



ESCOLA DA MAGISTRATURA DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO

A NÃO INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA NAS VERBAS DE
CARÁTER INDENIZATÓRIO À LUZ DA JURISPRUDÊNCIA

Marina Ferreira dos Santos

Rio de Janeiro
2021

MARINA FERREIRA DOS SANTOS

A NÃO INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA NAS VERBAS DE
CARÁTER INDENIZATÓRIO À LUZ DA JURISPRUDÊNCIA.

Artigo científico apresentado como exigência de
conclusão de Curso de Pós-Graduação *lato sensu*
da Escola de Magistratura do Estado do Rio de
Janeiro.

Professores Orientadores:

Ubirajara da Fonseca Neto

Maria Carolina Cancelli Amorim

Rio de Janeiro

2021

A NÃO INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA NAS VERBAS DE CARÁTER INDENIZATÓRIO À LUZ DA JURISPRUDÊNCIA.

Marina Ferreira dos Santos

Graduada pela Universidade Veiga de Almeida.

Resumo- A incidência da contribuição previdenciária a cargo do empregador sobre as verbas de caráter indenizatório recebidas pelos trabalhadores. Analisaremos as contribuições sociais, e as suas finalidades, alcançando a distinção do conceito de salário e verbas de caráter indenizatório. Chegando a essência do trabalho que e verificar as verbas de caráter indenizatório reconhecidas pela jurisprudência dos tribunais superiores.

Palavra-chave - Direito Tributário. Contribuição Previdenciária. Verbas Indenizatórias. Salário. Financiamento da Seguridade.

Súário. Introdução. 1. As contribuições sociais, o financiamento da seguridade social e o conceito das contribuições sociais previdenciárias devidas pelo empregador. 2. O conceito de salário e das verbas de caráter indenizatório para fins de incidência da contribuição previdenciária patronal. . 3. A não incidência das contribuições previdenciárias sobre as verbas pagas ao trabalhador com natureza indenizatoria com base na jurisprudência. Conclusão. Referências.

INTRODUÇÃO.

A presente pesquisa científica discute a não incidência da contribuição previdenciária nas verbas de caráter indenizatório a luz da jurisprudência. O objetivo principal é demonstrar que tais verbas são diferentes daquelas de natureza salarial, visto que não se incorporam a remuneração, além de possuírem a característica indenizatória visando alguma reparação ao empregado.

Os motivos que levam a explorar o assunto se resumem na obtenção da justiça social tributária, na busca de assegurar o direito dos empregadores de não serem compelidos a realizar o pagamento de tributos ilegais e inconstitucionais. Procura-se demonstrar que a legislação que insitiu a contribuição previdenciária patronal sobre a folha de salários visou a retribuir o trabalho, seja pelos serviços prestados, seja pelo tempo em que o empregado ou trabalhador avulso permanece à disposição do empregador.

No primeiro capítulo apresentamos o conceito das contribuições sociais, as contribuições sociais que financiam a seguridade social além de demonstrar o conceito das contribuições previdenciárias devidas pelo empregador.

No segundo capítulo adentraremos na análise do conceito de salário, buscando distinguir

as verbas salárias destinadas a retribuir o trabalho prestado, das verbas indenizatórias para fins de incidência da contribuição previdenciária patronal.

No terceiro capítulo, pesquisa o tema da não incidência da contribuição previdenciária patronal em relação às verbas indenizatórias a luz da jurisprudência dos tribunais, demonstrando que o ordenamento jurídico se posiciona a favor de que a contribuição previdenciária patronal, incida apenas sobre as verbas salárias habituais do empregado, e não sobre parcelas meramente indenizatórias.

A fim de que a pesquisa desenvolvida traga reais e sólidas contribuições para comunidade científica e necessário estabelecer uma linha de raciocínio sistemática.

A pesquisa é desenvolvida pelo método hipotético-dedutivo realizando o pesquisador as conjecturas do tema analisando o objeto da pesquisa, com o fito de comprová-los ou rejeita-los argumentativamente.

Sendo assim, a presente pesquisa esta sendo realizada pelo método quantitativo, através de bibliografia, legislação e jurisprudência, para sustentar a tese.

1. AS CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS, O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL E O CONCEITO DAS CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS DEVIDAS PELO EMPREGADOR

Compreendem-se como Contribuições Sociais, segundo o Supremo Tribunal Federal, as Contribuições Sociais Gerais, aquelas não destinadas à seguridade, as Contribuições de Seguridade Social e as outras Contribuições Sociais. Estas contribuições são, portanto, subdivididas em duas categorias, quais sejam: a) as genéricas, que são direcionadas aos diversos setores compreendidos no conjunto da ordem social, como educação, habitação etc. e b) as destinadas ao custeio da seguridade social, compreendendo a saúde, previdência e assistência social.

Tem-se como exemplo de contribuição social a destinada à seguridade social, que é financiada por tais contribuições e ainda por recursos dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios. Uma das contribuições sociais existentes é a recolhida por trabalhadores e empregadores ao Instituto Nacional do Seguro Social.

As contribuições sociais estão previstas no art. 149 da CFRB/88¹, que prevê as normas gerais sobre a sua instituição.

Dentre as contribuições sociais, podem ser encontradas aquelas destinadas à educação, aos índios e também aquelas destinadas à seguridade social, foco deste trabalho.

