção explícita do Poder Legislativo em atribuir ao judiciário trabalhista a importante função de recuperar créditos para os cofres da previdência. O magistrado atuaria em colaboração com o Poder Executivo, evitando a sonegação e, por conseguinte, aumentando a arrecadação de contribuições sociais. O ponto principal da norma era permitir que se arrecadasse o crédito previdenciário nos mesmos autos em que fossem proferidas as decisões que o constituíssem, evitando assim que os tributos acabassem perdidos por conta da burocracia estatal. As duas emendas representaram, assim, uma conquista inestimável, uma vez que a estrutura do Executivo se mostrava insuficiente para fiscalizar e cobrar de maneira eficiente tais contribuições (BATISTA, 2018; KERTZMAN, 2012; SANTOS, 2007; MORAIS; CRUZ, 2017).

Apesar disso, grande parte dos magistrados passou a interpretar de maneira restritiva o texto do art. 114, excluindo da execução as contribuições sociais devidas sobre os valores pagos “por fora”, ou seja, verbas salariais pagas no curso do contrato de trabalho reconhecido por sentença trabalhista, mas que não haviam sido registradas na CTPS do empregado (BATISTA, 2018; SANTOS, 2007). Referendando tal postura o

³ Art. 114. Compete à Justiça do Trabalho processar e julgar: (...) VIII – a execução, de ofício, das contribuições sociais previstas no art. 195, I, a, e II, e seus acréscimos legais, decorrentes das sentenças que proferir; (Inciso acrescido pela EC nº 45, de 2004)

TST modificou, no ano de 2005, o inciso I da Súmula nº 368⁴, passando a adotar a seguinte redação:

A competência da Justiça do Trabalho quanto à execução das contribuições previdenciárias limita-se às sentenças condenatórias em pecúnia que proferir, e aos valores, objeto de acordo homologado, que integrem o salário de contribuição (TST, 2005).

A medida foi uma reação à postura do INSS, que não deferia na via administrativa benefício previdenciário requerido com base apenas em vínculo empregatício reconhecido por sentença trabalhista, mesmo nos casos em que as contribuições já haviam sido recolhidas repassando, sob o pretexto de prevenir fraudes, todo o ônus da prova ao segurado. Ao invés de serem destinadas à conta individual do segurado, as contribuições referentes aos vínculos reconhecidos em processos da Justiça do Trabalho ficavam depositadas em um fundo específico até decisão final, proferida pela autarquia na via administrativa, ou pela Justiça Federal na via judicial (PRETURLAN, 2015; ROCHA, 2014).

Em discurso proferido em Sessão Plenária do TST, no dia 10/11/2005, o ministro Vantuil Abdala afirmou que a Corte não referendaria tal conduta, tendo se expressado nos seguintes termos:

Trata-se de uma injustiça com o trabalhador e um despropósito a Justiça do Trabalho garantir a arrecadação do tributo sobre o dinheiro do trabalhador, que não tem a contagem de tempo reconhecida para a aposentadoria e fica sem os próprios valores recolhidos. Em outras palavras, a Previdência quer apenas o bônus, qual seja, a entrada do dinheiro no seu combalido cofre, mas não o respectivo ônus, que é a contagem do tempo de serviço reconhecido por esta Especializada. A conduta resvala, perigosamente, para a má-fé. Apropria-se do dinheiro, sem devolver o competente benefício. O INSS fomenta mais um foco de batalha jurídica. Serão milhares de demandas que aterrissarão no Judiciário, de há muito estrangulado com processo oriundos do Executivo, mau-pagador, péssimo administrador dos recursos que facilmente abocanha dos brasileiros na fonte, com o desmesurado e insano aumento de impostos, patrocinado com a conivência do Poder Legislativo. Revela-se-nos imperioso que haja uma mudança séria nos paradigmas existentes. Os juízes estão exauridos. A tolerância atingiu o limite de aceitável! Não vejo, pois, como prover o recurso para que se determine a cobrança da contribuição previdenciária sobre o período reconhecido em juízo, ante a absoluta falta de seriedade jurídica de conduta ao recorrente (SANTOS, 2007, pg. 9).

Note-se que, por força da Súmula nº 75 da TNU (BRASÍLIA, 2013), as anotações lançadas no curso do contrato de trabalho na CTPS do segurado, efetuadas

⁴ Anteriormente, o inciso I da Súmula 368/TST trazia a seguinte redação: “A competência da Justiça do Trabalho para execução das contribuições previdenciárias alcança as parcelas integrantes do salário de

pelo empregador, acabam tendo mais validade do que a decisão proferida por juiz trabalhista, visto que os registros ali lançados só podem ser recusados em caso de erros formais que comprometam a fidedignidade das informações. Já a anotação em CTPS determinada por sentença trabalhista representa apenas início de prova material (art. 55, §3º, II, da Lei nº 8.213/1991 e Súmula nº 31 da TNU), devendo o segurado passar por procedimento de Justificação Administrativa junto ao INSS e/ou repetir a instrução probatória na Justiça Federal para ter reconhecidos seus direitos previdenciários decorrentes de tais vínculos, procedimentos danosos tanto à economia processual quanto à segurança jurídica (MONTAGNA, 2016; ROCHA, 2014).

O contribuinte, após obtido o reconhecimento do vínculo de emprego por decisão transitada em julgado na justiça trabalhista, deverá passar por novo procedimento oneroso, agora na justiça federal comum, do qual poderá resultar inclusive nova decisão em sentido diametralmente oposto ao da anterior. Tal situação cria, na prática, uma hierarquia entre a sentença proferida na Justiça do Trabalho e o procedimento realizado na Justiça Federal, dando a este último uma importância superior que é indevida, visto se tratarem de ramos do Judiciário que se encontram em mesmo patamar hierárquico. Uma vez que, por força da sentença trabalhista, o empregador fica obrigado ao recolhimento previdenciário referente ao período reconhecido, é inconcebível se exigir do segurado que gaste novamente e aguarde o reconhecimento por parte do INSS para ter aquele período averbado (CANCELLE; FAVA, 2006; ROCHA, 2014; SANTOS, 2007; BATISTA, 2018; MORAIS; CRUZ, 2017). A sentença proferida na JT deveria gozar de presunção de veracidade na JF. Essa falta de visão sistêmica compromete a eficácia de uma decisão judicial que deveria ser definitiva e cria obstáculos desnecessários à efetivação de benefícios previdenciários para o trabalhador, lesando tanto o Estado (Seguridade Social) na arrecadação de recursos quanto o segurado no seu direito individual⁵.

contribuição, pagas em virtude de contrato, ou de emprego reconhecido em juízo, ou decorrentes de anotação da Carteira de Trabalho e Previdência Social – CTPS, objeto de acordo homologado em juízo.”

⁵ Devido ao caráter contributivo, enquanto não ocorre o recolhimento o segurado fica impedido de receber o benefício, ou irá recebê-lo em valor inferior ao que faria jus. Mesmo que se compute o tempo, se o período em tela fizer parte do período básico de cálculo e se ele recebeu salário superior ao salário mínimo em algum momento de sua vida profissional, este não será considerado para fins de cálculo da aposentadoria até que se complete o procedimento executório e se recolham as contribuições previdenciárias sobre os valores efetivamente recebidos durante o vínculo empregatício reconhecido na JT. Além disso, por se tratar de fundo solidário que financia também as ações governamentais na área da assistência social, a demora ou redução do montante de recursos arrecadados acaba por atingir a população mais necessitada, sendo essa talvez a faceta mais cruel e invisível do problema.

Além do que já foi acima exposto cumpre destacar que, ao reformular a Súmula nº 368, a Justiça do Trabalho acabou restringindo consideravelmente a sua própria competência executória. Por força do item I do referido diploma, a Justiça do Trabalho é incompetente para executar contribuições sociais devidas em função de parcelas pagas ao empregado durante a vigência do contrato, se a sentença apenas reconhecer o vínculo de emprego (sentença declaratória), mas não deferir especificamente parcelas salariais referentes a esse período e determinar o seu pagamento (sentença condenatória). Embora motivada por questões importantes, que mereciam ser corrigidas, pode-se dizer que foi um caso no qual, ao se tratar de uma contusão, acabou-se por amputar o membro. Ao invés de isolar o problema, qual seja, o reconhecimento dos efeitos previdenciários da sentença trabalhista e a cobrança das contribuições sociais dela decorrentes, buscando uma solução consensual que fosse satisfatória tanto para o INSS quanto para a Justiça do Trabalho, optou-se por retaliar a atitude da autarquia abdicando-se da responsabilidade de executar a verba. Ocorre que, no curso da disputa, ambas acabaram por perder de vista se tratarem de duas estruturas do mesmo ente federativo, ou seja, da União e, em última instância, mutuamente responsáveis pela operacionalização das políticas estatais e pelo próprio equilíbrio das contas previdenciárias, em mais um exemplo de decisões de cunho político que afetaram negativamente a arrecadação de receitas previdenciárias (DIEESE/ANFIP, 2017). Ressalte-se que, segundo relatório elaborado pelo DIEESE/ANFIP no ano de 2017:

R\$ 43,8 bilhões anuais poderiam ser arrecadados, caso houvesse esforço efetivo de fiscalização e penalização de empregadores que fazem pagamentos “por fora” da folha de pagamentos; que deixam de se responsabilizar pelo pagamento de acidentes de trabalho e benefícios acidentários; que registram acidentes de trabalho como “doença comum”; e que ocultam acidentes, riscos e Fator Acidentário de Prevenção (DIEESE/ANFIP, 2017).

Além disso, com a transferência dos atos executórios para a Justiça Federal, conforme será visto adiante, as contribuições sociais passaram a ser arrecadadas em um prazo maior, sendo que em grande parte sequer acabam sendo cobradas, face ao valor limite adotado naquela seara para o ajuizamento de execuções fiscais. Tal posicionamento resultou em significativo retrocesso no que diz respeito à abrangência da execução trabalhista e, conseqüentemente, ao montante de recursos arrecadados naquela justiça especializada para os cofres da previdência. Conforme advertiram Cancelli e Fava (2006):

Percebe-se, portanto, que contrariamente ao estabelecido na Constituição da República, a Corte Suprema Trabalhista limitou a competência da Justiça do Trabalho às execuções das contribuições sociais oriundas das sentenças condenatórias que proferir, excluindo, assim, as sentenças declaratórias de vínculo de emprego. Contudo, no caso de sentença declaratória de vínculo empregatício, são devidas contribuições previdenciárias, posto que o reconhecimento do vínculo gera a obrigação da empresa no pagamento das contribuições sociais inerentes a todo o período trabalhado pelo empregado. Inconcebível exigir do trabalhador, a necessidade de se aguardar a execução das contribuições previdenciárias, pela autarquia competente, para ter garantido seus direitos previdenciários. (...) Espera-se, com detida reflexão, refluxo da providência adotada pelo Tribunal Superior, como medida que rumo á efetividade das decisões trabalhistas (CANCELLEA; FAVA, 2006, p. 7).

A modificação não logrou pacificar a controvérsia, provocando uma enxurrada de recursos interpostos pelo INSS, que acabavam sendo apreciados no STF. Como consequência, no ano de 2008, durante o julgamento do Recurso Extraordinário nº 569.056, os ministros daquela corte decidiram, por unanimidade, editar súmula vinculante que tratasse do tema. Na época, a União e a Associação Nacional dos Magistrados da Justiça do Trabalho (Anamatra) foram contrárias à proposta. A ministra Rosa Weber, tendo sido voto vencido, ressaltou não ser prática uma execução que se processasse em parte na Justiça do Trabalho e em outra na Justiça Federal, e com ritos bastante distintos. Lembrou também que, por conta do valor mínimo estipulado para o processamento de execuções fiscais⁶ nesta última, grande parte das contribuições sequer seriam cobradas, ao passo que na seara trabalhista a execução abrangeria o montante total das parcelas devidas (MEDEIROS *et al*, 2020).

⁶ “A Portaria MF 75/2012 estabeleceu a não inscrição na Dívida Ativa da União de débitos de um mesmo devedor com a Fazenda Nacional de valor consolidado igual ou inferior a R\$ 1.000,00 (mil reais) (art. 1º, I) e o não ajuizamento de execuções fiscais de débitos com a Fazenda Nacional, cujo valor consolidado seja igual ou inferior a R\$ 20.000,00 (art. 1º, II), ressalvados apenas os débitos decorrentes de aplicação de multa criminal (art.1º, §1º), bem como o arquivamento das execuções fiscais de débitos com a Fazenda Nacional já em andamento, cujo valor consolidado seja igual ou inferior a R\$ 20.000,00 (vinte mil reais), quando não conste dos autos garantia, integral ou parcial, útil à satisfação do crédito (art 2º). Tal entendimento veio regulamentar a disposição legal prevista no art. 54 da Lei 8.212/91, sendo o MF o órgão competente para estabelecer critério para a dispensa de constituição ou exigência de crédito de valor inferior ao custo da execução fiscal. Também há notícia de reiteradas decisões do colendo STJ no sentido de que ‘não se pode perder de vista que o exercício da jurisdição deve sempre levar em conta a utilidade do provimento judicial em relação ao custo social de sua preparação’ e que a tutela jurisdicional executiva não deve ser prestada quando a reduzida quantia perseguida pelo credor denota sua inutilidade, ainda mais quando se tem em vista a despesa pública que envolve a sua cobrança judicial. Desnecessária a intimação da PGFN, em face do que dispõe a Portaria 75/MF de 22/03/2012 e nos termos da Portaria MF nº 582/2013” (MINAS GERAIS. Tribunal Regional do Trabalho da 3ª Região. Processo nº 0000426-49.2012.5.03.0077, da Vara do Trabalho de Teófilo Otoni, Teófilo Otoni, 16/10/2020).

Por fim, prevaleceu a posição defendida pelo então Procurador Geral da República, Rodrigo Janot Monteiro de Barros, e em sessão realizada no dia 18/06/2015 o Plenário da Corte aprovou a Súmula Vinculante nº 53, com a seguinte redação:

A competência da Justiça do Trabalho prevista no artigo 114, inciso VIII, da Constituição Federal alcança a execução de ofício das contribuições previdenciárias relativas ao objeto da condenação constante das sentenças que proferir e acordos por ela homologados (STF, 2015).

O texto das duas súmulas não declara expressamente ser a Justiça do Trabalho incompetente para executar contribuições previdenciárias referentes aos vínculos trabalhistas reconhecidos nas sentenças ou no curso das conciliações, tendo somente suprimido do texto o trecho constante da redação original da Súmula nº 368 do TST em que se autorizava a execução de contribuições sociais devidas em função dos salários pagos ou devidos no curso do contrato de trabalho reconhecido judicialmente (MEDEIROS *et al*, 2020).

Analisando-se sistematicamente o item III da Súmula 368, cominado com o artigo 114 da Carta Magna, constata-se que aquele dispositivo se refere claramente às contribuições previdenciárias do vínculo laboral reconhecido, uma vez que prescreve que as contribuições sociais devem ser recolhidas mês a mês, conforme o §4º do art. 276 do Decreto nº 3.048/99, sendo esse exatamente o procedimento a ser adotado na vigência do contrato de trabalho. Abrangeria, portanto, a competência da Justiça do Trabalho para executar também as contribuições previdenciárias da relação laboral reconhecida (MEDEIROS *et al*, 2020).

Além disso, a legislação previdenciária considera base de cálculo das contribuições sociais os valores pagos, devidos ou creditados a título de verbas salariais. Dessa forma, ainda que não tenha sido paga, o simples fato de a parcela ser devida já obrigaria o empregador a recolher a contribuição previdenciária correspondente, conforme estabelece expressamente a Lei nº 8.212/1991, no seu art. 33, §5º⁷. Uma demonstração inequívoca de que o fato gerador, nessa situação, corresponderia à prestação do serviço e não ao efetivo pagamento da verba. A questão de o fato gerador ter ocorrido no passado, como é o caso do vínculo de emprego reconhecido em sentença

⁷ § 5º O desconto de contribuição e de consignação legalmente autorizadas sempre se presume feito oportuna e regularmente pela empresa a isso obrigada, não lhe sendo lícito alegar omissão para se eximir do recolhimento, ficando diretamente responsável pela importância que deixou de receber ou arrecadado em desacordo com o disposto nesta Lei (BRASIL, 1991).

não modificaria, portanto, a competência executória atribuída à Justiça do Trabalho pela Constituição (MORAIS; CRUZ, 2017; KERTZMAN, 2012; SANTOS, 2007).

Ressalte-se ainda a impropriedade de se classificar uma decisão proferida por magistrado ou tribunal do trabalho como exclusivamente declaratória, uma vez que frequentemente se refere a um conjunto de pedidos, sendo difícil que não haja ao menos secundariamente dispositivos condenatórios incluídos na sentença. A questão principal residiria, ainda, na expressão “decorrentes das sentenças que proferir”, constante do art. 114 da CF/88. Em se tratando de norma de eficácia imediata, uma vez que não há no texto menção a uma futura lei que deveria regulamentar o dispositivo, a exemplo da expressão “nos termos da lei”, conclui-se pela desnecessidade de interpretação por parte da jurisprudência (ROCHA, 2014, MORAIS; CRUZ, 2017, LIMA, 2007).

Por integrarem o sistema maior que constitui o arcabouço constitucional brasileiro, as duas súmulas devem ser interpretadas levando-se em conta essa sistematicidade, além dos princípios da unidade da Constituição e da máxima eficácia das normas constitucionais, caso contrário, acabarão por distorcer ou corroer de forma grave e irreversível a ordem e a unidade interna do sistema judicial do qual fazem parte (BERCOVICI, 2000; MARTINS, 2013). A tendência de um subsistema de justiça que, como o previdenciário, tenta operar independentemente de outros subsistemas como o trabalhista, é acabar comprometendo sua própria funcionalidade. As esferas previdenciária e trabalhista devem ser interpretadas de forma sistêmica, alheia ao positivismo político *stricto sensu* no qual a jurisprudência dos tribunais superiores se fundamenta. Essa falta de integração entre um órgão e uma entidade que compõem a estrutura administrativa de um mesmo ente federativo acaba prejudicando a eficácia de uma decisão transitada em julgado haja vista que, dentro de uma visão sistêmica, a sentença proferida na Justiça do Trabalho deveria ser determinante e definitiva para todas as esferas nas quais o reconhecimento do vínculo empregatício tivesse alguma repercussão (BATISTA, 2018; MORAIS; CRUZ, 2017; ROCHA, 2014; SANTOS, 2007).

Ora, ao decidirem a respeito de casos controversos, mudanças jurisprudenciais devem observar o sistema de justiça vigente como um todo coerente e harmônico, conjugado ao contexto histórico e levando sempre em consideração o direito e as demais normas e princípios aplicáveis ao caso, sempre de modo a preservar a segurança

jurídica. Uma vez que a efetividade das decisões judiciais resulta da distribuição racional de competências entre os ramos do Judiciário, há estudiosos que consideram a atribuição de competência à Justiça do Trabalho para atuar em lides previdenciárias como a melhor solução, bem como a implantação de uma política conjunta que harmonize os entendimentos do judiciário trabalhista e do INSS no que diz respeito à execução de contribuições sociais e ao reconhecimento do tempo de contribuição. Tais medidas promoveriam, assim, a necessária interdependência entre os subsistemas de justiça trabalhista e previdenciário (BATISTA, 2018; MORAIS; CRUZ, 2017; ROCHA, 2014; SANTOS, 2007).

Conforme dados divulgados pelo Conselho Nacional de Justiça, extraídos do relatório Justiça em Números do ano de 2021, na Justiça Federal comum o tempo médio para a execução fiscal ser baixada é de 10 anos e 11 meses, enquanto na Justiça do Trabalho a execução no 1ª grau demora, em média, 1 ano e 11 meses para se encerrar (CNJ, 2021). Ao se analisarem os dados do CNJ percebe-se que a redução da capacidade arrecadatória do judiciário trabalhista se deu por iniciativa do próprio poder público, pois a interpretação adotada pela Súmula Vinculante 53 transferindo para a Justiça Federal a cobrança das contribuições previdenciárias constituídas por sentenças trabalhistas declaratórias acrescenta 9 anos ao prazo de recebimento do recurso tributário, num claro exemplo de subutilização de uma estrutura de Estado, constituída pelas unidades, servidores e magistrados do judiciário trabalhista distribuídos por todo o país. Ao abrir mão de parte da sua competência, o TST inviabilizou na prática uma estratégia estatal que integrava estruturas dos três Poderes e que tinha potencial para solucionar definitivamente a questão da evasão fiscal de contribuições sociais originadas por fraudes trabalhistas. Essa postura trouxe à pauta antigas preocupações que motivaram o legislador constituinte a incluir o inciso VIII no art. 114 da Constituição Federal: a estrutura estatal precária e ineficiente para fiscalizar e executar contribuições previdenciárias (MORAIS, 2018; BATISTA, 2018).

Uma modulação mais racional dos efeitos previdenciários da sentença trabalhista pelos tribunais superiores ou mesmo pelo legislador constituinte derivado resultaria em benefícios bastante relevantes, tanto no campo da arrecadação tributária quanto em termos de segurança jurídica e celeridade processual.

2.5 A Súmula Vinculante nº 53 e a renúncia de receitas por parte da União

O Estado brasileiro caracteriza-se pela natureza fiscal, segundo a qual as receitas derivadas ou tributos financiam as despesas e as políticas públicas. À iniciativa privada reserva-se a atividade econômica, atuando o poder público somente como agente regulador e fiscalizador, sendo que sua participação direta na exploração lucrativa só é admitida em situações excepcionais elencadas no texto constitucional. Nesse cenário, a renúncia de receitas assume grande relevância, uma vez que tem relação estreita com a manutenção da máquina pública, pois influencia a principal fonte de recursos que custeiam as ações governamentais.

Benefícios fiscais como isenção, anistia, remissão e outros incentivos legalmente permitidos são formas excepcionais de gasto público que ocorrem de três maneiras diferentes: quando o governo subsidia o pagamento de um encargo em lugar de terceiro, quando oferece empréstimos a juros e encargos menores que os pagos em suas operações de crédito, ou quando renuncia à cobrança de um tributo de sua competência (DINIZ; AFONSO, 2013). Nessas hipóteses, só se admite a concessão caso se destine a incentivar o desenvolvimento regional ou a impulsionar ramos específicos da economia que possuam valor estratégico para a política governamental num período determinado.

Quando se concede um benefício fiscal deve-se entender que não se trata de um favor por parte do Estado, mas da transferência de recursos pertencentes a toda a sociedade. Daí a necessidade de sua participação durante todo o desenrolar do processo, pois se trata de algo que afeta diretamente os seus interesses (BUFFON; BASSANI, 2013). À sociedade deve ser permitido conhecer o montante de recursos renunciados, possibilitando-se assim que fiscalize e avalie se essas renúncias estariam gerando alguma contrapartida significativa, especialmente de caráter social, pois no caso específico das renúncias tributárias deve-se ter em conta que os valores seriam aplicados, tanto no exercício corrente quanto nos futuros, para a concretização de ações do orçamento público (TRONQUINI; LIMBERGER, 2017).

A tributação desempenha duas funções extremamente importantes. Primeiro, a de estabelecer a divisão entre o público e o privado. A outra, que interessa observar nesse momento, diz respeito à distribuição de recursos que são utilizados para custear as ações estatais, a manutenção dos bens públicos e o incremento às políticas governamentais. O Estado brasileiro vem encontrando dificuldades para arrecadar recursos que financiem ações que visem atender aos chamados direitos fundamentais: educação, saúde, transporte, segurança, previdência, etc. Daí a necessidade de se

desenvolverem estudos sobre políticas estatais visando aprimorar a elaboração e a execução do orçamento público. A concessão de benefícios fiscais sem que se levem em conta princípios técnicos, políticos e socioeconômicos que a endossem prejudica ações governamentais, especialmente as destinadas ao atendimento de direitos básicos. Isso ocorre devido à correlação importante que existe entre o atingimento das metas constitucionais e a arrecadação de receitas tributárias (PACHECO, 2020). Falta maior transparência, eficácia, eficiência e efetividade no que diz respeito aos benefícios concedidos, o que exige uma melhor regulamentação a respeito da matéria.

A Secretaria da Receita Federal do Brasil (SRF) é responsável pelo levantamento das renúncias tributárias concedidas na esfera da União, as quais classifica como gastos tributários, ou seja, programas de assistência do Governo Federal executados na forma de gastos indiretos, através de benefícios financeiros concedidos via sistema tributário, com vistas a cumprir metas socioeconômicas (PACHECO, 2020). Por outro lado, ao Poder Judiciário cabe analisar os benefícios fiscais outorgados, especialmente quanto à sua constitucionalidade e ao respeito aos demais princípios afetos à matéria, como a isonomia tributária, além dos limites para a concessão de isenções (MACIEL; ROSSIGNOLI, 2018).

A renúncia corresponde à abdicação total ou parcial do direito de se cobrar o tributo, concedida por quem possui a competência para instituí-lo. A Organização para Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE) considera que a renúncia equivale a um gasto tributário, uma vez que provoca alteração nas receitas que o Estado arrecada para os seus cofres. No entanto, enquanto a despesa ocorre *ex post*, com os recursos dando entrada nos cofres públicos para depois saírem, a renúncia ocorre *ex ante*, fazendo com que a receita sequer seja arrecadada. A renúncia na maioria das vezes sequer é percebida, visto que uma parcela significativa da sociedade não compreende como funcionam esses mecanismos, pois como não há registro da saída do recurso do tesouro público passa-se a falsa impressão de que o gasto não ocorreu. Além disso, não há integração dos sistemas utilizados para o registro dessas operações, o que compromete a efetividade quanto às informações oferecidas. Fato é que, independentemente da classificação que se adote, ocorrerá redução nos recursos disponíveis para que o governo execute suas políticas (MARTINS, 2013a; PIMENTEL, 2019).

Já do ponto de vista da LRF (art. 14), renúncias de receitas são tipos de incentivos que afetam de maneira direta ou indireta as receitas financeiras, os quais

devem estar sempre elencados na peça orçamentária. Caso esse planejamento seja elaborado de forma equivocada, podem surgir dificuldades para concretizar políticas públicas importantes para a agenda governamental, tornando-se possível que em alguns casos ocorram violações à dignidade humana, caso se tratem de políticas destinadas ao atendimento de direitos sociais essenciais como a saúde, a previdência e a assistência (BROLIANI, 2004; PIMENTEL, 2019; TRONQUINI; LIMBERGER, 2017).

Nos últimos anos, tem-se percebido as enormes dificuldades que os gestores têm encontrado para implementarem seus planos de governo, bem como para cumprirem compromissos legais face à escassez de recursos financeiros. Essa situação tem dificultado a execução das atividades estatais, ocasionando uma crise econômica e financeira que vem preocupando a Administração Pública. Além de comprometer os cofres da Fazenda, a renúncia tributária pode vir a prejudicar a infraestrutura social, econômica e política, diminuindo a efetividade das políticas governamentais, e até mesmo ocasionando o descumprimento de obrigações relacionadas a direitos básicos cujo atendimento o governo deve viabilizar de forma permanente (BROLIANI, 2004; TRONQUINI; LIMBERGER, 2017).

Em se tratando especificamente das contribuições sociais percebe-se que a quantidade de recursos financeiros renunciados em função dos benefícios tributários que as alcançam é muito grande, devendo-se ressaltar que o montante seria ainda maior caso os registros contábeis dessas operações fossem mais rigorosos. Se lacunas e omissões que hoje são ignoradas na elaboração dos relatórios fossem corrigidas, tal procedimento revelaria valores de renúncias tributárias muito superiores aos que são divulgados (MANCUSO; MOREIRA, 2013).

O controle dos benefícios fiscais deve abranger tanto aspectos abstratos (finalidades) quanto aspectos concretos (efeitos), pois para concedê-los o legislador deve observar as regras legais e constitucionais que disciplinam a matéria. O “diferimento temporário de tributos federais” é uma das espécies de incentivos fiscais previstas no artigo 43, inciso III, da Constituição (SANTO, 2019, RODRIGUES, 2018; ALMEIDA, 2000). Uma vez que adia por vários anos o recolhimento de contribuições previdenciárias devidas em função de decisões declaratórias proferidas na Justiça do Trabalho, a Súmula Vinculante nº 53 é um exemplo prático que se enquadra perfeitamente à modalidade citada.

O artigo 150 da CF/88, por sua vez, prescreve que a exoneração de tributos deve se dar por lei específica indicando ainda, de forma indireta, o legislador ordinário como

agente responsável por implementá-la. Esse dispositivo destaca a transparência e o controle que devem ser observados durante a criação desses benefícios que, para obterem aprovação, devem se submeter ao crivo parlamentar (RODRIGUES, 2018, p. 8). Isso demonstra a impossibilidade, por vício formal e de competência, de concessão de incentivos fiscais, ainda que de forma indireta, através de súmula de tribunal superior, com discussão e aprovação se desenvolvendo unicamente na esfera judiciária.

O artigo 165 da CF/88 lista as modalidades de benefícios fiscais (financeira, creditícia e tributária), ressaltando a obrigação de se demonstrar na LOA os efeitos desses benefícios na receita prevista e na despesa fixada para o ano seguinte. Tem por objetivos aumentar a transparência orçamentária, controlar de forma mais rigorosa a renúncia de receita, avaliar mais claramente os efeitos decorrentes da concessão desses benefícios e viabilizar a utilização de fontes alternativas de receitas caso ocorram desequilíbrios nas contas públicas (DINIZ; AFONSO, 2013, ALMEIDA, 2000, COLAUTO; RUAS, 2013, MOREIRA NETO, 2000). O artigo explicita a inadequação da situação criada pelas súmulas 368 do TST e 53 (vinculante) do STF face ao princípio do planejamento, previsto nos parágrafos 4º a 7º do art. 165; art. 166, § 4º; art. 167, VI, VII, IX, §§ 1º e 2º; art. 169, I e II; e art. 174, *caput*, todos do texto constitucional.

Vale ressaltar que, para auxiliar no planejamento dessas ações o Ministério da Fazenda editou a Portaria nº 453, segundo a qual cabe à Receita Federal do Brasil (RFB) estimar o impacto fiscal provocado por alterações na legislação de tributos federais de sua responsabilidade (caso das contribuições sociais), visando manter sob controle a renúncia de receita. Isso permite que órgãos como os tribunais federais, dentre outros, solicitem à RFB estudos do impacto (legal, tributário, econômico e fiscal) de alguma decisão ou dispositivo normativo que implique na renúncia de algum tipo de receita tributária, ou que referende aqueles estudos realizados por outros órgãos e entidades. Tal procedimento, uma vez adotado, empresta maior segurança à Administração, uma vez que o quadro técnico da Receita irá avaliar tanto o mérito quanto as consequências da proposta para emitir o parecer (RODRIGUES, 2018, p. 45-46).

O artigo 195, §3º, da Constituição Federal proíbe que se concedam novos benefícios creditícios ou fiscais a empresas que não se encontrem em dia com o recolhimento das contribuições previdenciárias (ALMEIDA, 2000, p. 43). Ora, uma vez que as duas súmulas citadas operam a transferência reiterada de competência entre a JT e a JF, adiando na prática o recolhimento dessas contribuições, em tese nenhuma

empresa poderia se beneficiar dessa situação simultaneamente em mais de um processo, pois no momento exato em que isso ocorresse, a rigor estaria descumprindo o mandamento constitucional expresso no dispositivo citado.

Saindo da análise do texto constitucional para o Código Tributário Nacional, é importante destacar que o inciso VI, do artigo 97 reafirma a exigência de reserva legal para se concederem benefícios fiscais. Os artigos 172, 175, 176 e 179, por sua vez, citam os motivos em que devem se basear medidas de remissão e isenção de créditos tributários, sendo eles a condição econômica, erros justificáveis do devedor, o valor insignificante do crédito tributário, as condições particulares da região de atuação da entidade tributante e questões de equidade que considerem características pessoais ou materiais a serem analisadas caso a caso. Embora não verse expressamente sobre renúncia de receita, o texto reforça o rigor a ser observado para a concessão de tais benesses. Destaca ainda que a lei que conceder o benefício deve prever os requisitos para a concessão da medida, os tributos a que se refere e o prazo de duração do benefício, o qual deve ser renovado obrigatoriamente a cada período sob pena de se extinguir (RODRIGUES, 2018, ALMEIDA, 2000, GOMES, 2018). Uma vez que não se baseia em qualquer característica particular do beneficiário, não tem vigência limitada a um período específico e não exige o cumprimento de qualquer condição para se renovar o benefício, fica mais uma vez demonstrada a inadequação da Súmula Vinculante nº 53 como instrumento concessivo de incentivo fiscal.

A despeito dos dispositivos legais e constitucionais já tratados, nenhum diploma da legislação brasileira tratou com tanto rigor a renúncia de receitas como a Lei de Responsabilidade Fiscal. Tendo por fundamentos o planejamento, a transparência, o controle e a responsabilização, essa lei foi criada com o objetivo de equilibrar as contas públicas, estabelecendo limites mais rigorosos para a exoneração de receitas tributárias e criando mecanismos para inibir desmandos por parte dos gestores. A própria definição do que vem a ser renúncia é muito mais abrangente na LRF do que na Constituição, pois engloba “outros benefícios que correspondam a tratamento diferenciado” (art. 14, §1º). As situações ali apresentadas constituem rol de caráter exemplificativo que classifica como renúncia de receita qualquer tratamento diferenciado em forma de benefícios que provoquem desequilíbrios nas contas governamentais (COLAUTO; RUAS, 2013, GOMES, 2018, MOREIRA NETO, 2000).

O rigor com que a LRF trata os limites e condições para se concederem benefícios fiscais auxilia na prevenção de riscos e na correção de desvios que ameacem

o equilíbrio das finanças públicas. A lei obriga o gestor a garantir que as metas propostas na Lei de Diretrizes Orçamentárias não serão prejudicadas com a implementação da medida ou que eventuais prejuízos serão compensados com a ampliação de receitas tributárias próprias (COLAUTO; RUAS, 2013, GOMES, 2018, NÓBREGA; FIGUEIRÊDO, 2002). Torna, ainda, obrigatória a publicidade de atos que envolvam a administração financeira e orçamentária dos entes federativos.

Partindo-se para a análise pormenorizada, o artigo 11 destaca ser obrigação do ente público cobrar os tributos cuja competência lhe é atribuída pelo texto constitucional. A renúncia de receita só é permitida excepcionalmente, em situações muito bem justificadas, sendo expressamente vedada a concessão de benefícios que possam comprometer a continuidade da entidade (COLAUTO; RUAS, 2013, GOMES, 2018). O artigo 12, por sua vez, lista um complexo conjunto de fatores a serem considerados antes de se operar qualquer modificação na composição das receitas públicas. Dentre os principais, merecem destaque os dispositivos técnicos e legais que disciplinam a matéria, as consequências prováveis das modificações na legislação, a evolução dos preços e o crescimento da economia. O fato de nenhuma das exigências citadas ter sido analisada na fase de discussão, e por não terem sido incluídas na exposição de motivos, refuta terminantemente a hipótese de se conceder benefício tributário, ainda que de forma indireta, através de súmula editada por tribunal superior.

