



TECNOLOGIA E INTELIGÊNCIA TRIBUTÁRIA

A Tributo Justo utiliza ferramentas inteligentes para oferecer soluções completas para redução de carga tributária, recuperação de crédito e Compliance Fiscal. Tendo como Missão levar ao cliente soluções e oportunidades aplicadas às áreas fiscal e tributária, utilizando alta tecnologia e simplicidade na entrega.

www.tributojusto.com.br



PARECER JURÍDICO

MAKROPEL COMERCIAL LTDA

Com base no contrato de prestação de serviços profissionais de consultoria e em observância ao acordado, apresentamos o Relatório contendo nossas conclusões e sugestões para as potencialidades de aproveitamento dos créditos de Impostos; Contribuições e Outros Benefícios Tributários, bem como o aproveitamento e equacionamento de contingências diversas.

Estando à disposição de V. Sas. para quaisquer esclarecimentos adicionais que se fizerem necessários, subscrevemo-nos.

Atenciosamente,

Curitiba, 19 de março de 2020.

Wellington H. Costa Pimenta
Diretor Jurídico - OAB/PR 70.522

1. INTRODUÇÃO

Visa este relatório a apresentação dos resultados apurados nos trabalhos desenvolvidos pela **Tributo Justo**, relativamente à assessoria na revisão da carga tributária, objetivando a identificação e aproveitamento de créditos e outros benefícios tributários, e sugestões para o equacionamento de contingências diversas, quando houverem, a serem usufruídos pela MAKROPEL COMERCIAL LTDA.

É importante salientar que os temas abordados a seguir resultam de uma estratégia adotada para priorizar potencialidades tributárias que requeiram somente a adoção de procedimentos administrativos junto à Receita Federal do Brasil.

Assim, com base na revisão dos principais procedimentos fiscais adotados pela MAKROPEL COMERCIAL LTDA, identificamos oportunidades de utilização de créditos fiscais, de acordo com as informações e fundamentações que passaremos a expor no decorrer deste relatório.

Lembramos que as informações tratadas neste relatório decorrem de trabalhos, pareceres e estudos realizados em conjunto com diversos profissionais de várias especializações, buscando as melhores soluções e benefícios para a MAKROPEL COMERCIAL LTDA, sempre considerando a estratégia de condução por ela definida.

2. ESTÁGIO ATUAL

O estudo de viabilidade, nesta fase, contemplam a possibilidade de utilização de créditos tributários federais para pagamento dos tributos vencidos ou vencidos, através de procedimentos administrativos de compensação, junto aos órgãos competentes.

Identificamos neste relatório a potencialidade relacionada aos créditos oriundos de contribuições previdenciárias, excluindo verbas indenizatórias e não contributivas da base de cálculo desse tributo, diante da priorização deste assunto pelas áreas contábil e fiscal. Os levantamentos foram executados com

base em informações obtidas junto aos profissionais da sociedade e ainda na documentação fiscal, suporte para os lançamentos contábeis.

São várias as verbas de natureza indenizatória e não contributivas, identificadas nas folhas salarias da MAKROPEL COMERCIAL LTDA, através do arquivo MANAD, quem compõe a base de cálculo das contribuições previdenciárias, com previsão estampada em nosso ordenamento jurídico nacional e entendimento jurisprudencial.

As verbas e valores identificados abaixo, foram separadas por níveis, de acordo com o grau de risco, com o intuito de detalhar acerca da legislação envolvida e entendimento jurisprudencial.

- **NÍVEL 1:** rubricas com entendimento pacificado, firmado por temas julgados em sede de recurso repetitivo, conforme fundamento no art. 1.036 do Código de Processo Civil, excluindo da base de cálculo as verbas abaixo da Contribuição Previdenciária Patronal.

TEMA	RUBRICA
478 STJ	Aviso Prev. Indenizado
479 STJ	Aux. Doença/Acidente
738 STJ	Terço Constitucional Férias
737 STJ	Férias Indenizadas
Art. 28. Lei 8.212/91	Auxílio-Educação
Art. 28. Lei 8.212/91	Salário Família

- **NÍVEL 2:** rubricas das quais possuem entendimento majoritário no sentido de excluir as verbas relacionadas abaixo da base de cálculo da Contribuição Previdenciária Patronal, que ainda pedem de julgamento em sede de recurso repetitivo pelo Superior Tribunal de Justiça.

TEMA	RUBRICA
------	---------

985 STF	Férias Gozadas
---------	----------------

- **NÍVEL 3:** Rubricas com julgamentos favoráveis excluindo as verbas relacionadas abaixo da base de cálculo da Contribuição Previdenciária Patronal.

RUBRICA
Horas Extraordinárias
Gratificação
Adicional Noturno
Adicional de Insalubridade
Adicional de Periculosidade
13º Indenizado
Salário Maternidade

3. DA ADMISSIBILIDADE JURÍDICA

3.1. REMUNERAÇÃO X INDENIZAÇÃO:

Os termos remuneração e indenização possuem marcantes distinções. A diferença está na causa e no fato gerador. A indenização tem como escopo ressarcir um dano ou compensar um prejuízo ensejado pelo empregador ao empregado. A remuneração tem como causa o trabalho efetivamente prestado ou a disponibilidade do empregado perante o seu empregador. O salário é devido sem vinculação com qualquer dano. A indenização, por sua vez, não se destina a retribuir um serviço prestado.

A indenização pode ser conceituada como a reparação devida por um dano causado a outrem, que pode ter origem contratual ou extracontratual, conforme se verifica nos arts. 186, 187, 389, 390, 927 e 944, todos do Código Civil. Pode-se afirmar que é necessário para sua origem o descumprimento total ou parcial de uma obrigação ou violação de direitos. Frise-se que a indenização

é a reparação de uma perda, não importando em enriquecimento ou aquisição de disponibilidade econômica.

A baliza também pode ser feita segundo a finalidade dos dois institutos. Segundo Amauri Mascaro NASCIMENTO, a indenização colima recompor um bem jurídico ou um patrimônio. O salário não tem tal finalidade, mas sim, a de remunerar um serviço prestado pelo trabalhador, aumentando, assim, o seu patrimônio.

