

MARCELO MAGALHÃES PEIXOTO
COORDENADOR

REVISTA DE DIREITO TRIBUTÁRIO DA APET

ANO VII - EDIÇÃO 26 - JUNHO 2010

REPOSITÓRIO AUTORIZADO DE JURISPRUDÊNCIA:

- do Tribunal Regional Federal da 1ª Região (Portaria COJUD n. 06, de 14 de novembro de 2005, deferido pela Exmo. Sr. Desembargador Federal Diretor da Revista Carlos Fernando Mathias)
- do Tribunal Regional Federal da 3ª Região (Portaria n. 04, de 29 de abril de 2005, deferido pela Exma. Sra. Desembargadora Federal Diretora da Revista Salette Nascimento)
- do Tribunal Regional Federal da 4ª Região (sob o n. de inscrição 23 – Portaria n. 02, de 26 de outubro de 2005, deferido pelo Exmo. Sr. Desembargador Federal Luiz Carlos de Castro Lugon, Diretor da Escola da Magistratura do Tribunal Regional Federal da Quarta Região)
- do Tribunal Regional Federal da 5ª Região (sob n. 14 – Despacho do Exmo. Sr. Desembargador Federal Diretor da Revista José Baptista de Almeida Filho, publicado no DJU de 5 de setembro de 2005, seção 2, página 612)⁴
- do Superior Tribunal de Justiça, a partir de 07 de novembro de 2008. Despacho do Ministro-Diretor da Revista do STJ.

MP
EDITORA



DO HISTÓRICO JURISPRUDENCIAL SOBRE A CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE AVISO PRÉVIO INDENIZADO

Diogo Ferraz Lemos Tavares

Luciano Gomes Filippo

1. Introdução – relevância do tema

O debate acerca da possibilidade de incidência da contribuição previdenciária sobre as verbas pagas por empregadores a empregados a título de “aviso prévio indenizado” não é novidade nos fóruns de Direito Tributário, mas recentemente é que passou a ser objeto da atenção dos operadores jurídicos.

Após intensa discussão judicial (que será mais bem vista no tópico 4), o aviso prévio indenizado foi expressamente retirado da base de cálculo da contribuição previdenciária pelo art. 28, § 9º, “e”, da redação original da Lei n. 8.212/91.

Posteriormente, embora a Lei n. 9.528/97 tenha revogado aquela previsão expressa da Lei n. 8.212/91, o reconhecimento da não incidência foi mantido pelo art. 214, § 9º, “f”, do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto n. 3.048, de 06.05.1999 (RPS).

Todavia, em 21.01.2009, foi editado o Decreto n. 6.727, que, ao revogar o mencionado dispositivo do RPS, expressamente revigorou a incidência da contribuição previdenciária sobre o aviso prévio indenizado.

A referida cobrança, além de afetar a já combatida competitividade das empresas que sobrevivem heroicamente no contexto da recém-superada crise econômica mundial, é manifestamente ilegítima, conforme largamente reconhecido por jurisprudência histórica e pacificada dos Tribunais brasileiros.

2. Da natureza do aviso prévio indenizado

O aviso prévio indenizado tem sua matriz legal no art. 487 da Consolidação das Leis Trabalhistas, a seguir transcrito:

Art. 487 - Não havendo prazo estipulado, a parte que, sem justo motivo, quiser rescindir o contrato **deverá avisar a outra da sua resolução** com a antecedência mínima de:

I - oito dias, se o pagamento for efetuado por semana ou tempo inferior;

II - trinta dias aos que perceberem por quinquena ou mês, ou que tenham mais de 12 (doze) meses de serviço na empresa.

§ 1º - A falta do aviso prévio por parte do empregador dá ao empregado o direito aos salários correspondentes ao prazo do aviso, garantida sempre a integração desse período no seu tempo de serviço.

(...) (grifou-se)

Como se vê, o aviso prévio corresponde a um dever de comunicação antecipada da parte que pretende romper o contrato de trabalho. Sua função é dar à outra parte o tempo necessário de, no caso do empregador, substituir o funcionário ou, no caso do empregado, procurar nova colocação no mercado de trabalho.