¹BRASIL. *Constituição da República Federativa do Brasil*. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm>. Acesso em: 23 fev. 2021.

Atribui-se no artigo 195 da CRFB/88² a competência tributária para criação de contribuições sociais a serem estabelecidas e recolhidas, distintamente, pelo empregador, trabalhador, realizador de concursos de prognósticos e, ainda, pelo importador de bens ou serviços.

Resumindo, as fontes de custeio para o financiamento da Seguridade Social prevista constitucionalmente são: o empregador - empresas ou equiparada, o segurado, o apostador de concurso de prognósticos, o importador e o segurado especial.

Na relação de custeio da Seguridade Social, aplica-se o princípio de que todos que compõem a sociedade devem colaborar para a cobertura dos riscos provenientes da perda ou redução da capacidade de trabalho ou dos meios de subsistência. Por ser uma relação jurídica estatutária, é compulsória aqueles que a lei impõe, não sendo facultado ao contribuinte optar por não cumprir a obrigação de prestar a sua contribuição social; podem os contribuintes, quando muito, nos casos em que a lei permite estar isentos ou optar por contribuir com mais ou com menos, mantendo-se a obrigação.

Há dois modelos básicos de financiamento da Seguridade; no primeiro, o custeio é suportado apenas pelo repasse de recursos orçamentários; no outro, através de contribuições pagas pelos participantes. O custeio da Seguridade brasileira é misto, pois abrange as formas indireta e direta. A forma indireta diz respeito ao repasse de recursos orçamentários. A forma direta refere-se ao pagamento de contribuições sociais.

Em se tratando de contribuição para a Seguridade Social, tem-se que esta é uma espécie de contribuição social, cuja receita tem por finalidade o financiamento das ações nas áreas da saúde, previdência e assistência social. A Seguridade Social não abrange o direito à educação, à habitação e outros que compõem o conjunto da “Ordem Social” em todo o título VIII da Constituição.

Exercendo a competência que lhe foi atribuída no artigo 195, inciso I, alínea “a”, da CFRB/88³, a União, através da Lei n° 8.212/91⁴, elegeu o legislador ordinário, como hipótese de incidência⁵ ou hipótese tributária⁶ da contribuição previdenciária patronal, devidas pelo empregador, o pagamento de remunerações destinadas a retribuir o trabalho, seja pelos serviços prestados, seja pelo tempo em que o empregado ou trabalhador avulso permanece à disposição do empregador ou tomador de serviços.

² Ibid.

³ Ibid.

⁴ BRASIL. *Lei n° 8.212*, de 24 julho de 1991. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/18212compilado.htm>. Acesso em: 23 fev.2021.

⁵ Termo brilhante desenvolvido pelo saudoso ATALIBA. Geraldo, *Hipótese de Incidência Tributária*. 6 ed. São Paulo : Malheiros, 2003. p. 55; e também adotado por MACHADO. Hugo de Brito. *Curso de Direito Tributário*. 25 ed. São Paulo : Malheiros, 2004. p. 135/136.

⁶ Expressão sugerida, com igual brilhantismo, por CARVALHO. Paulo de Barro. *Curso de Direito Tributário*. 15 ed. São Paulo : Saraiva, 2003. p. 244.

Várias são as contribuições das empresas, sendo elas a contribuição sobre a folha de pagamento, a contribuição sobre a remuneração paga aos segurados contribuintes individuais e trabalhos avulsos, a contribuição para custeio do seguro de acidente do trabalho e aposentadorias especiais, a contribuição sobre a receita e o faturamento, a contribuição entre outras.

As contribuições de responsabilidade do empregador incidem sobre a folha de salário e demais rendimentos pagos ou creditados como contraprestação de trabalho efetivo. Portanto, a incidência ocorre sobre verbas que remuneram o trabalho, pagas com habitualidade. A sua base de cálculo é o total da remuneração de cada empregado, sobre o qual incide uma alíquota patronal de 20% (vinte por cento).

Sendo assim, a contribuição previdenciária patronal tem sua incidência sobre a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, pela empresa, a qualquer título, à pessoa física que preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício.

2- O CONCEITO DE SÁLARIO E DE VERBAS INDENIZATÓRIAS PARA FINS DE INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA PATRONAL

Salário é, apenas, a contraprestação paga, pelo empregador, aos serviços prestados pelo trabalhador por ele contratado, art.3º, *caput*, da CLT⁷. Por outro lado, a indenização destina-se a reparar um direito malferido.

Para todas as interpretações dos dispositivos legais aqui aventadas como ofensivas à Constituição, na medida em que intentam assemelhar indenizações e salários, vale transcrever o ensinamento de AMAURI MASCARO NASCIMENTO⁸ "Distingue-se salário e indenização. Indenização é a reparação de danos. Não se confundem com salário as indenizações de dispensas sem justa causa e outras, com as diárias e ajudas de custo, cuja natureza é também de ressarcimento."

É nesse sentido que se aplica à hipótese o art. 110 do Código Tributário Nacional⁹, pouco importando se o ramo considerado é do Direito Privado ou não. O que importa é que os conceitos de Direito Positivo utilizados na outorga constitucional de competências não podem ser alterados pelo legislador ordinário ou pelo intérprete, pois, se pudessem, teriam condições de ampliar a sua própria competência, o que não tem sentido.