Dito isto, verifica-se que ao trazer a baila o conceito de indenização e aplicando-se ao sistema de contribuição previdenciária, a legislação pátria, doutrina majoritária e jurisprudência, entendem que as verbas paga à título indenizatório, **afasta a possibilidade de incidir contribuição previdenciária.**

A referência na norma de competência, a “rendimentos de trabalho” afasta a possibilidade de o legislador fazer incidir a contribuição sobre verbas indenizatórias. Assim, os valores pagos à título de auxílio creche, de auxílio-transporte e as ajudas de custo em geral, desde que compensem despesa real, não podem integrar a base de cálculo da contribuição previdenciária. (EC nº 20/98).

A base de cálculo da contribuição previdenciária é o total das remunerações pagas com a finalidade de restituir o trabalho (art. 22, I da Lei nº 8.212/91), portanto, as parcelas a título de indenização e não habituais estão fora do âmbito de incidência da norma tributária.

Ressalte-se que a habitualidade não é o único aspecto para caracterizar a natureza indenizatória das verbas.

Assim, diante do acima exposto, verifica-se a possibilidade de recuperação de créditos tributários das verbas que a seguir serão fundamentadas.

4. NÍVEL 1 – ENTENDIMENTO PACIFICADO STJ

4.1. 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 alertado sobre a futura rescisão contratual com a antecedência mínima estipulada na Constituição Federal (atualmente regulamentada pela Lei 12.506/2011).

A matéria, julgada sob a sistemática de Recurso Repetitivo, teve tese firmada no STJ, tema 478, com seguinte redação “Não incide contribuição previdenciária sobre os valores pagos a título de aviso prévio indenizado, por não se tratar de verba salarial.” (REsp 1230957/RS, STJ, 1ª Seção, Ministro Mauro Campbell, Dj. 26/02/2014, Dje 18/03/2014).

RECURSO ESPECIAL Nº 1.230.957 - RS (2011/0009683-6) RELATOR : MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES RECORRENTE : FAZENDA NACIONAL PROCURADOR : PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL RECORRENTE : HIDRO JET EQUIPAMENTOS HIDRÁULICOS LTDA/ ADVOGADO : LUCAS BRAGA EICHENBERG E OUTRO (S) RECORRIDO : OS MESMOS PROCESSUAL CIVIL. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. BASE DE CÁLCULO. AVISO PRÉVIO INDENIZADO. TERÇO CONSTITUCIONAL DE FÉRIAS. AUXÍLIO-DOENÇA PAGO NOS PRIMEIROS QUINZE DIAS. MULTIPLICIDADE DE RECURSOS. SUBMISSÃO À SISTEMÁTICA DO ART. 543-C DO CPC E DA RES. STJ N. 8/2008.

[...]

Trata-se de recursos especiais interpostos pela Fazenda Nacional e por Hidro Jet Equipamentos Hidráulicos Ltda., arrimados na alínea a do permissivo constitucional, em face de acórdãos do Tribunal Regional Federal da 4ª Região, que versam sobre a incidência de contribuição previdenciária sobre os valores pagos a título de aviso prévio indenizado, terço constitucional de férias e auxílio-doença pago nos primeiros quinze dias. É o relatório. Passo a decidir. Em razão da multiplicidade de recursos que cuidam do tema, submeto os autos ao julgamento da Primeira Seção na forma do art. 543-C do CPC e do art. 2º, § 2º, da Resolução-STJ n. 8/2008. Sendo assim, determino: a) a abertura de vista ao MPF para parecer no prazo de quinze dias; b) a comunicação desta decisão aos Ministros integrantes da 1ª Seção do STJ e aos Presidentes dos Tribunais de Justiça e dos Tribunais Regionais Federais, para os fins previstos no citado art. 2º, § 2º, da Resolução-STJ 8/2008; e c) a suspensão do julgamento dos recursos especiais sobre a matéria, distribuídos a este Relator. Publique-se. Intimem-se. Brasília (DF), 18 de fevereiro de 2011. MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES Relator (STJ - REsp: 1230957, Relator: Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, Data de Publicação: DJ 24/02/2011)

A Solução de Consulta COSIT nº 31 de 23 de Janeiro de 2019, recentíssima, vinculou a PGFN/RFB ao entendimento do STJ no sentido de afastar a incidência de contribuições previdenciárias sobre o aviso prévio indenizado.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
EMENTA: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS. AVISO PRÉVIO INDENIZADO. JURISPRUDÊNCIA VINCULANTE. O Superior Tribunal de Justiça (STJ), ao julgar o Recurso Especial nº 1.230.957/RS, no âmbito da sistemática do art. 543-C do Código de Processo Civil (CPC), afastou a incidência das contribuições sociais previdenciárias sobre o aviso prévio indenizado. Em razão do disposto no art. 19 da Lei nº 10.522, de 2002, na Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 1, de 2014, e na Nota PGFN/CRJ nº 485, de 2016, a Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) encontra-se vinculada ao referido entendimento.

Várias são as Jurisprudência do CARF no sentido de acordarem sobre a não exação da contribuição previdenciária sobre aviso prévio indenizado.

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias
Período de apuração: 01/01/2011 a 30/12/2012
TERÇO CONSTITUCIONAL DE FÉRIAS, AVISO PRÉVIO
INDENIZADO E OS QUINZE DIAS QUE ANTECEDEM O
AUXÍLIO-DOENÇA. NÃO INCIDÊNCIA
CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.
JURISPRUDÊNCIA UNÍSSONA. RECURSO
REPETITIVO STJ. OBSERVÂNCIA OBRIGATÓRIA.

Em face da natureza eminentemente não remuneratória das verbas denominadas terço constitucional de férias, aviso prévio indenizado e os quinze dias que antecedem o auxílio-doença, na forma reconhecida pelo Superior Tribunal de Justiça nos autos do Recurso Especial nº 1.230.957/RS, julgado sob a indumentária do artigo 543-C, do CPC, o qual é de observância obrigatória por este Colegiado nos termos do artigo 62, § 2º, do RICARF, não há se falar em incidência de contribuições previdenciárias sobre aludidas rubricas, impondo seja rechaçada a tributação imputada. (Processo nº 10580.723886/2014-47 / Acórdão nº 2401-005.145 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária. Sessão de 05 de dezembro de 2017).