Todavia, quando o empregador descumprir esse dever de comunicação antecipada ao empregado, este recebe daquele uma indenização, denominada aviso prévio não trabalhado ou indenizado.

Evidentemente, o valor recebido a título de aviso prévio indenizado não representa uma contraprestação pelo serviço prestado. Representa, na verdade, uma reparação pelo descumprimento de um dever legal de avisar a parte contrária, com a precedência mínima legalmente prevista, do interesse em fundar a relação empregatícia firmada por prazo indeterminado. Trata-se, portanto, de nítida indenização.

A natureza indenizatória da verba em debate é reconhecida inclusive pelos grandes autores do direito trabalhista, como VALENTIN CARRION:

O caráter indenizatório que se concede ao pagamento do aviso prévio não trabalhado, que a lei denomina erradamente de salário, não lhe retira uma diferença que a realidade impõe: o de seu caráter eminentemente

alimentar, o que não acontece com as demais verbas tipicamente indenizatórias. (CARRION, Valentin. *Comentários à Consolidação das Leis do Trabalho*. Rio de Janeiro: Saraiva, 2002, p. 375, grifou-se)

No mesmo sentido é o entendimento de MOZART VICTOR RUSSOMANO, que, após defender inicialmente que o aviso prévio não trabalhado possuía natureza salarial, mudou seu ponto de vista e passou a sustentar, com a genialidade que lhe é característica, que se trata de verba indenizatória:

Desde logo, acenhamos bem que o aviso prévio é uma notificação. Por isso, constitui obrigação de fazer, para o pré-avisante. Quando concedido normalmente, em princípio, esse aviso não provoca outra alteração no contrato além de fixar-lhe o momento futuro de sua extinção. É por isso que se disse, várias vezes, no Brasil, que aquilo que o trabalhador recebe durante o prazo do aviso prévio é salário e, não, uma indenização. Essa assertiva é certa apenas em parte, porque quando o aviso prévio não for concedido, quem descumprir essa obrigação é obrigado a reparar os prejuízos decorrentes do inadimplemento. Esse pagamento não tem caráter salarial: é típica indenização, com a mesma natureza de todas as indenizações que substituem a obrigação descumprida, conforme a Teoria Geral do Direito.

O pagamento que resulta do aviso prévio tem natureza salarial apenas quando o aviso prévio é concedido na forma da lei; o descumprimento da obrigação compete o inadimplemento a pagar à parte contrária o valor correspondente aos salários que seriam auferidos pelo trabalhador, caso o aviso fosse feito regularmente. Esse pagamento tem natureza de autêntica indenização. É a indenização substitutiva do aviso prévio, definido como tal em toda a doutrina moderna sobre o instituto. Nem poderia admitir-se a natureza salarial desse pagamento, porque o aviso prévio, como veremos, é devido tanto pelo empregador ao trabalhador, quanto por este ao empresário. A indenização, igualmente, tem esse caráter reversível, nos contratos por prazo certo. E seria absurdo admitir-se que o trabalhador, devendo a indenização por falta de aviso prévio ao empresário, fosse pagar-lhe uma quantia de natureza salarial. (RUSSOMANO, Mozart Victor. *Curso de Direito do Trabalho*. Curitiba: Juruá, 1997, p. 143-144, grifou-se)

Por fim, frise-se que a evidente natureza indenizatória do aviso prévio indenizado identificável na legislação e na doutrina citadas acima é confi-

mada pela jurisprudência uníssona, inclusive relacionada à contribuição previdenciária, como será detalhadamente exposto do tópico 4 abaixo.

3. Da ilegitimidade da incidência da contribuição previdenciária sobre o aviso prévio indenizado

Uma vez fixado que o aviso prévio indenizado tem natureza de indenização, é forçoso reconhecer que ele não pode ser onerado pela contribuição destinada à seguridade social e incidente sobre rendimentos do trabalho.