A simples leitura desses preceitos revela que todos eles se referem ao conceito de salário,

⁷BRASIL. *Consolidações das Leis do Trabalho*. Disponível em < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/del5452.htm>. Acesso em: 15 mar. 2021.

⁸ NASCIMENTO, Amauri Mascaro. *Manual do salário*. 2.ed .São Paulo:LTR. 1985, p.58

⁹BRASIL. *Código Tributário Nacional*. Disponível em < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/15172compilado.htm>. Acesso em: 15 fev. 2021.

tal como definido nos artigos 457 e 458 da CLT¹⁰, que, como visto, determina sua aplicabilidade para todos os efeitos legais, incluindo, portanto os previdenciários.

Tal conclusão resulta não só do fato de o fundamento constitucional destes preceitos se referirem expressamente à base de cálculo da contribuição em causa, como sendo a folha de salário, mas também da utilização da expressão remunerações, que é essência do conceito de salário.

O artigo 457, *caput*, da Consolidação das Leis do Trabalho conceitua em compreendem-se na remuneração do empregado, para todos os efeitos legais, além do salário devido e pago diretamente pelo empregador, como contraprestação do serviço, as gorjetas que receber". Acrescenta o §1º que "integram o salário, não só a importância fixa estipulada, como também as comissões, percentagens, gratificações ajustadas, diárias para viagens e abonos pagos pelo empregador"; e o §2º exclui dos salários", "as ajudas de custo, assim como as diárias para viagem que não excedam de cinquenta por cento do salário percebido pelo empregado".

Logo, o termo remuneração corresponde à contraprestação dos serviços contratados ao empregado mediante contrato de trabalho, e devida a este pelo empregador. A remuneração é constituída essencialmente pelo salário.

Como ensina Aroldo Gomes de Mattos¹¹, sendo, pois, o "salário" conceituado no Direito Privado como a contraprestação devida pelo empregador pelos serviços prestados pelo empregado, segue-se que não há como confundi-lo com parcelas indenizatórias, devidas por força da legislação trabalhista em razão de descumprimento ou da rescisão do pacto laboral, ou pela legislação previdenciária, para proteger e auxiliar o trabalhador desamparado.

O conceito de remuneração nas contribuições previdenciárias está na Constituição Federal de 1988, onde o art. 195¹² dá algumas indicações que permitem identificar ora o fato gerador, ora o sujeito passivo, ora a base de cálculo dessas contribuições. No inciso I, dispõe que: "a seguridade social será financiada por toda a sociedade mediante recursos provenientes das seguintes contribuições sociais: I - dos empregadores, incidente sobre a folha de salários, o faturamento e o lucro; II - dos trabalhadores, III - (...)".

Pelo inciso I, do art. 28, da Lei nº 8.212/91¹³, considera-se salário de contribuição para o empregado à remuneração efetivamente recebida ou creditada a qualquer título durante o mês.

A distinção entre as figuras salário e indenização é tão clara que dispensaria maior esforço de argumentação. De qualquer modo, vale trazer à colação o magistério de Amauri

¹⁰ BRASIL, op cit., nota 07.

¹¹ MATTOS, Aroldo Gomes de. *A contribuição do salário-educação diante das decisões proferidas pelo STF nos RRE nrs. 198.554-2 e 214.206-9 consequências práticas*. Revista Dialética de Direito Tributário, n. 39,1998, p. 12-21.

¹² BRASIL, op.cit, nota 1.

¹³ BRASIL,op.cit, nota 4.

Mascaro Nascimento¹⁴: "Salário é pagamento do trabalho prestado, de períodos nos quais o empregado fica à disposição do empregador e das interrupções do trabalho".

E, sendo assim, a MP não poderia fixar novas fontes de recurso para empregadores, já que a contribuição destes só poderá se dar nos termos do inciso I artigo 195 da CFRB/88¹⁵. Não fosse assim, restaria inútil e sem sentido o preceito ali contido. Ademais, indenizar é tornar sem dano. Compensar alguém da perda de alguma coisa que, voluntariamente, não perderia.

O Professor Roque Antonio Carrazza¹⁶, ao comentar a indenização sobre o prisma do imposto de renda, assim se pronunciou:

[...] indenização não é nem rendimento, nem provento de qualquer natureza, mas reparação de pecúnia, por perda de direito. Melhor esclarecendo, na indenização há compensação, em pecúnia, por dano sofrido; nunca rendimento. O direito ferido é transformado numa quantia em dinheiro [...].

Na mesma linha, destaca o Prof. Washington de Barros Monteiro¹⁷ "Mas a indenização deve ser justa, isto é, deve corresponder efetivamente ao real prejuízo sofrido pela parte lesada. Como o próprio étimo deixa entrever, indenizar é desfazer o dano, recompor situação primitiva, anular os efeitos da lesão jurídica".

Eventual lei que determine tributar tais pagamentos decorrentes de indenizações será inconstitucional. Nem se alegue que, através do mecanismo de ficções, presunções e equiparações, o legislador ou o intérprete pode transformar indenizações em salários. O emprego de ficções, presunções ou equiparações não há de violar direitos constitucionais, uma vez que os contribuintes só podem ser tributados pela contribuição previdenciária, quando pagarem salários e não indenizações.