Neste mesmo diapasão, a Secretaria da Receita Federal do Brasil, recepcionado pela Solução de Consulta nº 99.014 de 23/03/2017, entende que:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
EMENTA: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS.
AVISO PRÉVIO INDENIZADO.
Nos termos da NOTA PGFN/CRJ/Nº 485/2016, de 30 de maio de 2016 (aprovada em 2 de junho de 2016), e com esteio no artigo 19, inciso V, parágrafos 4º, 5º e 7º da Lei nº 10.522, de 2002, e no artigo 3º, parágrafo 3º da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 1, de 2014, **o aviso prévio indenizado, exceto seu reflexo no 13º salário, não integra a base de cálculo para fins de incidência das contribuições sociais previdenciárias incidentes sobre a folha de salários.**

Deste modo, a recuperação de incidência previdenciária sobre as verbas pagas à título do aviso prévio indenizado, resta pacificada nos tribunais e inclusive pela própria Receita Federal.

4.2. TERÇO CONSTITUCIONAL DE FÉRIAS

Conforme doutrina aplicada por Maurício Godinho Delgado, as férias correspondem ao "lapso temporal remunerado, de frequência anual, constituído de diversos dias sequenciais, em que o empregado pode sustar a prestação de serviços e sua disponibilidade perante o empregador, com o objetivo de recuperação e implementação de suas energias e de sua inserção familiar, comunitária e política".

O Terço Constitucional de Férias encontra-se estatuído no artigo 7º, inciso XVII, da CRFB, e diz respeito à parcela paga ao empregado, adicionando 1/3 sobre a base salarial do empregado.

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

XVII - gozo de férias anuais remuneradas com, pelo menos, um terço a mais do que o salário normal;

A Consolidação da Leis Trabalhistas também em seu art. 129 aduz que "todo empregado terá direito anualmente ao gozo de um período de férias, sem prejuízo da remuneração."

Quanto a incidência de contribuição previdenciária, o Superior Tribunal de Justiça, no Embargos de Divergência no Recurso Especial nº 956.289, em relação ao 1/3 constitucional de férias, em consonância com a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, decidiram pela não incidência da contribuição previdenciária do servidor sobre parcela não incorporável aos seus proventos de aposentadoria.

TRIBUTÁRIO E PREVIDENCIÁRIO - EMBARGOS DE
DIVERGÊNCIA - CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA -

TERÇO CONSTITUCIONAL DE FÉRIAS - NATUREZA JURÍDICA - NÃO-INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO - ADEQUAÇÃO DA JURISPRUDÊNCIA DO STJ AO ENTENDIMENTO FIRMADO NO PRETÓRIO EXCELSO. 1. A Primeira Seção do STJ considera legítima a incidência da contribuição previdenciária sobre o terço constitucional de férias. Precedentes. 2. **Entendimento diverso foi firmado pelo STF, a partir da compreensão da natureza jurídica do terço constitucional de férias, considerado como verba compensatória e não incorporável à remuneração do servidor para fins de aposentadoria.** 3. Realinhamento da jurisprudência do STJ, adequando-se à posição sedimentada no Pretório Excelso. 4. Embargos de divergência providos. (EResp 956289 / RS EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA EM RECURSO ESPECIAL 2009/0072594-0 Data do Julgamento 28/10/2009 Relator(a) Ministra ELIANA CALMON.

Inclusive, o terço de férias, ainda que referente às férias gozadas pelo empregado, estão isentas de incidência de contribuição previdenciária, conforme já decidido pelo Superior Tribunal de Justiça (RESP 1230957/RS)

PROCESSUAL CIVIL. RECURSOS ESPECIAIS. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA A CARGO DA EMPRESA. **REGIME GERAL DA PREVIDÊNCIA SOCIAL.** DISCUSSÃO A RESPEITO DA INCIDÊNCIA OU NÃO SOBRE AS SEGUINTE VERBAS: TERÇO CONSTITUCIONAL DE FÉRIAS; SALÁRIO MATERNIDADE; SALÁRIO PATERNIDADE; AVISO PRÉVIO INDENIZADO; IMPORTÂNCIA PAGA NOS QUINZE DIAS QUE ANTECEDEM O AUXÍLIO-DOENÇA. (...) **1.2 Terço constitucional de férias. No que se refere ao adicional de férias relativo às férias indenizadas, a não incidência de contribuição previdenciária decorre de expressa previsão legal (art. 28, § 9º, "d", da Lei 8.212/91 - redação dada pela Lei 9.528/97). Em relação ao adicional de férias concernente às férias gozadas, tal importância possui natureza indenizatória/compensatória, e não constitui ganho habitual do empregado, razão pela qual sobre ela não é possível a incidência de contribuição previdenciária (a cargo da empresa).** A Primeira Seção/STJ, no julgamento do AgRg nos EResp 957.719/SC (Rel. Min. Cesar Asfor Rocha, DJe de

16.11.2010), ratificando entendimento das Turmas de Direito Público deste Tribunal, adotou a seguinte orientação: "Jurisprudência das Turmas que compõem a **Primeira Seção desta Corte consolidada no sentido de afastar a contribuição previdenciária do terço de férias também de empregados celetistas contratados por empresas privadas**".

Veja que, o primeiro Julgado acima colacionado trata de isenção a servidores públicos, mas com Primeira Seção da Corte (RESP 1230957/RS) também afastou a contribuição previdência do terço constitucional de férias patronal, permitindo sua recuperação e compensação pelas vias adequadas.

Neste mesmo diapasão, a Secretaria da Receita Federal do Brasil, recepcionado pela Solução de Consulta nº 99.014 de 23/03/2017, entende que:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
EMENTA: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS. AVISO PRÉVIO INDENIZADO. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS. FÉRIAS INDENIZADAS.
(...)
As importâncias pagas a título de férias indenizadas e respectivo adicional constitucional não integram a base de cálculo para fins de incidência de contribuições sociais previdenciárias.
(...)

Deste modo, a recuperação de incidência previdenciária sobre as verbas pagas à título do terço constitucional de férias resta pacificada nos tribunais e inclusive pela própria Receita Federal.

4.3. OS 15 PRIMEIROS DIAS QUE ANTECEDEM O AUXÍLIO DOENÇA E ACIDENTE

O Auxílio-Acidente é um benefício de **natureza indenizatória** pago ao empregado, em decorrência de acidente, apresentar sequela permanente que reduza sua capacidade para o trabalho.

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. 43 § 2º e art. 60, § 3º, ambos da Lei 8.213/91 — com redação dada pela Lei 9.876/99).

Art. 43. A aposentadoria por invalidez será devida a partir do dia imediato ao da cessação do auxílio-doença, ressalvado o disposto nos §§ 1º, 2º e 3º deste artigo.(...)