Tal exação está prevista no art. 195, I, "a", da Constituição Federal de 1988 (CF/88), que assim dispõe:

Art. 195. A **seguridade social** será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

I - **do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei**, incidentes sobre:

a) a 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. (grifou-se)

Esta contribuição foi materializada, em sede legal, pela Lei n. 8.212/91, que, em seu art. 22, I, determina a base de cálculo da exação em tela da seguinte forma:

Art. 22. A **contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social**, além do disposto no art. 23, é de:

I - vinte por cento sobre o total das **remunerações** pagas, devidas ou creditadas a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos que lhe prestem serviços, **destinadas a retribuir o trabalho**, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços, nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa. (grifou-se)

Como se vê, tanto a CF/88 quanto a Lei de instituição da contribuição previdenciária são taxativas ao estabelecer que essa contribuição incide sobre verbas remuneratórias pagas pelas empresas aos seus funcionários, quais sejam, aquelas destinadas a remunerar o trabalho por eles desenvolvido.

Por outro lado, há verbas pagas pelas empresas que possuem natureza indenizatória, sendo certo que as indenizações, como é de conhecimento elementar, não constituem um rendimento das pessoas que as recebem, porquanto estão direta e inafastavelmente relacionadas com uma perda anterior incorrida por essa mesma pessoa.

A conclusão acima é extraída do Novo Código Civil (Lei n. 10.406, de 10.01.2002), que dispõe que "a indenização mede-se pela extensão do dano" (art. 944), deixando clara a estreita vinculação entre aquela e este.

No mesmo sentido é a doutrina do Direito Civil, ao qual pertence, originariamente, a figura da indenização: "Indenizar significa **ressarcir o prejuízo**, ou seja, tornar indene a vítima, **cobrando todo o dano** por ela experimentado." (RODRIGUES, Silvio. *Direito Civil*. Vol. 4, Rio de Janeiro: Saraiva, 2003, p. 185, grifou-se)

Com efeito, evidencia-se que verbas indenizatórias não têm o caráter de ensejar um "rendimento do trabalho", porque somente se prestam a reparar ou a compensar um prejuízo previamente sofrido por quem as recebe, no caso, pelos empregados em razão de situações ocorridas durante a relação empregatícia, nada acrescentando ao patrimônio original desta pessoa.

Por consequência, essas verbas de natureza indenizatória, como é o caso do aviso prévio indenizado, estão absolutamente excluídas do campo de incidência da contribuição previdenciária, delimitado no art. 195, I, da CF/88 e no art. 22, I, da Lei n. 8.212/91.

Nesse sentido, ao se cobrar contribuição previdenciária sobre indenização, fica clara a violação aos referidos dispositivos constitucionais e legais, o que revela a flagrante ilegitimidade da iniciativa da Fazenda Nacional.

Por fim, é curioso notar que até mesmo o Ministério da Previdência e Assistência Social já reconheceu expressamente a não incidência de contribuição previdenciária sobre o aviso prévio indenizado, como se nota da ementa do Parecer C/MPAS n. 40/1981, abaixo transcrita:

Aviso Prévio. Controvérsia quanto ao cabimento, ou não de contribuição previdenciária sobre o denominado aviso prévio indenizado. Posi-

ção reiterada desta Consultoria Jurídica a favor da incidência, em face da Lei n. 5.890/73, que alargou a hipótese de incidência das contribuições para a Previdência Social. **Uniformização da jurisprudência sobre a matéria, através da Súmula n. 79 do Tribunal Federal de Recursos. Conformação do entendimento administrativo àquela, em face do preceito constitucional referente à harmonia entre os Poderes da União,** ratificado por orientação da Consultoria-Geral da República. Consequente insubsistência dos Pareceres CJI/MPAS n. 131/77 e 024/78, bem como alteração da aliena "d", do subitem 39.1, da Portaria SPS n. 02, de 06/06/79, para **prevaler a tese da não incidência de contribuição previdenciária sobre o dito aviso prévio não trabalhado.** (grifou-se)

Ao que parece, a antiga preocupação com o "preceito constitucional referente à harmonia entre os Poderes da União", bem como com a "uniformização da jurisprudência sobre a matéria" deixou de existir em alguns órgãos públicos, tendo sido substituída pela necessidade desenfreada de resolver o déficit previdenciário na ponta da arrecadação, em vez de buscar reduzir os gritantes desvios previdenciários.