Em suma, não se pode querer validamente equiparar o recebimento de uma indenização à obtenção de salários. Insiste-se, nos patamares do Direito: indenização não é e nunca será salário. Na medida em que a indenização não configura salário, temos que sobre elas não pode incidir a contribuição previdenciária, mesmo que o legislador, ou o intérprete fiscal queira alcançá-la.

A propósito da natureza jurídico-tributária da indenização, assim elucidou o ilustre Ministro Milton Pereira¹⁸:

[...] em apertada síntese, na indenização inexistente riqueza nova. E, sem riqueza nova, não

¹⁴ NASCIMENTO, Amauri Mascaro. *Manual do salário*. 2.ed. São Paulo:LTR. 1985, p.58

¹⁵ BRASIL, op.cit, nota 1.

¹⁶ CARRAZZA, Roque Antonio de. *A Inconstitucionalidade da Incidência da Contribuição Previdenciária sobre Parcelas Indenizatórias*, Dialética, n 25, p. 43.

¹⁷ MONTEIRO, Washington de Barros. *Curso de Direito Civil*, 16 ed. v.4. 1981, p.336.

¹⁸ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. *Recurso Especial nº 34.988*. Relatora Ministra Garcia Vieira. Disponível em <<https://processo.stj.jus.br/processo/pesquisa/?tipoPesquisa=tipoPesquisaNumeroRegistro&termo=199300131826&totalRegistrosPorPagina=40&aplicacao=processos.ea>>. Acesso em: 10 jan. 2021.

pode haver incidência do IR ou de qualquer outro imposto de competência residual da União (nesse caso, por ausência de indício de capacidade contributiva). Assim, enquanto reinem dúvidas sobre o significado, o conteúdo e o alcance da expressão ‘renda e proventos de qualquer natureza’, a doutrina e jurisprudência de há muito vêm entendendo que ela não compreende as importâncias percebidas a título de indenização[...].

Do saudoso mestre Geraldo Ataliba, citado pela Juíza do TRF da 3ª Região, no MS nº 153042 REG nº 94.03.062229-6¹⁹, aprendemos: "... o ético indenizar implica precisamente a noção de compensar ou recompensar do dano ou prejuízo sofrido; reparar e compensar é estabelecer equilíbrio entre; contrabalançar; substituir..."

O que leva o empregador a pagar aos empregados às importâncias que serão examinadas é exatamente o assumido dever de compensá-los pela perda que lhes impuseram, ao dar por extinta a relação empregatícia que com eles mantinham. Não se trata de verbas salariais, pois não configuram qualquer tipo de contrapartida de serviços prestados.

Após anos de discussão judicial o Egrégio Supremo Tribunal Federal ²⁰ analisou o tema sob a perspectiva da repercussão geral em algumas oportunidades. Nesse sentido, restaram definidas algumas premissas, como a conclusão que só deve ser considerada remuneração -folha de salário- os valores que tenham habitualidade e não possuam natureza indenizatória.

Verificarmos a importância de identificarmos a natureza jurídica das verbas como remuneratórias ou indenizatórias, para fins de incidência de Contribuição Previdenciária da empresa. O Supremo Tribunal Federal (STF) em vários julgados manifestou-se no sentido de que a contribuição previdenciária incide somente sobre o salário e não sobre o total da remuneração, excluindo, do seu âmbito de incidência, expressamente as parcelas cuja natureza jurídica sejam indenizatórias e não habituais.

Sob esse prisma, bem esgotada a oceânica diferença entre verba salarial e verba indenizatória, passa-se a discorrer sobre as rubricas cujo caráter indenizatório já foi reconhecido, não devendo incidir contribuição previdenciária sobre as mesmas com base na jurisprudência dos Tribunais.

3. A NÃO INCIDÊNCIA DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIARIAS SOBRE AS VERBAS PAGAS AO TRABALHADOR COM NATUREZA INDENIZATÓRIA COM BASE NA JURISPRUDÊNCIA

Diante do julgamento dos tribunais superiores iremos demonstrar as verbas devidas ao

¹⁹ BRASIL. Tribunal Regional da 3ª Região. Mandado de Segurança nº 94.03.062229-6. Disponível em <<https://trf3.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/17641695/apelacao-em-mandado-de-seguranca-ams-62229-sp-9403062229-6-trf3>>. Acesso em: 16 mar. 2021.

²⁰ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. *Recurso Extraordinário nº 565934*. Relator Ministro Cezar Peluso. Disponível em <<http://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=2563966>>. Acesso em: 10 jan. 2021.

trabalhador que foram consideradas indenizatórias para fins de não incidência de contribuição previdenciária devida pelo empregador.

Falaremos sobre os 15 dias que antecedem o auxílio doença e/ou acidente de trabalho, aviso prévio indenizado e salário-maternidade. Desta forma, iremos discorrer sobre cada uma das verbas demonstrando o posicionamento dos tribunais superiores.

O auxílio doença é um benefício previdenciário devido ao trabalhador que ficar incapacitado para o trabalho ou que se afastar do trabalho ou da sua atividade habitual por mais de 15 dias (quinze) consecutivos.

Sendo assim, o auxílio doença deve ser compreendido como o benefício ofertado em virtude de incapacidade temporária, quando o segurado estiver suscetível de recuperação desde que necessite afastar-se de sua atividade habitual por mais de quinze dias.