§ 2º Durante os primeiros quinze dias de afastamento da atividade por motivo de invalidez, caberá à empresa pagar ao segurado empregado o salário.

Art. 60. O auxílio-doença será devido ao segurado empregado a contar do décimo sexto dia do afastamento da atividade, e, no caso dos demais segurados, a contar da data do início da incapacidade e enquanto ele permanecer incapaz: (...)

§ 3º Durante os primeiros quinze dias consecutivos ao do afastamento da atividade por motivo de doença, incumbirá à empresa pagar ao segurado empregado o seu salário integral.

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.

O STJ já firmou entendimento através do tema 738, excluindo a referida rubrica sobre a exação da contribuição previdenciária patronal.

RECURSO ESPECIAL Nº 1.230.957 - RS (2011/0009683-6)
RELATOR : MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES

RECORRENTE : FAZENDA NACIONAL PROCURADOR :
PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL
RECORRENTE : HIDRO JET EQUIPAMENTOS HIDRÁULICOS
LTDA/ ADVOGADO : LUCAS BRAGA EICHENBERG E OUTRO
(S) RECORRIDO : OS MESMOS PROCESSUAL CIVIL.
**CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. BASE DE
CÁLCULO. AVISO PRÉVIO INDENIZADO. TERÇO
CONSTITUCIONAL DE FÉRIAS. AUXÍLIO-DOENÇA
PAGO NOS PRIMEIROS QUINZE DIAS.**
MULTIPLICIDADE DE RECURSOS. SUBMISSÃO À
SISTEMÁTICA DO ART. 543-C DO CPC E DA RES. STJ N.
8/2008. [...]. **2.3 Importância 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.** (STJ - REsp: 1230957, Relator: Ministro
MAURO CAMPBELL MARQUES, Data de Publicação: DJ
24/02/2011)

Órgãos administrativos, como o CARF, tem entendimento idêntico sobre
tema já pacificado pelo STJ, devido ao julgamento se dar em sede de recurso
repetitivo.

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias
Período de apuração: 01/01/2011 a 30/12/2012
TERÇO CONSTITUCIONAL DE FÉRIAS, AVISO PRÉVIO
INDENIZADO E OS QUINZE DIAS QUE ANTECEDEM O
AUXÍLIO-DOENÇA. NÃO INCIDÊNCIA
CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.

JURISPRUDÊNCIA UNÍSSONA. RECURSO REPETITIVO STJ. OBSERVÂNCIA OBRIGATÓRIA.

Em face da natureza eminentemente não remuneratória das verbas denominadas terço constitucional de férias, aviso prévio indenizado e os quinze dias que antecedem o auxílio-doença, na forma reconhecida pelo Superior Tribunal de Justiça nos autos do Recurso Especial nº 1.230.957/RS, julgado sob a indumentária do artigo 543-C, do CPC, o qual é de observância obrigatória por este Colegiado nos termos do artigo 62, § 2º, do RICARF, não há se falar em incidência de contribuições previdenciárias sobre aludidas rubricas, impondo seja rechaçada a tributação imputada. (Processo nº 10580.723886/2014-47 / Acórdão nº 2401-005.145 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária. Sessão de 05 de dezembro de 2017).

Embora exista divergência administrativa sobre o assunto, o Superior Tribunal de Justiça, conforme acima colacionado, já decidiu que não incide contribuição previdenciária sobre as parcelas pagas nos primeiros quinze dias.

Assim, em casos de recolhimentos indevidos é possível realizar sua recuperação.

4.4 AUXÍLIO-EDUCAÇÃO

Observado os requisitos legais, art. 28, § 9º, da Lei nº 8.212/1991, os valores recebidos a título de auxílio-educação não sofrem incidência da contribuição previdenciária.

Art. 28.

[...]

§ 9º. Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente:

[...]

t) o valor relativo a plano educacional, ou bolsa de estudo, que vise à educação básica de empregados e seus dependentes e, desde que vinculada às atividades desenvolvidas pela empresa, à educação profissional e tecnológica de empregados, nos termos

da Lei nº 9.394, de 20 de dezembro de 1996,
e: (Redação dada pela Lei nº 12.513, de 2011)

Como há disposição legal nesse sentido, não há dúvidas quanto à não incidência da Contribuição Previdenciária nas verbas de auxílio-educação.

6.1 SALÁRIO FAMÍLIA.

Sabe-se que o salário-família é **um valor pago ao empregado de baixa renda**, inclusive aos domésticos, e ao trabalhador avulso, de acordo com o número de filhos ou equiparados que possua.

O salário-família, por se tratar de um benefício da previdência social restou excluído da base de cálculo das contribuições previdenciárias, por expressa determinação legal, conforme se observa no art. 28, § 9º, alínea a, da Lei 8.212 /91.

Observado os requisitos legais, art. 28, § 9º, alínea a, da Lei nº 8.212/1991, os valores recebidos a título de salário-família não incidem sobre a Contribuição Previdenciária Patronal.

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente:

- a) **os benefícios da previdência social**, nos termos e limites legais, exceto o salário-maternidade e o Seguro-Desemprego concedidos na forma da Lei nº 7.998, de 1990, e da Lei nº 10.779, de 2003;
- b)

A Jurisprudência assim nos traz:

TRF-3 - APELAÇÃO CÍVEL AMS 00037764720134036106 SP (TRF-3)Jurisprudência • Data de publicação: 22/03/2017
Ementa: PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. COTA PATRONAL. AGRAVO RETIDO. PRIMEIRA QUINZENA DO AUXÍLIO-DOENÇA/ACIDENTE. ADICIONAL DE FÉRIAS.

SALÁRIO-FAMÍLIA. NÃO INCIDÊNCIA. I - Prejudicada a análise do agravo retido, na medida em que suas razões se confundem com o mérito e serão objeto de análise por força da apelação. II - O C. STJ proferiu julgado em sede de recurso representativo de controvérsia atestando que as verbas relativas à primeira quinzena do auxílio-doença/acidente e o adicional de férias revestem-se de caráter indenizatório, pelo que não há que se falar em incidência da contribuição previdenciária patronal na espécie. **III - No que se refere aos valores pagos a título de salário-família, estão excluídos da base de cálculo das contribuições previdenciárias por expressa disposição legal (art. 28, § 9º, alínea a, da Lei 8.212 /91).** IV - Os valores indevidamente recolhidos serão objeto de compensação com contribuições vincendas de mesma espécie e destinação constitucional, observada a prescrição quinquenal e o trânsito em julgado, nos termos da legislação vigente à data do encontro de contas, conforme decidido no Resp. 1.164.452/MG. V - Remessa oficial e apelação desprovidas. Agravo retido prejudicado.