4. Do histórico jurisprudencial

Os Tribunais Superiores nunca demonstraram a mesma indecisão da Administração quanto ao reconhecimento do caráter indenizatório da refeita verba, como se nota de vasta e histórica jurisprudência sobre o tema. Nesse sentido, já em 1978 o Supremo Tribunal Federal (STF) afirmou expressamente aquela natureza indenizatória:

A contribuição para o Fundo de Garantia do Tempo de Serviço não incide sobre o quantum pago a título de aviso prévio, por seu caráter indenizatório.

Precedentes: RE 76.700, 75.239, 73.720 e 74.092.

Não obsta o conhecimento do recurso, o art. 308, IV, c, do Regimento Interno, pois a matéria pertinente à incidência ou não da contribuição devida ao FGTS não é objeto da Lei Orgânica da Previdência Social ou de seu Regulamento.

RE conhecido e provido. (STF, RE n. 89.328-8/SP, Segunda Turma, Rel. Min. Cordeiro Guerra, DJ 09.06.1978, grifou-se)

No precedente em tela, o Min. CORDEIRO GUERRA, ao fazer uma síntese da jurisprudência no STF, assevera expressamente que sobre o aviso prévio não deve incidir a contribuição previdenciária:

Realmente, no RE 75.289-SP em 30.03.73, esta Egrégia Turma, reportando-se o eminente relator Ministro XAVIER DE ALBUQUERQUE aos julgados n. RE 73.720 e 74.092, pelo Plenário, **concluiu que o pagamento em dinheiro de aviso prévio, devido pela rescisão do contrato de trabalho, tem caráter indenizatório e não se confunde com o salário, nele não incidindo, portanto, a contribuição previdenciária.** (grifou-se)

Em 1973, destaca-se o seguinte julgado, no mesmo sentido:

PREVIDÊNCIA SOCIAL. AVISO PRÉVIO. O PAGAMENTO EM DINHEIRO DE AVISO PRÉVIO, DEVIDO PELA RESCISÃO DO CONTRATO DE TRABALHO, TEM CARÁTER INDENIZATÓRIO E NÃO SE CONFUNDE COM O SALÁRIO, NELE NÃO INCIDINDO, PORTANTO, AS CONTRIBUIÇÕES DE PREVIDÊNCIA EXEGE-SE DO PAR 1º DO ART. 487, DA CONS. DAS LEIS DE TRABALHO. RECURSO CONHECIDO E PROVIDO (STF, 1ª Turma, RE n. 75.237/SP, Rel. Min. Diaci Falcão, DJ de 29.06.1973, grifou-se)

Em outro precedente, acima mencionado, RE n. 76.700-SP, o Plenário do STF corrobora não possuir o aviso prévio caráter remuneratório. É o que se nota da ementa abaixo transcrita:

A Contribuição, para o Fundo de Garantia do Tempo de Serviço, incide sobre o pagamento feito aos empregados, por horas extraordinárias de serviço.

Não incide, porém, sobre o quantum pago, a título de aviso prévio. Recursos extraordinários, da empresa e do INPS, não conhecidos. (STF, RE n. 76.700/SP, Tribunal Pleno, Rel. Min. Luiz Gallotti, DJ 02.01.1974, grifou-se)

Em seu voto, o Min. RODRIGUES ALCKMIN, ao discorrer sobre a natureza do aviso prévio não trabalhado, assevera:

Na exigência da percentagem do FGTS sobre o aviso prévio, entendo que não tem razão o INPS: **A indenização por falta de tal aviso não**

se confunde com a remuneração. E como indenização que é, sobre ela não deve ser calculado o percentual. (grifou-se)

Igualmente antiga é a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça (STJ) sobre o tema. Já em 1990, o Tribunal afirmou que as parcelas recebidas a título de aviso prévio não possuem natureza remuneratória, pelo que não sofrem a incidência da contribuição previdenciária:

PREVIDENCIÁRIO. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. FÉRIAS NÃO GOZADAS.