Principal dispositivo do texto a tratar do tema, o artigo 14 da LRF visa barrar a concessão indiscriminada de renúncias de receitas pelos entes públicos, além de impedir que se utilize esse instituto para outras finalidades que não as previstas em lei. Estabelece limites e condições ainda mais rigorosos para a viabilização do benefício, dentre eles, a obrigatoriedade de se estimarem os possíveis impactos financeiros e orçamentários decorrentes da medida nos três primeiros anos da sua vigência. Obriga, ainda, que a medida seja incluída na previsão de receitas da LOA e que se demonstre que a sua implementação não afetará as metas fiscais constantes da LDO. Caso contrário, a renúncia de receita deverá se fazer acompanhar por mecanismos de compensação que garantam aumento equivalente na arrecadação: elevação de alíquotas, ampliação de base de cálculo, criação ou majoração de tributo. Todas essas exigências combinadas objetivam evitar prejuízos para os cofres públicos, prezando pela segurança financeira do Estado ao se preverem com a devida antecedência inclusive possíveis medidas de compensação (RODRIGUES, 2018, COLAUTO; RUAS, 2013, ALMEIDA, 2000, GOMES, 2018). A implicação que se pode inferir claramente do texto do artigo é

a impossibilidade da aprovação de incentivo tributário que provoque perda de receitas sem consulta ao Poder Executivo, que detém os dados orçamentários necessários para o levantamento das receitas previstas, ou sem passar pelas casas legislativas, responsáveis pela discussão e aprovação tanto da LOA quanto da LDO.

O artigo 48 diz respeito à transparência e à participação popular em que devem se pautar os entes federativos durante todo o processo orçamentário. Para tanto, destaca diversos instrumentos que devem receber ampla publicidade, de forma a se garantir uma gestão fiscal transparente. São eles os planos, orçamentos, leis de diretrizes orçamentárias, prestações de contas e seu parecer prévio, relatório resumido da execução orçamentária, e relatório de gestão fiscal, assim como as versões simplificadas de todos esses documentos (MOREIRA NETO, 2000). Já a participação popular deve ser incentivada através da disponibilização de informações completas, claras e atualizadas, em meios eletrônicos, a respeito da situação financeira e orçamentária das unidades gestoras. O objetivo principal é que a sociedade tenha como acompanhar e opinar, diretamente ou através dos seus representantes eleitos, a respeito dos gastos (ou renúncia de recursos) governamentais que se destinam à manutenção de bens, à realização de obras e ao oferecimento de serviços públicos em quantidade e qualidade suficientes para o melhor atendimento ao interesse coletivo.

Na mesma linha, o artigo 50 defende a utilização de um sistema de custos que possibilite o acompanhamento e a avaliação da gestão orçamentária, financeira e patrimonial dos recursos públicos (BRASÍLIA, 2016, p. 39-41). Para isso, na visão de Diniz e Afonso, “seria preciso que houvesse uma explicação oficial sobre o porquê, quando e como realizou aquela forma de gasto público, e também deveria ser possível a quem se interessar fora do governo repetir essa análise e formar sua própria opinião” (DINIZ; AFONSO, 2013, pg. 20). A Administração deve informar à sociedade de forma clara e em tempo real sobre o uso que faz das receitas que dela arrecada, ou seja, de como determinado recurso está sendo aplicado (ou renunciado).

Novamente, fica demonstrada a inadequação do processo de tramitação das súmulas 368 do TST e SV 53 do STF com os conceitos de transparência e de participação previstos na LRF uma vez que o cidadão, verdadeiro dono das receitas indiretamente renunciadas, não pôde acompanhar de forma detalhada a tramitação da matéria, seja de forma direta ou através de seus representantes eleitos. O fato ganha ainda mais relevância quando se leva em conta que as contribuições previdenciárias integram um fundo solidário mantido com o auxílio de toda a sociedade e que, por força

do art. 195 da CF/88, pertence à coletividade e não a esse ou àquele contribuinte em particular.

O artigo 59, por sua vez, prevê o controle contemporâneo a ser exercido pelas casas legislativas com o auxílio dos tribunais de contas, bem como pelos órgãos de controle interno de cada Poder. Tem por objetivo assegurar o cumprimento das normas da LRF ao se identificarem fatos potencialmente capazes de aumentar os custos de programas de governo, comprometer seus resultados ou impedir o atingimento de metas da LDO. O artigo prevê ainda, em seu parágrafo primeiro, mecanismo de alerta que permite aos tribunais de contas avisarem aos gestores elencados no art. 20 (inclusive aos dirigentes de tribunais) quando identificarem situações que representem risco de irregularidades ou de infrações a requisitos estabelecidos na LRF. A lei prevê também diversos instrumentos relacionados ao controle de custos e ao controle de resultados que devem ser utilizados na avaliação de atos, prevenção de desequilíbrios ou correção de desvios que possam prejudicar as finanças públicas (MOREIRA NETO, 2000, p. 19).

Pelo exposto, a aprovação de súmula adiando a cobrança de receitas tributárias não poderia ter ocorrido sem a participação dos órgãos de controle interno e externo, em especial o Tribunal de Contas da União, uma vez que indiretamente ocasionou perda de arrecadação ao longo do tempo. Essa omissão acabou impedindo que a Administração se antecipasse e se planejasse, avaliando os impactos potenciais da medida, prevendo mecanismos de compensação e se preparando para suportar as consequências da mudança, evitando assim prejuízo ao erário ao agir em estrita observância ao que prescreve a legislação em vigor.

O próprio TCU já elencou em acórdão (processo nº 018.259/2013-8), em ordem cronológica e de forma bastante didática, os passos a serem observados no processo de concessão da renúncia de receita tributária:

40.1 o ente federado institui, por meio de lei, tributo a ele reservado pela Constituição; 40.2 o ente federado prevê, também por lei, o benefício tributário, eventualmente associado a uma política pública estabelecida; 40.3 a administração estima o valor que deixará de adentrar aos cofres públicos, que é reputado como ‘renúncia de receita potencial’; 40.4 os contribuintes favorecidos pelo benefício tributário usufruem da disponibilidade financeira correspondente à arrecadação não realizada, o que corresponde à ‘renúncia de receita efetiva’. 41. Por fim, o impacto do usufruto dessa disponibilidade financeira representa o resultado da ação financiada pela renúncia, resultado que pode estar, ou não, enunciado como objetivo no âmbito das políticas públicas governamentais (RODRIGUES, 2018, p. 14).

Além disso, já houve também a constitucionalização da matéria através da inclusão do artigo 113⁸ ao Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT), o que se deu por meio da EC nº 95/2016, permitindo assim que a partir de então o STF desse à matéria medidas desonerativas de tributos a relevância que merece. O dispositivo já foi inclusive mencionado em decisão monocrática proferida no ano de 2018 pelo Ministro Alexandre de Moraes, durante o julgamento da ADI nº 5816 (RODRIGUES, 2018, p. 15-22).

O principal objetivo de todos os instrumentos normativos citados é controlar os impactos fiscais das inovações legislativas no equilíbrio das finanças públicas. Ressaltando-se sempre que, caso sejam descumpridos, a LRF prevê punições que alcançam tanto o ente federativo quanto o gestor público envolvido. Para o primeiro, ensinará principalmente a suspensão do recebimento de transferências voluntárias. Já o segundo, por força da Lei nº 8.429/92, responderá por ato de improbidade administrativa que resulte em lesão ao erário (RODRIGUES, 2018, GOMES, 2018, COLAUTO; RUAS, 2013).

Os dispositivos destacados, seja da Lei de Responsabilidade Fiscal, do Código Tributário Nacional ou da Constituição Federal fortaleceram a capacidade de fiscalização dos poderes Legislativo e Judiciário, ao mesmo tempo em que procuravam inibir iniciativas do Executivo que pudessem originar renúncias de receitas contrárias ao interesse público. Porém, ao concentrarem sua atenção no Poder Executivo, esses instrumentos não se revelaram igualmente eficazes para identificar e inibir ações semelhantes provenientes de órgãos do Judiciário, como foi o caso das Súmulas 368 do TST e SV 53 do STF.

Quando súmulas de tribunais superiores, resultantes de debates internos travados exclusivamente no âmbito do Poder Judiciário que desconsideraram diversos aspectos técnicos, econômicos e sociais envolvidos desencadearam, mesmo que de forma indireta, renúncia de receitas tributárias ao longo dos anos, restou caracterizado flagrante desrespeito à responsabilidade fiscal. Um caso típico de pedalada fiscal às avessas onde o ente público não protelou o pagamento de uma obrigação, mas sim o recebimento de receitas, representadas por contribuições sociais devidas na Justiça do Trabalho, mas cuja execução foi transferida para a Justiça Federal, que tem um procedimento sabidamente mais burocrático e moroso.

⁸ Art. 113. A proposição legislativa que crie ou altere despesa obrigatória ou renúncia de receita deverá ser acompanhada da estimativa do seu impacto orçamentário e financeiro. (Artigo acrescido pela EC nº 95/2016)

2.6 Princípios legais e constitucionais relacionados à responsabilidade fiscal

O chamado “mito do orçamento” constituía-se em prática segundo a qual a lei orçamentária se resumia a uma simulação, uma montagem rústica e grosseira, produzida apenas para evitar sanções, sem qualquer preocupação com o planejamento ou com a administração racional, legal e legítima dos recursos estatais. Seu uso fez com que perdurasse por muito tempo o arbítrio e a insegurança na condução das finanças públicas do país. Tal prática, de cunho excessivamente positivista, representava verdadeira exceção ao Estado de Direito e se pautava pela negação sistemática de importantes princípios basilares da administração financeiro-orçamentária (MOREIRA NETO, 2000, SANTO, 2019). Presa exclusivamente ao texto da lei, concentrava-se mais em cumprir formalidades do que em inibir práticas contrárias ou incentivar atitudes associadas à responsabilidade fiscal.

Com o passar dos tempos essa visão descritivista, baseada em proposições de verdadeiro ou falso, mostrou-se insuficiente para resolver toda a gama de questões que permeiam o mundo real, dando lugar a uma nova corrente que ultrapassa as fronteiras outrora idolatradas do texto legal para alcançar o mundo do justificável, buscando antes captar a essência das leis do que obedecer cega e acriticamente à sua literalidade. O pós-modernismo, doutrina que ganhou destaque principalmente a partir do fenômeno da constitucionalização do Direito, ao enfrentar o problema do positivismo estrito busca realinhar a prática jurídica ao ideal de justiça. Nessa nova abordagem os princípios, agora vistos como mandamentos de otimização do sistema jurídico, servem como bússola para a adequação da lei aos casos concretos dando ao julgador condições de, dentro das alternativas jurídicas existentes, decidir sobre situações do mundo real com maior liberdade. A primazia dos princípios como pilstras fundantes de todo o arcabouço legal existente permite então que os objetivos que motivaram a criação da lei sejam realizados na maior medida possível (SANTO, 2019, NOBRE JÚNIOR, 2005).

Embora se trate, *a priori*, de instrumento discricionário, a renúncia de receitas também deve se submeter aos direitos, preceitos, valores e princípios jurídicos, e deve promover objetivos que sejam socialmente relevantes, em especial aqueles que constem expressamente do texto constitucional. A matéria é tão cara ao direito financeiro que vários diplomas legais trazem em seus artigos iniciais menção expressa a diversos princípios. É o caso da Lei nº 4.320/64 (unidade, universalidade, anualidade), da Lei nº 8.443/92 – Lei Orgânica do TCU (legalidade, legitimidade, economicidade) e da Lei nº

101/00 - LRF (responsabilidade, planejamento, transparência). No ano 2000, em estudo publicado na Revista de Direito Administrativo da Fundação Getúlio Vargas (FGV), o professor Diogo de Figueiredo Moreira Neto identificou quinze princípios incidentes sobre o direito financeiro, classificando três como fundamentais (republicano, democrático e participativo), sete como gerais (legalidade, legitimidade, impessoalidade, moralidade, continuidade, publicidade e eficiência) e cinco como setoriais (planejamento, equilíbrio, controle, responsabilidade e responsividade), estes últimos especificamente relacionados à LRF. Durante o presente estudo foram identificados nas referências consultadas outros oito princípios que possuem estrita relação com a matéria (universalidade, transparência, sindicabilidade, economicidade, isonomia, separação dos poderes, especialidade e segurança jurídica) (SANTO, 2019, ALMEIDA, 2000, MOREIRA NETO, 2000). Optou-se ainda por incluir no rol o princípio da indisponibilidade do interesse público, pois além de constituir sustentáculo fundamental de toda a atividade administrativa estatal, tem na renúncia de receita um de seus objetos mais significativos. Passa-se então à análise pormenorizada de cada um desses preceitos.

O princípio republicano prega que a gestão dos bens e dinheiros públicos é atribuição do Estado que, por força do princípio democrático, deve fazê-lo de acordo com a vontade do povo, cristalizada em normas de conduta administrativa formuladas por seus representantes legais. Além disso, sendo o orçamento um dos principais instrumentos de concretização da democracia substantiva, por força do princípio participativo deve-se garantir à população a possibilidade de opinar a respeito, acompanhar e controlar a todo momento a gestão financeiro-orçamentária dos recursos públicos. Uma vez que o Estado, ao conceder incentivos fiscais, exige de toda a sociedade o sacrifício na forma da diminuição do investimento em políticas públicas, tem a obrigação de motivar os seus atos em normas que assegurem a fidelidade política de sua atuação, conferindo maior transparência e responsabilidade à atividade arrecadatória. Tal procedimento concorrerá decisivamente para legitimar os atos de renúncia de receita face aos objetivos diretamente visados pela LRF (MOREIRA NETO, 2000, RODRIGUES, 2018). O processo de aprovação de benefício através de uma súmula de tribunal não se coaduna com os objetivos e preocupações materializados nos três princípios citados. Uma vez que se desenrola no interior dos tribunais, onde ao invés de representantes escolhidos pelo povo se encontram ministros ou desembargadores indicados pelo chefe do Executivo, qualquer decisão que envolva,

mesmo que indiretamente, abrir mão de receitas públicas por longos períodos de tempo (caso das súmulas 368 do TST e SV 53 do STF), infringe frontalmente os princípios republicano e participativo, bem como constitui ofensa ao próprio Estado Democrático de Direito.

O princípio da legalidade estabelece que os tributos só podem ser criados por meio de lei em sentido estrito. Por simetria de meios, também a renúncia tributária só pode se dar através de lei específica. A administração financeira e orçamentária se submete, portanto, a este princípio constitucional, previsto no *caput* do artigo 37 da CF/88, e repetido como princípio setorial das finanças públicas no *caput* do artigo 70. Sua aplicação em matéria tributária, constante do artigo 150 da CF, se pauta em dois objetivos principais: primeiro, a cobrança (ou renúncia) deve ser consentida por aqueles que pagam o tributo, que manifestam sua concordância através dos seus representantes parlamentares; segundo, as relações entre fisco e contribuintes devem se pautar pela segurança e previsibilidade. Dessa forma, todos os elementos da obrigação tributária devem constar expressamente do texto legal. As exceções admitidas são somente aquelas previstas no texto constitucional, sendo vedado ao legislador ordinário criar nova hipótese de renúncia tributária, o que caracteriza a situação como plenamente vinculada. Sua desobediência implica em desvio de finalidade, o que enseja a nulidade do ato que deu origem ao incentivo (GOMES, 2018, MOREIRA NETO, 2000, RODRIGUES, 2018, ALMEIDA, 2000). Três outros princípios têm especial relação com o princípio da legalidade. O princípio da legitimidade assegura que, além de atender à vontade expressa na lei, a condução da coisa pública deve atender à vontade democrática da população. O princípio da segurança jurídica prescreve que deve ser possível identificar no texto da lei todas as situações abarcadas pelo tributo ou os motivos que justificam a sua renúncia. O princípio da especialidade evita que matérias estranhas ao tema tributário sejam incluídas, de improviso ou atendendo a oportunismos, em leis que devam tratar especificamente do assunto (MOREIRA NETO, 2000, RODRIGUES, 2018).

Segundo o princípio da impessoalidade, o agir do gestor público deve ser pautado nos interesses públicos primários a ele cometidos pela ordem jurídica, desvinculado de subjetividade. Aliado a esse princípio encontra-se o da isonomia, que está fortemente associado ao benefício fiscal, face ao tratamento diferenciado que este envolve. Porém, tal tratamento, além de atender às finalidades maiores do desenvolvimento regional ou de impulsionamento de determinados setores produtivos,

não individualiza ou singulariza este ou aquele contribuinte específico, mas sim qualquer pessoa que se enquadre na hipótese de renúncia previamente incluída na lei. Trata-se simplesmente da aplicação da velha máxima de atender aos desiguais, de forma desigual, na medida exata das suas desigualdades (MOREIRA NETO, 2000, ALMEIDA, 2000).

O princípio da moralidade aplicado à administração financeira e orçamentária, como tratado na LRF, guarda estreita ligação com atos de improbidade administrativa, em especial aqueles que causam lesão ao erário. Para infringi-lo basta que se administre mal os recursos públicos, seja ao perseguir interesses alheios aos da coletividade (desvio de finalidade), praticar atos sem finalidade pública definida ou gerir de forma ineficiente tais receitas (MOREIRA NETO, 2000, p. 13). Esse princípio tem muita relação com o princípio da indisponibilidade do interesse público uma vez que o benefício originado pela exoneração de tributos deve ser superior ao custo pago pela coletividade em virtude da não arrecadação. Como exemplo, cite-se o Recurso Extraordinário nº 253.885-MG77 onde o STF sustentou que o princípio da indisponibilidade do interesse público é obedecido quando a Administração, ainda que não baseada em lei autorizadora, opta pela solução que melhor o resguarde (NOBRE JÚNIOR, 2005, p. 25). A conclusão é óbvia, pois caso contrário estaria se prestigiando de forma injustificável anseios privados em detrimento do bem coletivo, o que fere frontalmente a moralidade administrativa (MOREIRA NETO, 2000, p. 13).

O princípio da continuidade, analisado em paralelo com a LRF, reza que na gestão financeira e orçamentária dos entes as prestações estatais devem se dar de forma segura e regular, onde se garanta a disponibilidade de recursos públicos necessários à sociedade, segundo prioridades previamente planejadas. A abdicação ou mesmo o diferimento do recebimento de receitas por longos períodos de tempo prejudica frontalmente essa regularidade, ofendendo o princípio citado ao interromper o fluxo de recursos tão caros à manutenção de serviços essenciais à população (MOREIRA NETO, 2000, p. 15). O princípio da universalidade, por sua vez, impõe que todas as despesas e receitas, bem como a renúncia destas, devam constar da LOA. Dessa forma, não se admite qualquer tipo de gasto público, até mesmo o indireto, que não tenha obtido expressa e prévia autorização parlamentar. Tal preceito visa, além de dar previsibilidade aos gestores quanto às entradas e saídas potenciais de recursos nos cofres públicos, viabilizar a utilização da peça orçamentária como verdadeiro instrumento de

planejamento das ações governamentais (RODRIGUES, 2018, ALMEIDA; LISBOA, 2017).

O princípio da publicidade será aqui tratado em conjunto com outros dois com os quais guarda estreita relação de instrumentalidade: o princípio da transparência e o princípio da sindicabilidade. Em se tratando a informação de direito e dever fundamental previsto na Constituição, a publicidade dos atos normativos, em especial os de natureza tributária, é requisito lógico para que o tributo ou sua renúncia se tornem conhecidos, possibilitando o exame finalístico do que se prescreveu em abstrato em confronto com os elementos fáticos (efeitos) produzidos pela norma no mundo real. É através da divulgação clara, periódica e irrestrita de informações, pautada na transparência e no respeito aos cidadãos, que se torna sindicável a atuação governamental e se permite analisar, dentre outras características e requisitos importantes, a legalidade, a legitimidade e a moralidade dos atos de concessão de benefício fiscal. É em razão dessa transparência que a sociedade e os órgãos de controle terão condições de fiscalizar a alocação indireta de recursos públicos que ocorre através dessas benesses, examinando a validade e a eficácia da norma em confronto com a ordem jurídica vigente, bem como se subsiste fundamento social e econômico para a sua criação. Por conta da visibilidade que empresta à atuação estatal, detalhando os fundamentos e critérios considerados quando da concessão do benefício, a publicidade torna possível examinar a conformidade ou desconformidade da medida com o que prevê a lei e a Constituição, bem como permite a responsabilização do mau gestor. A publicidade, a transparência e a sindicabilidade estão em sintonia com as técnicas mais modernas da Administração Pública e funcionam como instrumentos de cidadania na fiscalização e no controle dos gastos públicos. Quanto maior a sindicabilidade, mais eficiente o controle baseado em evidências, ferramenta indispensável para se avaliarem os impactos sociais, ambientais e econômicos das decisões tomadas pelos administradores públicos (FREITAS, 2015, p. 14-15). Uma importante aplicação desses princípios se encontra no artigo 165 da CF onde, dentre outras exigências, há a obrigação de se elaborar demonstrativo regionalizado de efeitos dos benefícios financeiros, tributários e creditícios nas receitas e despesas constantes da LOA. Também a LRF prestigia em diversos trechos tanto a transparência quanto o planejamento que devem permear todo o processo político decisório, o qual deve atentar a todo momento para duas questões fundamentais: qual o custo financeiro e social do que se está votando e qual a viabilidade prática da proposta no momento fiscal em que

ela é ventilada. Originalmente introduzida como uma forma invisível de gasto público, por conta principalmente dos princípios citados a renúncia tributária passou a ser acompanhada com maior rigor e com maior atenção pelos governos mais organizados. Mais recentemente, com o avanço das técnicas e dos instrumentos de transparência, tem-se voltado com mais interesse para formas implícitas pelas quais se dão tais desonerações, como é o caso do diferimento da cobrança de contribuições previdenciárias operado via súmula de tribunais superiores. A publicidade na gestão administrativa, financeira e orçamentária é instrumento que se presta a reforçar tanto a responsabilidade quanto a responsividade (*accountability*). Conforme asseverou o Ministro Luiz Fux em seu voto, no julgamento que reconheceu a constitucionalidade da Lei da Ficha Limpa (LC 135/2010): “a própria legitimidade democrática da Constituição e da jurisdição constitucional depende, em alguma medida, de sua responsividade à opinião popular”. A publicidade dos atos oficiais não deve, pois, ser obscurecida por informações dúbias, complexas ou controversas, mas sim ser objetiva, clara e sucinta o máximo possível, além de acessível a quem por ela se interessar, possibilitando assim que haja a transparência necessária na distribuição dos recursos públicos (SANTO, 2019, MOREIRA NETO, 2000, RODRIGUES, 2018, GOMES, 2018, DINIZ; AFONSO, 2013, ALMEIDA, 2000, SOUZA *et al*, 2018).

Planejar significa dispor de forma racional os meios necessários para se atingir determinados objetivos. Lembrado já no primeiro artigo da LRF, o princípio que leva este nome pressupõe responsabilidade e transparência para se prevenirem riscos e corrigirem desvios que possam prejudicar o equilíbrio das contas públicas, com especial atenção para os limites e condições a serem obedecidos ao se conceder renúncia de receitas. O planejamento estatal, que tem caráter impositivo para o setor público (art. 174 CF/88), é lembrado em diversos trechos da citada lei, merecendo destaque os que tratam das diretrizes orçamentárias, dos objetivos das políticas públicas, da reserva de contingência e da programação financeira. Aos gestores públicos é lícito conceder incentivos fiscais, desde que a medida se faça acompanhar de estudo detalhado onde se identifiquem claramente as consequências presentes e futuras que a medida terá sobre a arrecadação, bem como se estabeleçam ações compensatórias a serem implantadas antes da entrada em vigor do benefício. O Estado, para conferir racionalidade ao processo, deve materializá-lo em forma de norma legal à qual se possa recorrer para se conhecerem as condições, a duração e os motivos que justificaram sua aprovação. O planejamento foi fator preponderante para que a Administração abandonasse a visão

tradicional, representada pelo orçamento desempenho, documento que se prestava apenas ao acompanhamento das despesas previstas, passando-se ao orçamento programa, ferramenta apta a planejar ações de Estado e que responde basicamente à seguinte pergunta: “há espaço fiscal para se viabilizar o que se propõe?” (MOREIRA NETO, 2000, GOMES, 2018, RODRIGUES, 2018).

Para auxiliar nesse planejamento que hoje, por constituir princípio setorial fortemente associado à responsabilidade fiscal, tornou-se instrumento obrigatório a todo gestor público, o Ministério da Fazenda editou a Portaria nº 453, permitindo que outros órgãos solicitem à Receita Federal do Brasil (RFB) o cálculo do impacto fiscal da renúncia de receita nas contas públicas (RODRIGUES, 2018, p. 45-46).

O princípio do equilíbrio visa garantir que as despesas autorizadas não sejam superiores às receitas previstas. Ao expressar condição que deve ser perseguida pela gestão financeiro-orçamentária, este princípio incentiva a busca de uma relação estável entre o crédito, as despesas e o endividamento público. Com relação à renúncia de receita, procura garantir que as medidas compensatórias previstas em lei ocorram de forma simultânea ou mesmo anterior ao início do benefício, evitando queda na arrecadação tributária e o consequente desequilíbrio das contas públicas. A LRF traz como exemplos de aplicação deste princípio o estabelecimento de metas de superávit primário, a exigência de equilíbrio entre receitas e despesas quando da elaboração das diretrizes orçamentárias, bem como regras que dizem respeito aos regimes próprios de previdência instituídos por entes da Federação. Uma vertente importante desse princípio, prevista nos artigos 201 da CF/88 e 69 da LRF, estabelece o equilíbrio financeiro e atuarial, um dos princípios informadores no qual devem se pautar os regimes de previdência social (geral e próprio) (MOREIRA NETO, 2000, RODRIGUES, 2018, MEDEIROS *et al*, 2020).

Conforme o artigo 195, §5º da Constituição⁹, para cada benefício concedido pela Previdência Social deve haver o custeio correspondente, ou seja, sua forma de financiamento deve estar prevista e garantida antes mesmo da concessão. Embora a EC nº 103/2019 (art. 40, §22, I), que implantou a mais recente Reforma da Previdência, tenha reservado a lei complementar (ainda não publicada) estabelecer a definição do que vem a ser equilíbrio financeiro e atuarial, a doutrina já se incumbiu há muito tempo

⁹ Art. 195. (...) 5º Nenhum benefício ou serviço da seguridade social poderá ser criado, majorado ou estendido sem a correspondente fonte de custeio total.

desse encargo. A título de ilustração, pode-se citar o entendimento de Levi Rodrigues Vaz (2009):

O Princípio do Equilíbrio Financeiro e Atuarial está baseado em dois conceitos: o conceito do equilíbrio financeiro e o conceito do equilíbrio atuarial. O equilíbrio financeiro se refere ao equilíbrio entre o que se arrecada com as contribuições previdenciárias, contribuições do empregado e empregador, e o que se gasta com os benefícios previdenciários, como pensões, aposentadorias, auxílios-doença, etc. Já o conceito de equilíbrio atuarial se refere à relação entre o total das contribuições que determinado segurado faz para a previdência, considerando a contribuição de seu empregador, com as despesas de seu futuro benefício, ou seja, se preocupa com o custeio de cada benefício no futuro. (...) Importante frisar que esse princípio constitucional é destinado ao legislador ordinário, para que edite normas que promovam o equilíbrio financeiro e atuarial do sistema previdenciário, afinal ele é o responsável pela construção dos regimes previdenciários através da edição de leis que regem esses regimes. A não observância do Princípio do Equilíbrio Financeiro e Atuarial pelo legislador torna a lei editada inconstitucional, por não seguir a orientação de um dos princípios informadores do sistema previdenciário. Com isso, a Ação Direta de Inconstitucionalidade se torna o instrumento de proteção do sistema previdenciário, contra leis que tragam desequilíbrios financeiros e atuariais ao sistema (VAZ, 2009).

Ora, o entendimento atual dos tribunais superiores (TST e STF) permite que haja a percepção de benefício sem o correspondente e prévio custeio, hipótese extremamente danosa ao sistema previdenciário brasileiro e que contribui cada vez mais para aumentar o déficit das contas públicas. Por força do enunciado nº 18 do Conselho de Recursos da Previdência Social (CRPS), por se tratar o segurado de parte hipossuficiente no processo trabalhista, o INSS não pode desconsiderar para fins previdenciários o tempo de contribuição referente ao vínculo reconhecido nos autos. Tais procedimentos, mesmo que demore algum tempo, sempre acabam provocando efeitos negativos nas contas da Previdência Social (BATISTA, 2018; SANTOS, 2007; VAZ, 2009). O reconhecimento de relação de emprego por decisão proferida no âmbito da Justiça do Trabalho que não se faça acompanhar do recolhimento imediato das contribuições previdenciárias, situação não contemplada expressamente no texto do art. 114, inciso VIII, da Constituição Federal, compromete perigosamente as duas formas de equilíbrio citadas e, na visão de Serau Jr (2014):

(...) há que se lidar, por outro lado, com a alta complexidade das regras orçamentárias pertinentes à igualmente complexa estrutura da Seguridade Social/aparato administrativo do INSS. O Poder Judiciário, assim, não parece ser a esfera mais adequada para o exame de constatação da existência ou inviabilidade de equilíbrio financeiro-atuarial nas questões que se lhe apresentem, mesmo no âmbito qualificado do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça (SERAU JÚNIOR, 2014, p. 184).

O princípio do controle está presente ao longo de toda a LRF, numa demonstração clara da preocupação que o legislador teve em torná-lo realizável na

maior medida possível. O controle financeiro e orçamentário da Administração se dá de forma interna, por órgãos da própria estrutura administrativa do governo, ou externamente, pelas casas legislativas com auxílio dos tribunais de contas. Segundo o art. 74, II, da Constituição o objetivo do controle interno mantido pelos poderes Legislativo, Executivo e Judiciário é avaliar a eficácia e a eficiência da gestão orçamentária, patrimonial e financeira no âmbito da Administração Pública. Analisando-se especificamente a renúncia tributária, isso significa sopesar os benefícios econômicos e sociais que a medida pode trazer se comparados com o montante de receitas das quais o Estado pretende abrir mão (NOBRE JÚNIOR, 2005, p. 29). Enquanto o controle exercido pelos tribunais de contas tem caráter essencialmente repressivo, uma vez que realizado *a posteriori*, a LRF traz uma modalidade de controle contemporânea que ocorre de forma paralela aos atos de gestão, com caráter mais preventivo, visando corrigir as irregularidades em curso antes que se tornem insanáveis e mitigando os danos ao erário (MOREIRA NETO, 2000, p. 18-19). Já o princípio da responsabilidade, como corolário da própria noção de Estado de Direito, prevê a responsabilização civil, administrativa e penal do gestor por desvio de conduta que fira normas e princípios que regem a atividade administrativa. Sua existência visa garantir punição às condutas politicamente irresponsáveis. No caso específico da responsabilidade fiscal, pode ensejar a proibição do recebimento de transferências de recursos por parte do ente federativo ou, no caso do agente, seu enquadramento em crime de improbidade administrativa, mais especificamente por lesão ao erário. Ainda, como elemento naturalmente associado à responsabilidade, encontra-se a responsividade, ou *accountability*, materializada na publicidade dos atos, na transparência e na responsabilização do gestor (MOREIRA NETO, 2000, ALMEIDA; LISBOA, 2017).

Não se poderia deixar de citar o princípio da separação dos poderes segundo o qual, na esfera tributária, não cabe (conforme entendimento do STF) a utilização de outra fonte que não a lei para tratar de matéria afeta às exonerações fiscais. Por força da reserva constitucional de competência legislativa somente os parlamentares, no exercício da sua função típica, podem instituir qualquer subsídio, isenção ou crédito presumido, redução da base de cálculo, concessão de anistia ou remissão em matéria tributária, não podendo o representante de qualquer outro poder tomar para si tal prerrogativa, sob pena de nulidade absoluta do ato (RODRIGUES, 2018, p. 48).

Por fim, o princípio da eficiência pressupõe a boa gestão dos interesses públicos. Seu conceito envolve a relação ótima que deve existir entre insumos e resultados na atividade administrativa. Neste sentido, deve-se buscar a máxima satisfação das necessidades dos administrados ao menor custo possível para a sociedade. O princípio tem estreita ligação com a eficácia, a efetividade e a economicidade, este último também um princípio constitucional expressamente previsto no artigo 70 da Lei Magna. Muito por conta disso, a eficiência aplicada à gestão do sistema financeiro público brasileiro confunde-se com a noção de produtividade, na medida em que leva sempre à comparação entre o resultado útil, mediano, e aquele teoricamente possível de se atingir com os instrumentos empregados, ou seja, ótimo, sendo este último classificado como o padrão eficiente de atuação. Daí a necessidade de fiscalização permanente por parte dos órgãos de controle interno e externo, com o estabelecimento de novos e rigorosos padrões de desempenho e de responsabilidade, com vistas a restaurar o orçamento-realidade e recuperar a gestão-seriedade na direção da coisa pública. Assim, por força do princípio da eficiência, os agentes responsáveis pelo acompanhamento da renúncia de receita pública devem avaliá-la não só quanto ao aspecto da legalidade, mas também no que diz respeito ao resultado prático obtido com a medida (ALMEIDA, 2000, MOREIRA NETO, 2000). Por sua relevância no que diz respeito ao presente estudo, optou-se por examiná-lo com mais profundidade em tópico próprio a seguir.

2.7 O princípio constitucional da eficiência e a execução de contribuições previdenciárias na Justiça do Trabalho

O neoconstitucionalismo tem por característica não se prender excessivamente à literalidade do texto legal. Escola de pensamento jurídico associada ao movimento pós-modernista e pós-positivista, ao apreciar situações concretas, decide com base em preceitos jurídicos mais amplos, que funcionam como bússola para se interpretarem os chamados atos normativos *stricto sensu*. Segundo Luís Roberto Barroso (2016):

O ambiente filosófico em que floresceu foi o do pós-positivismo, tendo como principais mudanças de paradigma, no plano teórico, o reconhecimento de força normativa à Constituição, a expansão da jurisdição constitucional e a elaboração das diferentes categorias da nova interpretação constitucional. Fruto desse processo, a constitucionalização do Direito importa na irradiação dos valores abrigados nos princípios e regras da Constituição por todo o ordenamento jurídico, notadamente por via da jurisdição constitucional, em seus diferentes níveis (BARROSO, 2016).