Ao segurado empregado será devido o auxílio doença a partir do décimo sexto dia do afastamento das suas atividades laborais. Sendo que durante os primeiros quinze dias consecutivos de afastamento que antecedem o benefício, caberá ao empregador pagar integralmente o salário. É o que dispõe o art.60, *caput*, c/c seu §3º, da lei n. 8.213/91²¹, na redação dada pela Lei nº 9.876/99.

Assim valendo-se da expressão “salário” contida na parte final do §3º do artigo 60, a União, exige a contribuição previdenciária patronal sobre os valores pagos pelos empregadores nos 15 (quinze) primeiros dias de afastamento de seus funcionários doentes ou acidentados.

Contudo, o trabalhador doente ou acidentado não está prestando serviço algum - nem de modo efetivo, nem de forma potencial- sendo certo que o valor a este pago pela empresa pré-concessão de benefício previdenciário não se insere na hipótese de incidência prevista no artigo 22, inciso, I da Lei nº 8.212/91²².

Desta forma, em sendo a remuneração uma contraprestação pecuniária devida na relação de trabalho em função da prestação deste e restando caracterizado que os 15 dias que antecedem o auxílio-doença correspondem aos primeiros dias de afastamento do empregado enfermo, resta claro que esta verba não se enquadra na definição de remuneração, por lhe faltar o caráter de contraprestação de atividade laboral;

Salienta-se, que ao descaracterizar o caráter remuneratório do valor pago pelo empregador ao empregado durante os 15 primeiros dias de afastamento, resta claro o caráter indenizatório do mesmo, tendo em vista a sua finalidade reparatória, uma vez que, após sofrer um acidente de trabalho ou adoentar-se, o valor pago pelo empregador ao empregado tem fins exclusivos de reparação por tal dano, a fim de indenizar o empregado que por ora encontra-se

²¹ BRASIL. Lei nº 8.213, de 24 de julho de 1991. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/18213cons.htm> . Acesso em: 09 mar. 2021.

²² BRASIL. op cit, nota 4.

incapacitado para trabalhar.

Neste sentido, com relação a não incidência da contribuição previdenciária durante os primeiros 15 (quize) dias de afastamento, o Superior Tribunal de Justiça no julgamento do Recurso Especial 1.230.957-RS²³ consolidou o entedimento quanto à não incidência de contribuição previdenciária patronal sobre os valores pagos nos quinze dias que antecedem o auxílio doença. Desta forma transcrevemos parte do julgado:

[...]

2.3 Importâncias paga nos quinze dias que antecedem o auxílio-doença.

No que se refere ao segurado empregado, durante os primeiros quinze dias consecutivos ao do afastamento da atividade por motivo de doença, incumbe ao empregador efetuar o pagamento do seu salário integral (art. 60, § 3º, da Lei 8.213/91 — com redação dada pela Lei 9.876/99). Não obstante nesse período haja o pagamento efetuado pelo empregador, a importância paga não é destinada a retribuir o trabalho, sobretudo porque no intervalo dos quinze dias consecutivos ocorre a interrupção do contrato de trabalho, ou seja, nenhum serviço é prestado pelo empregado. Nesse contexto, a orientação das Turmas que integram a Primeira Seção/STJ firmou-se no sentido de que sobre a importância paga pelo empregador ao empregado durante os primeiros quinze dias de afastamento por motivo de doença não incide a contribuição previdenciária, por não se enquadrar na hipótese de incidência da exação, que exige verba de natureza remuneratória. [...]

Em recente decisão o Supremo Tribunal Federal reconheceu a ausência de repercussão geral sobre a tese²⁴ – Incidência de contribuição previdenciária sobre os valores pagos pelo empregador ao empregado nos primeiros quinze dias de auxílio-doença, desta forma deve ser aplicado o posicionamento do Superior Tribunal de Justiça.

Corroborando com os julgamentos realizados o Ministério da Economia, através da Procuradoria da Fazenda Nacional editou o parecer PARECER SEI Nº 1446/2021/ME²⁵ permite que sejam dispensados a interposição de recursos em face da tese, conforme podemos observados do trecho abaixo retirado do parecer;

[...] para tanto, compilam-se, abaixo, todas as teses de dispensa relacionadas à matéria a que o Procurador-Geral da Fazenda Nacional deve anuir, objetivando a vinculação das decisões a serem tomadas pela RFB: a contribuição previdenciária do empregado, prevista no inciso I do art. 28, da Lei nº 8.212, de 1991, não incide sobre a remuneração paga pelo empregador aos empregados nos 15 primeiros dias que antecedem o auxílio-doença, por força da Nota PGFN/CRJ/Nº 115/2017 e deste parecer[...].

²³ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. *Recurso Especial nº 1.230.957-RS*. Relator: Ministro Mauro Campbell Marques. Disponível em:

<https://processo.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=ITA&sequencial=1206051&num_registro=201100096836&data=20140318&peticao_numero=-1&formato=PDF>. Acesso em: 11 mar. 2021.

²⁴ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. *Recurso Extraordinário nº 611505*. Ministro. Ayres Britto. Disponível em: <<http://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=3858780>>. Acesso em: 09 mar. 2021.

²⁵ BRASIL. *Parecer Sei Nº 1446/2021/ME*. Disponível em: <https://www.gov.br/pgfn/pt-br/assuntos/legislacao-e-normas/documentos-portaria-502/parecer_sei_1446_2021-2.pdf>. Acesso em: 09 mar. 2021.