I – As importâncias pagas a empregados quando da restituição contratual, e por força dela, dizentes a **aviso prévio, não têm color de salário, por isso que se não há falar em contribuição previdenciária.** Precedentes.
II – Recurso provido. (STJ, 1ª Turma, REsp n. 3.794/PE, Rel. Min. Gerardo Sobral, DJ de 03.12.1990, grifou-se)

Em precedente mais recente, o STJ reafirmou que a contribuição previdenciária não incide sobre verbas de natureza indenizatória:

TRIBUTÁRIO. FÉRIAS E LICENÇA-PRÊMIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. NATUREZA INDENIZATÓRIA. NÃO INCIDÊNCIA.

I. As verbas rescisórias especiais recebidas pelo trabalhador a título de indenização por férias em pecúnia, licença prêmio não gozada, ausência permitida ao trabalho ou extinção do contrato de trabalho por dispensa incentivada não ensejam acréscimo patrimonial posto ostentarem caráter indenizatório.

2. **Impossibilidade da incidência de contribuição previdenciária sobre verbas de natureza indenizatória.**

3. Recurso especial desprovido. (STJ, 1ª Turma, REsp n. 625.326/SP, Rel. Min. Luiz Fux, DJ de 31.05.2004, grifou-se)

Por outro lado, complementando a jurisprudência acima, o STJ já decidiu que o aviso prévio possui nítida natureza indenizatória, como se nota a seguir:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. VERBAS INDENIZATÓRIAS. IMPOSTO DE RENDA. RESCISÃO DE CONTRATO DE TRABALHO. ART. 43 DO CTN INAPLICABILIDADE. VIOLAÇÃO AO ART. 535 DO CPC NÃO CONFIGURADA. VIOLAÇÃO

AO ART. 128 DO CPC. PREQUESTIONAMENTO AUSENTE. SÚMULA 282 DO STF. **AVISO PRÉVIO INDENIZADO. LIMITE IMPOSTO PELO INCISO V DO ART. 6º DA LEI 7.713/88. INAPLICABILIDADE.** (STJ, 2ª Turma, REsp n. 709.696/SP, Rel. Min. Francisco Peçanha Martins, DJ de 29.08.2005, grifou-se)

Segundo o Min. Relator, a inaplicabilidade do limite de valor estabelecido pelo art. 6º da Lei n. 7.713/88 ocorre por conta da natureza indenizatória do aviso prévio indenizado. Confira-se o seguinte trecho do voto:

O art. 6º, V, da Lei 7.713/88 isentou do imposto de renda o aviso prévio indenizado, porém, nos limites garantidos em lei, nos seguintes termos: *“Art. 6º Ficam isentos do imposto de renda os seguintes rendimentos percebidos por pessoas físicas:*

(...)

V - a indenização e o aviso prévio pagos por despedida ou rescisão de contrato de trabalho, até o limite garantido por lei, bem como o montante recebido pelos empregados e diretores, ou respectivos beneficiários, referente aos depósitos, juros e correção monetária creditados em contas vinculadas, nos termos da legislação do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço.”

Entretanto, em vista da natureza indenizatória da verba percebida a esse título, não se aplicam as limitações impostas nesta legislação que regulamenta o imposto de renda. (grifou-se).

Cumpre ainda ressaltar que o antigo Tribunal Federal de Recursos (TFR), diante de jurisprudência pacificada, sumulou a presente questão da seguinte forma: “Súmula n. 79. Não incide a contribuição previdenciária sobre a quantia paga a título de indenização de aviso prévio”.