Esses preceitos, tecnicamente chamados de princípios, são as normas mais importantes de qualquer ordenamento jurídico. Funcionando como típicos mandados de otimização, orientam sempre pela escolha da alternativa jurídica que atenda da melhor forma tanto ao ideal de justiça quanto aos fins públicos necessários para se alcançar o bem comum. Os princípios englobam valores que, na prática, ultrapassam o formalismo existente na relação entre Administração e sistema jurídico, numa forma moderna de concepção e interpretação do Direito (NOBRE JÚNIOR, 2005, MARCO; MEDEIROS, 2015, SOUZA *et al*, 2018, ISMAIL FILHO, 2018).

O Decreto-Lei nº 200, de 25 de fevereiro de 1967, foi o marco inicial da administração gerencial no Brasil, cuja publicação inaugurou a positivação do princípio da eficiência no ordenamento jurídico nacional. Porém, somente muito mais tarde, no ano de 1998, a Emenda Constitucional nº 19 operou a inclusão do referido princípio no texto da Carta Magna, ao acrescentar ao *caput* do art. 37 menção expressa à eficiência administrativa. Uma conquista importante para a reforma da organização do Estado, implementada no país entre os anos de 1995 e 1998. Tendo como foco a reforma política, o ajuste fiscal e a reforma administrativa, o movimento buscou desburocratizar a administração pública em suas três esferas: administrativa, legislativa e judiciária (NOBRE JÚNIOR, 2005, MARCO; MEDEIROS, 2015, LANIUS *et al*, 2018, MORAES, 2006, BIDERMAN; AVARTE, 2004).

A administração pública gerencial implica em rapidez, transparência e economicidade na prestação dos serviços, e adota como ferramentas importantes a privatização, a descentralização e a desregulamentação. Traz ainda, como princípios básicos, maior autonomia e responsabilidade para os gestores públicos, enquanto o Estado deve executar exclusivamente atividades típicas que envolvam, por exemplo, o emprego do poder de polícia e a gestão de recursos públicos. Nesse modelo de gestão, equilíbrio fiscal e competência administrativa ganham destacada relevância, devendo se desenvolver simultaneamente. Os burocratas, por sua vez, precisam se tornar administradores públicos profissionais, desenvolvendo novas competências diante da necessidade de assumirem novas atribuições como assessorar agentes políticos, elaborar e implementar políticas públicas, alocar recursos e dirigir agências estatais. No Brasil, o contrato de gestão foi o instrumento mais utilizado para promover a descentralização e o controle nos moldes idealizados pela reforma gerencial (PEREIRA, 1997, BIDERMAN; AVARTE, 2004).

A gestão pública de qualidade decorre da combinação entre boa governança e eficiência administrativa. A boa governança tem natureza multidisciplinar, pois engloba conceitos jurídicos, administrativos e econômicos na busca de uma nova maneira de administrar o Estado, de forma menos burocratizada, com menos influência estatal e com mais fiscalização por parte da sociedade. Já a eficiência implica na definição de metas, na aferição de resultados, na utilização ótima dos recursos públicos e no controle da qualidade dos serviços prestados à população (SOUZA *et al*, 2018, ISMAIL FILHO, 2018). O Plano Diretor da Reforma do Aparelho do Estado, publicado pelo governo Fernando Henrique Cardoso no ano de 1995, definiu eficiência como “a busca de uma relação ótima entre qualidade e custo dos serviços colocados à disposição do público devendo, portanto, a administração ser necessariamente gerencial” (BRASÍLIA, 1995, p. 54).

Existe uma relação estreita entre eficiência e economicidade. Enquanto a primeira diz respeito à relação entre custos despendidos e resultados alcançados, a segunda está associada à utilização ótima dos recursos públicos. Em julgamento realizado no ano de 2011, ao se manifestar sobre a ADI nº 3.386/DF, a ministra Cármen Lúcia destacou três aspectos da eficiência administrativa: a prestabilidade, que está associada aos resultados, e a presteza e a economicidade, que dizem respeito aos procedimentos adotados pela Administração. Uma vez que o princípio se encontra expresso na Constituição, sendo de observância obrigatória para todos os poderes, tanto os atos de governo, quanto a produção legislativa e a própria interpretação judiciária devem nele se pautar. Assim, no entendimento de Gomes (2018):

Inarredavelmente chega-se à conclusão de que o atuar com eficiência é um dever de matriz normativa que os gestores públicos devem observar, sob pena de grave violação da ordem constitucional. Espera-se, portanto, que o gestor tenha a eficiência como fim a ser constantemente perseguido, pois coercitivamente não lhe é dado agir de forma diversa (GOMES, 2018, p. 35).

Diante disso, conforme Ruy Samuel Espíndola, uma norma que burocratize excessivamente a atuação do Estado ou que apresente obstáculos para a sua eficiência seria passível de retirada do mundo jurídico, uma vez que se estaria incorrendo em vício de inconstitucionalidade material. Por atrapalhar o bom andamento dos serviços públicos, prejudicando sua racionalidade, esse ato normativo poderia ser extinto através do exercício do controle de constitucionalidade (NOBRE JÚNIOR, 2005, CABRAL,

2018, LANIUS *et al*, 2018, MORAES, 2006, MARCO; MEDEIROS, 2015, ISMAIL FILHO, 2018).

A boa administração requer necessariamente gestão orçamentária eficaz, onde as metas constitucionais sejam alcançadas ao menor custo possível para os cofres públicos, visto que não mais se admite qualquer desperdício que seja dos recursos estatais. Para Egon Bockmann Moreira, a eficiência administrativa se caracteriza ao mesmo tempo pela celeridade, simplicidade, finalidade pré-definida, efetividade e economia nos procedimentos (ISMAIL FILHO, 2018, NOBRE JÚNIOR, 2005).

A boa administração exige também uma gestão de resultados na qual o administrador utilize da melhor maneira possível os recursos orçamentários que tem em mãos. Em 2016, ao se manifestar sobre o Inquérito nº 3.983/DF, o ministro Celso de Mello proferiu voto no qual ressaltou expressamente o direito a um governo honesto, os valores ético-jurídicos segundo os quais deve atuar o Estado, o dever de probidade a que está obrigado todo cidadão republicano, e os bons costumes que devem ser observados pela sociedade, os quais conferem vigência e eficácia às leis. Essa decisão foi importante porque importou formalmente para o ordenamento jurídico pátrio o direito fundamental à boa administração. Além disso, explicitou a necessidade de se categorizar esta norma no Brasil, reconheceu-a como um direito fundamental presente na Constituição e atestou sua adequação à realidade brasileira (ISMAIL FILHO, 2018, DE MORAES, 2006, SOUZA *et al*, 2018).

Para Alexandre de Moraes, a eficiência pressupõe a utilização ótima dos recursos públicos e a eliminação do desperdício, de modo a se obter a máxima rentabilidade social. O princípio da proporcionalidade, associado à eficiência administrativa, veda a adoção de meio inadequado ou excessivamente oneroso na busca de objetivos constitucionais. Pelo princípio da eficiência, o Estado fica obrigado a utilizar bem as verbas públicas e a prestar serviços de qualidade, sendo que sua atuação só terá legitimidade caso motivada por fins coletivos a serem buscados de forma planejada. Nesse contexto, o antigo modelo jurídico “hipótese de incidência/sanção” soma-se ao novo modelo “finalidades/meios de alcance”, numa estrutura que encara o Direito num processo aberto que deve contemplar os objetivos maiores que motivaram a criação das normas (MORAES, 2006, CABRAL, 2018, ARAGÃO, 2004, NOBRE JÚNIOR, 2005).

Importante ressaltar que a obrigatoriedade de atuar de forma eficiente, expressamente incluída no artigo 37 da CF/88, destina-se principalmente ao gestor público, uma vez que tal preceito em princípio não vincula administradores privados. Nota-se, então, o claro objetivo da inclusão operada pela EC nº 19/98 de limitar atos arbitrários do administrador público que possam resultar em atendimento insatisfatório aos interesses coletivos. Nessa ótica, é importante destacar o conceito de *accountability* que, segundo Flávio Garcia Cabral, englobaria dois outros elementos: prestação de contas, que obriga os agentes políticos a divulgarem e a motivarem os seus atos; e *accountability stricto sensu*, que permite a responsabilização e a punição aos agentes públicos (MARCO; MEDEIROS, 2015, CABRAL, 2018, MORAES, 2006, ARAGÃO, 2004, SOUZA *et al*, 2018, FREITAS, 2015, ISMAIL FILHO, 2018).

Essa sindicabilidade alcança inclusive a incoerência na fundamentação, visto que a motivação, como parte integrante dos atos administrativos, deve se basear em argumentos robustos, associados a objetivos mais amplos definidos pelo Estado. Ao se deparar com problemas concretos, o agente público deve ponderar sobre os prováveis efeitos das suas decisões, optando pela solução mais benéfica do ponto de vista social, ambiental e econômico. Essa forma de controle, fundamentada em evidências, vincula o administrador público às prioridades elencadas no texto constitucional, requer dele novos conhecimentos e habilidades, além do uso de instrumentos que lhe permitam prever as possíveis consequências sistêmicas dos seus atos decisórios, calculando o custo-efetividade envolvido e possibilitando que exponha de forma coerente os motivos das suas escolhas (FREITAS, 2015, ISMAIL FILHO, 2018, SOUZA *et al*, 2018).

Muito antes da reforma administrativa do Estado o dever de bem administrar, bem como a obrigação dos gestores de agirem com presteza, perfeição e rendimento funcional, já haviam sido destacados por estudiosos como Carvalho Simas e Hely Lopes Meirelles. Porém, foi com a constitucionalização do Direito Administrativo que se tornou possível uma maior interferência do Poder Judiciário em questões afetas aos outros poderes, ao interpretar princípios face às situações concretas colocadas à sua apreciação. Complementando o cenário de reformas criou-se, com a aprovação da EC nº 45/2004, o instituto da súmula vinculante, instrumento a ser editado pelo STF, de obediência obrigatória para o Poder Judiciário e para os órgãos e entidades dos demais poderes, alcançando todos os entes da Federação. Sua criação teve como objetivos principais conferir mais segurança jurídica e celeridade às decisões proferidas pelos

órgãos judiciais. Porém, deve-se sempre ter em mente a hierarquia existente entre as normas legais e os seus objetivos maiores para que, na sua aplicação, utilizem-se sempre como bússola os verdadeiros fins que motivaram a sua criação (NOBRE JÚNIOR, 2005, MARCO; MEDEIROS, 2015, LANIUS *et al*, 2018, MORAES, 2006, ARAGÃO, 2004).

Embora já positivado no ordenamento jurídico nacional desde o ano de 1967, com a publicação do Decreto Lei nº 200, o preceito (eficiência) só passou a integrar a fundamentação dos julgados proferidos pelo STF a partir da promulgação da EC nº 19/98. Nessas decisões, a Corte adota o conceito científico de eficiência produtiva, que visa a eliminação do desperdício na gestão dos recursos escassos, buscando oferecer maior quantidade e melhor qualidade na prestação dos serviços a custos menores, tendo por meta a máxima efetividade das políticas públicas ou, em outras palavras, a administração pública eficiente (MARCO; MEDEIROS, 2015, LANIUS *et al*, 2018).

Lanius, Gico Júnior e Straiotto realizaram um levantamento sobre as menções ao princípio da eficiência nos julgados do STF, num estudo que abrangeu o período de 6 de julho de 1950 a 30 de abril de 2017. Embora o termo eficiência seja mencionado em 186 casos, apenas em 39 deles (aproximadamente 21%) o vocábulo integrou a ementa e constou da fundamentação do acórdão. Desses, em 30 acórdãos o princípio foi apenas citado, mas não se discutiu o seu significado. Somente em 7 ocasiões, correspondentes a 3,8% dos casos, chegou-se a definir o princípio da eficiência de alguma forma, o que ocorreu nos seguintes acórdãos: ADC nº 12-MC/DF (2006); RE nº 579.951-4/RN (2008); ADI nº 3.386/DF (2011); RE nº 631.240/MG (2014); ADI nº 1.923/DF (2015); RE nº 837.311/PI (2015); e ADPF nº 190 (2016). Foram também identificados casos em que a eficiência apareceu relacionada a outros conceitos como celeridade (4), simplificação (2), racionalização (2), flexibilidade (2), produtividade (2) e economicidade (5) (LANIUS *et al*, 2018, p. 9-11). Os pesquisadores ressaltam que, embora os ministros não tenham efetivamente discutido o princípio nos julgados pesquisados, através da lógica adotada nas argumentações foi possível identificar que a Corte adota a ideia de eficiência produtiva, no sentido de produzir mais (*output*) com a mesma quantidade de recursos (*input*), ou produzir o mesmo com menor quantidade de recursos. No entender do STF, a eficiência implica na relação ótima entre a qualidade dos serviços públicos e os custos envolvidos em oferecê-los (LANIUS *et al*, 2018, p. 3-4).

A título de exemplo, passa-se à análise de três casos onde foram destacadas características importantes relacionadas ao princípio. No Acórdão RE nº 631.240, mesmo reconhecendo se tratarem de princípios distintos, o relator associa eficiência à ideia de economicidade, ao ressaltar a necessidade de regras eficientes tanto do ponto de vista do alcance das políticas públicas (eficiência produtiva) quanto da alocação de recursos (eficiência alocativa) para se enfrentar a escassez, problema este que assola inclusive órgãos do Poder Judiciário (LANIUS *et al*, 2018, p. 21). No Acórdão ADI nº 1.923 - MCA a Corte confirma a força normativa do princípio da eficiência na interpretação dos atos normativos, além de afirmar que a administração gerencial é mais focada no alcance das metas do que na rigidez dos procedimentos (LANIUS *et al*, 2018, p. 22-25). No Acórdão RE nº 837.311 o ministro Edson Fachin, fazendo referência a Carvalho Filho, reafirma como características nucleares da eficiência a produtividade (busca por melhores resultados) e a economicidade (busca por menores custos). Além disso, destaca a redução do desperdício como objetivo importante a ser observado na administração do dinheiro público (LANIUS *et al*, 2018, p. 28-29).

Os pesquisadores realizaram ainda a análise qualitativa da jurisprudência do STF no período e chegaram às seguintes conclusões: o princípio da eficiência possui força normativa própria; seu conceito jurídico o distingue dos demais princípios da administração pública, correspondendo na prática à noção econômica de eficiência produtiva; e ele pode ser utilizado para controlar atos discricionários. Além disso, concluíram que os acórdãos do STF têm a capacidade de delimitar semanticamente o significado da eficiência, padronizando o uso do princípio por parte dos órgãos estatais, inclusive pelos próprios tribunais (LANIUS *et al*, 2018, p. 1-7).

Para Jorge Ulisses Jacoby Fernandes, o controle interno se foca predominantemente na legalidade dos atos administrativos, enquanto o controle externo, reservado ao Legislativo, auxiliado pelos tribunais de contas, considera também outros aspectos da gestão administrativa, como a legitimidade e a economicidade (art. 70 da CF/88). Segundo Flávio Garcia Cabral, a eficiência administrativa encontra interpretação mais completa nas decisões do Tribunal de Contas da União onde, numa primeira observação, o conceito remete à ideia de se calcularem os custos gerados pela atividade administrativa (CABRAL, 2018, p. 9-15).

Em estudo publicado no ano de 2018, o pesquisador identificou oito decisões em que a corte de contas discutiu o significado de eficiência administrativa: Processo nº 926.037/1998-6; Processo nº 003.827/2000-1; Tomada de Contas nº 020.494/2005-7 - Segunda Câmara; Acórdão nº 2.133/2005; Acórdão nº 447/2008 — Plenário; Decisão nº 010.262/2011- 3 — Plenário; Acórdão nº 4.306/2014 — Primeira Câmara - TCU; e julgado nº 031.336/2015-9 — Plenário. Passa-se, então, à análise dos casos mais significativos.

Na Tomada de Contas nº 020.494/2005-7 - Segunda Câmara, eficiência é definida como a busca da melhor relação entre custos e benefícios. O Acórdão nº 447/2008 destaca a importância da análise prévia dos custos e benefícios dos patrocínios, visando o uso racional dos recursos públicos. No Processo nº 003.827/2000-1 a decisão associa os conceitos de eficiência e celeridade, condenando a morosidade injustificada da Administração na figura do procedimento demorado, que não responda em tempo hábil às demandas da coletividade. Por fim, no Processo nº 926.037/1998-6 destaca-se a procura pelo melhor resultado administrativo, técnico e econômico, que atenda ao mesmo tempo a critérios qualitativos e quantitativos, como objetivo maior do princípio da eficiência (CABRAL, 2018, p. 16-18). O TCU, nos seus julgados, contempla diferentes aspectos da eficiência administrativa, ao mesmo tempo em que reafirma sua autonomia normativa. Para a corte de contas, o princípio exige da Administração Pública celeridade no agir, que produza custos menores, levando-se em consideração os recursos gastos em comparação aos benefícios atingidos, e que atenda aos fins previstos na lei (CABRAL, 2018, p. 19).

Nos primeiros anos que se seguiram à sua inclusão no art. 37 da Constituição Federal a eficiência foi encarada com certa desconfiança por grande parte dos juristas e doutrinadores, que ainda não a consideravam como um princípio suficientemente conceituado e caracterizado pela literatura e pela jurisprudência, a ponto de ser utilizado em suas argumentações jurídicas. Para Celso Antônio Bandeira de Mello, por exemplo, tratava-se de instituto "juridicamente tão fluído", difícil de ser controlado à luz do Direito e que mais se assemelhava a um adereço acrescentado ao texto constitucional como consequência de preciosismo ou excesso do legislador ao tentar exprimir em palavras suas intenções (MELLO, 2003, p. 112). Com o passar dos anos e com o uso, reforçado pelas reformas administrativas implantadas em países ao redor do mundo, operou-se o desenvolvimento do Direito Administrativo, tendo a eficiência

paralelamente se consolidado como um princípio agora dotado de existência, conceito e características próprios, que passou a integrar com cada vez mais frequência os julgados e as fundamentações jurídicas no sentido de se exigir uma Administração Pública mais moderna e gerencial. Antes encarado por estudiosos e profissionais do Direito como uma simples figura de linguagem, desprovido de elementos conceituais necessários e suficientes para ser invocado como justificativa para atacar atos da Administração contrários aos seus pressupostos, com o tempo e com o uso o princípio ganhou identidade, substância e características próprias, suficientemente consistentes para que atualmente já se vislumbre no arcabouço legal brasileiro inclusive o direito fundamental à boa administração, que é caracterizado principalmente pela eficiência administrativa. Princípio esse que pode, inclusive, ser invocado pelo Poder Judiciário para controlar atos da Administração que resultem em má utilização de recursos públicos ou na execução ineficiente de serviços (NOBRE JÚNIOR, 2005, MORAES, 2006).

Boa administração requer ação preventiva, planejada, eficaz e responsável, que considere sempre em conjunto o custo-benefício dos recursos dependidos e a qualidade dos serviços oferecidos à sociedade. Com base nesse conceito, exige-se dos órgãos públicos que atuem pautados na celeridade, desburocratização, transparência, imparcialidade, neutralidade e atendimento ao bem comum (FREITAS, 2015, ISMAIL FILHO, 2018, SOUZA *et al*, 2018). A execução na Justiça do Trabalho se dá de maneira muito mais célere, efetiva e desburocratizada se comparada com a execução fiscal que ocorre no âmbito da Justiça Federal comum, uma vez que se processa ao mesmo tempo e nos mesmos autos em que são cobradas as demais verbas trabalhistas, não exige prévia inscrição em dívida ativa e independe da manifestação do órgão fiscalizador, sendo por isso pelo menos cinco vezes mais rápida. Com base nesses indicadores, seria mais compatível com os princípios da Administração Pública, principalmente com a eficiência administrativa, que o procedimento ficasse a cargo do judiciário trabalhista.

A situação criada pela SV nº 53 é um exemplo do chamado “ativismo judicial” no qual o Judiciário, ao interpretar e aplicar o texto constitucional, acaba criando por meios impróprios novas normas de obediência obrigatória para os demais Poderes e para a sociedade. O fato ocorre mais frequentemente com relação aos princípios que, como institutos jurídicos mais amplos, abstratos e de conteúdo indeterminado, muitas vezes necessitam ser interpretados pela jurisprudência para que se conheça o seu

significado com exatidão. Essa prerrogativa de interpretar expressões legais vagas via controle judicial exercido pelos tribunais possibilita a conceituação clara dessas expressões ou até mesmo a substituição de definições menos precisas ou equivocadas, anteriormente adotadas pela Administração. Porém, no exercício dessa atribuição, o Poder Judiciário acaba com certa frequência extrapolando seus limites, passando não mais a atuar como intérprete da lei e sim a legislar por vias impróprias que, inclusive, por vezes chegam a prejudicar a arrecadação de receitas tributárias (MARCO; MEDEIROS, 2015, LANIUS *et al*, 2018, MORAES, 2006). A postura já foi, inclusive, objeto de análise em voto do ministro e relator Luiz Roberto Barroso na sessão em que se decidiu a respeito da desaposentação:

Se, por um lado, é louvável a iniciativa de manter sustentável o sistema previdenciário, por outro se verifica uma atuação do Judiciário como verdadeiro legislador positivo. (...) De fato, a estipulação de fórmulas e cálculos para preservação do equilíbrio financeiro e atuarial é questão técnica e política, que deve ser reservada ao legislador e ao executivo. Faz-se necessária a análise de dados estatísticos, com previsões de riscos e expectativas, além da tomada de decisões que envolvem o orçamento da previdência. É provável que os juízes não conheçam os limites e as possibilidades do orçamento e não estimem da maneira correta o impacto das revisões para o futuro (DISTRITO FEDERAL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário nº 661.256/SC, Plenário, Brasília, 27/10/2016).

Infelizmente, parece que o entendimento adotado pela Corte Suprema não foi o mesmo quando do exame do RE 569.056, que acabou dando origem à SV nº 53. Nesse caso, os ministros do STF optaram por atuar como se legisladores fossem atribuindo, por força de súmula, interpretação mais restritiva ao art. 114 da CF/88 do que o legislador constituinte visava quando da promulgação da EC nº 20, e que se encontra expressa na literalidade do dispositivo.

A interpretação adotada tanto pela Súmula nº 368 do TST quanto pela Súmula Vinculante nº 53 para o texto do inciso VIII do art. 114 da CF/88, limitando a expressão “das sentenças que proferir” às sentenças de natureza condenatória, ressalva que não se encontra expressa no texto constitucional (mesmo por se tratar a princípio de norma de eficácia imediata), constitui exemplo claro de interferência judiciária indevida em matéria afeta ao Poder Legislativo. Ora, apesar de a reforma do Judiciário ter buscado valorizar o princípio da eficiência na prestação jurisdicional, essa valorização não pode se dar em prejuízo de valores fundamentais do processo, como o dever de fundamentar suficientemente as decisões. O controle judicial de expressões legais só está autorizado nos casos em que o dispositivo fuja do significado usual da expressão, de maneira a ir

contra o interesse público, o que certamente não ocorreu na situação em análise (MELLO, 2015, MEDEIROS *et al*, 2020, LANIUS *et al*, 2018, MARCO; MEDEIROS, 2015, MORAES, 2006).

Ao aplicar o direito, cabe ao julgador tentar se aproximar da interpretação que tenha maior conformidade com o texto constitucional, respeitando os objetivos que motivaram o constituinte originário a criar a norma. Em seus julgados o STF já destacou que, diante da escassez de recursos, o Estado deve agir com maior eficiência, buscando eliminar o desperdício. Em se tratando especificamente dos tribunais, um importante instrumento criado pela reforma do Judiciário, implantada como consequência da reforma gerencial, foi a súmula vinculante. Por serem de observância obrigatória, esses precedentes judiciais surgiram com o objetivo de imprimir maior previsibilidade e celeridade à prestação jurisdicional (MARCO; MEDEIROS, 2015, LANIUS *et al*, 2018). No entanto, é contraditório quando a reforma judiciária implementada com base na EC nº 45/2004 produz decisões injustas nas quais, ao se aplicar de maneira cega o texto constitucional, acabem se realizando de forma ineficiente ou menos eficiente os objetivos estatais.

Para Caio Tácito, o princípio da eficiência tem como objetivo principal o aperfeiçoamento das estruturas administrativas, aumentando sua produtividade. A eficiência implica também em otimizar a rentabilidade social dessas estruturas. A Súmula Vinculante nº 53, no decorrer dos anos, tem provocado o adiamento da cobrança de contribuições previdenciárias, bem como tem resultado na subutilização da estrutura administrativa da Justiça do Trabalho, a qual possui condições para executar de maneira mais rápida e efetiva o débito previdenciário. Tal postura contrária, ao mesmo tempo, um princípio constitucional da Administração Pública, o direito fundamental à boa administração e a própria interpretação do STF, extraída com base em diversas decisões, que associa eficiência principalmente ao conceito de economicidade, que por sua vez remete à noção técnica ou científica de eficiência produtiva. Além disso, cortes orçamentários em áreas prioritárias como a previdência social (o que efetivamente tem ocorrido, ainda que de forma indireta, após a edição da súmula) somente são admitidos após se efetuarem cortes em áreas de menor importância estratégica para o governo e para a sociedade como um todo. Por pertencerem a um fundo solidário, mantido por toda a sociedade e criado com o objetivo de viabilizar direitos fundamentais estabelecidos na Constituição, qualquer iniciativa

que provoque redução ou adie o recebimento de contribuições previdenciárias tem de ser previamente discutida, com a participação dos poderes Legislativo e Executivo (o que efetivamente não ocorreu no caso em estudo), pois implicará necessariamente em renúncia de receita pública (ISMAIL FILHO, 2018, LANIUS *et al*, 2018).

Ora, o princípio da eficiência foi inserido no texto constitucional como consequência de uma reforma que visava justamente reduzir a burocracia estatal, combatendo o desperdício e mudando o foco da gestão para a busca por resultados. Analisando-se sob o ângulo da eficácia, da economicidade, do planejamento ou mesmo da legalidade, não se identificam razões de ordem prática que justifiquem manter na Justiça Federal comum a cobrança de contribuições sociais decorrentes de decisões declaratórias oriundas do judiciário trabalhista (LANIUS *et al*, 2018, MEDEIROS *et al*, 2020).

A Lei nº 11.417/2006 em seu art. 3º, inciso XI, inclui no rol de legitimados para proporem revisão ou cancelamento de texto de súmula vinculante os Tribunais Superiores, inclusive o TST, bem como todos os Tribunais Regionais do Trabalho. Incluídos na Carta Magna por influência da Reforma Gerencial do Estado e inicialmente motivados por objetivos congruentes, com o tempo os instrumentos introduzidos pelas duas emendas (19/1998 e 45/2004) passaram a produzir efeitos opostos. Especificamente nesse caso, o STF acabou utilizando uma ferramenta criada com base na reforma do Judiciário (a súmula vinculante) para dificultar a atuação eficiente da própria máquina estatal. Segundo Gisele Mascarelli Salgado (2011):

O caráter mutante da jurisprudência consolidada deve-se a necessidade de adequação do direito ao novo, o que reforça a questão da jurisprudência como uma significação social histórica. A jurisprudência consolidada estabelece normas e também se revê ao longo dos anos, na tentativa de verificar se aquelas normas ainda servem para os padrões do direito de uma determinada sociedade (SALGADO, 2011).

Como os atos da Administração que representem obstáculo à aplicação do princípio da eficiência ensejam a declaração de inconstitucionalidade, como medida saneadora torna-se necessária a modificação do enunciado da súmula ou a sua retirada do ordenamento jurídico nacional. Por todo o exposto e tendo por base os argumentos apresentados, o caminho que se apresenta como solução lógica para a situação criada é a devolução à Justiça do Trabalho da competência para executar de imediato todas as contribuições previdenciárias decorrentes de sentenças e acórdãos proferidos por seus

juízes e tribunais, possuam eles natureza condenatória ou declaratória. Tal medida se torna cada dia mais urgente e necessária para evitar que o Poder Judiciário permaneça utilizando instrumento introduzido em consequência da Reforma Gerencial do Estado para criar obstáculos à atuação eficiente da própria Administração Pública.

2.8 A execução previdenciária na Justiça do Trabalho sob a perspectiva da Análise Econômica do Direito

A Análise Econômica do Direito (*Law and Economics*), corrente iniciada na década de 1960 nos Estados Unidos a partir das incursões de estudiosos da área da Economia - como Ronald Coase e Guido Calabresi - no campo do Direito, teve como principais influências o utilitarismo, o pragmatismo e o realismo jurídico norte-americano. Tendo por base estudos desenvolvidos nas escolas de Direito de Chicago e de Yale, o movimento busca incorporar à análise jurídica de normas e de decisões ferramentas típicas da ciência econômica (OLIVEIRA, 2016; STRINGARI, 2012; FORVILLE NETO, 2015). Diversos autores dessa corrente já foram agraciados com o Prêmio Nobel da Economia: George Stigler (1982), James Buchanan Jr (1986), Ronald Coase (1991), Gary Becker (1992) e Douglass North (1993). Na atualidade, o movimento tem como principal representante Richard Posner, Juiz Federal do 7º Circuito dos Estados Unidos da América e professor da Universidade de Chicago:

Posner pressupõe que o fundamento do Direito reside na maximização da riqueza, e que as normas jurídicas e os valores morais da sociedade devem ter como escopo a redução dos custos de transação e, assim, o aumento da riqueza social. Ainda que posteriormente marcada pelo pragmatismo, a teoria de Posner defende o abandono de vinculações teóricas, a fim de que o Direito seja compreendido como instrumento para o alcance da eficiência, a qual é compreendida como a finalidade de maximizar a riqueza social (STRINGARI, 2012).

Dessa forma, para a AED a finalidade principal do Direito seria promover a maximização da riqueza, da utilidade ou do bem-estar sociais. Na busca por estes fins, o individualismo metodológico, as consequências econômicas dos atos, os custos de transação e a eficiência alocativa assumem importância central como objetos de estudo. A teoria inova ao adotar a eficiência como critério principal para avaliar e direcionar a evolução e a aplicação do Direito, que deve se concentrar prioritariamente em problemas de transferência (seja de riqueza, utilidade ou bem-estar) não se preocupando em modificar, num primeiro momento, a situação econômica dos agentes (OLIVEIRA, 2016; STRINGARI, 2012; FORVILLE NETO, 2015, ROSA, 2008). Assim, tem por fim

último o aumento da riqueza agregada, ou seja, a riqueza da sociedade como um todo através da alocação ótima de recursos:

A eficiência alocativa fica configurada quando um recurso é colocado nas mãos daquele que lhe dá maior valor. Isso significa não só dizer que as utilidades devem estar junto àqueles que subjetivamente lhes imputam maior importância, mas também que os recursos devem permanecer sob a tutela daqueles que são capazes de fazê-los frutificar de maneira mais acentuada (ROSA, 2008, p. 50).

Com o objetivo de identificar as consequências desejáveis e indesejáveis de instrumentos normativos vigentes, bem como de antever possíveis efeitos de propostas de alterações normativas, a AED auxilia na prescrição de modificações necessárias para se promoverem, de maneira mais eficiente, fins públicos previamente estabelecidos. Diferentemente do formalismo jurídico, que se concentra mais em descrever o que pertence ou não ao mundo do Direito essa escola, de natureza essencialmente prática e funcional, se preocupa primordialmente com questões que dizem respeito a como utilizar o Direito para melhorar os resultados agregados do agir social (OLIVEIRA, 2016; STRINGARI, 2012; FORVILLE NETO, 2015, ROSA 2008). Na visão de Oliveira (2016):

Assim, a defesa de um princípio normativo deveria ser feita pelos seus resultados (consequências) e de maneira relativamente independente dos seus fundamentos, com base em uma análise de sua adequabilidade às circunstâncias particulares, de modo a configurar um instrumento superior para consecução de determinados objetivos sociais com base em um substrato comum (OLIVEIRA, 2016, p. 77).

Um critério economicista para a aplicação do Direito se fundamenta no consenso e na promoção da eficiência não gerando, a princípio, nenhuma oposição racional à sua utilização, uma vez que promove o aumento da riqueza social. Contudo, tanto os atos de governo, quanto as deliberações legislativas e as decisões judiciais que não levem em conta suas possíveis consequências podem gerar efeitos que contrariem a eficiência. Na verdade, mesmo ações bem-intencionadas do ponto de vista econômico, favoráveis (pelo menos em tese) a esse critério, podem acabar provocando um aumento de custos. Por isso, cabe ao analista jurídico estar sempre atento para os custos de transação envolvidos na implantação da norma, na implementação de regras substitutas e também na operacionalização de sistemas administrativos responsáveis pela compensação aos agentes que tiverem prejuízos por conta de alguma dessas medidas. É preciso ter em mente que nesse debate até mesmo relações de natureza aparentemente não econômica, como a tutela jurídica, representam recursos que têm valor passível de ser mensurado economicamente e cuja produção e troca se dá em um hipotético “mercado por normas”

(OLIVEIRA, 2016; STRINGARI, 2012; FORVILLE NETO, 2015, ROSA 2008).

Seguindo essa linha de raciocínio, conforme Stringari (2012):

A referida consideração dos custos é a base da eficiência econômica, defendida pelos teóricos da Análise Econômica do Direito. Nesse ideal, a eficiência corresponde à melhor alocação de recursos, segundo o equacionamento dos custos e benefícios envolvidos, conforme os critérios fornecidos pela Ciência Econômica. Essa perspectiva considera indissociável a apuração dos custos econômicos na busca pela efetivação dos direitos (STRINGARI, 2012, p. 115).

No entendimento de Gomes (2018), “a eficiência administrativa visa garantir que se avaliem custos e benefícios das alocações de recursos orçamentários, procurando garantir as escolhas que minimizem custos e maximizem benefícios” (GOMES, 2018, p. 37).

O critério mais rigoroso para se medir a eficiência é denominado ótimo paretiano, eficiência de Pareto, eficiência alocativa ou superioridade de Pareto, segundo o qual uma determinada relação é considerada eficiente caso pelo menos uma das partes envolvidas obtenha melhoria de condições (*better off*) e nenhuma outra sofra piora em comparação com o estado anterior (*worse off*), sendo a melhor situação possível aquela em que todos experimentam algum grau de melhoria nas condições anteriormente colocadas. Um critério menos rigoroso e, portanto, aplicável a mais situações do mundo real, recebe o nome de Kaldor-Hicks ou Pareto potencial. Aqui, uma transação é considerada eficiente caso haja melhoria na situação agregada (para o grupo como um todo), mesmo com parte dos agentes obtendo ganhos e outra parte experimentando piora na condição, desde que os participantes porventura prejudicados sejam posteriormente compensados, de alguma maneira, pelas perdas que tenham sofrido. Assim, fazem-se presentes as condições necessárias para que se configure uma situação eficiente, ainda que tal se deva a intervenções institucionais necessárias (OLIVEIRA, 2016; STRINGARI, 2012; FORVILLE NETO, 2015, ROSA 2008). Para Stringari (2012):

Assim, partiu-se da concepção de que a eficiência, valor fundamental àquela ideologia, mantém estreita vinculação com a finalidade precípua do Direito: a maximização da riqueza social. Dessa sorte, a eficiência, tanto se considerada por meio de Kaldor-Hicks quanto de Pareto, volta-se a buscar aproximar os custos de transação a zero e, assim, assegurar o ganho econômico da operação à sociedade (STRINGARI, 2012, p. 153).