Desta forma, entende-se que não incide contribuição previdenciária patronal durante os primeiros 15 (quinze) dias de afastamento que antecedem o auxílio-doença e/ou acidente de trabalho, tendo em vista que os mesmos carecem de requisitos necessários para tanto.

Com relação ao aviso prévio indenizado este se destina a comunicar a outra parte do contrato de trabalho o seu desinteresse pela continuidade da prestação dos serviços. Em razão disso, há um período mínimo de tempo previsto em lei, onde uma parte comunica a outra que tal trabalho será rescindido no prazo de 30 dias.

Sendo assim, tem-se que o aviso prévio indenizado é aquele em que o trabalhador não cumprirá tal aviso e terá, de forma imediata, seu contrato de trabalho rescindido. Esta parcela serve, então, para recompor o seu patrimônio até que consiga obter uma nova colocação.

Tal verba está prevista no art. 7, XXI da CRFB/88²⁶ e nos art. 487 e seguintes da CLT²⁷. Porém, de acordo com o parágrafo primeiro deste artigo, o contrato de trabalho poderá ser rescindido antes de terminar o prazo do aviso, tendo o empregado o direito de receber o valor relativo ao salário que corresponde aquele período.

Desta forma, se o empregador não quiser que o empregado cumpra o aviso prévio efetivamente prestando serviços para a empresa, o mesmo pode optar por ressarcir-lo em dinheiro, a fim de recompor o patrimônio do empregado durante este período.

Neste sentido, não há como considerar o aviso prévio indenizado uma verba de caráter salarial, primeiro, porque não existe contraprestação de serviços, segundo, porque esta serve para indenizar o empregado pela perda repentina do emprego, ou seja, o empregado não gozou de um direito que lhe era devido.

Sendo assim, em relação a não incidência do aviso prévio indenizado o Superior Tribunal de Justiça no julgamento do Recurso Especial nº 1.230.957-RS²⁸ consolidou o entendimento quanto a não incidência, conforme observamos em parte do julgado, que segue colacionado:

[...] 2.2 Aviso prévio indenizado.

A despeito da atual moldura legislativa (Lei 9.528/97 e Decreto 6.727/2009), as importâncias pagas a título de indenização, que não correspondam a serviços prestados nem a tempo à disposição do empregador, não ensejam a incidência de contribuição previdenciária. A CLT estabelece que, em se tratando de contrato de trabalho por prazo indeterminado, a parte que, sem justo motivo, quiser a sua rescisão, deverá comunicar a outra a sua intenção com a devida antecedência. Não concedido o aviso prévio pelo empregador, nasce para o empregado o direito aos salários correspondentes ao prazo do aviso, garantida sempre a integração desse período no seu tempo de serviço (art. 487, § 1º, da CLT). Desse modo, o pagamento decorrente da falta de aviso prévio, isto é, o aviso prévio indenizado, visa a reparar o dano causado ao trabalhador que não fora

²⁶ BRASIL. op cit., nota 01.

²⁷ BRASIL. op cit., nota 07.

²⁸ BRASIL. op cit. nota 23.

alertado sobre a futura rescisão contratual com a antecedência mínima estipulada na Constituição Federal (atualmente regulamentada pela Lei 12.506/2011). Dessarte, não há como se conferir à referida verba o caráter remuneratório pretendido pela Fazenda Nacional, por não retribuir o trabalho, mas sim reparar um dano. Ressalte-se que, "se o aviso prévio é indenizado, no período que lhe corresponderia o empregado não presta trabalho algum, nem fica à disposição do empregador. Assim, por ser ela estranha à hipótese de incidência, é irrelevante a circunstância de não haver previsão legal de isenção em relação a tal verba" (REsp 1.221.665/PR, 1ª Turma, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJe de 23.2.2011).
[...]

Após o reconhecimento da ausência de repercussão geral da matéria pelo Supremo Tribunal Federal, o Ministério da Economia através da Procuradoria da Fazenda Nacional editou a nota PGFN/CRJ/Nº485/2016²⁹, autorizando a dispensa dos recursos em face do tema pelos procuradores da Fazenda Nacional.

Sendo assim, comprova-se que não deve incidir contribuição previdenciária patronal sobre os valores pagos a título de aviso-prévio indenizado.

Buscando ajudar famílias, em 1994, o governo federal criou uma lei que garante auxílio financeiro às novas mães, o chamando Salário-Maternidade.

O salário-maternidade é um benefício pago pela Previdência Social. Ele garante auxílio financeiro às mães no período inicial depois da chegada do filho. O objetivo é ajudar na complementação da renda de mulheres que precisam se afastar de suas funções profissionais por causa do nascimento ou da adoção de uma criança.

Uma das razões de haver divergência sobre a incidência ou não da contribuição previdenciária sobre o salário maternidade se dá em virtude de sua natureza, que muitas vezes é confundida.

Desta forma, os valores pagos as funcionárias afastadas nestas condições não são destinados a retribuir qualquer tipo de trabalho, posto que trabalho algum e prestado, não se vislumbrando, novamente a hipótese de incidência prevista no artigo 22, inciso I, da Lei nº 8.212/91³⁰.

Com relação ao Salário-Maternidade, o Egrégio Superior Tribunal de Justiça julgou improcedente a tese do contribuinte, entendendo pela legalidade da inclusão desta verba na base de cálculo da contribuição previdenciária, nos termos do Recurso Especial 1.230.957-RS³¹.