Destarte, se houver recolhimento de contribuição previdenciária sobre o salário-família, a legislação vigente e jurisprudência recente, permite realizar sua recuperação e requerer sua compensação.

5. NÍVEL 2 – ENTENDIMENTO PROVÁVEL

5.1. FÉRIAS GOZADAS

Conforme já explanado, férias ocorre pelo "lapso temporal remunerado, de frequência anual, constituído de diversos dias sequenciais, em que o empregado pode sustar a prestação de serviços e sua disponibilidade perante o empregador, com o objetivo de recuperação e implementação de suas energias e de sua inserção familiar, comunitária e política"

Férias gozadas não possui natureza salarial, ou seja, não remunera o obreiro pelo seu trabalho, já que durante o período de férias o trabalhador não está exercendo suas atividades laborativas, nem a disposição do empregador.

Assim, se a parcela paga à título de férias não retribuir o trabalho exercido, não há porque incidir na base de cálculo da contribuição previdenciária.

O Superior Tribunal de Justiça, já decidiu pelo afastamento incidência da contribuição previdenciária referente as férias gozadas:

RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. SALÁRIO-MATERNIDADE E FÉRIAS USUFRUÍDAS. AUSÊNCIA DE EFETIVA PRESTAÇÃO DE SERVIÇO PELO EMPREGADO. NATUREZA JURÍDICA DA VERBA QUE NÃO PODE SER ALTERADA POR PRECEITO NORMATIVO. AUSÊNCIA DE CARÁTER RETRIBUTIVO. AUSÊNCIA DE INCORPORAÇÃO AO SALÁRIO DO TRABALHADOR. NÃO INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. PARECER DO MPF PELO PARCIAL PROVIMENTO DO RECURSO. RECURSO ESPECIAL PROVIDO PARA AFASTAR A INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE O SALÁRIO-MATERNIDADE E AS FÉRIAS USUFRUÍDAS. 1. Conforme iterativa jurisprudência das Cortes Superiores, considera-se ilegítima a incidência de Contribuição Previdenciária sobre verbas indenizatórias ou que não se incorporem à remuneração do Trabalhador. (...) 5. O Pretório Excelso, quando do julgamento do AgRg no AI 727.958/MG, de relatoria do eminente Ministro EROS GRAU, DJe 27.02.2009, firmou o entendimento de que o terço constitucional de férias tem natureza indenizatória. O terço constitucional constitui verba acessória à remuneração de férias e também não se questiona que a prestação acessória segue a sorte das respectivas prestações principais. Assim, não se pode entender que seja ilegítima a cobrança de Contribuição Previdenciária sobre o terço constitucional, de caráter acessório, e legítima sobre a remuneração de férias, prestação principal, pervertendo a regra áurea acima apontada. 6. O preceito normativo não pode transmutar a natureza jurídica de uma verba. Tanto no salário-maternidade quanto nas férias usufruídas, independentemente do título que lhes é conferido legalmente, não há efetiva prestação de serviço pelo Trabalhador, razão pela qual, não há como entender que o pagamento de tais parcelas possuem caráter retributivo. Consequentemente, também não é devida a Contribuição Previdenciária sobre férias usufruídas. 7. Da mesma forma que só se obtém o direito a um benefício previdenciário mediante a prévia contribuição, a contribuição também só se justifica ante a perspectiva da sua retribuição futura em forma de benefício (ADI-MC 2.010, Rel. Min. CELSO DE MELLO); dest'arte, não

há de incidir a Contribuição Previdenciária sobre tais verbas. 8. Parecer do MPF pelo parcial provimento do Recurso para afastar a incidência de Contribuição Previdenciária sobre o salário-maternidade. 9. Recurso Especial provido para afastar a incidência de Contribuição Previdenciária sobre o salário-maternidade e as férias usufruídas. (REsp 1322945/DF, Rel. Ministro NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 27/02/2013, DJe 08/03/2013)

No julgamento do REsp 1.230.957/RS, submetido a sistemática de recurso repetitivos, o STJ novamente decidiu que não incide contribuição previdenciária sobre o terço constitucional de férias, indenizadas e gozadas, senão vejamos:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSOS ESPECIAIS. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA A CARGO DA EMPRESA. REGIME GERAL DA PREVIDÊNCIA SOCIAL. DISCUSSÃO A RESPEITO DA INCIDÊNCIA OU NÃO SOBRE AS SEGUINTE VERBAS: TERÇO CONSTITUCIONAL DE FÉRIAS; SALÁRIO MATERNIDADE; SALÁRIO PATERNIDADE, AVISO PRÉVIO INDENIZADO; IMPORTÂNCIA PAGA NOS QUINZE DIAS QUE ANTECEDEM O AUXÍLIO-DOENÇA.
(...)

1.2 Terço constitucional de férias

No que se refere ao adicional de férias relativo às férias indenizadas, a não incidência de contribuição previdenciária decorre de expressa previsão legal (art. 28, §9, "d", da Lei 8.212/91 – redação dada pela Lei 9.528/97).

Em relação ao adicional de férias concernente às férias gozadas, tal importância possui natureza indenizatória/compensatória, e não constitui ganho habitual do empregado, razão pela qual sobre ela não é possível a incidência de contribuição previdenciária (a cargo da empresa). A Primeira Seção/STJ, no julgamento do AgRg nos EREsp 957.719/SC (Rel. Min. Cesar Asfor Rocha, DJe de 16.11.2010), ratificando entendimento das Turmas de Direito Público deste Tribunal, adotou a seguinte orientação: "jurisprudência das Turmas que compõem a Primeira Seção desta Corte consolidada no sentido de afastar a contribuição previdenciária do terço de férias também dos empregados celetistas contratados por empresas privadas. (...) (grifou-se) DJe: 18/03/2014

Portanto, se houver de forma indevida o recolhimento de contribuição previdenciária à título de férias gozadas, há possibilidade de sua recuperação e requerer sua compensação.

6. NÍVEL 3 – ENTENDIMENTO POSSÍVEL

6.2 HORAS EXTRAORDINARIAS

A Carta Magna/88 em seu art. 7, inciso XIII, determina que a “duração do trabalho normal não será superior a 8 horas diárias e 44 quarenta e quatro horas semanais, facultada a compensação de horários e a redução da jornada, mediante acordo ou convenção coletiva de trabalho. Traz ainda, que àqueles obreiros que trabalharem em turnos ininterruptos de revezamento, terão jornada de 6 (seis) horas de trabalho, salvo se houver negociação coletiva.