Consequentemente, o Estado deve fazer uso do Direito como instrumento que viabilize a indenização posterior daqueles que venham a ser prejudicados por alguma norma ou decisão jurídica, possibilitando que se atinja a eficiência paretiana. Sua atuação, por meio da intervenção compensadora forçada impõe-se quando, embora

presentes fatores de eficiência, o equilíbrio de mercado ideal não se estabelece com a celeridade necessária. O principal papel das instituições jurídicas seria, então, o de tornar viável a maximização da riqueza agregada, não se olvidando de seu papel social de compensar os danos causados no decorrer desse processo (OLIVEIRA, 2016; STRINGARI, 2012; FORVILLE NETO, 2015, ROSA 2008).

Nesse contexto, é função precípua do Direito buscar a melhor configuração possível para alocar os recursos sociais podendo, de forma descritiva ou devendo, de forma normativa, levantar melhorias a serem implementadas na gestão da ação estatal coercitiva. No exercício dessa atribuição, “ganha relevância a atuação do Judiciário, que carrega um papel central no estabelecimento de interpretações vinculantes e, portanto, apresenta desempenho a ser avaliado de uma perspectiva socioeconômica” (ROSA, 2008, p. 63). Ainda, na visão de Oliveira (2016):

O juiz responderia pelas consequências de sua decisão como se legislador fosse. É evidente que, nestes casos, o julgador deve fazer o mesmo esforço em executar as avaliações de impacto de sua decisão. Este dever é tanto maior quanto mais abrangente o alcance de sua decisão. Assim, o julgador deve atentar tanto para as consequências reais de micronível (aquelas que atingem as partes diretamente afetadas pelo julgamento) quanto para as consequências reais de macronível (aquelas que atingem toda a sociedade) (OLIVEIRA, 2016, p. 77).

Após defender por muito tempo sua tese fundacional, segundo a qual o fundamento único do Direito seria a maximização da riqueza, a partir dos anos 90 Richard Posner se curvou às críticas dos seus pares, em especial Ronald Dworkin, passando a adotar o pragmatismo jurídico, que aplica a eficiência como principal critério moral, porém combinado com vários outros valores que não podem ser descartados quando da avaliação das normas jurídicas e das políticas públicas (OLIVEIRA, 2016; STRINGARI, 2012; FORVILLE NETO, 2015, ROSA 2008). Nessa linha de raciocínio, conforme destaca Stringari (2012):

O Poder Público, compreendido como Poder Legislativo no exercício de suas funções primárias, bem como o Executivo, na edição de Medidas Provisórias, além dos três poderes quando da normatização de suas próprias questões administrativas, devem observar os possíveis impactos econômicos de suas medidas. Isso não significa que a lógica econômica passe a ser o escopo da ação, mas que conste como elemento integrante e uma das razões a serem consideradas por ocasião da deliberação administrativa. (...) Pautar o exercício administrativo pela eficiência representa não a celebração de valores eminentemente economicistas, mas a busca de meios úteis à consecução e efetivação dos direitos fundamentais (STRINGARI, 2012, p. 158-159).

Vencida a etapa de caracterizar a Análise Econômica do Direito, bem como o papel a ser desempenhado pelo Poder Judiciário dentro dessa visão, resta agora

avaliar a situação criada pela Súmula Vinculante nº 53, utilizando-se dos critérios adotados por aquela escola e tomando-se para tanto os conceitos de eficiência administrativa atualmente adotados pelo STF e pelo TCU, já identificados no tópico 2.7 do presente trabalho. Tal avaliação se mostra pertinente uma vez que, na visão de Oliveira (2016):

o silêncio contundente da doutrina do direito em áreas com potencial repercussão macroeconômica não pode ser ignorado. De fato, áreas como direito administrativo (regulatório), direito urbanístico, direito ambiental e *direito tributário* (grifo nosso) são exemplos óbvios, nos quais uma mudança no desenho institucional pode ter efeitos macroeconômicos quase que imediatos (OLIVEIRA, 2016, p. 111).

Diante dessa constatação, e dos dados divulgados no relatório “Justiça em Números” (CNJ, 2021), que apontam uma diferença média de 9 anos a maior entre a execução fiscal processada na Justiça Federal e a execução de contribuições previdenciárias que se processa na Justiça do Trabalho, resta já de início demonstrado o principal retorno social que uma modificação no texto da SV nº 53 poderia trazer. Atendendo ao principal critério de julgamento adotado pela AED, haveria maximização de riqueza, na medida em que passariam a ser também executados os valores que fossem inferiores aos limites atualmente vigentes tanto para a inscrição em dívida ativa (R\$1.000,00) quanto para o ajuizamento (R\$20.000,00) de execução fiscal de débitos com a Fazenda Nacional na JF, os quais não se aplicam à execução na JT. Haveria ainda maximização da utilidade, uma vez que a estrutura administrativa do judiciário trabalhista, hoje subutilizada no que diz respeito à arrecadação de contribuições sociais, passaria a ser melhor empregada, diluindo-se o custo da sua manutenção e ampliando-se a sua rentabilidade. Por fim, haveria ainda a maximização do bem-estar, no sentido de tanto o segurado quanto o poder público terem maior confiança de que serão recolhidos, em tempo hábil, valores necessários para a viabilização de direitos fundamentais e para o equilíbrio geral do sistema de previdência social brasileiro.

A princípio vislumbra-se nessa alteração uma situação Pareto eficiente, pois, uma vez que os valores arrecadados a título de contribuições previdenciárias são destinados ao INSS e não ao órgão judiciário que os executa, na prática não ocorreria perda financeira para a JF ou para a JT. Por outro lado, haveria sim ganho de arrecadação para aquela autarquia, redução na quantidade de execuções fiscais a serem ajuizadas na Justiça Federal, o que certamente contribuiria para a celeridade na

tramitação de processos de outra natureza distribuídos naquela seara, além do que se ampliaria o papel e a importância da Justiça do Trabalho como órgão arrecadador.

No entanto, mesmo que se verificasse variação a maior no tempo de arquivamento dos processos na Justiça do Trabalho por conta do incremento nos valores a serem executados, o que poderia não necessariamente ocorrer uma vez que na maioria dos procedimentos (atualização de débito, bloqueio de numerário, penhora de bens, etc) haveria apenas a substituição do valor a ser cobrado, vislumbra-se ao menos uma situação Kardor-Hicks eficiente. Nesse caso, já demonstrado o evidente ganho social agregado na figura de maior recolhimento para os cofres previdenciários e num intervalo de tempo menor, qualquer incremento no tempo médio da execução seria posteriormente compensado pelo aumento da arrecadação, o qual repercutiria positivamente no equilíbrio geral do sistema de previdência social brasileiro e na imagem da Justiça do Trabalho junto à sociedade como importante órgão arrecadador.

3 METODOLOGIA DE PESQUISA

Para Antônio Joaquim Severino: “A ciência se faz quando o pesquisador aborda os fenômenos aplicando recursos técnicos, seguindo um método e apoiando-se em fundamentos epistemológicos” (SEVERINO, 2017, p. 75). Assim, a pesquisa científica pode ser definida como uma sequência formal e sistemática de procedimentos dos quais se vale o estudioso para encontrar respostas para um problema proposto. Sua realização torna-se necessária quando a informação existente se mostra insuficiente para solucionar o problema ou quando esteja de tal forma desorganizada que ainda não seja possível utilizá-la como solução. Envolve observação, experimentação, coleta de dados, registro de fatos, levantamentos, documentação, cálculos estatísticos, tabulação, dentre outros instrumentos os quais, no entanto, não são utilizados de forma aleatória. Para ser validado, todo o processo deve seguir um roteiro preciso, cuidadosamente planejado, que constitui o que se convencionou na ciência denominar método (GIL, 2002, GIL, 2008, SEVERINO, 2017). Para Marconi e Lakatos (2017):

Método é o conjunto das atividades sistemáticas e racionais que, com maior segurança e economia, permite alcançar o objetivo de produzir conhecimentos válidos e verdadeiros, traçando o caminho a ser seguido, detectando erros e auxiliando as decisões do cientista (MARCONI; LAKATOS, 2017).

Porém, apenas a utilização de um método específico ou a aplicação de determinadas técnicas não são suficientes para que se considerem atendidos os pressupostos gerais da ciência. A metodologia escolhida precisa se sustentar em fundamentos epistemológicos que a justifiquem, pois o conhecimento científico envolve a dicotomia entre teoria e prática, demonstrações lógicas e dados empíricos, o ideal e o real, tendo por pressuposto a concepção do pesquisador quanto ao sujeito e ao objeto de estudo e como eles se relacionam (SEVERINO, 2017).

Como as pesquisas apresentam variações quanto à finalidade, contexto e espaço em que se realizam, cada tipo requer métodos e procedimentos específicos. A partir de um recorte da área e do objeto de interesse, que permite uma delimitação genérica da pesquisa, torna-se possível especificar as etapas do estudo, identificando-se porque, como e quando utilizar cada instrumento. Ou seja, uma vez definido o foco principal do estudo, materializado na questão problema, define-se a melhor abordagem teórica ou metodológica segundo a qual irá se desenrolar a pesquisa (MENEZES *et al*, 2019).

3.1 Caracterização da pesquisa

O método de abordagem diz respeito à forma como o pesquisador pretende atacar o problema de pesquisa, ou sob que prisma pretende analisar o tema em estudo. É mais amplo e abstrato que o método de procedimento e relaciona-se ao entendimento ou objetivo geral do trabalho. Permite estabelecer previamente o alcance da investigação e as regras segundo as quais os fatos serão explicados, bem como fixar critérios quanto à validade das generalizações (MARCONI; LAKATOS, 2017, GIL, 2008, PRODANOV; FREITAS, 2013). O estudo é dedutivo quanto à abordagem, pois buscou relacionar conceitos mais gerais e consolidados, como eficiência e renúncia de receitas, além de princípios legais e constitucionais referentes à responsabilidade fiscal, com a execução de contribuições previdenciárias originadas por decisões proferidas na Justiça do Trabalho. O método dedutivo relaciona-se ao racionalismo e pressupõe que existem verdades gerais comprovadas (premissas) que podem levar à construção de novos conhecimentos (conclusões). Assim, por conexão descendente, utilizando-se unicamente de construções lógicas (silogismo), a partir de leis e teorias busca explicar fatos ou fenômenos particulares (SEVERINO, 2017, PRODANOV; FREITAS, 2013, PEREIRA *et al*, 2018, SILVA; MENEZES, 2005).

Os métodos de procedimento, por sua vez, são etapas mais concretas da investigação científica, com finalidade mais restrita (micro) no que diz respeito à explicação dos fenômenos. Também chamados de métodos específicos ou discretos, se constituem em etapas da investigação nas quais se utilizam meios técnicos determinados para a coleta e análise dos dados, de modo a garantir objetividade e precisão na investigação de fatos sociais. Como muitas vezes um único procedimento se mostra insuficiente para orientar todas as ações a serem desenvolvidas durante a pesquisa, é comum serem utilizados de maneira combinada (MARCONI; LAKATOS, 2017, GIL, 2008, PRODANOV; FREITAS, 2013).

Como métodos de procedimento, foram adotados o histórico, o monográfico e o estatístico. O método histórico, típico dos estudos de natureza qualitativa, consiste em revisitar acontecimentos, processos ou instituições do passado para, a partir de um ponto de vista crítico, determinar a sua influência no que ocorre nos dias atuais. Considera que as formas de vida social, as instituições e os costumes chegaram à forma atual após sucessivas alterações associadas ao contexto cultural de épocas passadas. Esse método busca preencher as lacunas entre os acontecimentos reconstruindo, mesmo que artificialmente, fatos históricos com o objetivo de estabelecer a continuidade e o

entrelaçamento lógico dos fenômenos estudados (MARCONI; LAKATOS, 2017, PRODANOV; FREITAS, 2013, PEREIRA *et al*, 2018). No presente estudo, buscou-se num primeiro momento revisitar os instrumentos constitucionais e legais que construíram historicamente a competência executória da Justiça do Trabalho com relação às contribuições sociais. Partindo-se da redação original do art. 114 da CF/88, passando pela EC nº 20/1998, Súmula nº 368 do TST e culminando na Súmula Vinculante nº 53, procurou-se investigar como se deram essas alterações, o que as motivou e como elas têm influenciado a capacidade arrecadatória do judiciário trabalhista ao longo dos anos.

No método monográfico a pesquisa é limitada a determinada categoria e caracteriza-se pela especificação, primando mais pela profundidade do que pelo alcance. A investigação deve examinar o tema escolhido, buscando identificar todos os fatores que o influenciaram e analisando-o em todos os seus aspectos. Para tanto, o pesquisador realiza um trabalho rigoroso no qual se utiliza predominantemente de doutrinas, sistematizando observações, críticas e reflexões (MARCONI; LAKATOS, 2017, SEVERINO, 2017, GONSALVES, 2001, GIL, 2008). Neste sentido, buscou-se analisar os aspectos históricos, legais, doutrinários, econômicos e gerenciais envolvidos na execução de contribuições previdenciárias pela Justiça do Trabalho, com maior ênfase nos aspectos relacionados à eficiência administrativa, à renúncia de receitas e à responsabilidade fiscal.

O método estatístico, por sua vez, tem por base a teoria das probabilidades e permite obter de conjuntos complexos representações simples, aptas a comprovar ou refutar as relações dos fenômenos entre si, bem como elaborar generalizações sobre sua natureza, ocorrência ou significado. O objetivo principal é fornecer uma descrição quantitativa dos fatos sociológicos, políticos, econômicos etc. Embora as explicações obtidas com a sua utilização não possam ser consideradas absolutamente verdadeiras, o método permite obter conclusões com razoável grau de precisão. A estatística, no entanto, não deve ser considerada apenas um meio de descrição racional. Constitui também um método de experimentação, de prova e de análise de extrema utilidade para os estudos de natureza social (MARCONI; LAKATOS, 2017, GIL, 2008, PEREIRA *et al*, 2018). Foi realizado um levantamento estatístico com 254 (duzentos e cinquenta e quatro) processos da Vara do Trabalho de Teófilo Otoni, distribuídos durante o ano de 2012, cujas principais conclusões serão apresentadas mais adiante, em tópico específico. O objetivo principal foi levantar valores de contribuições previdenciárias a serem

executados pela Justiça Federal, bem como valores a igual título a serem executados na Justiça do Trabalho, decorrentes de processos ajuizados naquele ano. Foram calculadas estatísticas descritivas (medidas de posição, dispersão e assimetria), montadas tabelas de frequência, feita a análise de correlação e o estudo comparativo das médias.

A pesquisa é explicativa quanto aos objetivos, bibliográfica e documental quanto às fontes, qualitativa-quantitativa quanto ao enfoque, e aplicada quanto à natureza. Pesquisas explicativas procuram identificar as causas que determinam ou que contribuem para a ocorrência dos fenômenos, visando torná-los inteligíveis ou justificar-lhes os motivos. Envolvem o registro, a análise, a classificação e a interpretação do objeto de estudo. São o tipo que mais aprofunda o conhecimento da realidade, uma vez que explicam a razão, o porquê das coisas. Por isso, são mais complexas e delicadas. Nas ciências sociais recorrem sobretudo ao método observacional podendo, em sua grande maioria, serem classificadas como *ex post facto* (realizadas após a ocorrência do fato) (VERGARA, 2005, SILVA; MENEZES, 2005, GIL, 2008, PRODANOV; FREITAS, 2013, SEVERINO, 2017).

A pesquisa bibliográfica utiliza-se de um conjunto de fontes secundárias, na forma de materiais escritos (principalmente livros e artigos científicos) ou gravados, mecânica ou eletronicamente, que contêm informações já elaboradas e publicadas por outros autores. Tem por objetivo colocar o pesquisador em contato direto com o material já escrito a respeito do seu objeto de pesquisa. Sua principal vantagem reside no fato de permitir ao investigador a cobertura de uma gama de fenômenos muito mais ampla do que aquela que poderia pesquisar diretamente. É indispensável nos estudos históricos, pois em muitas situações não há outra maneira de conhecer os fatos passados se não com base em dados bibliográficos. Já a pesquisa documental utiliza-se de fontes primárias, na forma de documentos que ainda não receberam organização, tratamento analítico e publicação, podendo ser inclusive reelaborados conforme os objetivos do estudo. Neste caso, o pesquisador tem a vantagem de ir direto à fonte, sem correr o risco de reproduzir um erro ou análise precipitada feita por outro estudioso, o que é possível de ocorrer na pesquisa bibliográfica. Como os documentos subsistem ao longo do tempo, constituem a mais importante fonte de dados em qualquer pesquisa de natureza histórica. Tem custo relativamente baixo, uma vez que a análise dos documentos, além da capacidade do pesquisador, exige apenas disponibilidade de tempo. Outra vantagem é não exigir contato com os sujeitos da pesquisa, o que economiza tempo (GIL, 2008,

PRODANOV; FREITAS, 2013, MARCONI; LAKATOS, 2017, SEVERINO, 2017, MENEZES *et al*, 2019).

A pesquisa quantitativa envolve variáveis predeterminadas cuja análise é feita geralmente com o auxílio de métodos estatísticos. Esta abordagem permite um alto índice de generalização, sendo que nela o pesquisador assume uma atitude mais neutra em relação ao objeto de estudo. Nos métodos quantitativos faz-se a coleta de dados numéricos, os quais geram conjuntos ou massas de dados passíveis de serem analisados utilizando-se determinadas técnicas matemáticas. Numa pesquisa em que a abordagem é predominantemente quantitativa o pesquisador se limita à descrição factual dos eventos, desprezando num primeiro momento sua complexidade social. Esse enfoque pode ser adotado ao se examinar qualquer área do saber humano. A pesquisa qualitativa, por outro lado, realiza a coleta de dados sem medição numérica que revele ou aperfeiçoe as questões de pesquisa. Tem por finalidade reconstruir uma realidade social com fins de análise. É muitas vezes denominada holística, visto que considera o quadro geral, sem se preocupar com o estudo das partes que o compõem. Tem por fundamentos a interpretação dos fenômenos e a atribuição de significados e não envolve o uso de métodos ou técnicas estatísticas. O pesquisador atua como instrumento-chave do processo, buscando analisar os dados de forma indutiva, estabelecendo diferenças entre o mundo social e o natural. Nas pesquisas predominantemente qualitativas o pesquisador envolve-se subjetivamente na observação, análise e interpretação dos dados, externando suas opiniões técnicas sobre o objeto ou fenômeno estudado (PEREIRA *et al*, 2018, MATTAR, 2014, PRODANOV; FREITAS, 2013, VERGARA, 2005).

Não existe pesquisa exclusivamente qualitativa ou quantitativa, pois as duas categorias se fundirão em algum momento do estudo, ainda que mais marcadas por um dos enfoques. Os dois métodos não são mutuamente excludentes e, embora apresentem diferenças metodológicas marcantes, é possível e até mesmo recomendável que se faça o tratamento quantitativo e qualitativo dos dados coletados em um mesmo estudo, utilizando-se procedimentos estatísticos para complementarem a interpretação subjetiva do pesquisador, permitindo assim um entendimento mais completo dos fenômenos sob investigação. Em termos técnicos, enquanto na abordagem qualitativa se busca identificar a presença ou ausência de determinada característica, na abordagem quantitativa procura-se medir em que grau tal característica se mostra presente, sendo possível que durante uma pesquisa, no mesmo instrumento de coleta de dados, utilizem-

se questões quantitativas e qualitativas (PEREIRA *et al*, 2018, MATTAR, 2014, PRODANOV; FREITAS, 2013).

Por fim, a pesquisa aplicada possui finalidade prática e busca a solução de problemas concretos, envolvendo verdades e interesses locais. Ao contrário da pesquisa pura, que tem natureza especulativa e é motivada pela curiosidade intelectual do pesquisador, tem foco na utilização e nas consequências práticas do conhecimento, estando mais voltada para a aplicação imediata numa realidade circunstancial do que no desenvolvimento de teorias de valor universal. Responde, de modo geral, às indagações dos atores envolvidos no planejamento e formulação de políticas públicas, sendo por isso o tipo de pesquisa de maior interesse para os pesquisadores sociais (MATTAR, 2014, PRODANOV; FREITAS, 2013, GIL, 2008, SILVA; MENEZES, 2005, VERGARA, 2005).

Num primeiro momento, foi feito um levantamento bibliográfico para averiguar a existência de publicações sobre o tema, acompanhado de fichamentos, bem como contatos com o procurador federal do INSS na cidade de Teófilo Otoni, Leonardo Ricardo Araújo Alves, e com o procurador da Fazenda Nacional na cidade de Governador Valadares, Jônatas Vieira de Lima, além de acessos a sítios da internet pertencentes a órgãos públicos que detêm a competência para executar procedimentos práticos relacionados ao tema em estudo (CNJ, CSJT, TST, STF, AGU e PGFN). Nessa perspectiva, foi investigado material existente em bases de dados, acervos particulares, arquivos judiciais e outras instâncias, além de artigos avulsos de jornais, revistas, anotações pessoais do autor e internet. Foram utilizados textos publicados entre 1954 e 2021, obtidos através de consulta ao Google Acadêmico, portal de periódicos da CAPES e às plataformas SCIELO e SPELL, além de revistas especializadas nas áreas de Direito e de Administração Pública. Em complemento, realizou-se o levantamento estatístico já citado, cujos procedimentos para seleção da amostra final se encontram detalhados no tópico a seguir.

3.2 Seleção da Amostra

De modo geral, pesquisas sociais envolvem um universo de elementos tão grande que acaba se revelando impossível examiná-los em sua totalidade, sendo muito frequente nesses casos se trabalhar com amostras. Para fins de estudo, considera-se população o conjunto de elementos que possuem as características objeto da

investigação. Já a amostra é um subconjunto dessa população, escolhido com base em critérios de representatividade, segundo procedimentos definidos pela Teoria da Amostragem, de onde serão extraídos os dados ou observações a serem analisados, com o objetivo de tirar conclusões sobre o conjunto do qual foi retirada. Deve ser escolhida de maneira que possua uma composição semelhante à da população que se pretende estudar e um número de elementos suficientes para garantirem a validade do estudo estatístico, ou seja, precisa ser representativa (VERGARA, 2005, MATTAR, 2014, PEREIRA et al, 2018, MENEZES et al, 2019, MARCONI; LAKATOS, 2017, GIL, 2008, PRODANOV; FREITAS, 2013). A Teoria da Amostragem consiste basicamente no uso de técnicas matemáticas e estatísticas que garantam a aleatoriedade e a representatividade ao se selecionar parte de uma determinada população para estudo. Por meio do cálculo das probabilidades, possibilita modelar a incerteza associada aos fenômenos sociais, avaliando-se seus efeitos no planejamento e na interpretação dos experimentos, permitindo que se tirem conclusões a partir da observação de grandes quantidades de dados, dentro de margem de erro e nível de confiança previamente definidos. Segundo Alfredo de Oliveira Pereira (1954):

A teoria de amostragem, baseada no Cálculo de Probabilidades, tem por fim assegurar aqueles procedimentos indispensáveis que devem ser objeto de cuidado do pesquisador na obtenção da amostra, o das naturais flutuações de amostra, o da tendenciosidade ("bias") e o da estimativa dos parâmetros (PEREIRA, 1954, p. 55).

Em experimentos sociais há diversos tipos de amostragem, devendo-se escolher a mais indicada com base em fatores como o tipo de população a ser pesquisada, sua extensão, o grau de homogeneidade entre os seus elementos ou grupos, etc. A amostragem probabilística é feita com base em procedimentos estatísticos, segundo os quais qualquer elemento da população-alvo tem a mesma possibilidade de compor a amostra. Baseia-se na escolha aleatória, sendo que não há interferência do pesquisador na seleção dos elementos. Permite ainda o tratamento estatístico dos dados obtidos, possibilitando o controle de erro amostral e de outros aspectos relevantes para o estudo. O número de elementos da amostra (n) é dado por cálculo estatístico, de modo a garantir sua representatividade e significância, a fim de se obter uma quantidade de elementos próxima de uma determinada margem de acerto e longe da margem de erro definida (VERGARA, 2005, MATTAR, 2014, MARCONI; LAKATOS, 2017, PRODANOV; FREITAS, 2013). Nesse sentido, esclarece Silva (2019):

Assim, por exemplo, se o tamanho da amostra for fixado, um aumento da precisão implica necessariamente na redução da confiança e reciprocamente. A única maneira de melhorar a precisão mantendo a mesma confiança é aumentar o tamanho da amostra. Analogamente, se estivermos dispostos a aceitar uma redução da confiança, a mesma precisão poderá ser obtida com uma amostra de tamanho menor. Finalmente, é importante observar que a confiança e a precisão estão relacionadas com n e, assim, para manter a confiança e reduzir o intervalo, nós vamos precisar de uma amostra maior (SILVA, 2019, p. 9).

Em complemento, Pereira (1954) destaca que:

Não é demais repetir que os resultados colhidos, embora em amostras representativas, não são os parâmetros dos universos de onde foram extraídas essas amostras. Tais resultados são definidos para as amostras examinadas, constituindo, apenas, estimativas do valor verdadeiro que seria obtido caso fosse possível estudar o universo do qual foram as amostras extraídas. Todavia, é possível indicar, em termos de probabilidades, os limites de flutuação das constantes estatísticas em torno dos parâmetros correspondentes do universo. A média, o desvio-padrão e o coeficiente de correlação de duas ou mais variáveis integrantes de uma amostra randômicamente selecionada apresentam determinadas variações (erros de amostragem) ao redor do verdadeiro valor, que serão tanto menores quanto maior for o número de observações e menor a dispersão (PEREIRA, 1954, p. 58).

A amostragem aleatória simples, também denominada casual, randômica ou acidental, é o processo mais básico de seleção de amostras utilizado em estudos científicos, tendo todos os demais se derivado dele. Consiste em numerar os elementos da população para depois selecionar alguns de maneira casual, através de algum tipo de sorteio no qual cada um deles tenha oportunidades iguais de fazer parte da amostra. Para se garantir o acaso na escolha, pode-se fazer uso de tábuas de números aleatórios ou de softwares estatísticos. Esse tipo de amostragem é bastante indicado quando se trabalha com populações reduzidas, quando os elementos já se encontram organizados em listas, ou em casos onde a dispersão geográfica não constitua um problema (FERREIRA, 2001, SILVA; MENEZES, 2005, GIL, 2008, PRODANOV; FREITAS, 2013).

Foi selecionada uma amostra aleatória simples, sem reposição, de 254 processos da Vara do Trabalho de Teófilo Otoni, ajuizados no ano de 2012, com coeficiente de confiança de 95,5% e margem de erro máxima de 5,96%, para apuração dos valores devidos a título de contribuições previdenciárias a serem executados na Justiça Federal, em confronto com valores cuja execução caberia à Justiça do Trabalho. Na prática, essas porcentagens indicam que, caso fossem extraídas diversas amostras de igual tamanho ($n=254$), utilizando-se os mesmos procedimentos já citados e calculando-se as respectivas estimativas (média, mediana, variância, desvio padrão, etc), os valores

obtidos teriam uma diferença limite, para mais ou para menos, de 5,96% para os verdadeiros valores observados (parâmetros) considerando-se toda a população, sendo que a probabilidade do valor extraído da amostra diferir do verdadeiro valor observado na população não chegaria a 5 em 100 tentativas.

Optou-se por utilizar processos do ano de 2012, pois se trata do último ano em que se trabalhou exclusivamente com autos físicos naquela VT, estando grande parte do acervo ainda disponível para consulta nos arquivos da repartição, na maior parte dos processos já tendo inclusive se encerrado o procedimento executório, o que é de suma importância para a pesquisa. Além disso, naquele ano ocorreu o recorde histórico da unidade no que diz respeito à quantidade de processos ajuizados (2410). Para o sorteio da amostra utilizou-se o recurso Ferramentas de Análise do Microsoft Excel, mais precisamente a função “ALEATÓRIO”. A pesquisa prática consistiu em consulta processual, feita através do site do Tribunal Regional do Trabalho da 3ª Região (www.trt3.jus.br), bem como ao arquivo físico da Vara do Trabalho de Teófilo Otoni/MG, para acesso aos documentos originais, em especial minutas de sentenças e atas de acordos; com posterior utilização da planilha de cálculos previdenciários na Justiça do Trabalho (Anexo A), desenvolvida pelo procurador federal do INSS no Espírito Santo, Jacques Anatole Xavier Ramos. Efetuou-se então a análise e tabulação dos dados, elaborando-se o relatório estatístico.

Importante ressaltar que a partir de março do ano de 2020, em consequência dos protocolos adotados em função da pandemia de covid-19, o acesso ao arquivo físico ficou bastante restrito, uma vez que todos os servidores passaram a laborar em teletrabalho e a nova gestão, responsável pela direção da unidade durante todo o ano de 2021, colocou muitas ressalvas à entrada e permanência de servidores no prédio da repartição. Diante dessa dificuldade, a partir de então acabou se optando por construir a base de dados exclusivamente com informações extraídas da consulta pública de processos disponível via internet.

As tabelas a seguir demonstram os procedimentos adotados para o dimensionamento da amostra, bem como os números dos processos do ano de 2012 selecionados através de amostragem aleatória simples para comporem o estudo.

DETERMINAÇÃO DO TAMANHO DA AMOSTRA PARA ESTIMAÇÃO DE PARÂMETROS POPULACIONAIS DE UMA VARIÁVEL ALEATÓRIA QUALITATIVA

Tamanho da População	N =	2.410
Nível de Confiança Desejado	100% - alfa =	95,50%
Risco de Erro	alfa/2 (%) =	2,25%
Abcissa da Curva Normal	z0 =	2,0047
Frequência Populacional Estimada Previamente	P (%) =	50,00%
Máxima Margem de Erro Desejada	e0 (%) =	5,96%
Máxima Variância da Frequência Amostral	V (%) =	8,84%
Máximo Desvio Padrão da Frequência Amostral	s (%) =	2,97%
Tamanho da Amostra para População Infinita	n0 =	283
Fração Amostral da População Infinita	f0 (%) =	11,74%
Tamanho da Amostra para População Finita	n =	254
Fração Amostral da População Finita	f (%) =	10,54%

Fonte: COCHRAN, 1965.

AMOSTA SORTEADA ATRAVÉS DA FERRAMENTA ALEATÓRIO DO MICROSOFT EXCEL

716	24	1730	803	1590	1190	148	273	714	1036	1365
940	2270	1509	988	1442	1655	155	930	1109	973	1114
1678	1879	1380	572	2086	1016	863	45	613	341	669
2183	144	2271	1724	1394	297	277	312	1712	152	1657
799	213	2333	944	188	688	898	544	309	69	1006
183	371	1679	1345	1500	1284	453	1910	294	78	411
1754	2247	2322	963	1179	1160	2321	1439	198	1310	1957
1847	2130	1683	1386	2	944	1243	2279	1977	644	461
1700	664	1932	670	2207	870	2328	1203	226	27	1961
2096	1281	976	314	145	1336	838	1498	1369	447	605
2129	867	151	1480	1652	2377	1193	1540	1299	1660	1639
2053	1295	2096	1953	2280	1042	2218	1801	2398	1165	1912
338	2136	20	834	498	1559	2134	657	2001	1626	1070
1837	720	109	57	1033	1848	1632	1187	1584	2298	2024
1256	1949	1339	1102	2213	1204	867	2253	2297	1768	487
1076	1073	1995	185	1790	409	1602	2330	280	545	1967
1544	1575	1139	1825	1182	1207	2131	2164	458	380	1928
234	1034	214	351	1132	1255	363	1930	2334	2097	689
1699	1939	183	1529	2019	1366	867	2380	1489	1973	518
13	569	1800	944	136	1771	496	2025	196	2031	492
1277	1236	1269	1392	14	1165	1107	821	486	1570	2040
1390	1904	11	1049	2309	2321	503	1593	1082	1103	10
1582	2070	1838	426	595	604	1257	1840	688	1994	2098
2361										

Fonte: elaborada pelo autor.

4 RELATÓRIO ESTATÍSTICO

Além da pesquisa bibliográfica, foi realizado um levantamento estatístico em 254 processos da Vara do Trabalho de Teófilo Otoni, ajuizados no ano de 2012. Trabalhou-se com coeficiente de confiança de 95,5% e margem de erro máxima de 5,96%. Foi feita consulta processual ao site do TRT/3ª Região para acesso ao texto de sentenças e atas de acordos, com posterior elaboração dos cálculos previdenciários (atualizados até 28/02/2018) confrontando, dentre outras variáveis, os valores devidos a título de contribuições previdenciárias que deveriam ser executados na Justiça Federal (INSSJF) com os valores a serem executados no âmbito da Justiça do Trabalho (INSSJT).

Por ocasião da qualificação do projeto de pesquisa elaborado para o presente estudo, realizada no dia 03/11/2021, foi recomendado¹⁰ que se fizessem os testes de normalidade, com o objetivo de subsidiar a escolha das ferramentas estatísticas a serem aplicadas, com o objetivo de reforçar a validade e confiabilidade do estudo. A recomendação foi acatada, tendo-se realizado tanto a análise gráfica quanto o teste de Kolmogorov-Smirnov, aplicado com nível de significância de 5%, cujas demonstrações e respectivos resultados se encontram no Anexo C.

O levantamento envolveu o cálculo de medidas estatísticas de posição, dispersão e assimetria, a elaboração de distribuições de frequências, o cálculo de probabilidades e a análise de correlação envolvendo tanto o procedimento gráfico quanto o cálculo de coeficientes (COSTA, 1998, BARBETTA, 2006). Além disso, realizaram-se testes de hipóteses para comparar as médias das contribuições a serem executadas na JF com aquelas cuja execução se daria na JT, bem como foram elaborados gráficos a partir dos relatórios “Justiça em Números” (CNJ) dos anos de 2003 a 2021. Os gráficos, tabelas e medidas foram gerados utilizando-se a linguagem de programação R e o software correspondente, além do software estatístico PSPP. Foi então efetuada a análise qualitativa dos dados, com o objetivo de ilustrar as conclusões expostas a seguir.