Isto posto, recentemente, em 04/08/2020, o Egrégio Supremo Tribunal Federal finalizou o julgamento da questão no tema 072³², foram 7 votos a 4. A maioria dos ministros

²⁹BRASIL. *PGFN/CRJ/Nº485/2016*. Disponível em: <http://www.normaslegais.com.br/legislacao/nota-pgfn-crj-no-485_2016.pdf>. Acesso em: 09 mar. 2021.

³⁰BRASIL.op cit,nota 4.

³¹BRASIL.op cit. nota 23.

³²BRASIL. Supremo Tribunal Federal.*Recurso Extraordinário nº 576967*. Relator Ministro Luís Roberto Barroso. Disponível em:< <http://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=2591930>> . Acesso em: 09 mar. 2021.

acompanhou o relator, Ministro Luiz Roberto Barroso, concluindo pela inconstitucionalidade da inclusão do salário-maternidade na base de cálculo da contribuição previdenciária, conforme podemos observar na ementa do julgado colacionada abaixo:

Ementa: [...] O salário-maternidade é prestação previdenciária paga pela Previdência Social à segurada durante os cento e vinte dias em que permanece afastada do trabalho em decorrência da licença-maternidade. Configura, portanto, verdadeiro benefício previdenciário. 3. Por não se tratar de contraprestação pelo trabalho ou de retribuição em razão do contrato de trabalho, o salário-maternidade não se amolda ao conceito de folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício. Como consequência, não pode compor a base de cálculo da contribuição previdenciária a cargo do empregador, não encontrando fundamento no art. 195, I, a, da Constituição. Qualquer incidência não prevista no referido dispositivo constitucional configura fonte de custeio alternativa, devendo estar prevista em lei complementar (art. 195, §4º). [...]. 5. Diante do exposto, dou provimento ao recurso extraordinário para declarar, incidentalmente, a inconstitucionalidade da incidência de contribuição previdenciária sobre o salário-maternidade, prevista no art. art. 28, §2º, e da parte final da alínea a, do §9º, da Lei nº 8.212/91, e proponho a fixação da seguinte tese: “É inconstitucional a incidência de contribuição previdenciária a cargo do empregador sobre o salário-maternidade”. [...]

Em extenso voto, o Ministro relembrou o histórico da legislação relacionada ao salário maternidade e discorreu sobre a natureza do salário maternidade, que já foi trabalhista, mas migrou para um sistema de benefício previdenciário. Corroborando com a tese firmada pelo Supremo Tribunal Federal, a Procuradoria da Fazenda Nacional elaborou parecer³³, autorizando a dispensa de recurso pelos Procuradores da Fazenda Nacional.

Apesar de ser uma análise formal do tema, extensa fundamentação do voto dedica um olhar para o papel da mulher no mercado de trabalho, suas condições de trabalho e desvantagens.

A saber, o relator elenca que a desoneração da mão de obra feminina se justifica em razão das condições biológicas femininas e nas dificuldades que podem gerar para equidade de tratamento da mulher no mercado trabalho.

Portanto, sobre tais verbas não deve incidir a contribuição previdenciária patronal, diante do seu caráter indenizatório, conforme corroborado pela jurisprudência dos Tribunais Superiores.

CONCLUSÃO.

³³ BRASIL. *PARECER SEI Nº18361/2020/ME*. Disponível em < https://receita.economia.gov.br/aceso-rapido/legislacao/decisoes-vinculantes-do-stf-e-do-stj-repercussao-geral-e-recursos-repetitivos/arquivos-e-imagens/parecer_sei_n_18361_2020_me_salario-maternidade.pdf>. Acesso em: 10 mar. 2021.

Esta pesquisa tem como a problemática essencial, a não incidência de contribuição previdência sobre as verbas de caráter indenizatório. Após analisarmos o conceito das contribuições sociais, chegando à contribuição previdenciária patronal, concluímos que esta é apurada pelo rendimento do trabalho e total das remunerações, que para fins previdenciários, correspondem a todos os valores pagos pelo empregador ao trabalhador a fim de retribuir o trabalho, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à sua disposição.

Em outro lado, existem verbas percebidas pelo trabalhador de caráter indenizatório, que não serão consideradas como remuneração e, conseqüentemente, não serão passíveis de incidência da contribuição previdenciária patronal sobre a folha de salários.

A percepção desses valores somente lhe recompensam, reparando um dano sofrido, seja pela razão de deixarem de usufruir de um direito, seja pelo fato de tal ganho não repercutirá na esfera patrimonial do trabalhador.

Desta forma, a visão dos tribunais superiores pauta-se na seguinte linha de raciocínio, os valores percebidos, durante os primeiros 15 (quinze) dias de afastamento que antecedem o auxílio-doença e/ou acidente, aviso-prévio indenizado e salário-maternidade tem caráter indenizatório. Sendo assim, sua exigência violaria o princípio constitucional da legalidade tributária.

Nessa linha de entendimento, a conclusão não pode ser diferente a hipótese de incidência da contribuição previdenciária prevista na CRFB/88, deve recair sobre a parcela salarial, entendida esta como efetiva retribuição ao trabalho. Excluindo-se, portanto, da base de cálculo da exação, as verbas meramente indenizatórias que não incorporarão ao salário e não repercutirão nos valores dos benefícios previdenciários.