Finalmente, há que se mencionar a jurisprudência do Tribunal Superior do Trabalho (TST), intérprete maior das normas trabalhistas, que também deixa clara a natureza indenizatória do aviso prévio indenizado, aniquilando quaisquer tipos de dúvidas que ainda possam remanescer:

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. AVISO PRÉVIO INDENIZADO. ACORDO JUDICIAL. NATUREZA DAS PARCELAS TRANSACIONADAS.

O aviso prévio indenizado não constitui pagamento que tenha por objetivo remunerar serviços prestados ou tempo à disposição do empregador, nos termos exigidos pelo artigo 28 da Lei n. 8.212/91, por de-

correr da supressão da concessão do período de aviso prévio por parte do empregador, conforme estabelecido no art. 487, § 1º, da CLT. A natureza indenizatória da parcela e a previsão contida no artigo 214, § 9º, do Decreto n. 3.048/99 afastam a incidência da contribuição previdenciária. (Precedentes da SBDI-I desta Corte). Recurso de revista conhecido e não provido. (TST, RR n. 19/2005-043-01-00.1, Setima Turma, Rel. Min. Guilherme Augusto Caputo Bastos, DJ 14.11.2008, grifou-se)

ACORDO JUDICIAL. AVISO PRÉVIO INDENIZADO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INCIDÊNCIA.

O salário-de-contribuição, conforme definido no art. 28 da Lei 8.212/91, perfaz-se pela soma dos rendimentos pagos ao empregado, com a finalidade de retribuir os serviços efetivamente prestados, como também pelo tempo à disposição do empregador, não se incluindo nessa soma o aviso prévio indenizado, uma vez que este é uma compensação pelos serviços não prestados, consistindo no pagamento de uma indenização pela sua não concessão. Logo, o aviso prévio indenizado não integra o salário-de-contribuição, dada a sua evidente natureza indenizatória. A decisão recorrida encontra-se em sintonia com a jurisprudência desta Corte, atraindo a incidência de sua Súmula 333. Recurso de Revista de que não se conhece. (TST, RR n. 144900-92.2005.5.06.0201, quinta turma, Rel. Min. João Batista Brito Pereira, DJ 09.12.2009, grifou-se)

RECURSO DE REVISTA. INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE O AVISO PRÉVIO INDENIZADO. Esta Corte firmou jurisprudência no sentido de que o aviso prévio indenizado não se trata de retribuição pelo trabalho prestado, mas, sim, de indenização substitutiva, razão por que não incide a contribuição previdenciária. Precedentes. Recurso de revista conhecido e não provido. (TST, RR n. 25900-46.2009.5.14.0004, Quinta Turma, Rel. Min. Emmanuel Pereira, DJ, 25.11.2009, grifou-se)

Como se vê, a ilegitimidade da incidência da contribuição previdenciária sobre valores pagos a título de “aviso prévio indenizado” logra algo raro no direito brasileiro: a unanimidade. E, ainda assim, parece ser simplesmente desprezada pela Fazenda Nacional, que pretende ignorar toda a antiga jurisprudência dos tribunais superiores, como se o tempo simplesmente bastasse para apagar a memória do contribuinte.

5. Conclusão

Por tudo o que foi acima exposto, conclui-se que:

- (a) o aviso prévio indenizado, como o próprio nome revela, tem natureza indenizatória, pois se presta a compensar o empregado por uma falta do empregador (ausência de comunicação da dispensa com a antecedência legalmente prevista);
- (b) do ponto de vista tanto constitucional quanto legal, a contribuição previdenciária não incide sobre verbas de natureza indenizatória, mas apenas sobre os valores relacionados à remuneração do serviço prestado pelo trabalhador;
- (c) a jurisprudência histórica e uníssona reconheceu, décadas atrás, a não incidência da contribuição previdenciária sobre o aviso prévio indenizado, em homenagem às previsões constitucionais e legais descritas acima;
- (d) consequentemente, é absolutamente ilegítima iniciativa da Fazenda Nacional tendente a exigir a contribuição previdenciária sobre os avisos prévios indenizados pagos pelos empregadores a seus empregados, cabendo a esses empregadores a devolução dos valores indevidamente recolhidos.