Neste mesmo sentido, a Consolidação das Leis Trabalhistas/CLT aduz em seu art. 58 que o trabalhador não excederá 8 (oito) horas diárias, salvo se expressamente fixado outro Limite.

Assim, caso o trabalhador venha a exceder a jornada normal de trabalho, terá direito ao recebimento de HORAS EXTRAS.

No mesmo sentido, Maurício Godinho Delgado (DELGADO, 2016, p. 1020) diz que a “jornada extraordinária é o lapso temporal de trabalho ou disponibilidade do empregado perante o empregador que ultrapasse a jornada padrão, fixada em regra jurídica ou por cláusula contratual.

Conclui-se, portanto, que o adicional de horas extras não integra a remuneração do empregado e sim se trata de uma indenização pelo trabalho despendido fora do seu expediente normal.

A Jurisprudência, segue neste mesmo sentido. Vejamos:

TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA.
MANDADO DE SEGURANÇA. PRESCRIÇÃO. RGPS.
ADICIONAL DE HORA EXTRA. ADICIONAIS NOTURNO, DE
PERICULOSIDADE, DE INSALUBRIDADE E DE
TRANSFERÊNCIA. COMPENSAÇÃO. CORREÇÃO
MONETÁRIA. 1. A segunda parte do art. 4º da LC 118/2005

foi declarada inconstitucional, e considerou-se válida a aplicação do novo prazo de cinco anos para as ações ajuizadas a partir de 9/6/2005 — após o decurso da *vacatio legis* de 120 dias (STF, RE 566621/RS, rel. ministra Ellen Gracie, Tribunal Pleno, DJe de 11/10/2011). **2. Não deve incidir contribuição previdenciária sobre o adicional acrescido à hora extraordinária, uma vez que o trabalhador recebe seu pagamento como indenização.** (TRF 1 AMS 0004979-24.2011.4.01.3502/GO - Relator: DESEMBARGADORA FEDERAL MARIA DO CARMO CARDOSO. Oitava Turma; Data da Publicação: 29/03/2013).

Insta acrescentar, conforme o art. 7, XV da Constituição Federal, que as horas extra refletem também no pagamento no dia de descanso remunerado (domingos e feriados).

Desta forma, Tribunais Regionais já decidiram que não deve incidir contribuição previdenciária sobre o adicional de horas extras, bem como sobre os reflexos de descanso semanal remunerado, uma vez que esses adicionais possuem natureza indenizatória, já que não incorpora o salário do obreiro, por se tratar de parcela extraordinária, desde que não pagas de forma *HABITUAL*, conforme preceitua o art. 201, § 11º, da Constituição Federal.

Sabe-se que a jornada extraordinária causa dano ao empregado eis que ao exercer atividade além do pactuado em seu contrato de trabalho, tende a priva-lo de exercer seu direito ao repouso e, de certa forma, ao convívio social e familiar.

Considerando estes fatores, se torna evidente o caráter indenizatório da verba, portanto, não deve incidir contribuição previdenciária sobre os valores percebidos a título de horas extras.

Sobre o assunto, a Receita Federal (RFB), através da portaria nº 754/2018, com base no art. 11 da Lei 13.485/2017, possibilitou a recuperação de contribuição previdenciária dos Municípios e do Regime Geral da Previdência Social, referente aos valores pagos a título de natureza indenizatória, como: terço constitucional de férias, horário extraordinário, horários extraordinários incorporado (DSR), primeiros quinze dias de auxílio doença, auxílio-acidente e aviso prévio indenizado para a **iniciativa Pública,**

Assim, se a iniciativa pública é isenta/deixa de recolher verbas previdenciárias a título de horas extras de seus servidores, ou sobre quaisquer verbas elencadas acima, não faz sentido algum, exigir o Recolhimento tributário destas verbas, aos que são regidos pelo Regime Geral da Previdência Social.

Inclusive, a própria Constituição Federal, veda tratamento desigual, primando pelo princípio da igualdade em seu art. 5, *caput*:

Art. 5º Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, **à liberdade**, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguinte. (...) grifo nosso

Ainda, a CF ao tratar sobre Direito Tributário, veda instituir tratamento desigual entre contribuintes, em seu art. 150, inciso II c/c art. 151, inciso II.

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:
(...)

II - instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente, proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos;

Art. 151. É vedado à União:

II - tributar a renda das obrigações da dívida pública dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, bem como a remuneração e os proventos dos respectivos agentes públicos, em níveis superiores aos que fixar para suas obrigações e para seus agentes;

Portanto, **se todos são iguais perante a lei**, não se pode admitir que haja formas de tributação diferenciada de um mesmo instituto. Inclusive as verbas da Portaria RFB nº 754/2018, foram pacificadas em prol de instituições públicas, o que nos permite por analogia aplicar também às empresas privadas.

6.3 GRATIFICAÇÃO

De acordo com o artigo 28, § 9ª, letra “e”, item 7 da Lei 8.212/91, alterada pelas Leis 9.528/97 e 9711/98, **a qual dispõe sobre a organização da Seguridade Social e institui Plano de Custeio, não integram a base de cálculo da contribuição previdenciária as importâncias “recebidas à título de ganhos eventuais e os abonos expressamente desvinculados do salário”.**

Art. 28. Entende-se por salário-de-contribuição:

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente:

7. recebidas a título de ganhos eventuais e os abonos expressamente desvinculados do salário;

Esta mesma disposição consta no artigo 214, § 9º, inciso V, do Decreto nº 3.048/99, que regulamentou a Lei 8.212/91, inclusive sendo alterada pela Lei 9.711/98, que recepcionou a não integração de ganhos eventuais na base de cálculo da contribuição previdenciária. .

Art. 214. Entende-se por salário-de-contribuição:

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição, exclusivamente:

j) ganhos eventuais e abonos expressamente desvinculados do salário por força de lei;

Por outro lado, a Lei 8.036/90 que dispõe sobre o Fundo de Garantia do Tempo de Serviço, define em seu artigo 15, § 6º que “não se incluem na remuneração, para os fins desta Lei, as parcelas elencadas no § 9º do artigo 28 da Lei 8.212/91”.