¹⁰ Mais especificamente pelo professor Agnaldo Keiti Higushi, membro titular da banca de avaliação.

4.1 Estatísticas Descritivas

As chamadas medidas-resumo são a maneira mais simples e rápida de se representar uma grande quantidade de elementos com base na observação de uma amostra. Segundo Morettin e Bussab (2017):

Muitas vezes, queremos resumir ainda mais estes dados, apresentando um ou alguns valores que sejam representativos da série toda. Quando usamos um só valor, obtemos uma redução drástica dos dados. Usualmente, emprega-se uma das seguintes medidas de posição (ou localização) central: média, mediana ou moda. A moda é definida como a realização mais freqüente do conjunto de valores observados. (...) A mediana é a realização que ocupa a posição central da série de observações, quando estão ordenadas em ordem crescente. (...) Finalmente, a média aritmética, conceito familiar ao leitor, é a soma das observações dividida pelo número delas (MORETTIN; BUSSAB, 2017, p. 52).

Além das medidas de posição (média, moda, mediana, etc), para que se possa compreender o grau de homogeneidade da população com relação a determinada característica faz-se necessário, de forma complementar, que se calculem as chamadas medidas de dispersão pois, segundo os autores citados:

O resumo de um conjunto de dados por uma única medida representativa de posição central esconde toda a informação sobre a variabilidade do conjunto de observações. (...) Notamos, então, a conveniência de serem criadas medidas que sumarizem a variabilidade de um conjunto de observações e que nos permita, por exemplo, comparar conjuntos diferentes de valores, como os dados acima, segundo algum critério estabelecido. Um critério freqüentemente usado para tal fim é aquele que mede a dispersão dos dados em torno de sua média, e duas medidas são as mais usadas: desvio médio e variância. O princípio básico é analisar os desvios das observações em relação à média dessas observações (MORETTIN; BUSSAB, 2017, p. 54-55).

Ainda, para uma análise mais completa do conjunto de dados, recomenda-se o uso de medidas baseadas em postos ou posições, principalmente por se revelarem pouco afetadas por valores extremos, além de permitirem que se tirem conclusões desvinculadas de suposições quanto à forma assumida pela distribuição dos dados. Nesse sentido:

Tanto a média como o desvio padrão podem não ser medidas adequadas para representar um conjunto de dados, pois: (a) são afetados, de forma exagerada, por valores extremos; (b) apenas com estes dois valores não temos idéia da simetria ou assimetria da distribuição dos dados. Para contornar esses fatos, outras medidas têm de ser consideradas. Vimos que a mediana é um valor que deixa metade dos dados abaixo dela e metade acima (...). De modo geral, podemos definir uma medida, chamada quantil de ordem p ou p -quantil, indicada por $q(p)$, onde p é uma proporção qualquer, $0 < p < 1$, tal que $100p\%$ das observações sejam menores do que $q(p)$ (MORETTIN; BUSSAB, 2017, p. 58).

Por fim, o uso das medidas de assimetria serve para que se tenha uma noção de como os valores da população se distribuem fisicamente em relação à média,

fornecendo uma primeira ideia de como seria a forma gráfica dessa distribuição e permitindo que se tirem novas conclusões que, associadas às medidas de posição e de dispersão, contribuam para caracterizar de maneira ainda mais completa o conjunto de dados sob estudo. Tecnicamente, nas palavras de Zanão Júnior *et al* (2007):

O coeficiente de assimetria é usado para indicar quanto e como a distribuição de frequências se afasta da simetria. Valores de assimetria iguais a zero indicam que a distribuição é simétrica; se for positivo, a distribuição é assimétrica à direita e se for negativo, é assimétrica à esquerda (Zanão Júnior *et al*, 2007, p. 5).

MEDIDAS DE POSIÇÃO, DISPERSÃO E ASSIMETRIA

VARIÁVEL	MÍNIMO	1º QUARTIL	MEDIANA	3º QUARTIL	MÁXIMO	MÉDIA	ATÉ MÉDIA	> MÉDIA	VARIÂNCIA	D.PADRÃO	D. MÉDIO	INTERQUARTIS	ASSIMETRIA
Valor da Causa (R\$)	45.2	806.9	3222.0	17552.8	350389.7	16273.2	74,02%	25,98%	1564140658	39471.29	19378.6	16868.47	0.9880487
INSS Justiça Federal (R\$)	0.00	0.00	0.00	0.00	71098.33	1925	84,25%	15,75%	54839376	7390.77	3136.10	0.00	0.7781306
INSS Justiça do Trabalho (R\$)	0.00	0.00	0.00	193.8	57899.8	995.7	87,00%	13,00%	23789739	4867.86	1592.92	200.95	0.6111976
Verbas Salariais (%)	0.00000	0.00000	0.00000	0.00000	100.000	0.07756	81,89%	18,11%	0.04081648	0.2016328	0.1267112	0.00	1.149.467
Tempo de Tramitação (anos)	0.00	0.000	1.000	3.000	9.000	2.079	74,02%	25,98%	6.088.288	2.462.584	1.809.474	3.00	1.308.983

Fonte: elaborada pelo autor.

Com base na amostra selecionada, o valor médio dos pedidos nos processos trabalhistas distribuídos na unidade de Teófilo Otoni no ano de 2012 soma R\$16.273,20. Esse valor pode não representar tão bem o conjunto estudado, uma vez que o valor máximo encontrado, referente ao processo nº 314/2012, é muito superior à média, à mediana e à grande maioria dos valores pedidos nos demais processos e, por isso, interfere no cálculo da média. Isso é facilmente verificável ao se observar que 50% dos processos têm valor de causa inferior a R\$3.222,00 e que apenas 25,98% dos processos têm o pedido inicial superior à média. Como havia se identificado durante o levantamento preliminar que as cartas precatórias haviam interferido no cálculo do valor médio da causa, provocando sua redução, optou-se por substituir o valor 0 (zero), atribuído anteriormente a todas aquelas CPs cujo valor da causa não foi possível identificar, pelo valor do salário mínimo vigente no ano de 2012 (R\$622,00). A análise conjunta das medidas indica distribuição assimétrica de dados com cauda à direita, o que é comprovado pelas medidas de dispersão (com desvios inclusive superiores à média e mais próximos ao terceiro quartil) e pelas medidas de assimetria.

Embora o valor médio das contribuições cuja execução se daria teoricamente na Justiça Federal, calculadas sobre os vínculos reconhecidos, seja R\$ 1925,00, em pelo menos 75% dos processos não havia contribuições a serem recolhidas sobre o contrato de trabalho e, somente em 15,75% dos processos o valor devido foi superior à média,

indicando mais uma vez a assimetria do conjunto de dados, confirmada pelo respectivo coeficiente e pelas medidas de dispersão. Já a média dos valores devidos a título de contribuições previdenciárias cuja execução se deu na Justiça do Trabalho é igual a R\$ 995,70, correspondendo a 51,72% da média do valor devido a título contribuições sobre os vínculos reconhecidos em juízo. Este valor é altamente significativo para o estudo, uma vez que teoricamente o valor a ser executado na Justiça Federal seria muito superior ao recolhido na Justiça do Trabalho. Tal constatação fica ainda mais reforçada quando, da leitura das medidas de posição, se conclui que em pelo menos 50% dos processos distribuídos no ano de 2012 não se arrecadou qualquer valor a título de contribuições sociais e em pelo menos 75% deles se arrecadou menos de R\$193,80. O quadro se agrava ao se constatar, segundo o CNJ (2021), que ao se transferir para a JF a execução de contribuições previdenciárias oriundas da JT amplia-se em média em 9 anos o tempo de recebimento.

Outro dado preocupante revelado pela pesquisa é o fato de que em pelo menos 3/4 dos processos pesquisados o percentual de verbas salariais deferidas corresponde a 0%, o que implica na não incidência de contribuições previdenciárias. Além disso, a média do percentual de verbas salariais discriminadas nas minutas de acordo é de 7,76% e em apenas 18,11% dos processos esse percentual é superado. Isso provavelmente se deve ao fato de os acordos celebrados na fase de conhecimento do processo, contrariamente ao que ocorre com aqueles celebrados após sentença ou homologação de cálculos, não serem obrigados a guardar proporcionalidade de verbas salariais e indenizatórias com as verbas anteriormente deferidas ou com os valores já homologados, ocorrendo muitas vezes das partes se conciliarem somente com relação às verbas indenizatórias constantes do pedido inicial.

O tempo médio até o arquivamento dos processos distribuídos no ano de 2012 (2,079 anos) mostrou-se inferior, inclusive, ao valor apurado nos relatórios “Justiça em Números” do CNJ (2015 a 2020) que, para o primeiro ano apurado da série, apresentava tempo médio de arquivamento para as execuções igual a 3,92 anos. Um indicativo de que a unidade de Teófilo Otoni se encontrava à época em posição destacada com relação a essa estatística. Em apenas 25,98% dos processos analisados, cerca de um quarto da amostra, foi observado tempo de arquivamento superior à média. Importante informar que, como critério para contagem de anos dos processos que ainda não haviam sido arquivados até o momento da consulta aos autos, adotou-se o ano de 2021 como

termo final, isso para que fosse possível utilizar todos os elementos da amostra no cálculo das medidas de posição, dispersão e assimetria.

4.2 Distribuição de Frequências para Variáveis Binárias ou Dicotômicas

Sobre as variáveis binárias ou dicotômicas, destacam Morettin e Bussab (2017):

Para cada tipo de variável existem técnicas apropriadas para resumir as informações, donde a vantagem de usar uma tipologia de identificação (...) Em algumas situações podem-se atribuir valores numéricos às várias qualidades ou atributos (ou, ainda, classes) de uma variável qualitativa e depois proceder-se à análise como se esta fosse quantitativa, desde que o procedimento seja passível de interpretação. Existe um tipo de variável qualitativa para a qual essa quantificação é muito útil: a chamada variável dicotômica. Para essa variável só podem ocorrer duas realizações, usualmente chamadas sucesso e fracasso (MORETTIN; BUSSAB, 2017, p. 10).

A transformação dos atributos observados para essas variáveis qualitativas em valores numéricos possibilita a leitura dos dados por softwares estatísticos como o R e o PSPP, permitindo que se organizem tabelas de frequências que irão subsidiar análises mais profundas e detalhadas a respeito da base de dados em estudo. Segundo Freund (2006):

Quando lidamos com grandes conjuntos de dados, e às vezes até lidando com conjuntos nem tão grandes, pode ser bem problemático obter uma boa visualização da informação transmitida. (...) em geral é necessário que reordenemos e/ou agrupemos, de alguma forma especial, os dados crus, ou seja, os dados ainda não tratados. Tradicionalmente, isso envolve uma distribuição de frequência ou alguma de suas representações gráficas, em que agrupamos ou classificamos os dados num certo número de categorias ou classes. (...) As distribuições de frequência apresentam os dados de uma forma relativamente compacta, dão uma boa visualização global e contêm informações adequadas para muitos propósitos mas (...) existe alguma perda de informação. Algumas coisas que podem ser determinadas a partir dos dados originais não podem ser determinadas a partir de uma distribuição. (...) Mesmo assim, as distribuições de frequência apresentam a informação de uma forma mais conveniente, e o preço que pagamos por isso, a perda de certa informação, em geral compensa (FREUND, 2006, p. 33-34).

TABELA DE FREQUÊNCIAS PARA VARIÁVEIS BINÁRIAS OU DICOTÔMICAS

VARIÁVEL	FREQ.ABS.	FREQ.REL.	FREQ.PER.
Processo da VT	218	0.86	85.83
Carta Precatória	36	0.14	14.17
Vínculo Não Reconhecido	200	0.79	78.74
Vínculo Reconhecido	54	0.21	21.26
INSS Vínculo Não Recolhido	251	0.99	98.82
INSS Vínculo Recolhido	3	0.01	1.18
Partes Não Conciliaram	144	0.57	56.69
Partes Conciliaram	110	0.43	43.31
Somente Verbas Indenizatórias	208	0.82	81.89
Há Verbas Salariais	46	0.18	18.11
INSS Acordo Não Recolhido	216	0.85	85.04
INSS Acordo Recolhido	38	0.15	14.96
PGF Manifestação Opcional	248	0.98	97.64
PGF Manifestação Obrigatória	6	0.02	2.36
Processos Ativos	15	0.06	5.91
Processos Arquivados	239	0.94	94.09
TOTAL:	254	1.00	100

Fonte: elaborada pelo autor.

Passando à análise dos dados, constatou-se que 14,17% dos processos da amostra correspondem a cartas precatórias recebidas de outras unidades judiciárias. Nesses processos geralmente não há recolhimento de contribuições previdenciárias e, como na sua grande maioria são devolvidos após poucos meses da distribuição, é comum serem arquivados no mesmo ano em que foram recebidos. Esse dado é importante porque tem influência tanto no cálculo da média de contribuições sociais devidas/recolhidas, quanto no tempo médio de arquivamento.

Em 21,26% (aproximadamente 1/5) dos processos houve reconhecimento de vínculo na sentença ou no acordo, indicando ser esse o montante aproximado de processos em que parte da execução é transferida para a Justiça Federal, acarretando perda de arrecadação para a Justiça do Trabalho e atraso na cobrança dos recursos. Além disso, em toda a amostra apenas em 3 processos (cerca de 1%) as contribuições previdenciárias referentes ao vínculo trabalhista reconhecido foram recolhidas na Justiça do Trabalho, demonstrando realmente o caráter esporádico ou incidental de tais recolhimentos naquela justiça especializada. Ainda assim, em um desses processos (24/2012) o valor recolhido foi bastante elevado (R\$ 14.151,32), muito superior à média dos valores devidos por processo a título de contribuições previdenciárias para aquele ano e certamente contribuiu significativamente para a arrecadação da unidade.

Em 43,31% dos processos pesquisados houve a celebração de acordo, confirmando o caráter conciliatório da Justiça do Trabalho, expresso inclusive como

princípio orientador da sua atuação. Porém, apenas em 18,11% dos processos pesquisados identificou-se a existência de verbas salariais discriminadas na conciliação, verbas essas sobre as quais incidem Imposto de Renda e/ou contribuições previdenciárias, o que chama a atenção para a baixa base arrecadatória que representam. Além disso, somente em 14,96% dos processos pesquisados se efetivou o recolhimento de contribuições previdenciárias incidentes sobre os acordos, reduzindo ainda mais a participação desses processos na arrecadação de contribuições sociais no âmbito da JT. É importante lembrar que os dados desta variável devem ser analisados em conjunto com as demais devendo-se, por exemplo, retirar do cômputo total os processos em que há vínculo empregatício reconhecido, uma vez que a execução das contribuições sociais neles devidas é transferida para a Justiça Federal, além dos que possuem acordos celebrados com 100% das verbas possuindo caráter indenizatório, somados ainda àqueles em que os devedores se quedaram inadimplentes.

Uma vez que a Portaria 582/13-MF estabelece obrigatoriedade de acompanhamento da execução pelo órgão jurídico da União apenas para os processos cujo valor das contribuições previdenciárias devidas seja superior a R\$ 20.000,00 (vinte mil reais), na maioria quase absoluta dos casos (97,64% para a amostra analisada) os processos acabam não sendo encaminhados à PGF e os cálculos do montante devido e o recolhimento das contribuições sociais ocorrem sem a fiscalização e a manifestação do órgão responsável. Especificamente para os processos distribuídos no ano de 2012, quando o limite para manifestação ainda era de R\$10.000,00, com base na amostra pesquisada, teoricamente¹¹ o acompanhamento pelo órgão fiscalizador teria ocorrido em apenas 2,36% dos casos.

Com relação ao arquivamento, até o momento da coleta dos dados para elaboração do relatório estatístico 94,09% dos processos da amostra já se encontravam arquivados, uma porcentagem considerada alta levando-se em consideração a demanda elevada por ajuizamento de feitos naquela unidade e o volume de recursos cabíveis nas mais diversas fases do processo.

¹¹ Utilizou-se a expressão teoricamente uma vez que é do conhecimento do autor do estudo, que esteve lotado na unidade da PGF em Teófilo Otoni no período de junho de 2009 a dezembro de 2012, que à época existia uma orientação, de iniciativa do procurador federal Leonardo Ricardo Araújo Alves (responsável pelo Escritório de Representação da Procuradoria do INSS na cidade), para que fossem encaminhadas àquela unidade todos os processos trabalhistas em que houvesse determinação do recolhimento de contribuições previdenciárias, independentemente dos valores. Esse fato, inclusive, despertou o interesse de num futuro estudo comparar o recolhimento previdenciário da unidade naquele período com os montantes recolhidos em épocas em que não vigorava no ER tal recomendação.

4.3 Análise de Correlação

Para a análise gráfica dos pontos gerados pelos pares de observações, complementada pelo cálculo do coeficiente de correlação Spearman, selecionaram-se as variáveis valor da causa (VLCAUSA), contribuições previdenciárias a serem executadas na Justiça Federal (INSSJF), contribuições previdenciárias cobradas na Justiça do Trabalho (INSSJT), percentual de verbas salariais discriminadas nas conciliações (PERCENT), e tempo de tramitação do processo até o arquivamento (DURAÇÃO). A seguir, a partir da observação dos gráficos de pontos e dos valores encontrados para o coeficiente, realizou-se a análise de correlação que, nas palavras de Pereira (1954), tem o seguinte significado:

Correlação é a tendência à variação concomitante, em grandeza e sinal, dos afastamentos de duas séries de dados em relação às respectivas médias. A correlação pode ser direta ou positiva, inversa ou negativa, ou ainda, nula. Diz-se que existe correlação direta entre dois fenômenos, quando, aumentando ou diminuindo um deles, o outro tem um acréscimo ou uma redução determinada; ao contrário, quando, pelo aumento ou diminuição de um dos fenômenos, temos a redução ou aumento do outro, dizemos que há entre eles correlação inversa ou negativa. A correlação nula indica ausência absoluta de correlação ou dependência entre os dois fenômenos (PEREIRA, 1954, p. 65).

Ou, nas palavras de Restrepo e Gonzalez (2007):

Coefficiente de correlación - Un coeficiente de correlación, mide el grado de relación o asociación existente generalmente entre dos variables aleatorias. No es conveniente identificar correlación con dependencia causal, ya que, si hay una semejanza formal entre ambos conceptos, no puede deducirse de esto que sean análogos (...); en efecto es posible que haya una alta correlación entre dos acontecimientos y que sin embargo, no exista entre ellos relación de causa o efecto; por ejemplo cuando dos acontecimientos tienen alguna causa común, pueden resultar altamente asociados y no son el uno causa del otro¹² (RESTREPO; GONZALEZ, 2007, p. 185).

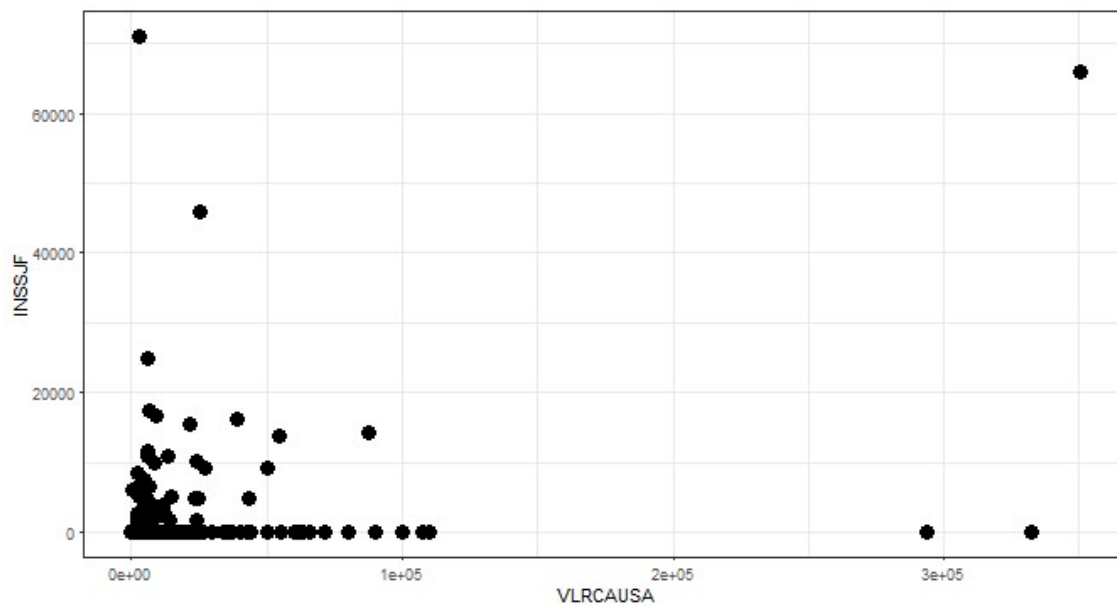
Para fins de classificação, numericamente falando, utilizam-se as seguintes convenções:

Cohen (1998) apresenta a seguinte classificação no que diz respeito à magnitude do coeficiente: $0,10 < r < 0,29$ = pequeno; $0,30 < r < 0,49$ = médio e $r > 0,50$ = grande. Para Dancey e Reidy (2006) valores até 0,30 devem ser considerados fracos, entre 0,40 e 0,60 moderados e acima de 0,70 fortes (PARANHOS *et al*, 2014, p. 69).

¹² Coeficiente de Correlação – Um coeficiente de correlação mede o grau de relação ou associação existente geralmente entre duas variáveis aleatórias. Não é conveniente identificar correlação com dependência causal já que, se existe uma semelhança formal entre ambos os conceitos, não se pode deduzir daí que sejam análogos (...); realmente é possível que haja uma alta correlação entre dois acontecimentos e contudo, não exista entre eles relação de causa e efeito; por exemplo, quando os acontecimentos têm alguma causa comum, podem resultar altamente associados e não são um causa do outro (tradução livre).

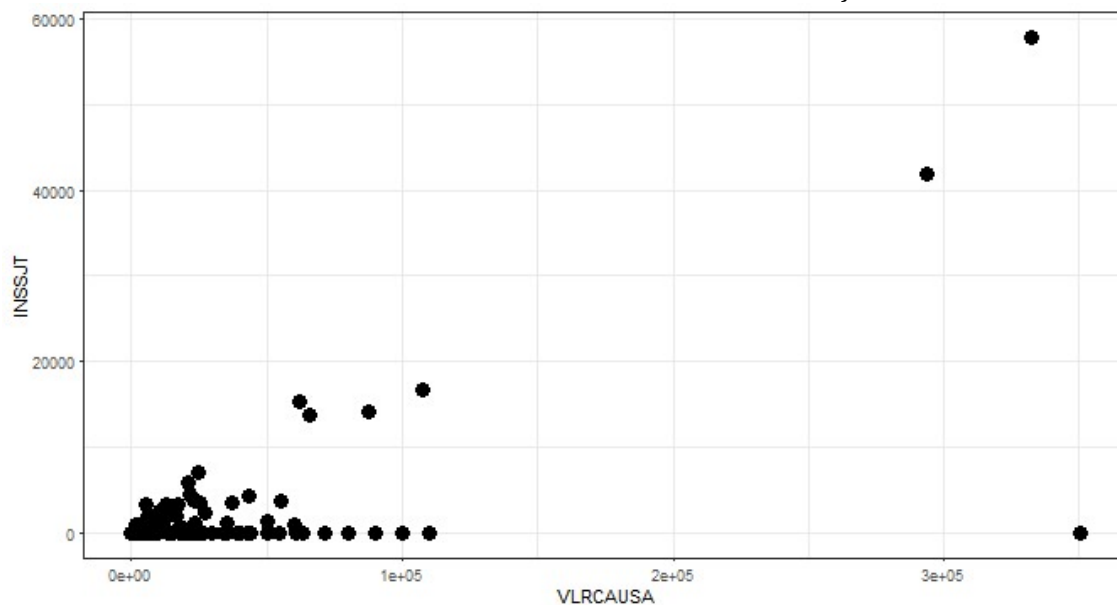
Com base nesta última apresentam-se, a seguir, os achados mais significativos obtidos com relação à amostra pesquisada.

GRÁFICO DE PONTOS: VALOR DA CAUSA/INSS JUSTIÇA FEDERAL



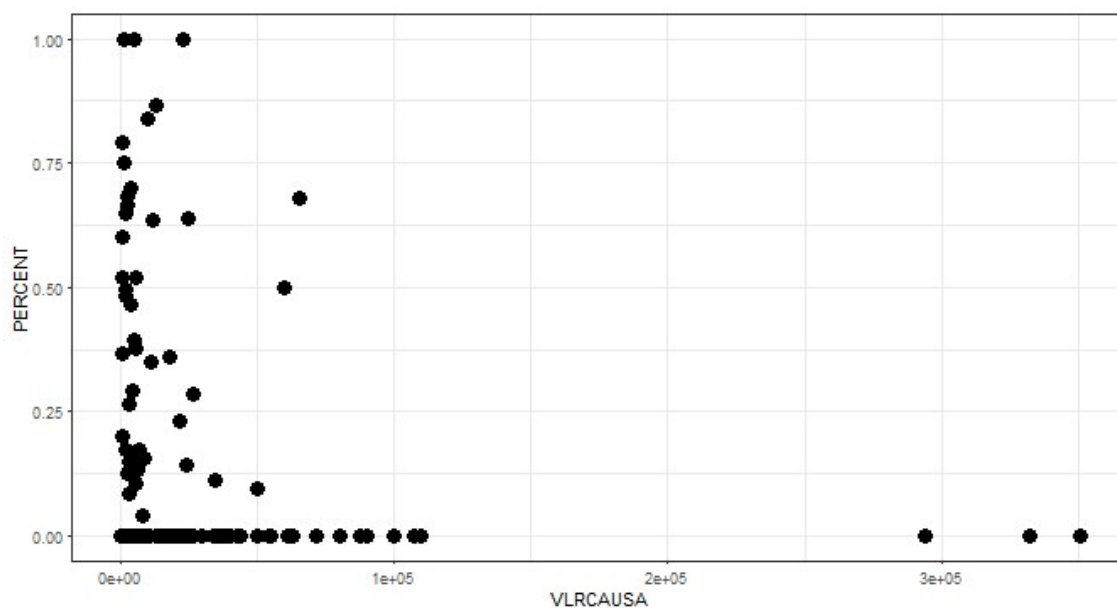
Fonte: elaborado pelo autor.

GRÁFICO DE PONTOS: VALOR DA CAUSA/INSS JUSTIÇA DO TRABALHO



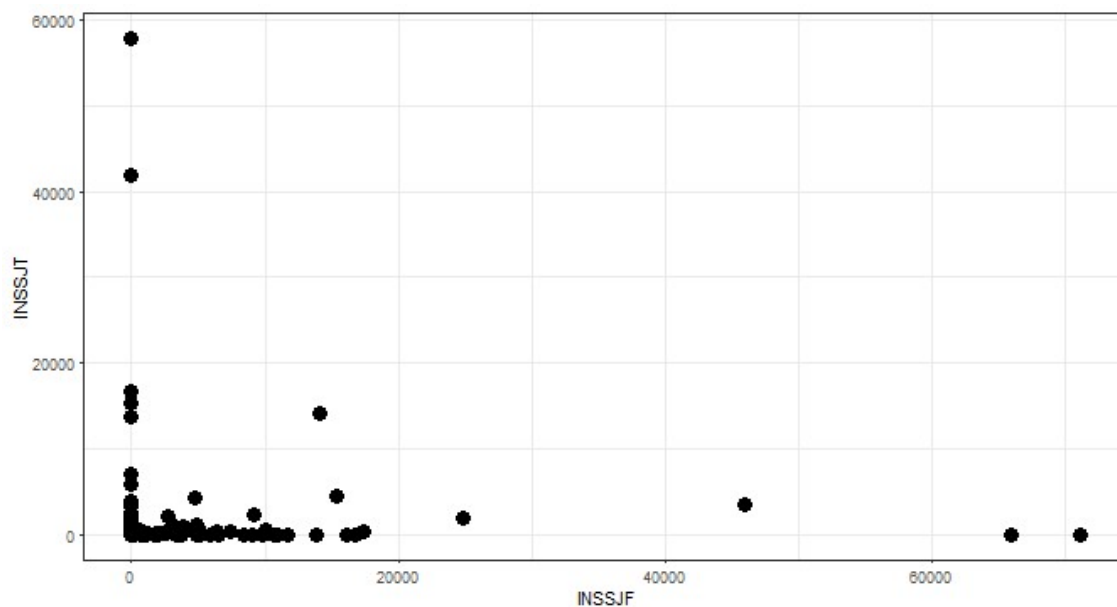
Fonte: elaborado pelo autor.

GRÁFICO DE PONTOS: VALOR DA CAUSA/PERCENTUAL DE VERBAS SALARIAIS



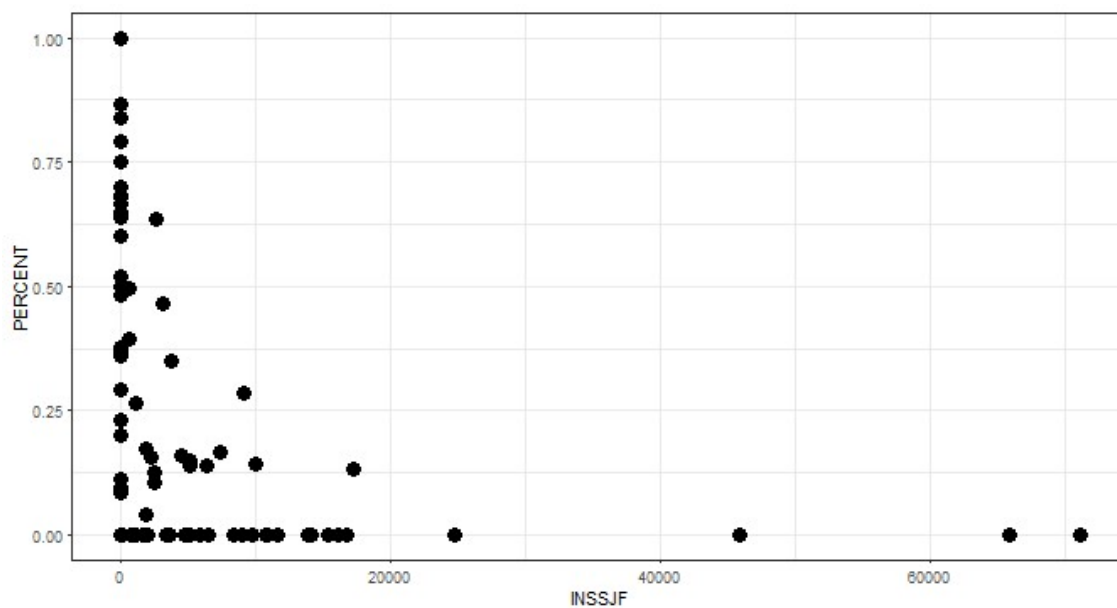
Fonte: elaborado pelo autor.

GRÁFICO DE PONTOS: INSS JUSTIÇA FEDERAL/INSS JUSTIÇA DO TRABALHO



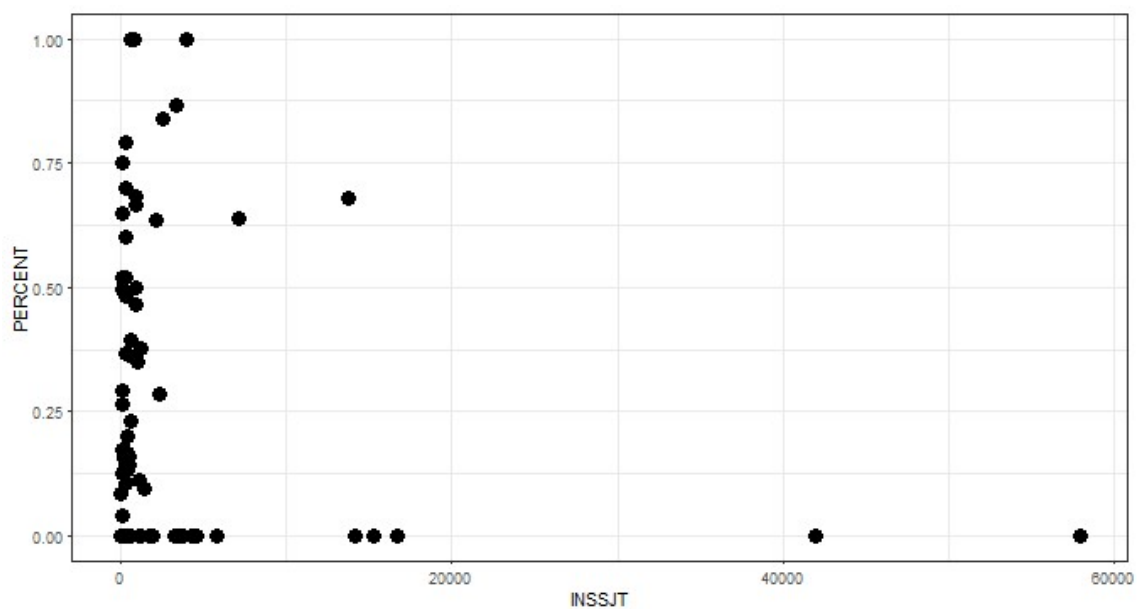
Fonte: elaborado pelo autor.

GRÁFICO DE PONTOS: INSS JUSTIÇA FEDERAL//PERCENTUAL DE VERBAS SALARIAIS



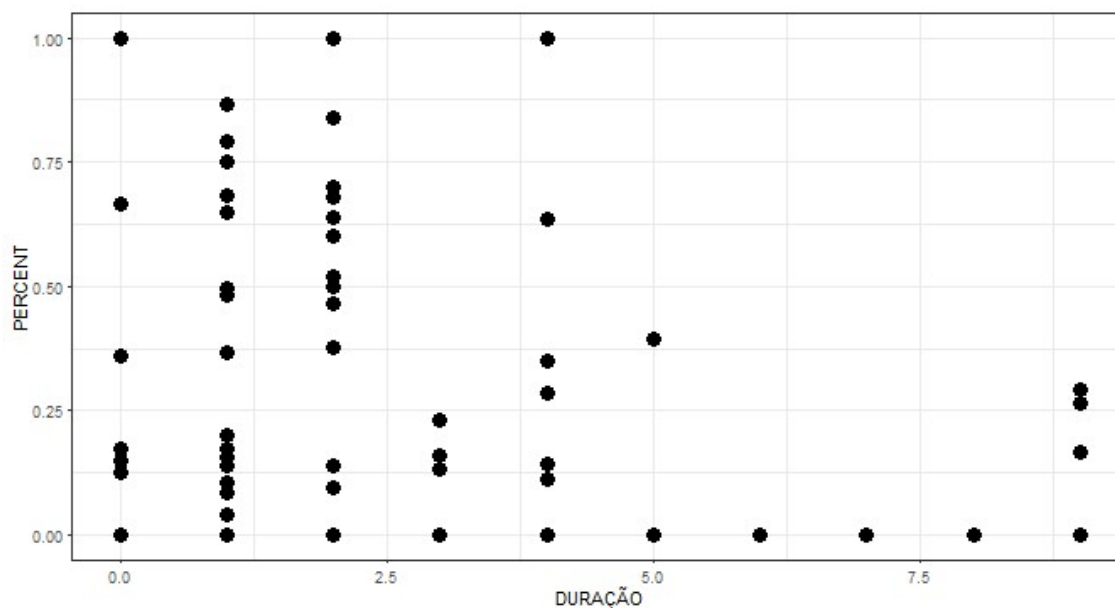
Fonte: elaborado pelo autor.