A desoneração da folha de salários é algo que se busca, na expectativa de aumentar o número de trabalhadores fora da informalidade no mercado de trabalho.

O esforço arrecadatório do Governo Federal para aumentar sua receita previdenciária tem sido objeto de críticas pela doutrina e pelos empregadores em virtude de aumentar o custo da mão de obra, ao arrepio da lei, com isso, estimulando a informalidade no mercado de trabalho. Podemos demonstrar de uma maneira simplificada a tese aqui exposta dizendo: toda vez que a verba paga pelo empregador não se constitui à base de salário, ou seja, contraprestação pelo trabalho, com caráter remuneratório e periódico, não deverá haver a incidência de contribuição previdenciária. Nesse sentido, as verbas aqui não se caracterizam como remuneração pelo trabalho, mas sim como indenização.

REFERÊNCIAS

ATALIBA, Geraldo, *Hipótese de Incidência Tributária*. 6ª ed. São Paulo : Malheiros, 2003. p. 55

BRASIL. *Constituição da República Federativa do Brasil*. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm>

_____. *Lei nº 8.212*, de 24 julho de 1991. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/18212compilado.htm>. Acesso em: 23 fev.2021

_____. *Consolidações das Leis do Trabalho*. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/del5452.htm>. Acesso em: 15 mar. 2021.

_____. *Código Tributário Nacional*. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/15172compilado.htm> . Acesso em: 15 fev. 2021.

_____. Superior Tribunal de Justiça. *Recurso Especial nº 34.988* . Relatora Ministra Garcia Vieira. Disponível em <<https://processo.stj.jus.br/processo/pesquisa/?tipoPesquisa=tipoPesquisaNumeroRegistro&termo=199300131826&totalRegistrosPorPagina=40&aplicacao=processos.ea>>. Acesso em: 10 jan.2021.

_____. Tribunal Regional da 3ª Região. Mandado de Segurança nº 94.03.062229-6. Disponível em <<https://trf-3.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/17641695/apelacao-em-mandado-de-segurancams-62229-sp-9403062229-6-trf3>>. Acesso em: 16 mar. 2021.

_____. Supremo Tribunal Federal. *Recurso Extraordinário nº565934*. Relator Ministro Cezar Peluso. Disponível em <<http://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=2563966>>. Acesso em: 10 jan. 2021.

_____. *Lei nº 8.213*, de 24 de julho de 1991. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/18213cons.htm>. Acesso em: 09 mar. 2021.

_____. Superior Tribunal de Justiça. *Recurso Especial nº1. 230.957-RS*. Relator: Ministro Mauro Campbell Marques. Disponível em: <https://processo.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=ITA&sequencial=1206051&num_registro=201100096836&data=20140318&peticao_numero=-1&formato=PDF>. Acesso em: 11 mar. 2021.

_____. Supremo Tribunal Federal. *Recurso Extraordinário nº 611505*. Ministro. Ayres Britto. Disponível em: <<http://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=3858780>>. Acesso em: 09 mar. 2021.

_____. *Parecer Sei Nº 1446/2021/ME* . Disponível em: < https://www.gov.br/pgfn/pt-br/assuntos/legislacao-enormas/documentos-portaria-502/parecer_sei_1446_2021-2.pdf>. Acesso em: 09 mar. 2021.

_____. *PGFN/CRJ/Nº485/2016*. Disponível em: <http://www.normaslegais.com.br/legislacao/nota-pgfn-crjno-485_2016.pdf>. Acesso em: 09 mar. 2021.

_____. Supremo Tribunal Federal. *Recurso Extraordinário nº 576967*. Relator Ministro Luís Roberto Barroso. Disponível em: <<http://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=2591930>> . Acesso em: 09 mar . 2021.

BRASIL. *PARECER SEI Nº18361/2020/ME* . Disponível em <https://receita.economia.gov.br/acessorapido/legislacao/decisoes-vinculantes-do-stf-e-do-stj-repercussao-geral-e-recursos-repetitivos/arquivos-eimagens/parecer_sei_n_18361_2020_me_salario-maternidade.pdf>. Acesso em: 10 mar. 2021.

CARRAZZA. Roque Antonio de. *A Inconstitucionalidade da Incidência da Contribuição Previdenciária sobre Parcelas Indenizatórias*, Dialética, n 25, p. 43.

CARVALHO. Paulo de Barro. *Curso de Direito Tributário*. 15 ed. São Paulo: Saraiva, 2003. p. 244.

MACHADO. Hugo de Brito. *Curso de Direito Tributário*. 25 ed. São Paulo: Malheiros, 2004. p. 135/136.

MATTOS, Aroldo Gomes de. *A contribuição do salário-educação diante das decisões proferidas pelo STF nos RREE nrs. 198.554-2 e 214.206-9 consequências práticas*. Revista Dialética de Direito Tributário, n. 39,1998, p. 12-21.

MONTEIRO. Washington de Barros. *Curso de Direito Civil*, 16 ed. v.4. 1981, p.336.

NASCIMENTO, Amauri Mascaro. *Manual do salário*. 2.ed .São Paulo:LTR. 1985, p.58

_____. *Manual do salário*. 2.ed .São Paulo:LTR. 1985, p.58.