Assim, desde que caracterizado **que se trata de fato de uma gratificação eventual, que não é paga com habitualidade e que não fora previamente ajustada, não haverá incidência da contribuição previdenciária** (tanto da parcela devida pela empresa como pelo empregado), nem tampouco do FGTS, restando apenas a incidência do IRRF, conforme exposto no item II, acima.

Sobre o tema os Tribunais Regionais Federais, tem decidido favoravelmente desde que, seja de forma eventual e não habitual. Vejamos, como exemplo o que já decidiu o Tribunal Regional da 4ª Região:

EMENTA: TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS (COTA PATRONAL, SAT/RAT E DESTINADAS A TERCEIROS). AUXÍLIO-DOENÇA. AUXÍLIO-ACIDENTE. TERÇO CONSTITUCIONAL DE FÉRIAS. AVISO PRÉVIO INDENIZADO. REFLEXOS. ADICIONAL DE QUEBRA DE CAIXA. GRATIFICAÇÃO DE FUNÇÃO. GRATIFICAÇÕES EVENTUAIS. AUXÍLIO ALIMENTAÇÃO PAGO EM PECÚNIA. (...) **8. As gratificações sem habitualidade encontram-se previstas nas hipóteses taxativas de não incidência de contribuição previdenciária, ou seja, na alínea 'e' do item 7 do § 9º do art. 28 da Lei 8.212/91, devendo à parte comprovar o descumprimento da determinação legal.(...)** . (TRF4 5010341-52.2018.4.04.7200, PRIMEIRA TURMA, Relator FRANCISCO DONIZETE GOMES, juntado aos autos em 10/07/2019) *supressão e grifo nosso*

Portanto, se houver recolhimento de contribuição previdenciárias sobre gratificações pagas de forma **não habituais**, poderá ocorrer sua recuperação e requerimento de compensação.

6.4 ADICIONAL NOTURNO

Do mesmo modo, a exclusão da base de cálculo de contribuição previdenciária se faz necessária quanto ao adicional noturno.

A CLT determina que “o trabalho noturno terá remuneração superior a do diurno e, para esse efeito, sua remuneração terá um acréscimo de 20 % (vinte por cento), pelo menos, sobre a hora diurna, salvo nos casos de revezamento semanal ou quinzenal.”

A própria Constituição Federal determina que a remuneração do trabalho noturno é superior à do diurno.

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

(...)

IX - remuneração do trabalho noturno superior à do diurno;

Conforme amplamente explicado, não faz sentido algum, exigir o Recolhimento tributário destas verbas, aos que são regidos pelo Regime Geral da Previdência Social, mas isentar os servidores públicos de tal recolhimento. Fere o princípio da igualdade, regido pela Carta Magna.

Ementa: DIREITO PREVIDENCIÁRIO. RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM REPERCUSSÃO GERAL. REGIME PRÓPRIO DOS SERVIDORES PÚBLICOS. NÃO INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS SOBRE PARCELAS NÃO INCORPORÁVEIS À APOSENTADORIA.(...). 5. À luz das premissas estabelecidas, é fixada em repercussão geral a seguinte tese: "Não incide contribuição previdenciária sobre verba não incorporável aos proventos de aposentadoria do servidor público, tais como 'terço de férias', 'serviços extraordinários', 'adicional noturno' e 'adicional de insalubridade'." 6. Provimento parcial do recurso extraordinário, para determinar a restituição das parcelas não prescritas. (STF - RECURSO EXTRAORDINÁRIO 593.068 SANTA CATARINA - RELATOR: MIN. ROBERTO BARROSO, Data 11/10/2018.)

Assim, como todos são iguais perante a lei, não se pode admitir que haja formas de tributação diferenciada de um mesmo instituto, o que nos permite por analogia aplicar também às empresas privadas, abrindo-se claros precedentes da exclusão da base de cálculo da contribuição previdenciária referente ao adicional noturno.

6.5 ADICIONAL DE PERICULOSIDADE

Não é possível a incidência da Contribuição Previdenciária sobre o adicional de periculosidade, em razão de não ser razoável atribuir natureza

jurídica de salário ao adicional que é devido as funções expostas a atividades perigosas.

A esse respeito, os esclarecimentos dos professores Fernando Facury Scaff e Edson Benassuly Arruda, inseridos em artigo intitulado *A não incidência de contribuição previdenciária sobre verbas trabalhistas de natureza indenizatória e eventual*:

Os adicionais legais, assim como determinadas verbas trabalhistas, constituem acréscimos na remuneração dos empregados submetidos a condições de trabalho mais gravosa. **Em razão de situações de risco, jornadas de trabalho mais extenuantes, contato com agentes nocivos para a saúde, entre outros, o direito pátrio determina uma compensação financeira ao trabalhador. Em virtude disso, algumas verbas trabalhistas têm caráter indenizatório e/ou eventual, uma vez que visam compensar o empregado pelos prejuízos causados a sua vida pessoal e integridade física, decorrente de uma jornada de trabalho mais penosa.**

Nesse mesmo sentido é o entendimento do Egrégio Tribunal Federal da 1ª Região:

TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. MANDADO DE SEGURANÇA. PRESCRIÇÃO. RGPS. ADICIONAL DE HORA EXTRA. ADICIONAIS NOTURNO, DE PERICULOSIDADE, DE INSALUBRIDADE E DE TRANSFERÊNCIA. COMPENSAÇÃO. CORREÇÃO MONETÁRIA.

1. A segunda parte do art. 4º da LC 118/2005 foi declarada inconstitucional, e considerou-se válida a aplicação do novo prazo de cinco anos para as ações ajuizadas a partir de 9/6/2005 — após o decurso da vacatio legis de 120 dias (STF, RE 566621/RS, rel. ministra Ellen Gracie, Tribunal Pleno, DJe de 11/10/2011).

2. Não deve incidir contribuição previdenciária sobre o adicional acrescido à hora extraordinária, uma vez que o trabalhador recebe seu pagamento como indenização.

3. Sobre os adicionais noturno, de periculosidade, de insalubridade e de transferência não incide a contribuição previdenciária em razão do caráter

esporádico ou eventual do seu pagamento, devido enquanto perduram determinadas condições anormais de trabalho. Vencida a relatora no ponto.