GRÁFICO DE PONTOS: INSS JUSTIÇA DO TRABALHO//PERCENTUAL DE VERBAS SALARIAIS



Fonte: elaborado pelo autor.

GRÁFICO DE PONTOS: TEMPO ATÉ O ARQUIVAMENTO/ PERCENTUAL DE VERBAS SALARIAIS



Fonte: elaborado pelo autor.

TABELA DE COEFICIENTES DE CORRELAÇÃO DE SPEARMAN

RS	VLCAUSA	INSSJF	INSSJT	PERCENT	DURAÇÃO
VLCAUSA	1	0.234	0.340	0.127	0.523*
INSSJF	0.234	1	0.202	0.202	0.238
INSSJT	0.340	0.202	1	0.642*	0.359
PERCENT	0.127	0.202	0.642*	1	0.122
DURAÇÃO	0.523*	0.238	0.359	0.122	1

*correlação significativa ao nível de confiança de 1%

Fonte: elaborada pelo autor.

Partindo-se da análise gráfica, poucos pares de variáveis apresentaram pequenas tendências observáveis, seja ascendente ou descendente, o que foi comprovado através do cálculo dos coeficientes de correlação, com a maioria dos pares de variáveis testados apresentando valor inferior a 0.40, patamar esse que deve ser superado para que a correlação seja considerada ao menos de intensidade moderada. Isso só ocorreu para os pares INSSJT/PERCENT (0.642) e VLCAUSA/DURAÇÃO (0.523). Ainda, uma vez que para a correlação ser considerada forte o valor do coeficiente deve ser superior a 0.70, nenhum dos pares de variáveis analisados se classificou nessa categoria.

Assim, verificou-se que percentuais altos de verbas salariais estão associados a valores altos de contribuições previdenciárias a serem executadas na Justiça do Trabalho, o que acaba sendo uma dedução natural. Por outro lado, valores da causa elevados também estão associados a um tempo maior entre a distribuição e o

arquivamento do processo, o que leva a crer que valores de causa maiores também tragam maiores dificuldades para a execução das contribuições sociais.

Isso talvez explique o porquê das partes e dos magistrados, quando da celebração de acordos e muitas vezes visando incentivar a conciliação e o encerramento da demanda num prazo mais curto, optarem pela isenção de custas e pela discriminação das verbas acordadas como sendo de natureza integralmente indenizatória, sobre as quais não incidem encargos sociais.

4.4 Comparação de Médias

Segundo Komatsu (2017):

A grande aplicabilidade da inferência estatística é obter uma informação acurada de uma característica de uma população sem que se precise coletar informações de todos os seus indivíduos. Assim, utiliza-se um subconjunto de dados observados (amostra) para inferir características do conjunto maior (população). Dado um conjunto de observações independentes (amostra aleatória) de uma população cuja distribuição pertença a alguma família de distribuições, como a Normal ou a de Poisson, a inferência estatística paramétrica pode ser utilizada para testar hipóteses sobre, ou estimar, parâmetros desconhecidos, como a média e o intervalo de confiança. (...) Muitos delineamentos de pesquisa em psicologia, educação e ciências sociais implicam comparar dois grupos em relação a alguma característica mensurada. Neste cenário, uma das dúvidas que muitos pesquisadores se deparam no momento de testar suas hipóteses é qual teste escolher, considerando a desejabilidade de se obter maior poder em detectar diferenças e diminuir os riscos de falsos positivos. Para comparar duas amostras independentes, os pesquisadores têm recorrido principalmente a duas ferramentas estatísticas: o teste t de student e o teste de Mann-Whitney (ou Mann-Whitney Wilcoxon) (KOMATSU, 2017, p. 122).

4.4.1 Teste t de Student:

Determinada a variável a ser testada, valor médio da contribuição previdenciária executado na Justiça do Trabalho de Teófilo Otoni, definiram-se os parâmetros do teste, com nível de confiança (alfa) igual a 0,05 e tamanho da amostra igual a 254.

Em seguida, comparou-se a estatística t-calculada para a variável testada, com limites inferior $t_{ci} = -1,969385$, e limite superior $t_{cu} = 1,969385$, com o valor observado da estatística-t para a variável a ser comparada (valor médio da contribuição previdenciária a ser executado na Justiça Federal), igual a 1,995205.

Sendo H_0 a hipótese nula, que afirma haver igualdade entre os valores médios das duas variáveis, caso t pertença a (t_{ci} , t_{cu}), não se rejeita H_0 . Caso contrário, rejeita-se H_0 . Como resultado do teste de hipóteses aplicado, rejeitou-se H_0 , do que se conclui existir uma diferença real e a maior, estatisticamente demonstrada, entre o valor das contribuições previdenciárias resultantes de decisões declaratórias proferidas na Justiça

do Trabalho, que devem ser executadas na Justiça Federal, e o valor daquelas resultantes de decisões condenatórias, cuja execução é de competência do próprio judiciário trabalhista.

4.4.2 Teste de Mann-Whitney Wilcoxon:

		Ranks		
		N	Mean Rank	Sum of Ranks
INSSJT – INSSJF	Negative Ranks	50 ^a	65,96	3298,00
	Positive Ranks	53 ^b	38,83	2058,00
	Ties	151 ^c		
	Total	254		

a. INSSJT < INSSJF

Fonte: elaborada pelo autor.

b. INSSJT > INSSJF

c. INSSJT = INSSJF

Test Statistics ^b	
	INSSJT - INSSJF
Z	-2,040 ^a
Asymp. Sig. (2-tailed)	,041

a. Based on positive ranks.

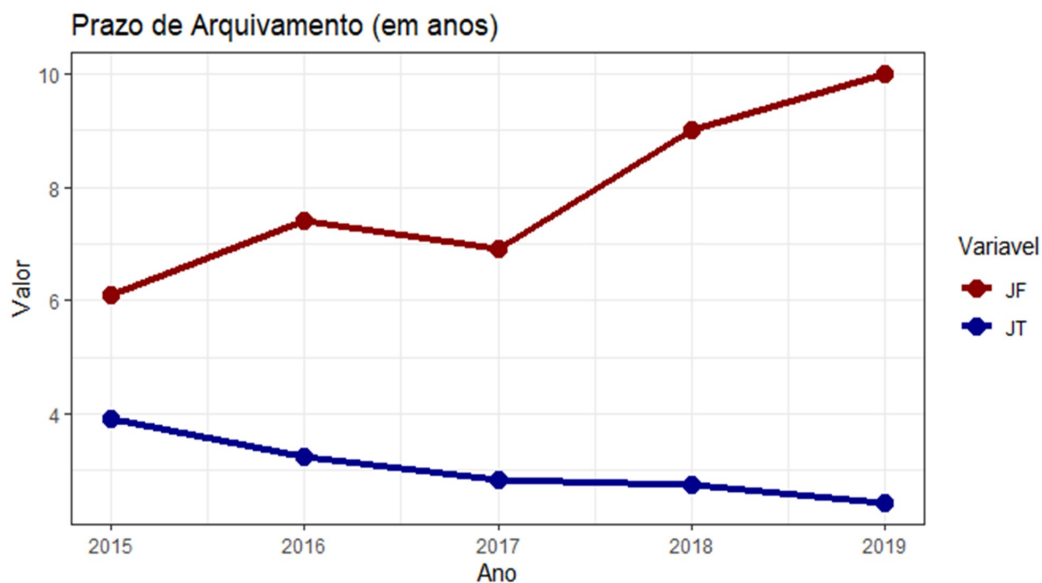
b. Wilcoxon Signed Ranks Test

Fonte: elaborada pelo autor.

Os testes de hipóteses t de student e Mann-Whitney Wilcoxon foram realizados ao nível de significância de 5%. A diferença acentuada entre uma média pontual e a outra (R\$1925,00 e R\$995,70) já havia indicado uma discrepância elevada entre os valores hoje cobrados na Justiça do Trabalho e aqueles possivelmente transferidos para a competência da Justiça Federal. Os dois testes de hipóteses realizados corroboraram essa conclusão ao demonstrarem que os valores a serem executados na Justiça Federal não pertencem, em termos estatísticos, ao intervalo de confiança construído para os valores a serem executados na Justiça do Trabalho. O fato de envolverem metodologias diferentes, sendo o primeiro um teste paramétrico que analisa a média da distribuição, e o segundo um teste não-paramétrico que analisa a mediana, empresta maior validade ao estudo, uma vez que ambos retornaram o mesmo resultado. Dessa forma, o p-valor inferior a 0,05 indicou que *a hipótese nula (H0)*, que afirma a igualdade entre as duas médias (INSSJF e INSSJT), *deve ser rejeitada*.

4.5 Análise Gráfica

Com base em valores obtidos dos relatórios anuais “Justiça em Números”, publicados pelo CNJ desde o ano de 2003, foram elaborados gráficos de linhas para se tentar compreender melhor o comportamento da execução previdenciária tanto na Justiça do Trabalho quanto na Justiça Federal. O primeiro deles compara o prazo médio da execução na JT com o prazo médio da execução fiscal na JF.



Fonte: elaborado pelo autor.

No gráfico percebe-se claramente a tendência ascendente da curva construída para a execução fiscal na JF (na cor vermelha), em contraste com a curva de execução da JT (na cor azul), que possui tendência historicamente descendente. Além disso a diferença, que no início da série representava cerca 2 anos, se ampliou consideravelmente atingindo, no ano de 2020, seu maior patamar: cerca de 9 anos.



Fonte: elaborado pelo autor.

O gráfico seguinte mostra os valores anuais, em bilhões de reais, referentes à arrecadação de contribuições previdenciárias na Justiça do Trabalho. Com exceção do período de 2012 a 2014, quando houve primeiro um crescimento atípico da curva, atingindo-se o valor máximo da série (cerca de 6,3 bilhões de reais), tendo logo após ocorrido uma queda de igual proporção¹³, percebe-se um comportamento regular e crescente da curva de arrecadação, que somente voltou a ser interrompido no ano de 2020, certamente por conta dos efeitos econômicos da pandemia de covid-19. Chama a atenção também o fato de não ter ocorrido queda na arrecadação entre os anos de 2017 e 2018, uma vez que houve uma redução significativa na distribuição de processos na Justiça do Trabalho a partir do início da vigência da reforma trabalhista (final de 2017).

¹³ Esse movimento atípico, que na série identifica três dados bastante superiores ao conjunto (*outliers*), indicou a necessidade de maiores investigações a serem realizadas num estudo futuro.

5 RESULTADOS E DISCUSSÃO

Com relação ao primeiro objetivo específico constatou-se que, ao retirar (via Súmula Vinculante nº 53) definitivamente a competência da Justiça do Trabalho para executar contribuições previdenciárias originadas por decisões declaratórias, o Poder Judiciário acabou assumindo o papel do legislador e contrariando o conceito de eficiência historicamente construído no ordenamento jurídico brasileiro, fortemente associado à ideia de economicidade, no sentido de se produzir ou arrecadar mais com os mesmos recursos, ou se produzir ou arrecadar a mesma quantidade a um custo menor. Ao agir de tal maneira, o STF acabou sobrepondo o chamado *mens legis* (espírito da lei) à *mens legislatoris* (intenção legislativa) expressa na literalidade do texto constitucional (art. 114 da CF/88). No entanto, essa postura é bastante questionável, uma vez que dificilmente haverá na lei ou na Constituição algum “espírito oculto” que não o expresse nos fins originalmente expostos pelo legislador.

Já com relação ao segundo objetivo específico ficou demonstrado que além de constituir vício de forma, competência e finalidade, o entendimento adotado pela jurisprudência do STF acabou criando uma modalidade *sui generis* de exoneração tributária que, como exposto no texto, descumpre diversos requisitos legais e constitucionais, bem como desrespeita vários princípios relacionados ao direito financeiro e à responsabilidade fiscal.

Com relação ao terceiro objetivo específico, a expansão da amostra de 80 para 254 processos reduziu a margem de erro de 11% para um máximo de 5,96%, sendo que os resultados encontrados comprovaram estatisticamente, com nível de confiança de 95%, a existência de uma diferença real e proporcionalmente elevada entre o valor médio de contribuições previdenciárias devidas sobre os salários pagos durante o vínculo empregatício reconhecido em juízo (cuja execução deve se dar na Justiça Federal e num período muito superior ao gasto na Justiça do Trabalho), e o valor médio das contribuições então executadas na Justiça do Trabalho. O levantamento mais preciso dessa diferença certamente exigiria que os mesmos procedimentos aplicados com relação aos processos da Vara do Trabalho de Teófilo Otoni fossem repetidos em outras unidades espalhadas pelo país, trabalho esse cujo escopo e cuja dimensão iriam demandar um tempo, uma equipe de pesquisadores e um montante de recursos muito maior do que o disponível para a elaboração da presente dissertação.

Apesar disso, os estudos já realizados permitem afirmar com relativa segurança que uma mudança de entendimento que devolvesse à Justiça do Trabalho a competência

para executar as contribuições previdenciárias referentes ao vínculo empregatício reconhecido em juízo teria repercussão positiva em pelo menos três esferas importantes: 1^a - o judiciário trabalhista recuperaria sua capacidade arrecadatória, assumindo uma importância ainda maior como fonte de receita para os cofres públicos; 2^a - a autarquia previdenciária (INSS) se beneficiaria com a recuperação de créditos que hoje se perdem por conta da morosidade da Justiça Federal comum e da burocracia estatal; e 3^a - o cidadão, por sua vez, teria seus direitos plenamente respeitados, uma vez que atendidos os princípios da eficiência, segurança jurídica, celeridade processual, unidade da Constituição, máxima eficácia das normas constitucionais e equilíbrio financeiro e atuarial, dentre outros. Uma situação que, na visão da Análise Econômica do Direito, conforme ficou demonstrado, atenderia muito mais ao conceito de eficiência historicamente construído na jurisprudência do STF e do TCU, se não pelo critério de Pareto, ao menos pelo critério de Kaldor-Hicks.

6 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O presente estudo teve como objetivo maior demonstrar as consequências do entendimento adotado pelo Poder Judiciário com relação à competência executória da Justiça do Trabalho no que diz respeito às contribuições previdenciárias, veiculado pela Súmula Vinculante 53, na eficiência administrativa e na responsabilidade fiscal.

Foram investigados os acontecimentos e as razões históricas que motivaram a transferência para a Justiça Federal da competência antes pertencente à Justiça do Trabalho, de executar as contribuições previdenciárias devidas sobre os vínculos empregatícios reconhecidos em juízo. Constatou-se que, mais do que questões de ordem técnica, a transferência de competência foi consequência de um conflito envolvendo o INSS e a Justiça do Trabalho, duas estruturas pertencentes ao mesmo ente federativo e que, segundo razões que motivaram a modificação do art. 114 da CF/88 pela EC nº 20/1998, deveriam trabalhar de forma integrada na arrecadação e na recuperação de créditos previdenciários.

Em seguida, analisou-se a situação criada por esse entendimento, expresso primeiro na Súmula nº 368 do TST e posteriormente na Súmula nº 53 do STF (esta, com efeitos vinculantes), em especial o diferimento operado na prática pela diferença existente entre o tempo de execução na JT e na JF (atualmente, de cerca de 9 anos), com o conceito de renúncia tributária. Dispositivos encontrados tanto na Constituição Federal (CF/88) quanto no CTN, e principalmente na LRF listam características suficientes para enquadrar os efeitos criados pela transferência de competência executória operada pela jurisprudência como um caso atípico de renúncia de receita. Isso porque, embora implique no adiamento e na redução do montante de contribuições previdenciárias a serem arrecadadas para os cofres públicos, a medida descumpe grande parte das exigências legais e constitucionais necessárias para a aprovação de benefício dessa natureza, além do que decorre de iniciativa do Poder Judiciário, o qual não possui legitimidade para tanto.

Analisou-se ainda a competência executória, nos moldes em que se encontra definida, com o conceito de eficiência extraído da jurisprudência do STF e do TCU, fortemente relacionado à ideia de economicidade. Utilizando-se os critérios da AED, constatou-se ser mais consentâneo com os preceitos da eficiência administrativa a atribuição à Justiça do Trabalho da competência para executar as contribuições previdenciárias referentes ao vínculo empregatício reconhecido em juízo, uma vez que

mais célere, não necessita de inscrição em dívida ativa e não possui valor limite para cobrança.

Ainda, com base em amostra de processos referentes ao ano de 2012, extraída dos arquivos da Vara do Trabalho de Teófilo Otoni, comparou-se o valor médio das contribuições previdenciárias que teoricamente seriam executadas na Justiça Federal com as efetivamente reservadas à execução na Justiça do Trabalho. Com base nos testes de normalidade, nas medidas de posição e de dispersão encontradas, e nos testes de hipóteses realizados foi possível identificar em termos estatísticos uma diferença real e consideravelmente elevada entre as duas variáveis, corroborando as conclusões anteriores e sugerindo a necessidade de expansão da pesquisa para o nível regional e nacional.

Por fim, como possível desdobramento do estudo, identificou-se ainda a necessidade de se investigar como o excesso de acordos celebrados exclusivamente com verbas indenizatórias e como a falta de acompanhamento pelo órgão jurídico da União (PGF) com relação à maioria dos processos distribuídos na Justiça do Trabalho têm repercutido na arrecadação de contribuições previdenciárias para o Erário.

REFERÊNCIAS

- ALMEIDA, Francisco Carlos Ribeiro de. Uma abordagem estruturada da renúncia de receita pública federal. *Revista do Tribunal de Contas da União*, n. 84, 2000.
- ALMEIDA, Ricardo Damasceno de; LISBOA; Marcelo Jucá. *Direito Financeiro*. 3ª ed. Salvador: Juspodim, 2016.
- ARAGÃO, Alexandre Santos de. O princípio da eficiência. *Revista de Direito Administrativo*, FGV, 2004.
- BARBETTA, Pedro Alberto. *Estatística Aplicada às Ciências Sociais*. 6ª ed. Florianópolis: UFSC, 2006.
- BARBOSA, Luciana Rodrigues; MELO, Marcia Regina Antonietto da Costa. Relações entre qualidade da assistência de enfermagem: revisão integrativa da literatura. *Revista Brasileira de Enfermagem REBEn*, v. 61, n. maio-jun; 61(2), p. 366–370, 2008.
- BARROSO, Luís Roberto. Neoconstitucionalismo e constitucionalização do direito: o triunfo tardio do direito constitucional no Brasil. *THEMIS - Revista da Escola Superior da Magistratura do Estado do Ceará*, ESMEC, p. 11–100, 2016.
- BATISTA, Flávio Roberto. A execução das contribuições para a seguridade social na justiça do trabalho. *Revista da Faculdade de Direito*, Universidade de São Paulo, v. 112, p. 187–198, 2018.
- BENITH, Pedro Henrique Morelato. A constituição do crédito tributário pelo Poder Judiciário como forma de interferência atípica no processo de positivação do Direito Tributário. *Revista Direito GV*, FGV/SP, p. 62, 2017.
- BERCOVICI, Gilberto. O princípio da unidade da Constituição. *Revista de Informação Legislativa*, Brasília, a. 37, n. 145, jan./mar. 2000.
- BIDERMAN, Ciro; ARVATE, Paulo. *Economia do setor público no Brasil*. Rio de Janeiro: Elsevier, 2004.
- BOTELHO, L L R; CUNHA, C C A; MACEDO, M. O método da revisão integrativa nos estudos organizacionais. *Revista Eletrônica Gestão e Sociedade*, v. 5, p. 121–136, 2011.
- BRAMANTE, Ivani Contini. *Reconhecimento de vínculo empregatício e obrigações previdenciárias*. *Revista do Tribunal Regional do Trabalho da 15ª Região*, São Paulo, 2007.
- BRASIL. *Consolidação das Leis do Trabalho*. Decreto-Lei nº 5.452, de 1º de maio de 1943. Diário Oficial da União Poder Executivo, Rio de Janeiro, RJ, 9 ago. 1943.

BRASIL. Constituição (1988). *Constituição da República Federativa do Brasil*. Brasília, DF: Senado Federal: Centro Gráfico, 1988.

BRASIL. Constituição (1988). *Emenda constitucional nº 20, de 15 de dezembro de 1998*. Diário Oficial da União, Poder Legislativo, Brasília, DF, 16 dez. 1998.

BRASIL. Constituição (1988). *Emenda constitucional nº 45, de 30 de dezembro de 2004*. Diário Oficial da União, Poder Legislativo, Brasília, DF, 31 dez. 2004.

BRASIL. *Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000*. Diário Oficial da União, Poder Legislativo, Brasília, DF, 5 mai. 2000.

BRASIL. *Lei Federal nº 8.212, de 24 de julho 1991*. Diário Oficial da União, Poder Legislativo, Brasília, DF, 27 jul. 1991.

BROLIANI, Jozélia Nogueira. Renúncia de Receita e a Lei de Responsabilidade Fiscal. *A & C R. de Direito Administrativo e Constitucional*, Belo Horizonte, ano 4, n. 18, p. 51-88, out./dez. 2004.

BUFFON, Marciano; BASSANI, Mateus. Benefícios fiscais: uma abordagem à luz da cidadania fiscal e da legitimação constitucional da extrafiscalidade. *Revista da AJURIS*, v. 40, n. 130, Junho/2013.

BUSSAB, Wilton O.; MORETTIN, Pedro A. *Estatística Básica*. 9ª ed. São Paulo: Saraiva, 2017.

CABRAL, Raquel Maia. O princípio da eficiência administrativa na jurisprudência do TCU. *Revista Direito Administrativo*, Rio de Janeiro, v. 277, n. 1, p. 151-174, 2018.

CAMPOS, Priscila Maria Fernandes de. Os benefícios concedidos a créditos tributários federais (refis) e os gastos tributários. *Cadernos de Finanças Públicas*, v. 18, nº 3, set-dez/2018.

CANCELLA, Carina Bellini; FAVA, Marcos Neves. Efetividade da jurisdição trabalhista e recolhimentos previdenciários – crítica à revogação da Súmula 368 do TST. *Revista do Tribunal Regional do Trabalho da 15ª Região*, São Paulo, 2006.

CARVALHO, Neudimar Vilela Miranda. Competência da Justiça do Trabalho para executar as contribuições previdenciárias decorrentes das sentenças que proferir. *Revista da AGU*. Ano VIII, nº 19, Jan./Mar. 2009.

CAVALCANTE, Jouberto de Quadros Pessoa; NETO, Francisco Ferreira Jorge. A Justiça do Trabalho e a cobrança das contribuições previdenciárias e de imposto de renda – breves enfoques – desdobramentos das alterações legislativas impostas pela Lei nº 11.457, fr 16/03/2007. *Revista do Tribunal Regional do Trabalho da 15ª Região*, São Paulo, n. 31, 2007.

- COCHRAN, Willian G. *Técnicas de Amostragem*. Rio de Janeiro: 1965.
- COLAUTO, Romualdo Douglas *et al.* Reflexão sobre as normas de finanças públicas: enfoque sobre concessão de benefícios por meio de renúncia de receitas públicas. *REPeC*, Brasília, v. 7, n. 1, art. 4, p. 58-72, jan./mar. 2013.
- CONSELHO NACIONAL DE JUSTIÇA. *Justiça em Números 2021: ano-base 2020*. CNJ, 2020.
- COSTA, Sérgio Francisco. *Introdução Ilustrada à Estatística*. 3ª ed. São Paulo: Harbra, 1998.
- DAMBROS, Cristiano Dressler. Limites de cobrança da dívida ativa no âmbito da União Federal. *Revista da PGFN*. Ano IV, n. 8, 2014.
- DEBUS, Ilvo; MORGADO, Jeferson Vaz; FILHO, Luiz Gonçalves de Lima. *Orçamento Público*. Brasília: Vestcon, 2007.
- DIAS, Clara Angélica Gonçalves. Princípios constitucionais da seguridade social. *REIDese*, Sergipe, [].
- DIEESE/ANFIP. *Previdência: reformar para excluir? Contribuição técnica ao debate sobre a reforma da previdência social brasileira*. Documento síntese (48 p). Brasília: 2017.
- DINIZ, Érica; Afonso, José Roberto. Benefícios Fiscais Concedidos (e Mensurados) pelo Governo Federal, *FGV/IBRE*, São Paulo: jan. 2014.
- FELIPPE JR., Bernardo de. *Pesquisa: o que é e para que serve*. Brasília: SEBRAE, 1998.
- FERREIRA, Maria João; CAMPOS, Pedro. *O Inquérito Estatístico: uma introdução à elaboração de questionários, amostragem, organização e apresentação dos resultados*. Dossiê Didático nº XI. Lisboa: ALEA, 2001.
- FIGUEIREDO FILHO, Dalson Britto; SILVA JÚNIOR, José Alexandre. Desvendando os Mistérios do Coeficiente de Correlação de Pearson (r). *Revista Política Hoje*, v. 18, n. 1, p. 115-146, 2009.
- FLORIANI, Antonio Bazilio; ROCHA, Lara Bonemer Azevedo da. A Eficácia Probante da Sentença Trabalhista na Esfera Previdenciária. *Revista Brasileira de Direito Previdenciário*, v. 1, n. 22, p. 18-36, 2014.
- FORVILLE NETO, Silvio. Justiça e eficiência para Richard Posner. *Revista O Mal-estar no Direito*, Curitiba: FAE, 2015.
- FRANÇA, Vladimir da Rocha. Eficiência Administrativa na Constituição Federal. *Revista de Direito Administrativo*, FGV, 2000.

- FREITAS, Jonatas Rodrigues de. A execução das contribuições sociais na Justiça do Trabalho. *Revista Jus Navigandi*, Teresina, ano 7, n. 58, 1 ago. 2002.
- FREITAS, Juarez. Políticas públicas, avaliação de impactos e o direito fundamental à boa administração. *Sequência*, Florianópolis, n. 70, p. 115-133, 2015.
- FREUND, John E. *Estatística Aplicada: economia, administração e contabilidade*. 11ª ed. Porto Alegre: Bookman, 2006.
- GAIA, Fausto Siqueira; SIQUEIRA, Natércia Sampaio. A Quem Interessa a Extinção Da Justiça Do Trabalho? *Holos*, v. 1, p. 66, 2017.
- GIL, Antônio Carlos. *Como Elaborar Projetos de Pesquisa*. 4ª ed. São Paulo: Atlas. 2002.
- GIL, Antônio Carlos. *Métodos e Técnicas de Pesquisa Social*. 6ª ed. São Paulo: Atlas. 2008.
- GOMES, Eliana Maria. *Lei de Responsabilidade Fiscal e o impacto da renúncia tributária no orçamento público*. Núcleo de Educação a Distância – UFSJ. São João Del Rei, 2018.
- GOMES, Luiz de Souza. *EFICIÊNCIA DA GESTÃO MUNICIPAL: uma análise administrativa em relação à política de saúde dos Municípios que integram a microrregião de Teófilo Otoni no Vale do Mucuri - Minas Gerais*. Universidade Federal dos Vales do Jequitinhonha e Mucuri – UFVJM. Teófilo Otoni, 2018.
- GONÇALVES, Gilson. *Resumo prático de cálculos trabalhistas: exemplos e fórmulas*. Curitiba: Juruá, 2014.
- GONSALVES, Elisa Pereira. *Iniciação à pesquisa científica*. Campinas: Alínea, 2001.
- GROTMANN, Danielly Almeida Zelli. Discriminação de verbas na composição trabalhista e recolhimentos previdenciários. *Megajurídico*, 2016.
- HARADA, Kiyoshi. Contribuição previdenciária: cobrança pela Justiça do Trabalho. *Revista Jus Navigandi*, Teresina, ano 14, n. 2303, 21 out. 2009.
- IHAN, Juliana Ferreira. As contribuições previdenciárias e sua execução na Justiça do Trabalho – alguns aspectos. *In: Âmbito Jurídico*, Rio Grande, XIV, n. 90, jul 2011.
- INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA. *Boletim Macro IBGE, Instituto Brasileiro de Economia*, dez/2013.
- ISMAIL FILHO, Salomão. Boa administração: um direito fundamental a ser efetivado em prol de uma gestão pública eficiente. *Revista Direito Administrativo*, Rio de Janeiro, v. 277, n. 3, p. 105-137, 2018.
- KAMADA, Fabiana Larissa. *Legislação Trabalhista*. Valinhos: 2016.

- KERTZMAN, Ivan. As contribuições previdenciárias na justiça do trabalho. *Revista do Tribunal Superior do Trabalho*. Brasília, vol. 78, no 4, out/dez 2012, v. 78, p. 135–165, 2012.
- KOMATSU, André Vilela. Comparação dos poderes dos testes t de student e Man-Whitney Wilcoxon pelo método de Monte Carlo. *Revista da Estatística da Universidade Federal de Ouro Preto*, v. 6, 2017.
- LANIUS, Danielle Cristina; GICO JÚNIOR, Ivo Teixeira; STRAIOTTO, Raquel Maia. O princípio da eficiência na jurisprudência do STF. *Revista Direito Administrativo*, Rio de Janeiro, v. 277, n. 2, p. 107-148, 2018.
- LEAL, Fernando. O que Significa Otimizar Princípios? Uma Pergunta, Três Respostas, Três Problemas. *Espaço Jurídico Journal of Law [EJLL]*, v. 17, n. 2, p. 411–424, 2016.
- LEOTTI, Vanessa Bielefeldt; BIRCK, Alan Rodrigues; RIBOLDI, João. Comparação dos Testes de Aderência à Normalidade Kolmogorov-smirnov, Anderson-Darling, Cramer–Von Mises e Shapiro-Wilk por Simulação. *Anais do 11º Simpósio de Estatística Aplicada à Experimentação Agronômica*, 2005.
- LEOTTI, Vanessa Bielefeldt; COSTER, Rodrigo; RIBOLDI, João. Normalidade de variáveis: métodos de verificação e comparação de alguns testes não-paramétricos por simulação. *Revista HCPA*. Porto Alegre. Vol. 32, no. 2 (2012), p. 227-234, 2012.
- LIMA, Rogério Silveira de. Recolhimentos previdenciários e fiscais sobre acordo na Justiça do Trabalho. *Jusbrasil*, 2019.
- LOPES, Manuela de Mesquita; BRANCO, Verônica T. F. Castelo; SOARES, Jorge Barbosa. Utilização dos testes estatísticos de Kolmogorov-Smirnov e Shapiro-Wilk para verificação da normalidade para materiais de pavimentação. *TRANSPORTES*, v. 21, n. 1, p. 59-66, 2013.
- MACHADO, Paulo Correa. Competência da Justiça do Trabalho na execução das contribuições previdenciárias. *Direitonet*, 2013.
- MACIEL, Everardo. *Mediação e os limites da transação no direito tributário*, São Paulo, abr. 2018.
- MACIEL, Lucas Pires; ROSSIGNOLI, Marisa. Benefícios fiscais declarados inconstitucionais e os reflexos econômicos e jurídicos. *Revista Jurídica Cesumar*, v. 18, n. 3, p. 649-670, set/dez 2018
- MANCUSO, Wagner Pralon; MOREIRA, Davi Cordeiro. Benefícios tributários valem a pena? Um estudo de formulação de políticas públicas. *Revista Sociologia Política*, Curitiba, v. 21, n. 45, p. 107-121, mar. 2013

MARCO, Cristhian Magnus de; MEDEIROS, Jeison Francisco de. O princípio da eficiência da administração da justiça como justificativa para implantação de uma jurisprudência precedentalista no Brasil: a disciplina judiciária marcada por influência neoliberal. *Revista Jurídica UNICURITIBA*, v. 3, n. 40, 2015.

MARCONI, Maria de Andrade, LAKATOS, Eva Maria. *Metodologia do Trabalho Científico*. São Paulo: Atlas, 2017.

MARTINS, Marcelo Guerra. Renúncia de receita como gasto tributário e a Lei de Responsabilidade Fiscal. *Revista Fórum de Direito Financeiro e Econômico - RFDFFE*. Belo Horizonte, ano 2, n. 2, set. 2012 / fev. 2013a.

MARTINS, Sérgio Pinto. *Execução da Contribuição Previdenciária na Justiça do Trabalho*. São Paulo: Atlas, 2013.

MATTAR, Fauze Najib. *Pesquisa de marketing*. 7ª. ed. São Paulo: Atlas, 2013.

MECELIS, Adriana. Discriminação das verbas em acordo trabalhista - liberalidade total? *Conteúdo Jurídico*, Brasília-DF: 24 jun. 2011.

MEDEIROS, Adriano Lélis de; DOS SANTOS, Aline Fagundes; DIAS, Carlos Alberto; SANTOS, Ciro Meneses; GOMES, Luiz de Souza. Competência da justiça do trabalho para constituir e executar contribuições previdenciárias: um estudo sob a ótica da evolução histórica e da efetividade. *Revista Síntese Trabalhista e Previdenciária*, São Paulo, n. 375, p. 94-116, 2020.

MELLO, Celso Antônio Bandeira de. *Curso de direito administrativo*. 15. ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2003.

MELLO, Patrícia Perrone Campos. *Nos bastidores do STF*. Rio de Janeiro: Forense, 2015.

MENEZES, Afonso Henrique Novaes; *et al.* *Metodologia científica teoria e aplicação na educação a distância*. 1ª ed. Petrolina: 2019.

MIESSA, Élisson, CORREIA, Henrique, MIZIARA, Raphael, LENZA, Breno. *CLT comparada com a Reforma Trabalhista*. Salvador: Jvspodivm, 2017.

MONTAGNA, Mariane. *Competência da Justiça do Trabalho: Reconhecimento de vínculo empregatício para fins previdenciários*. Faculdade do Norte Novo de Apucarana – FACNOPAR, 2016.

MORAES, Alexandre de. Princípio da eficiência e controle jurisdicional dos atos administrativos discricionários. *Revista de Direito Administrativo*, FGV, 2006.

- MORAIS, Océlio de Jesus Carneiro de. Competência Da Justiça Federal Do Trabalho Às Causas Acidentárias Contra O INSS. *Revista da Faculdade de Direito da UFMG*, n. 72, p. 425–447, 2018.
- MORAIS, Océlio de Jesus Carneiro de; CRUZ, Marcos Cezar Moutinho da. Sistema de Justiça e a Efetividade do Direito à Previdência das Decisões Trabalhistas na Visão dos Tribunais Superiores: Uma Análise à Luz da Teoria do Sistema Social de Luhmann. *Revista da Faculdade de Direito da UFMG*, v. 71, 29 dez. 2017.
- MOREIRA NETO, Diogo de Figueiredo. A lei de responsabilidade fiscal e seus princípios jurídicos. *Revista Direito Administrativo*, Rio de Janeiro, 221: 71-93, jul./set. 2000.
- NOBRE JÚNIOR, Edilson Pereira. Administração pública e o princípio constitucional da eficiência. *Revista de Direito Administrativo*, FGV, 2005.
- PACHECO, Cláudio Gonçalves. Os Benefícios Fiscais: Mitos e Verdades. *ATÁTÔT*, Anápolis, v. 1, n. 1, p. 174-238, jan./jun., 2020.
- PANTALEÃO, Sergio Ferreira. Acordo trabalhista na fase de execução – contribuição ao INSS deve ser sobre o valor da sentença? *Guia Trabalhista*, 2016.
- PARANHOS, Ranulfo *et al.* Desvendando os mistérios do coeficiente de correlação de Pearson: o retorno. *Leviathan* (São Paulo), n. 8, p. 66-95, 2014.
- PEDUZZI, Maria Cristina Irigoyen. A competência da justiça do trabalho para a execução das contribuições previdenciárias. *Revista do Tribunal Superior do Trabalho*. Porto Alegre, RS, v. 70, n. 1, p. 20-30, jan./jun. 2004.
- PEREIRA, Alfredo de Oliveira. Amostragem. *Arquivos Brasileiros de Psicotécnica*. São Paulo, v. 6, n. 2, p. 55-63. FGV, 1954.
- PEREIRA, Alfredo de Oliveira. Correlação. *Arquivos Brasileiros de Psicotécnica*. São Paulo, v. 6, n. 2, p. 65-73. FGV, 1954.
- PEREIRA, Adriana Soares; *et al.* *Metodologia da pesquisa científica*. 1ª ed. Santa Maria: UFSM-NTE, 2018.
- PEREIRA, Luiz Carlos Bresser. Estratégia e estrutura para um novo estado. *Revista do Serviço Público*, ENAP, ano 48, n. 1, 1997.
- PEREIRA, Luiz Carlos Bresser. Democracia, estado social e reforma gerencial. *Revista de Administração de Empresas*, v. 50, n. 1, p. 112-116, 2010.
- PIMENTEL, Cacia Campos. A eficiência do gasto tributário e a utilização das políticas de renúncia fiscal na cultura. *Revista Estudos Institucionais*, v. 5, n. 2, p. 486-507, maio/ago. 2019.

PONTES, Antonio Carlos Fonseca. Ensino da correlação de postos no ensino médio. *Simpósio Nacional de Probabilidade e Estatística (SINAPE)*, v. 19, p. 26-30, 2010.

PORTELLA, André. A competência da Justiça do Trabalho para a execução de créditos tributários – reformas constitucionais e o impacto da Lei 11.457/07. *Revista Direito UNIFACS*. Debate Virtual, março de 2008.

PRESIDÊNCIA DA REPÚBLICA; CÂMARA DA REFORMA DO ESTADO. *Plano Diretor da Reforma do Aparelho do Estado*. Brasília, 15 de dezembro de 1998.

PRESIDÊNCIA DA REPÚBLICA; CASA CIVIL; SUBCHEFIA PARA ASSUNTOS JURÍDICOS; PUBLICADO NO DOU DE 20.12.2006. *Lei nº 11.417*. Brasília, 19 de dezembro de 2006.

PRETURLAN, Mariana. *Os efeitos previdenciários do reconhecimento de vínculo empregatício pela Justiça do Trabalho*. Universidade de São Paulo, 2015.

PRODANOV, Cleber Cristiano; FREITAS, Ernani Cesar de. *Metodologia do trabalho científico: Métodos e Técnicas da Pesquisa e do Trabalho Acadêmico*. 2ª ed. Novo Hamburgo: Feevale, 2013.

QUEIROZ, Eduardo Garcia de; QUEIROZ FILHO, Eduardo Garcia de. A contribuição previdenciária nos acordos trabalhistas – a indicação da natureza das parcelas, prevista no §3º do artigo 832 da CLT, é uma modalidade de lançamento tributário. *Buscalegis/UFSC*. Florianópolis, 2007.

RAMOS JUNIOR, Waldemar. Acordo trabalhista e reflexos nas contribuições previdenciárias. *Jusbrasil*, 2017.

RESTREPO, Luis F.; GONZÁLEZ, Julián. From Pearson to Spearman. *Revista Colombiana de Ciencias Pecuarias*, v. 20, n. 2, p. 183-192, 2007.

RODRIGUES, Carolina de Resende Pires Miranda. A proposição legislativa e a estimativa de impacto: uma limitação para a concessão dos benefícios fiscais. *Cadernos de Finanças Públicas*, v. 18, nº 2, maio-ago/2018.

RODRIGUES, Samuel Pereira *et al.* A qualidade das finanças públicas: análises bibliométrica e textual de publicações da base de dados Web of Science. *Research, Society and Development*, v. 9, n. 11, 2020.

ROSA, Christian Fernandes Gomes da. *Eficiência como axioma da Teoria Econômica do Direito*. Universidade de São Paulo, 2008.

SACHSIDA, Adolfo; SIMAS, Erich Endrillo Santos. *REFORMA TRIBUTÁRIA: Ipea-OAB/DF*. Rio de Janeiro: Ipea/OAB, 2018.

- SALGADO, Gisele Mascarelli. A jurisprudência no Direito do Trabalho: uma discussão sobre o crescimento da importância da jurisprudência consolidada como fonte de direito. *In: Âmbito Jurídico*, Rio Grande, XIV, n. 86, mar 2011.
- SANTO, Samuel Sergio do. O controle dos incentivos fiscais à luz do Direito e do dever de informação. *Revista FESDT*, n. 10, jun. 2019.
- SANTOS FILHO, Oswaldo de Souza. A nova posição do TST sobre a contribuição previdenciária segundo a Carta Magna. *Revista dos Tribunais*, vol. 971, setembro/ 2016.
- SANTOS, Elisa Alves dos. Execução das contribuições previdenciárias na justiça do trabalho. *Revista Virtual da AGU*, 076, p. 1–167, 2007.
- SCHUSTER, Diego Henrique. A (In)Competência da Justiça Federal para Julgar e Processar Prova Pericial Previdenciária: contra toda Expectativa, contra qualquer Previsão. *Revista Brasileira de Direito Previdenciário*, ano 3, n. 15, p. 23–33, jun/jul 2013.
- SERAU JUNIOR, Marco Aurélio. *RESOLUÇÃO DO CONFLITO PREVIDENCIÁRIO E DIREITOS FUNDAMENTAIS*. Universidade de São Paulo – USP. São Paulo, 2014.
- SEVERINO, Antônio Joaquim. *Metodologia do Trabalho Científico*. 24ª ed. Cortez: 2017.
- SILVA, Daniel de Jesus. Caixa estatística: otimizando o estudo de amostragem e estimação. *Revista de Educação, Ciências e Matemática - RECM*, v. 9, n. 3, p. 223–234, set/dez, 2019.
- SILVA, Fernanda Vassoler Gonçalves Rosa Guedes da. *Cálculos Trabalhistas*. Valinhos: 2016.
- SILVA, Sayonara Grillo Coutinho Leonardo Da. O Direito do Trabalho por Evaristo de Moraes Filho: Uma Contribuição à Compreensão da Cultura Jurídica Trabalhista Brasileira. *Revista da Faculdade Mineira de Direito*, v. 18, n. 36, 2015.
- SILVA, Edna Lúcia da; MENEZES, Estera Muskat. *Metodologia da Pesquisa e Elaboração de Dissertação*. 4ª ed. Florianópolis: UFSC, 2005.
- SOARES, Marina Mendes *et al.* Adesão Do Idoso Ao Tratamento Da Hipertensão Arterial Sistêmica: Revisão Integrativa. *Cogitare Enfermagem*, v. 17, n. 1, p. 144–150, 2012.
- SOUZA, Renee do Ó; SANTIN, Valter Foletto; PIEDADE, Antônio Sérgio Cordeiro. Sinais de direito fundamental a uma boa administração no Brasil. *Em Tempo*, UNIVEM, v. 17, 2018.

SOUZA, Marcela Tavares de; SILVA, Michelly dias da; CARVALHO, Rachel de. Revisão integrativa: o que é e como fazer. *Einstein*, v. 8, n. 1, p. 102–6, 2010.

STRINGARI, Amana Kauling. *Eficiência na Administração Pública Brasileira: uma proposta de aplicação pelo estudo crítico da Análise Econômica do Direito*. Universidade Federal de Santa Catarina, 2012.

TÁCITO, Caio. O controle da Administração e a nova Constituição do Brasil. *Revista de Direito Administrativo*, FGV, v. 90, 1967.

TOLEDO FILHO, Manoel Carlos. Execução de contribuições previdenciárias no processo trabalhista. *Revista do Tribunal Regional do Trabalho da 15ª Região*, Campinas, SP, n. 13, p. 140-146, out./dez. 2000.

TRIBUNAL REGIONAL DO TRABALHO DA 3ª Região. *Manual de Cálculo*. Belo Horizonte, jun. 2016.

TRONQUINI, Luiz Felipe Menezes; LIMBERGER, Têmis. Renúncia de receita tributária e cibertransparência: sobre a (in)disponibilização de informações pelos portais da transparência dos dez municípios com maior Produto Interno Bruto (PIB) do estado do Rio Grande do Sul. *Revista de Direito Tributário e Financeiro*, Maranhão, v. 3, n. 2, p. 87 – 103, Jul/Dez 2017.

TURMA NACIONAL DE UNIFORMIZAÇÃO DOS JUIZADOS ESPECIAIS FEDERAIS. *Súmula nº 75*. Brasília, 13 jun. 2013.

VAZ, Levi Rodrigues. O princípio do equilíbrio financeiro e atuarial no Sistema Previdenciário brasileiro. *Revista Direitos Fundamentais & Democracia*, (UNIBRASIL), volume 6, número 6, 2009.

VERGARA, Sylvia Constant. *Métodos de pesquisa em Administração*. São Paulo: Atlas, 2005.

VIEIRA JUNIOR, Rosendo de Fátima. Do limite legal para a discriminação da natureza indenizatória das verbas em audiência na Justiça do Trabalho. *Jus.com.br*, 2008.

ZANÃO JÚNIOR, Luiz Antônio; LANA, Regina Maria Quintão; GUIMARÃES, Ednaldo Carvalho. Variabilidade espacial do pH, teores de matéria orgânica e micronutrientes em profundidades de amostragem num Latossolo Vermelho sob semeadura direta. *Ciência Rural*, volume 37, número 4, jul-ago, 2007.

ANEXOS

A – PLANILHA DE CÁLCULOS PREVIDENCIÁRIOS NA JUSTIÇA DO TRABALHO

B – LEVANTAMENTO DE PROCESSOS DA VARA DO TRABALHO DE TEÓFILO OTONI DO ANO DE 2012

C – TESTES DE NORMALIDADE DAS VARIÁVEIS DA AMOSTRA

CÁLCULO DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS

Processo:	Vara do Trabalho:				
Reclamante:					
Reclamada:					
CNPJ/CEI (ver CNAE)			Admissão	Dispensa	
Vínculo (dd/mm/aaaa)	01/01/1967	a	01/01/1967	jan/1967	jan/1967
Dias trabalhados no mês da admissão	30	Dias trabalhados no mês da dispensa		1	

Base de Cálculo (se for diferente do Sal.Mínimo):	580,00
Base de cálculo (se for igual ao Salário Mínimo)	
Mês da sentença ou rescisão	out/2006
Salário na data da rescisão ou deferido na sentença	350,00
Salário mínimo na sentença ou rescisão	350,00
Quantidade de salários mínimos	1,00

Optante pelo SIMPLES Mês da Opção: Mês da Exclusão:

Exclusão dos terceiros

Exclusão da multa

Parâmetros para as verbas salariais do acordo			
Rateio no período trabalhado	⇒	1 meses	
		jan/1967	fev/1967
Rateio nas parcelas do acordo			
(informar a qtd de parcelas abaixo)			
Qtde. Parcelas	1	1ª parcela	Última parcela
		Período (mm/aaaa)	out/2012 out/2012
Contribuição do empregado - Percentual - %			8%
Valor total do acordo:			-
Verbas indenizatórias			-
Verbas salariais:			-
Verbas salariais - % (para parcelas diferentes)			-
Valor da parcela (para parcelas iguais)			-

Cálculos válidos até **30/06/2021**

FPAS:	507	Empregado:	Variável	Empresa:	20,00%	Terceiros:	5,80%	CNAE:	1099-6/05	SAT:	2,00%	UFIR:	0,9108
Mês	Salário de	(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)	(7)	(8)	(9)	(10)	(11)	(12)
Ano	Contribuição	Contrib.	Contrib.	Contrib.	Soma	Terceiros	Soma	Valor	Correção	Juros	Multa	Soma	Total
	Base de	Empregado	Empresa	CNAE	(1)+(2)+(3)	GPS	V.Originário	Originário	Monetária			(7)+(8)+	Campo 10
	Cálculo			(SAT)	Campo 6	Campo 9	(4) + (5)	em real				(9)+(10)	
08/14	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
09/14	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
10/14	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
11/14	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
12/14	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
13*- 12/14	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
A C O R D O													
01/19	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
02/19	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
03/19	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
04/19	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
05/19	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
06/19	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Soma	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Apropriação dos recolhimentos													
Valor total Recolhido	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Diferença a recolher	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-

Preenchimento da GPS		Individualização dos Cálculos					
Campo 3 - Código de Pagamento - 2909 ou 2801	Reclamante	Principal	-	Reclamada	Empresa/SAT	-	
Campo 5 - Identificador - CNPJ ou CEI		Cor.Mon. (1)	-		Terceiros	-	
Campo 6 - INSS (Empregado, empresa e SAT)		Juros (2)	-	(1)+(2)+(3)	Cor.Mon. (2)	-	
Campo 9 - Outras Entidades (SESI, SENAI, etc)		Multa (3)	-	-	Juros (2)	-	(1)+(2)+(3)
Campo 10 - ATM, Juros e Multa		Soma	-	-	Multa (3)	-	-
Campo 11 - Total			-		Soma	-	-
Total recolhido			-			-	-
Diferença devida			-			-	-

PROCESSO	CP	VLRC	CAUSA	VINCULO	VPAGO	INSS/JF	ACORDO	SALARIAL	PERCENT	APAGO	INSS/JT	PGF	RESULT	ARQUIVO	ANO	DURAÇÃO	DEFERIDO?	ACEITO?	PG/DEV	PG - DEV	JF - JT	ASSOC									
716	0	RS	1.564,00	0	0	RS	-	0	0,00%	0	RS	-	0	1	1491	2012	0	RS	-	RS	-	0,00%	RS	-	RS	-	-	-	-	-	
24	0	RS	87.364,28	1	1	RS	14.151,32	0	0,00%	0	RS	14.151,32	1	1	67	2017	5	RS	39.309,22	RS	39.309,22	100,00%	RS	-	RS	-	-	-	-	-	
1730	0	RS	63.221,05	0	0	RS	-	0	0,00%	0	RS	-	0	1	1801	2012	0	RS	-	RS	-	0,00%	RS	-	RS	-	-	-	-	-	
802	1	RS	622,00	0	0	RS	-	0	0,00%	0	RS	-	0	1	0	2012	0	RS	-	RS	-	0,00%	RS	-	RS	-	-	-	-	-	
1590	0	RS	6.354,00	0	0	RS	-	0	0,00%	0	RS	-	0	1	76	2015	3	RS	-	RS	-	0,00%	RS	-	RS	-	-	-	-	-	
1190	0	RS	29.856,00	0	0	RS	-	0	0,00%	0	RS	-	0	1	1527	2012	0	RS	-	RS	-	0,00%	RS	-	RS	-	-	-	-	-	
148	0	RS	60.934,68	0	0	RS	-	0	0,00%	0	RS	-	0	1	1732	2013	1	RS	-	RS	-	0,00%	RS	-	RS	-	-	-	-	-	
273	0	RS	25.239,22	0	0	RS	-	0	0,00%	0	RS	-	0	1	723	2012	0	RS	-	RS	-	0,00%	RS	-	RS	-	-	-	-	-	
714	0	RS	990,00	0	0	RS	-	1	0,00%	0	RS	-	0	1	1368	2012	0	RS	-	RS	-	0,00%	RS	-	RS	-	-	-	-	-	
1036	0	RS	7.000,00	0	0	RS	-	0	0,00%	0	RS	-	0	1	228	2017	5	RS	-	RS	-	0,00%	RS	-	RS	-	-	-	-	-	
940	1	RS	622,00	0	0	RS	-	0	0,00%	0	RS	-	0	1	0	2012	0	RS	-	RS	-	0,00%	RS	-	RS	-	-	-	-	-	
2270	0	RS	1.316,00	0	0	RS	-	1	0,00%	0	RS	-	0	1	841	2013	1	RS	-	RS	-	0,00%	RS	-	RS	-	-	-	-	-	
1509	1	RS	622,00	0	0	RS	-	0	0,00%	0	RS	-	0	1	952	2012	0	RS	-	RS	-	0,00%	RS	-	RS	-	-	-	-	-	
988	0	RS	622,00	1	0	RS	221,55	0	0,00%	0	RS	-	0	1	1535	2012	0	RS	615,42	RS	-	0,00%	RS	-	RS	-	(221,55)	RS	-	-	
1442	0	RS	750,00	0	0	RS	-	1	60,00%	0	RS	374,24	0	1	533	2014	2	RS	-	RS	-	1,039,56	0,00%	RS	-	RS	-	374,24	RS	-	
1655	0	RS	30.000,00	0	0	RS	-	0	0,00%	0	RS	-	0	1	102	2013	1	RS	-	RS	-	0,00%	RS	-	RS	-	-	-	-	-	
155	0	RS	2.200,00	1	0	RS	1.953,28	1	17,23%	0	RS	210,45	0	1	1159	2012	0	RS	5.425,78	RS	584,58	10,77%	RS	-	RS	-	(1.742,83)	RS	-	-	
930	0	RS	35.244,00	0	0	RS	-	0	0,00%	0	RS	-	0	1	1054	2012	0	RS	-	RS	-	0,00%	RS	-	RS	-	-	-	-	-	
1109	0	RS	3.200,00	1	0	RS	71.098,33	1	0,00%	0	RS	-	0	1	1411	2012	0	RS	197.495,36	RS	-	0,00%	RS	-	RS	-	(71.098,33)	RS	-	-	-
973	0	RS	6.000,00	1	0	RS	2.592,18	1	10,37%	1	RS	315,21	0	1	1796	2013	1	RS	7.200,50	RS	875,58	12,16%	RS	-	RS	-	(2.276,97)	RS	-	-	-
1678	0	RS	26.416,65	0	0	RS	-	0	0,00%	0	RS	-	0	1	1770	2012	0	RS	-	RS	-	0,00%	RS	-	RS	-	-	-	-	-	
1879	0	RS	1.000,00	0	0	RS	-	1	0,00%	0	RS	-	0	1	85	2014	2	RS	-	RS	-	0,00%	RS	-	RS	-	-	-	-	-	
1380	0	RS	5.732,00	0	0	RS	-	0	0,00%	0	RS	-	0	1	1252	2012	0	RS	-	RS	-	0,00%	RS	-	RS	-	-	-	-	-	
572	0	RS	110.000,00	0	0	RS	-	1	0,00%	0	RS	-	0	1	460	2014	2	RS	-	RS	-	0,00%	RS	-	RS	-	-	-	-	-	
2086	0	RS	26.000,00	0	0	RS	-	0	0,00%	0	RS	-	0	1	287	2015	3	RS	-	RS	-	0,00%	RS	-	RS	-	-	-	-	-	
1016	0	RS	18.483,00	0	0	RS	-	0	0,00%	0	RS	-	0	1	1659	2012	0	RS	-	RS	-	0,00%	RS	-	RS	-	-	-	-	-	
863	0	RS	3.000,00	1	0	RS	5.165,86	1	14,87%	1	RS	461,83	0	1	1771	2012	0	RS	14.349,61	RS	1.282,86	8,94%	RS	-	RS	-	(4.704,03)	RS	-	-	
45	0	RS	446,77	0	0	RS	-	0	0,00%	0	RS	-	0	1	1744	2012	0	RS	-	RS	-	0,00%	RS	-	RS	-	-	-	-	-	
613	0	RS	4.032,80	0	0	RS	-	0	0,00%	0	RS	-	0	1	224	2016	4	RS	-	RS	-	0,00%	RS	-	RS	-	-	-	-	-	
341	0	RS	2.500,00	0	0	RS	-	1	66,64%	1	RS	952,78	0	1	1104	2012	0	RS	-	RS	-	2.646,61	0,00%	RS	-	RS	-	952,78	RS	-	
2163	0	RS	39.979,34	1	0	RS	16.094,62	1	0,00%	0	RS	-	0	1	337	2019	7	RS	44.707,28	RS	-	0,00%	RS	-	RS	-	(16.094,62)	RS	-	-	-
144	0	RS	1.210,00	0	0	RS	-	0	0,00%	0	RS	-	0	1	917	2012	0	RS	-	RS	-	0,00%	RS	-	RS	-	-	-	-	-	
2271	0	RS	1.371,00	0	0	RS	-	0	0,00%	0	RS	-	0	1	529	2013	1	RS	-	RS	-	0,00%	RS	-	RS	-	-	-	-	-	
1724	0	RS	6.000,00	1	0	RS	19.920,91	1	0,00%	0	RS	-	0	1	1088	2013	1	RS	30.335,86	RS	-	0,00%	RS	-	RS	-	(19.920,91)	RS	-	-	-
1394	0	RS	25.000,00	0	0	RS	-	0	0,00%	0	RS	-	0	0	0	2021	9	RS	-	RS	-	0,00%	RS	-	RS	-	-	-	-	-	
297	0	RS	71.660,00	0	0	RS	-	0	0,00%	0	RS	-	0	1	825	2013	1	RS	-	RS	-	0,00%	RS	-	RS	-	-	-	-	-	
277	0	RS	2.400,00	1	0	RS	2.548,33	1	12,50%	1	RS	107,21	0	1	1232	2012	0	RS	7.078,69	RS	297,81	4,21%	RS	-	RS	-	(2.441,12)	RS	-	-	
312	0	RS	45,17	0	0	RS	-	1	0,00%	0	RS	-	0	1	1332	2012	0	RS	-	RS	-	0,00%	RS	-	RS	-	-	-	-	-	
1712	0	RS	8.760,26	1	0	RS	9.791,25	0	0,00%	0	RS	-	0	0	0	2021	9	RS	27.197,92	RS	-	0,00%	RS	-	RS	-	(9.791,25)	RS	-	-	
152	0	RS	5.932,42	1	0	RS	24.835,54	0	0,00%	0	RS	-	0	1	524	2014	2	RS	68.987,61	RS	5.526,56	8,01%	RS	-	RS	-	(22.845,98)	RS	-	-	
799	0	RS	622,00	1	0	RS	45,74	0	0,00%	0	RS	-	0	1	1044	2012	0	RS	127,06	RS	-	0,00%	RS	-	RS	-	(45,74)	RS	-	-	
213	1	RS	20.935,00	0	0	RS	-	0	0,00%	0	RS	-	0	1	0	2013	1	RS	-	RS	-	0,00%	RS	-	RS	-	-	-	-	-	
2333	0	RS	850,00	0	0	RS	-	1	79,05%	0	RS	359,37	0	1	845	2013	1	RS	-	RS	-	998,25	0,00%	RS	-	RS	-	359,37	RS	-	
944	1	RS	622,00	0	0	RS	-	0	0,00%	0	RS	-	0	1	0	2012	0	RS	-	RS	-	0,00%	RS	-	RS	-	-	-	-	-	
158	0	RS	50.000,00	1	0	RS	9.090,44	0	0,00%	0	RS	-	0	1	948	2013	1	RS	25.251,22	RS	-	0,00%	RS	-	RS	-	(9.090,44)	RS	-	-	
688	1	RS	622,00	0	0	RS	-	0	0,00%	0	RS	-	0	1	0	2012	0	RS	-	RS	-	0,00%	RS	-	RS	-	-	-	-	-	
898	0	RS	900,00	0	0	RS	-	1	52,01%	0	RS	180,27	0	1	667	2014	2	RS	-	RS	-	500,75	0,00%	RS	-	RS	-	180,27	RS	-	
544	1	RS	622,00	0	0	RS	-	0	0,00%	0	RS	-	0	1	0	2012	0	RS	-	RS	-	0,00%	RS	-	RS	-	-	-	-	-	
309	0	RS	2.000,00	1	0	RS	1.878,65	1	0,00%	0	RS	-	0	1	1280	2012	0	RS	5.218,47	RS	-	0,00%	RS	-	RS	-	(1.878,65)	RS	-	-	
69	0	RS	18.000,00	0	0	RS	-	1	36,00%	1																					

2129	0	RS	1.835,28	0	0	0	0,00%	0	RS	-	0	1	383	2013	1	RS	-	RS	-	0,00%	RS	-	RS	-	7.011,34
867	0	RS	2.500,00	0	0	0	0,00%	0	RS	-	0	1	1069	2013	1	RS	-	RS	-	0,00%	RS	-	RS	-	-
151	0	RS	2.213,00	0	0	0	0,00%	0	RS	-	0	1	204	2014	2	RS	-	RS	-	0,00%	RS	-	RS	-	952/2010
1480	0	RS	5.500,00	0	0	0	0,00%	0	RS	3.310,32	0	1	1736	2013	1	RS	-	RS	9.195,33	0,00%	RS	3.310,32	RS	-	-
1652	0	RS	150,00	0	0	0	0,00%	0	RS	-	0	1	1146	2013	1	RS	-	RS	-	0,00%	RS	-	RS	-	(3.310,32)
2377	0	RS	19.283,00	0	0	0	0,00%	0	RS	-	0	1	144	2013	1	RS	-	RS	-	0,00%	RS	-	RS	-	-
1193	0	RS	3.600,00	0	0	1	8,33%	1	RS	42,20	0	1	272	2013	1	RS	-	RS	117,22	0,00%	RS	42,20	RS	-	-
1540	0	RS	24.287,78	1	0	0	0,00%	0	RS	-	0	1	0	2020	8	RS	4.706,69	RS	-	0,00%	RS	(1.694,41)	RS	-	(42,20)
1299	0	RS	36.984,45	0	0	0	0,00%	0	RS	3.623,35	0	1	695	2016	4	RS	-	RS	9.787,08	0,00%	RS	3.523,35	RS	-	1.694,41
1660	1	RS	622,00	0	0	0	0,00%	0	RS	-	0	1	0	2012	0	RS	-	RS	-	0,00%	RS	-	RS	-	(3.523,35)
2053	0	RS	7.788,51	0	0	0	0,00%	0	RS	232,55	0	1	308	2016	4	RS	-	RS	645,97	0,00%	RS	232,55	RS	-	-
1295	0	RS	50.092,00	0	0	1	9,65%	1	RS	1.450,22	0	1	111	2014	2	RS	-	RS	4.028,39	0,00%	RS	1.450,22	RS	-	(232,55)
2096	1	RS	622,00	0	0	0	0,00%	0	RS	-	0	1	0	2012	0	RS	-	RS	-	0,00%	RS	-	RS	-	(1.450,22)
1953	0	RS	622,00	0	0	0	0,00%	0	RS	-	0	1	227	2013	1	RS	-	RS	-	0,00%	RS	-	RS	-	-
2280	0	RS	6.122,57	0	0	0	0,00%	0	RS	1.123,28	0	1	178	2016	4	RS	-	RS	3.120,22	0,00%	RS	1.123,28	RS	-	-
1042	0	RS	27.000,00	1	0	1	28,65%	1	RS	2.320,37	0	1	761	2016	4	RS	25.537,31	RS	6.445,47	25,24%	RS	(6.873,06)	RS	-	(1.123,28)
2218	0	RS	6.000,00	1	0	1	16,07%	1	RS	498,78	0	1	292	2015	3	RS	12.682,19	RS	1.385,50	10,92%	RS	(4.066,81)	RS	-	6.873,06
1801	0	RS	814,43	0	0	0	0,00%	0	RS	-	0	1	116	2013	1	RS	-	RS	-	0,00%	RS	-	RS	-	4.066,81
2398	0	RS	22.000,00	0	0	1	22,97%	1	RS	649,57	0	1	157	2015	3	RS	-	RS	1.804,36	0,00%	RS	649,57	RS	-	10080/2013
1165	0	RS	1.500,00	0	0	0	0,00%	0	RS	-	0	1	892	2013	1	RS	-	RS	-	0,00%	RS	-	RS	-	(649,57)
339	0	RS	622,00	1	0	0	0,00%	0	RS	-	0	1	354	2013	1	RS	-	RS	-	0,00%	RS	-	RS	-	-
2136	0	RS	1.950,00	0	0	0	0,00%	0	RS	-	0	1	678	2013	1	RS	-	RS	-	0,00%	RS	-	RS	-	-
20	0	RS	19.671,56	0	0	0	0,00%	0	RS	-	0	0	0	2021	9	RS	-	RS	-	0,00%	RS	-	RS	-	-
834	1	RS	622,00	0	0	0	0,00%	0	RS	-	0	1	0	2012	0	RS	-	RS	-	0,00%	RS	-	RS	-	-
498	1	RS	622,00	0	0	0	0,00%	0	RS	-	0	1	0	2012	0	RS	-	RS	-	0,00%	RS	-	RS	-	-
1559	1	RS	622,00	0	0	0	0,00%	0	RS	-	0	1	0	2012	0	RS	-	RS	-	0,00%	RS	-	RS	-	-
2134	0	RS	6.367,74	0	0	0	0,00%	0	RS	1.138,56	0	1	1294	2013	1	RS	-	RS	3.162,67	0,00%	RS	1.138,56	RS	-	-
657	0	RS	979,00	0	0	0	0,00%	0	RS	-	0	1	360	2013	1	RS	-	RS	-	0,00%	RS	-	RS	-	(1.138,56)
2001	0	RS	622,00	0	0	0	0,00%	0	RS	-	0	1	0	2013	1	RS	-	RS	-	0,00%	RS	-	RS	-	-
1626	0	RS	1.082,29	0	0	0	0,00%	0	RS	-	0	1	0	2019	7	RS	-	RS	-	0,00%	RS	-	RS	-	-
1837	0	RS	705,00	0	0	0	0,00%	0	RS	-	0	1	542	2013	1	RS	-	RS	-	0,00%	RS	-	RS	-	-
720	1	RS	622,00	0	0	0	0,00%	0	RS	-	0	1	0	2012	0	RS	-	RS	-	0,00%	RS	-	RS	-	-
109	0	RS	622,00	0	0	0	0,00%	0	RS	-	0	0	0	2012	0	RS	-	RS	-	0,00%	RS	-	RS	-	158/2012
57	0	RS	2.399,41	0	0	0	0,00%	0	RS	-	0	1	0	2019	7	RS	-	RS	-	0,00%	RS	-	RS	-	-
1033	1	RS	622,00	0	0	0	0,00%	0	RS	-	0	1	0	2012	0	RS	-	RS	-	0,00%	RS	-	RS	-	-
1848	0	RS	3.750,00	0	0	0	0,00%	0	RS	-	0	1	334	2013	1	RS	-	RS	-	0,00%	RS	-	RS	-	-
1632	0	RS	1.076,16	0	0	0	0,00%	0	RS	-	0	1	542	2014	2	RS	-	RS	-	0,00%	RS	-	RS	-	-
1187	0	RS	29.856,00	0	0	0	0,00%	0	RS	-	0	1	688	2013	1	RS	-	RS	-	0,00%	RS	-	RS	-	-
1584	0	RS	1.475,69	0	0	0	0,00%	0	RS	316,76	0	1	178	2013	1	RS	-	RS	879,89	0,00%	RS	316,76	RS	-	-
2298	0	RS	4.000,00	0	0	1	0,00%	0	RS	-	0	1	1013	2013	1	RS	-	RS	-	0,00%	RS	-	RS	-	(316,76)
1266	1	RS	622,00	0	0	0	0,00%	0	RS	-	0	1	0	2012	0	RS	-	RS	-	0,00%	RS	-	RS	-	-
1949	0	RS	5.000,00	0	0	1	100,00%	1	RS	682,63	0	1	296	2014	2	RS	-	RS	1.896,19	0,00%	RS	682,63	RS	-	-
1339	1	RS	622,00	0	0	0	0,00%	0	RS	-	0	1	0	2015	3	RS	-	RS	-	0,00%	RS	-	RS	-	(682,63)
1102	0	RS	6.000,00	1	0	0	0,00%	0	RS	-	0	1	372	2015	3	RS	9.348,75	RS	-	0,00%	RS	(3.365,55)	RS	-	-
2213	0	RS	107.541,79	0	0	0	0,00%	0	RS	16.677,58	1	1	147	2018	6	RS	-	RS	46.326,61	0,00%	RS	16.677,58	RS	-	3.365,55
1204	0	RS	14.000,00	1	0	0	0,00%	0	RS	-	0	1	1677	2013	1	RS	4.675,19	RS	-	0,00%	RS	(1.683,07)	RS	-	(16.677,58)
867	0	RS	2.500,00	0	0	0	0,00%	0	RS	-	0	1	1069	2013	1	RS	-	RS	-	0,00%	RS	-	RS	-	1.683,07
2253	0	RS	7.500,00	0	0	0	0,00%	1	RS	-	0	1	169	2014	2	RS	-	RS	-	#DIV/0!	RS	-	RS	-	-
2297	1	RS	622,00	0	0	0	0,00%	0	RS	-	0	1	0	2013	1	RS	-	RS	-	0,00%	RS	-	RS	-	-
1758	0	RS	2.500,00	0	0	0	0,00%	0	RS	-	0	1	1203	2013	1	RS	-	RS	-	0,00%	RS	-	RS	-	-
1076	0	RS	3.000,00	0	0	1	52,11%	1	RS	369,44	0	1	138	2014	2	RS	-	RS	-	0,00%	RS	-	RS	-	-
1073	0	RS	5.760,00	0	0	0	0,00%	0	RS	-	0	1	670	2014	2	RS	-	RS	1.026,22	0,00%	RS	369,44	RS	-	-
1995	0	RS	293.821,84	0	0	0	0,00%	0	RS	41.907,65	1	1	48	2016	4	RS	-	RS	116.410,14	0,00%	RS	41.907,65	RS	-	(369,44)
185	0	RS	35.000,00	0	0	0	0,00%	0	RS	-	0	1	96	2013	1	RS	-	RS	-	0,00%	RS	-	RS	-	(41.907,65)
1790	0	RS	2.000,00	0	0	1	65,00%	1	RS	181,79	0	1	356	2013	1	RS	-	RS	504,97	0,00%	RS	181,79	RS	-	-
409	0	RS	10.000,00	0	0	0	0,00%	0	RS	-	0	1	42	2013	1	RS	-	RS	-	0,00%	RS	-	RS	-	(181,79)
1602	0	RS	4.131,09	0	0	0	0,00%	0	RS	-	0	0	0	2013	1	RS	-	RS	-	0,00%	RS	-	RS	-	-
2330	0	RS	6.300,00	0	0	0	0,00%	0	RS	-	0	1	842	2013	1	RS	-	RS	-	0,00%	RS	-	RS	-	1010/2012
280	0	RS	13.296,52	0	0	0	0,00%	0	RS	1.913,64	0	1	3	2019	7	RS	-	RS	5.315,67	0,00%	RS	1.913,64	RS	-	-
545	1	RS	622,00	0	0	0	0,00%	0	RS	-	0	1	0	2012	0	RS	-	RS	-	0,00%	RS	-	RS	-	(1.913,64)
1544	0	RS	5.000,00	1	0	0	0,00%	0	RS	-	0	1	1213	2013	1	RS	13.937,06	RS	-	0,00%	RS	(5.017,34)	RS	-	-
1575	0	RS	6.000,00	1	0	0	0,00%	0	RS	-	0	1	480	2014	2	RS	32.442,78	RS	-	0,00%	RS	(11.679,40)	RS	-	5.017,34
1139	0	RS	40.000,00	0	0	0	0,00%	0	RS	-	0	1	119	2013	1	RS	-	RS	-	0,00%	RS	-	RS	-	11.679,40
1825	0	RS	7.000,00	1	0	1	17,43%	1	RS	169,64	0	1	907	2013	1	RS	5.171,69	RS	471,22	9,11%	RS	(1.692,17)	RS	-	-
1182	0	RS	80.000,00	0	0	0	0,00%	0	RS	-	0	1	420	2015	3	RS	-	RS	-	0,00%	RS	-	RS	-	1.692,17
1207	0	RS	17.520,95	0	0	0	0,00%	0	RS	3.328,30	0	1	617	2016	4	RS	-	RS	9.245,28	0,00%	RS	3.328,30	RS	-	-
21																									

1930	0	R\$ 5.000,00	1	0	R\$ 5.169,44	1	1	14,03%	1	R\$ 379,55	0	1	807	2014	2	R\$ 14.359,56	R\$ 1.054,31	7,34%	R\$ (4.789,89)	R\$ (1.161,91)
2334	0	R\$ 44.000,00	0	0	R\$ -	1	0	0,00%	0	R\$ -	0	1	543	2016	4	R\$ -	R\$ -	0,00%	R\$ -	R\$ 4.789,89
2097	0	R\$ 622,00	0	0	R\$ -	0	0	0,00%	0	R\$ -	0	1	0	2012	0	R\$ -	R\$ -	0,00%	R\$ -	R\$ -
1699	0	R\$ 1.764,00	0	0	R\$ -	1	0	0,00%	0	R\$ -	0	1	766	2013	1	R\$ -	R\$ -	0,00%	R\$ -	R\$ -
1939	0	R\$ 1.650,00	1	0	R\$ 741,60	1	0	0,00%	0	R\$ -	0	1	361	2013	1	R\$ 2.060,00	R\$ -	0,00%	R\$ (741,60)	R\$ -
183	0	R\$ 60.934,68	0	0	R\$ -	0	0	0,00%	0	R\$ -	0	1	1732	2013	1	R\$ -	R\$ -	0,00%	R\$ -	R\$ 741,60
1529	0	R\$ 5.312,19	1	0	R\$ 603,86	1	1	39,44%	0	R\$ 603,86	0	1	223	2017	5	R\$ 1.677,39	R\$ 1.677,39	100,00%	R\$ -	R\$ -
2019	0	R\$ 4.000,00	0	0	R\$ -	1	0	0,00%	0	R\$ -	0	1	1406	2013	1	R\$ -	R\$ -	0,00%	R\$ -	R\$ -
1366	0	R\$ 4.000,00	0	0	R\$ -	1	0	0,00%	0	R\$ -	0	1	440	2014	2	R\$ -	R\$ -	0,00%	R\$ -	R\$ -
867	0	R\$ 2.500,00	0	0	R\$ -	1	0	0,00%	0	R\$ -	0	1	1069	2013	1	R\$ -	R\$ -	0,00%	R\$ -	R\$ -
2380	0	R\$ 22.672,00	0	0	R\$ -	0	0	0,00%	0	R\$ -	0	1	245	2013	1	R\$ -	R\$ -	0,00%	R\$ -	R\$ -
1489	0	R\$ 16.368,79	0	0	R\$ -	0	0	0,00%	0	R\$ 1.936,92	0	0	0	2021	9	R\$ -	R\$ 5.380,33	0,00%	R\$ 1.936,92	R\$ -
1973	0	R\$ 4.000,00	0	0	R\$ -	1	1	70,00%	1	R\$ 369,92	0	1	436	2014	2	R\$ -	R\$ 1.027,56	0,00%	R\$ 369,92	R\$ (1.936,92)
13	0	R\$ 15.600,00	0	0	R\$ -	0	0	0,00%	0	R\$ -	0	1	152	2018	6	R\$ -	R\$ -	0,00%	R\$ -	R\$ (369,92)
569	0	R\$ 2.184,19	0	0	R\$ -	1	1	48,39%	1	R\$ 317,11	0	1	886	2013	1	R\$ -	R\$ 880,86	0,00%	R\$ 317,11	R\$ -
1800	0	R\$ 180,33	0	0	R\$ -	0	0	0,00%	0	R\$ -	0	1	0	2021	9	R\$ -	R\$ -	0,00%	R\$ -	R\$ (317,11)
944	1	R\$ 622,00	0	0	R\$ -	0	0	0,00%	0	R\$ -	0	1	0	2012	0	R\$ -	R\$ -	0,00%	R\$ -	R\$ -
136	1	R\$ 622,00	0	0	R\$ -	0	0	0,00%	0	R\$ -	0	1	0	2012	0	R\$ -	R\$ -	0,00%	R\$ -	R\$ -
1771	0	R\$ 418,32	1	0	R\$ 5.947,52	0	0	0,00%	0	R\$ 99,91	0	1	94	2014	2	R\$ 16.520,89	R\$ 277,53	1,68%	R\$ (5.847,61)	R\$ -
496	0	R\$ 8.786,91	0	0	R\$ -	0	0	0,00%	0	R\$ 1.796,89	0	1	553	2013	1	R\$ -	R\$ 4.991,36	0,00%	R\$ 1.796,89	R\$ 5.847,61
2025	0	R\$ 15.000,00	1	0	R\$ 5.182,39	1	0	0,00%	0	R\$ -	0	1	454	2014	2	R\$ 14.395,53	R\$ -	0,00%	R\$ (5.182,39)	R\$ (1.796,89)
196	0	R\$ 3.000,00	1	0	R\$ 1.123,41	1	0	0,00%	0	R\$ -	0	1	377	2013	1	R\$ 3.120,58	R\$ -	0,00%	R\$ (1.123,41)	R\$ 5.182,39
2031	0	R\$ 4.500,00	1	0	R\$ 2.030,61	1	0	0,00%	0	R\$ -	0	1	349	2015	3	R\$ 5.640,58	R\$ -	0,00%	R\$ (2.030,61)	R\$ 1.123,41
1277	0	R\$ 1.700,00	0	0	R\$ -	1	1	100%	0	R\$ 890,16	0	0	0	2012	0	R\$ -	R\$ 2.472,67	0,00%	R\$ 890,16	R\$ 2.030,61
1236	0	R\$ 1.000,00	0	0	R\$ -	1	1	36,60%	1	R\$ 324,03	0	1	259	2013	1	R\$ -	R\$ 900,08	0,00%	R\$ 324,03	R\$ (890,16)
1269	0	R\$ 1.000,00	0	0	R\$ -	1	1	20,00%	1	R\$ 425,73	0	1	1537	2013	1	R\$ -	R\$ 1.182,58	0,00%	R\$ 425,73	R\$ (324,03)
1392	0	R\$ 90.000,00	0	0	R\$ -	0	0	0,00%	0	R\$ -	0	1	778	2014	2	R\$ -	R\$ -	0,00%	R\$ -	R\$ (425,73)
14	0	R\$ 34.210,65	0	0	R\$ -	0	0	0,00%	0	R\$ -	0	1	642	2014	2	R\$ -	R\$ -	0,00%	R\$ -	R\$ -
1165	0	R\$ 1.500,00	0	0	R\$ -	1	0	0,00%	0	R\$ -	0	1	892	2013	1	R\$ -	R\$ -	0,00%	R\$ -	R\$ -
1107	0	R\$ 24.000,00	1	0	R\$ 10.035,75	1	1	14,32%	1	R\$ 505,83	0	1	227	2016	4	R\$ 27.877,08	R\$ 1.405,08	5,04%	R\$ (9.529,92)	R\$ -
821	0	R\$ 750,00	0	0	R\$ -	1	0	0,00%	1	R\$ 136,75	0	1	720	2013	1	R\$ -	R\$ 379,86	0,00%	R\$ 136,75	R\$ 9.529,92
486	0	R\$ 42.741,73	0	0	R\$ -	0	0	0,00%	0	R\$ -	0	1	535	2013	1	R\$ -	R\$ -	0,00%	R\$ -	R\$ (136,75)
1570	0	R\$ 25.000,00	1	0	R\$ 4.869,24	0	0	0,00%	0	R\$ -	0	1	0	2021	9	R\$ 13.525,67	R\$ -	0,00%	R\$ (4.869,24)	R\$ -
1390	0	R\$ 6.650,57	1	0	R\$ -	0	0	0,00%	0	R\$ -	0	1	0	2019	7	R\$ -	R\$ -	0,00%	R\$ -	R\$ 4.869,24
1904	1	R\$ 622,00	0	0	R\$ -	0	0	0,00%	0	R\$ -	0	1	0	2012	0	R\$ -	R\$ -	0,00%	R\$ -	R\$ -
11	0	R\$ 622,00	0	0	R\$ -	0	0	0,00%	0	R\$ -	0	1	0	2012	0	R\$ -	R\$ -	0,00%	R\$ -	R\$ -
1040	0	R\$ 500,00	0	0	R\$ -	1	0	0,00%	0	R\$ -	0	1	235	2013	1	R\$ -	R\$ -	0,00%	R\$ -	R\$ -
2309	0	R\$ 2.587,53	0	0	R\$ -	0	0	0,00%	0	R\$ 452,68	0	1	1423	2013	1	R\$ -	R\$ 1.287,44	0,00%	R\$ 452,68	R\$ -
2321	0	R\$ 1.767,38	0	0	R\$ -	0	0	0,00%	0	R\$ 55,23	0	1	582	2014	2	R\$ -	R\$ 153,42	0,00%	R\$ 55,23	R\$ (452,68)
503	0	R\$ 21.000,00	0	0	R\$ -	1	0	0,00%	0	R\$ -	0	1	568	2014	2	R\$ -	R\$ -	0,00%	R\$ -	R\$ (55,23)
1593	0	R\$ 332.337,60	0	0	R\$ -	0	0	0,00%	0	R\$ 57.899,82	1	1	15	2019	7	R\$ -	R\$ 160.832,83	0,00%	R\$ 57.899,82	R\$ -
1082	0	R\$ 10.200,00	0	0	R\$ -	1	1	83,92%	1	R\$ 2.567,85	0	1	205	2014	2	R\$ -	R\$ 7.132,92	0,00%	R\$ 2.567,85	R\$ (57.899,82)
1103	0	R\$ 7.586,31	0	0	R\$ -	0	0	0,00%	0	R\$ 1.855,45	0	1	529	2014	2	R\$ -	R\$ 5.154,03	0,00%	R\$ 1.855,45	R\$ (2.567,85)
1582	0	R\$ 622,00	0	0	R\$ -	1	0	0,00%	0	R\$ -	0	1	783	2013	1	R\$ -	R\$ -	0,00%	R\$ -	R\$ (1.855,45)
2070	0	R\$ 26.000,00	0	0	R\$ -	1	0	0,00%	0	R\$ -	0	1	5	2015	3	R\$ -	R\$ -	0,00%	R\$ -	R\$ -
426	0	R\$ 3.000,00	1	0	R\$ 1.172,28	1	1	26,45%	0	R\$ 112,97	0	1	0	2021	9	R\$ 3.256,33	R\$ 313,81	9,64%	R\$ (1.059,31)	R\$ -
595	0	R\$ 23.584,29	0	0	R\$ -	0	0	0,00%	0	R\$ 3.792,19	0	1	419	2015	3	R\$ -	R\$ 10.533,86	0,00%	R\$ 3.792,19	R\$ 1.059,31
604	0	R\$ 2.400,00	0	0	R\$ -	1	0	0,00%	0	R\$ -	0	1	1238	2013	1	R\$ -	R\$ -	0,00%	R\$ -	R\$ (3.792,19)
1257	1	R\$ 622,00	0	0	R\$ -	0	0	0,00%	0	R\$ -	0	1	0	2012	0	R\$ -	R\$ -	0,00%	R\$ -	R\$ -
1840	0	R\$ 804,43	0	0	R\$ -	0	0	0,00%	0	R\$ -	0	1	1463	2013	1	R\$ -	R\$ -	0,00%	R\$ -	R\$ -
699	1	R\$ 622,00	0	0	R\$ -	0	0	0,00%	0	R\$ -	0	1	0	2012	0	R\$ -	R\$ -	0,00%	R\$ -	R\$ -
1994	0	R\$ 6.600,00	1	0	R\$ 6.438,72	1	1	14,08%	1	R\$ 463,51	0	1	1720	2013	1	R\$ 17.885,33	R\$ 1.287,53	7,20%	R\$ (5.975,21)	R\$ -
2361	0	R\$ 10.853,79	0	0	R\$ -	0	0	0,00%	0	R\$ 110,63	0	1	454	2015	3	R\$ -	R\$ 307,31	0,00%	R\$ 110,63	R\$ 5.975,21
1365	0	R\$ 3.244,00	0	0	R\$ -	0	0	0,00%	0	R\$ -	0	1	1237	2013	1	R\$ -	R\$ -	0,00%	R\$ -	R\$ (110,63)
1114	0	R\$ 11.437,47	1	0	R\$ 3.823,98	1	1	34,94%	0	R\$ 1.026,85	0	1	189	2016	4	R\$ 10.622,17	R\$ 2.852,36	26,85%	R\$ (2.797,13)	R\$ -
1657	0	R\$ 2.238,20	0	0	R\$ -	0	0	0,00%	0	R\$ 316,34	0	1	34	2014	2	R\$ -	R\$ 878,72	0,00%	R\$ 316,34	R\$ 2.797,13
1006	0	R\$ 8.000,00	1	1	R\$ 1.895,63	1	1	4,06%	1	R\$ 164,69	0	1	665	2013	1	R\$ 5.265,64	R\$ 457,47	8,69%	R\$ (1.730,94)	R\$ (316,34)
411	0	R\$ 1.500,00	0	0	R\$ -	1	0	0,00%	0	R\$ -	0	1	155	2013	1	R\$ -	R\$ -	0,00%	R\$ -	R\$ 1.730,94
1957	0	R\$ 4.000,00	1	0	R\$ 3.215,48	1	1	46,44%	1	R\$ 923,87	0	1	631	2014	2	R\$ 6.931,89	R\$ 2.566,31	28,73%	R\$ (2.291,61)	R\$ -
461	0	R\$ 876,40	0	0	R\$ -	1	0	0,00%	0	R\$ -	0	1	0	2019	7	R\$ -	R\$ -	0,00%	R\$ -	R\$ 2.291,61
1961	0	R\$ 2.000,00	0	0	R\$ -	1	0	0,00%	0	R\$ -	0	1	512	2014	2	R\$ -	R\$ -	0,00%	R\$ -	R\$ -
605	0	R\$ 12.900,00	0	0	R\$ -	1	1	86,53%	1	R\$ 3.348,78	0	1	1222	2013	1	R\$ -	R\$ 9.302,17	0,00%	R\$ 3.348,78	R\$ -
1639	0	R\$ 43.265,53	1	0	R\$ 4.772,87	0	0	0,00%	0	R\$ 4.339,29	0	1	733	2016	4	R\$ 13.257,97	R\$ 12.053,58	90,92%	R\$ (433,58)	R\$ (3.348,78)
1912	0	R\$ 521,35	0	0	R\$ -	1	0	0,00%	0	R\$ -	0	1	459	2013	1	R\$ -	R\$ -	0,00%	R\$ -	R\$ 433,58
1070	1	R\$ 622,00	0	0	R\$ -	0	0	0,00%	0	R\$ -	0	1	0	2012	0	R\$ -	R\$ -	0,00%	R\$ -	R\$ -
2024	0	R\$ 9.000,00	1	0	R\$ 16.757,12	1	0	0,00%	1	R\$ -	0	1	105	2015	3	R\$ 46.547,56	R\$ -	0,00%	R\$ (16.757,12)	R\$ -
457	0	R\$ 62.024,07	0	0	R\$ -	0	0	0,00%	0	R\$ 15.310,46	1	1	70	2017	5	R\$ -	R\$ 42.529,06	0,00%	R\$ 15.310,46	R\$ 16.757,12
1967	0	R\$ 2.500,00	0	0	R\$ -	1	1	68,40%	1	R\$ 935,27	0	1	1543	2013	1	R\$ -	R\$ 2.597,97	0,00%	R\$ 935,27	R\$ (15.310,46)
1928	0	R\$ 4.375,00	0	0	R\$ -	1	0	0,00%	0	R\$ -	0	1	462	2014	2	R\$ -	R\$ -	0,00%	R\$ -	R\$ (935,27)
689	1	R\$ 622,00	0	0	R\$ -	0	0	0,00%	0	R\$ -	0	1	0	2012	0	R\$ -	R\$ -</			

Antes de se realizarem os testes de normalidade, convém compreender o que vem a ser uma distribuição Normal ou distribuição de Gauss, bem como conhecer suas principais características:

A distribuição Normal é uma das mais importantes distribuições de probabilidades da estatística (...) É representada por um gráfico simétrico, em forma de sino (...) Quando a distribuição dos dados é Normal, a média se encontra no centro da distribuição e esta possui o mesmo valor da mediana e da moda, devido à simetria da curva. (...) Para a distribuição Normal, a proporção de valores sob a curva é a seguinte: 68,26% dos valores estão dentro de um desvio padrão positivo e negativo de sua média ($\pm 1\sigma$); 95,44% dos valores estão dentro de dois desvios padrão positivos e negativos ($\pm 2\sigma$) de sua média e 99,72% dos valores estão dentro de três desvios padrão positivos e negativos ($\pm 3\sigma$) de sua média. Os valores que estão afastados três desvios padrão acima ou abaixo da média são considerados outliers (LOPES *et al*, 2013, p. 60).

Essa distribuição é a base para diversas demonstrações estatísticas, em especial para a elaboração de testes de hipóteses e para a construção de intervalos de confiança, utilizados para subsidiar grande parte das conclusões referentes às pesquisas envolvendo análises de banco de dados e existem vários testes que podem ser utilizados para identificá-la:

(...) de quais maneiras podemos estimar se distribuição dos dados que estamos estudando se ajusta a uma distribuição normal? Existem disponíveis alguns testes para verificar a suposição de normalidade dos dados, Anderson-Darling, Cramer-von Mises, Kolmogorov-Smirnov e Shapiro-Wilk, bem como recursos gráficos, como histograma e normal plot. Essas estatísticas têm metodologia diferente para realização do teste de hipóteses (...) Os testes de Anderson-Darling, Cramer-von Mises e Kolmogorov-Smirnov são baseados na função de distribuição empírica (FDE) dos dados, e apresentam vantagens sobre o teste de aderência qui-quadrado, incluindo maior poder e invariância em relação aos pontos médios dos intervalos escolhidos. O teste de Kolmogorov-Smirnov pertence à classe suprema de estatísticas baseadas na FDE, pois trabalha com a maior diferença entre a distribuição empírica e a hipotética (LEOTTI *et al*, 2005, p.2)

Assim, para se avaliar se um determinado conjunto de dados segue a distribuição normal, recomenda-se realizar a análise gráfica, através da construção de histogramas, além do uso de testes não-paramétricos de aderência.

Os métodos gráficos citados anteriormente têm a desvantagem de serem subjetivos, pois dependem de interpretação visual. Para um resultado mais objetivo, pode-se usar testes não-paramétricos de aderência à distribuição Normal. Alguns deles são: Qui-quadrado de Pearson (QQ), Kolmogorov-Smirnov (KS), Lilliefors (LF) – que é apenas uma correção para o teste KS), Shapiro-Wilk (SW), Shapiro-Francia (SF), Cramer-von Mises (CM), Anderson-Darling (AD) e Jarque-Bera (JB). (...) Estes testes de aderência têm estatísticas de teste e critérios de decisão diferentes, entretanto têm em comum as hipóteses testadas: a hipótese de nulidade é de que a variável aleatória adere à distribuição Normal, contra a hipótese alternativa de que a variável aleatória não adere à distribuição Normal. A maneira mais fácil de tomar a decisão é observar o valor-p dos testes e comparar com o nível de

significância adotado. Se o valor-p do teste for menor que o nível de significância escolhido, rejeita-se a hipótese de normalidade (LEOTTI *et al*, 2012, p. 230).

Conforme Figueiredo Filho (2009):

Existem testes disponíveis para averiguar em que medida as observações estão normalmente distribuídas, sendo o teste de Kolmogorov-Smirnov e a observação gráfica dos dados um dos procedimentos mais comumente utilizados. No caso do teste, um resultado não significativo ($p > 0,05$) indica normalidade. Caso o p valor assumira valores abaixo desse patamar ($p < 0,05$), isso é um indicativo de que o pressuposto da normalidade foi violado. Em relação à análise gráfica, é comum a utilização de histogramas e Q-Q plots para analisar o formato da distribuição. Em relação ao histograma, o pesquisador deve observar em que medida a distribuição dos seus dados se aproxima da curva normal. (FIGUEIREDO FILHO, 2009, p. 127-128)

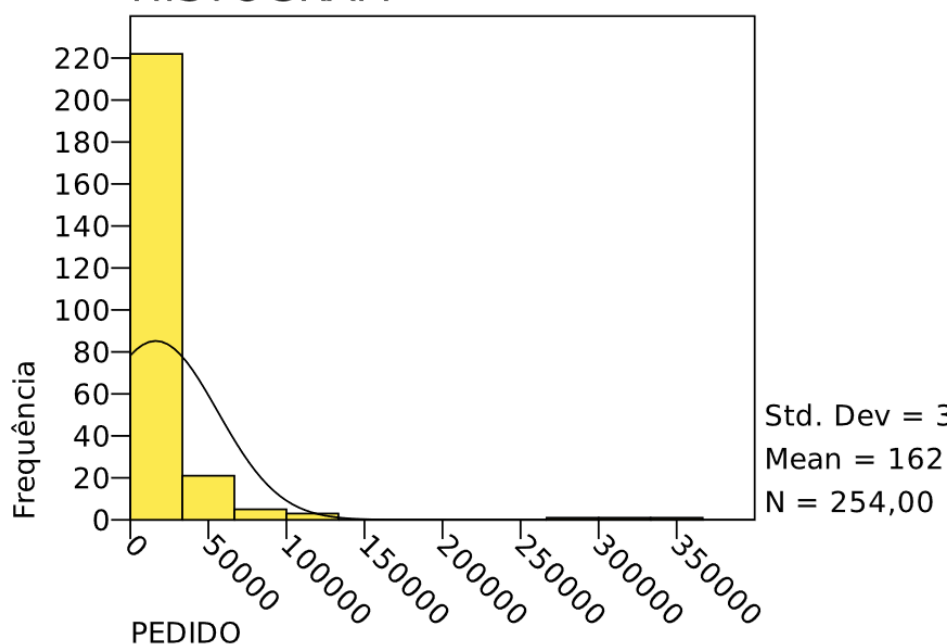
A seguir, apresentam-se os resultados encontrados para as variáveis constantes da tabela da página 78:

One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test

		PEDIDO
N		254
Normal Parameters	Média	16273,24
	Desvio padrão	39627,30
Most Extreme Differences	Absolute	,34
	Positive	,26
	Negative	-,34
Kolmogorov-Smirnov Z		5,44
Asymp. Sig. (2-tailed)		,000

VARRIÁVEIS

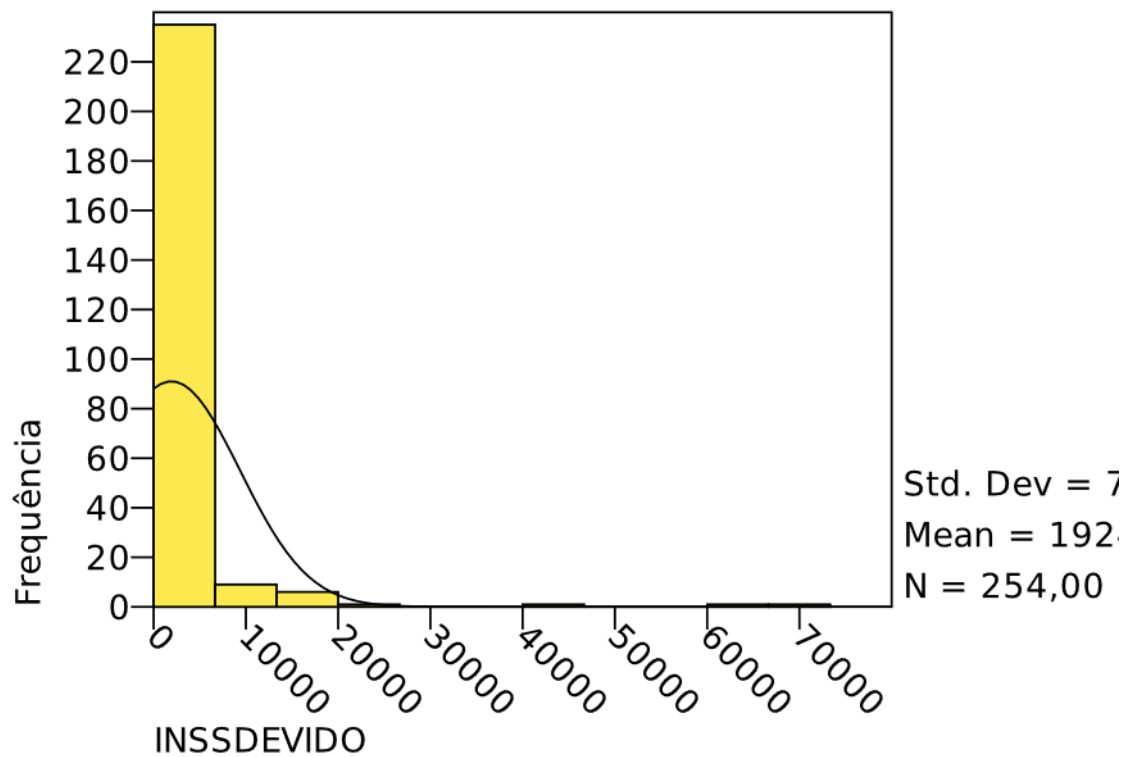
HISTOGRAM



One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test

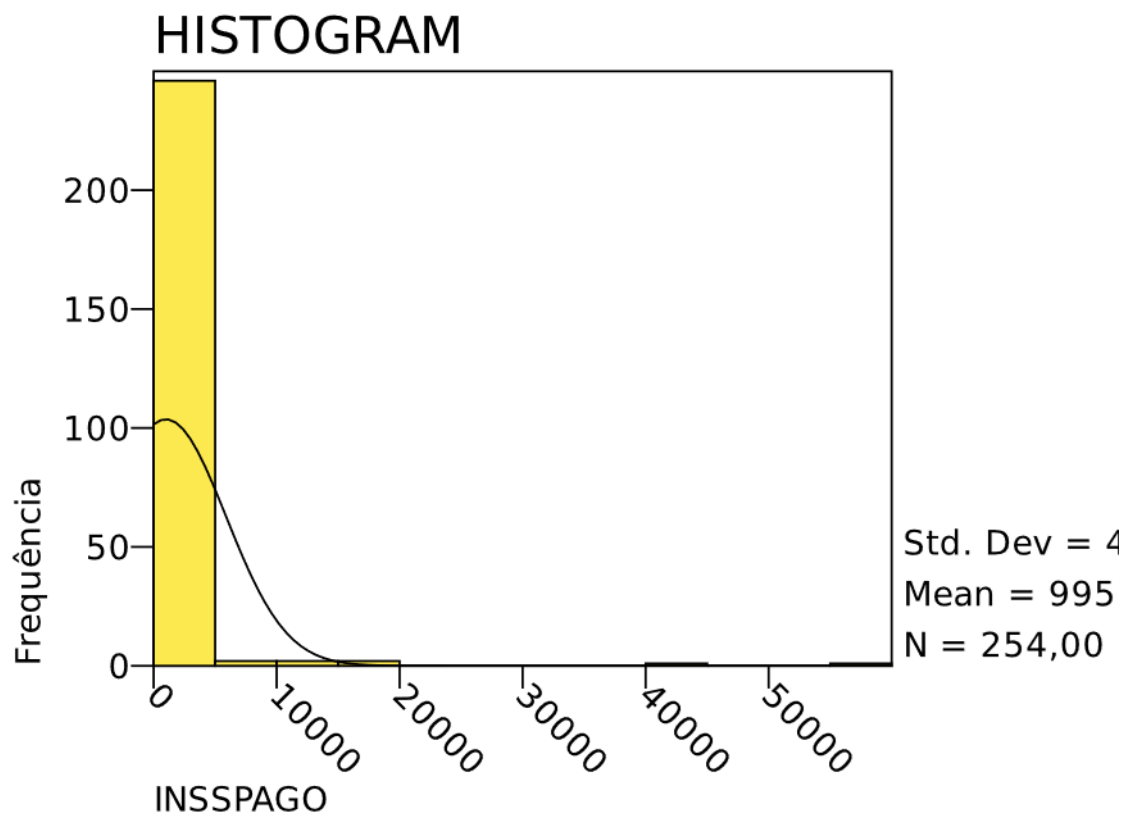
		INSSDEVIDO
N		254
Normal Parameters	Média	1924,57
	Desvio padrão	7419,98
Most Extreme Differences	Absolute	,40
	Positive	,40
	Negative	-,40
Kolmogorov-Smirnov Z		6,36
Asymp. Sig. (2-tailed)		,000

HISTOGRAM



One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test

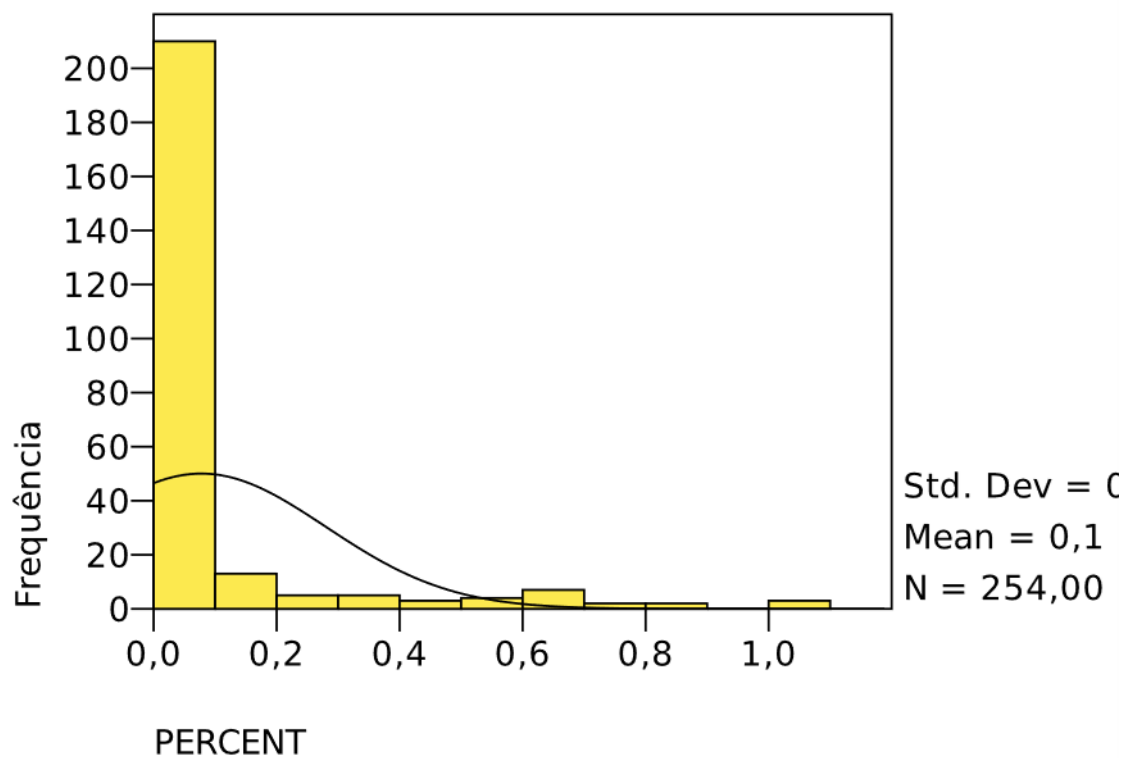
		INSSPAGO
N		254
Normal Parameters	Média	995,66
	Desvio padrão	4887,10
Most Extreme Differences	Absolute	,42
	Positive	,37
	Negative	-,42
Kolmogorov-Smirnov Z		6,68
Asymp. Sig. (2-tailed)		,000



One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test

		PERCENT
N		254
Normal Parameters	Média	,08
	Desvio padrão	,20
Most Extreme Differences	Absolute	,46
	Positive	,46
	Negative	-,35
Kolmogorov-Smirnov Z		7,40
Asymp. Sig. (2-tailed)		,000

HISTOGRAM



One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test

		DURAÇÃO
N		254
Normal Parameters	Média	2,08
	Desvio padrão	2,47
Most Extreme Differences	Absolute	,26
	Positive	,26
	Negative	-,20
Kolmogorov-Smirnov Z		4,13
Asymp. Sig. (2-tailed)		,000

HISTOGRAM