4. A compensação das contribuições sociais incidentes sobre a remuneração paga ou creditada aos segurados far-se-á com contribuições destinadas ao custeio da Seguridade Social, nos termos do disposto no art. 26, parágrafo único, da Lei 11.457/2007. Aplicáveis, ainda, as diretrizes dos arts. 170 e 170-A do CTN.[...] (TRF1 – Apelação Cível n. 0004979-24.2011.4.01.3502/GO. Relatora: Desembargadora Federal Maria do Carmo Cardoso)

Portanto, uma vez que o adicional de periculosidade nitidamente possui natureza indenizatória, não há incidência das contribuições previdenciárias sobre as verbas recebidas a esse título.

6.6 ADICIONAL DE INSALUBRIDADE

Assim como o adicional de periculosidade, o adicional de insalubridade constitui uma compensação financeira paga ao trabalhador que presta serviços sob condições atentatórias à sua saúde, através da permanente exposição a agentes nocivos – direito previsto no art. 7º, inciso XXIII.

A CLT considera como insalubre as atividades ou operações que, exponham os empregados a agentes nocivos à saúde, acima dos limites de tolerância fixados em razão da natureza e da intensidade do agente e do tempo de exposição aos seus efeitos.

Desta feita, em razão da sua flagrante natureza indenizatória, o adicional de insalubridade está **fora da hipótese de incidência de contribuições previdenciárias.**

6.7 13º SALÁRIO INDENIZADO

Inicialmente, cumpre ressaltar previsão constitucional e legal no que tange ao caráter reparatório do aviso prévio indenizado:

CF, art. 7º

(...)

XXI - aviso prévio proporcional ao tempo de serviço, sendo no mínimo de trinta dias, nos termos da lei;

CLT, art. 73 - 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; (Redação dada pela Lei nº 1.530, de 26.12.1951)

II - trinta dias aos que perceberem por quinzena ou mês, ou que tenham mais de 12 (doze) meses de serviço na empresa. (Redação dada pela Lei nº 1.530, de 26.12.1951)

§ 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.

Assim, uma vez que o décimo terceiro salário indenizado consiste em um **reflexo do aviso prévio**, calculado com base no próprio período de aviso, **possui a mesma natureza jurídica de verba indenizatória**.

Desse modo, com a exclusão da parcela de aviso prévio da base de cálculo da contribuição previdenciária, por consequência, também não há sua incidência sobre o valor do décimo terceiro salário correspondente ao mês do aviso prévio indenizado.

Desse modo, resta claro que o décimo terceiro salário decorre de pagamento imediato **-indenização-, e não retribuição pelo trabalho prestado**.

Nesse sentido, vejamos o julgado desta Oitava Turma do Egrégio Tribunal Regional Federal da 1ª Região:

TRIBUTÁRIO. PRESCRIÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. RGPS. TERÇO CONSTITUCIONAL DE FÉRIAS. PRIMEIROS 15 DIAS DE AFASTAMENTO POR MOTIVO DE ENFERMIDADE OU ACIDENTE. AVISO PRÉVIO INDENIZADO E SEU REFLEXO SOBRE O DÉCIMO TERCEIRO SALÁRIO E SOBRE FÉRIAS INDENIZADAS. NÃO INCIDÊNCIA. ADICIONAIS NOTURNO, DE PERICULOSIDADE, E DE INSALUBRIDADE. INCIDÊNCIA. (...)

5. Não incide contribuição previdenciária sobre verbas pagas a título de aviso prévio indenizado por não terem de natureza salarial. Com a exclusão dessa parcela da base de cálculo da exação, não há incidência da contribuição previdenciária sobre o valor do 13º salário e férias indenizadas correspondentes do mês do aviso prévio indenizado. (...)

(TRF1 – AMS 0043599-66.2010.4.01.3300/BA, DESEMBARGADORA FEDERAL MARIA DO CARMO CARDOSO, e-DJF1 de 30/8/2013 – sem grifo no original).

“PREVIDENCIÁRIO – MANDADO DE SEGURANÇA – CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA PATRONAL – EMPREGADOS CELETISTAS – AVISO PRÉVIO INDENIZADO E SEU 13º PROPORCIONAL – ADICIONAIS DE INSALUBRIDADE, PERICULOSIDADE, HORA EXTRA, NOTURNO E TRANSFERÊNCIA – PEDIDO DE COMPENSAÇÃO DAS VERBAS REFERENTES AO AVISO PRÉVIO INDENIZADO E SEU 13º PROPORCIONAL DESDE JANEIRO/2009. (...) 4. A T7/TRF1, em sua composição efetiva, fixou entendimento que a revogação pelo Decreto n. 6.727, de 12 JAN 2009, do disposto na alínea “f” do inciso V do § 9º do art. 214 do Decreto no 3.048, de 06 MAI 1999, **que expressamente excetuava o aviso prévio com cumprimento dispensado do salário-contribuição não alterou a natureza indenizatória desse aviso prévio com cumprimento dispensado, permanecendo, ainda que não expressamente, excetuado do salário de contribuição. Mesmo entendimento é aplicado ao 13º proporcional ao aviso prévio indenizado.** (...) (TRF1, AMS 0038344-07.2013.4.01.3500 / GO, Relator: JUIZ FEDERAL RAFAEL PAULO SOARES PINTO (CONV.), SÉTIMA TURMA, 31/10/2014 e-DJF1 P. 1274)”

natureza não salarial, acarretando a não incidência de contribuição previdenciária.

6.8 SALÁRIO-MATERNIDADE

A proteção à trabalhadora gestante no Brasil tem respaldo constitucional previsto no art. 7º, inciso XVIII. Dessa forma, há a concessão do benefício salário-maternidade correspondente a integralidade da remuneração auferida pela segurada, conforme os artigos 71 a 73 da Lei nº 8.213/91.

Embora se trate de uma benefício previdenciário, o §2º, do art. 28 Lei nº 8.212/91 determina que a empresa deve incluir tais valores na base de cálculo da Contribuição Previdenciária.

Contudo, o conceito “serviços efetivamente prestados”, base de cálculo da Contribuição Previdenciária (art. 28, inciso I, da Lei nº 8.212/91), não abrange o valor recebido a título de salário-maternidade, já que não há, durante a gestação, prestação de serviços por parte da trabalhadora.

Ora, o salário-maternidade é benefício previdenciário, não possuindo natureza salarial eis que não integra a remuneração da segurada, sendo, portanto, inconstitucional a regra constante do § 2º, do artigo 28, da lei n. 8.212/91, que dispõe que o salário maternidade deve ser considerado salário contribuição.

Ademais, destaca-se que o benefício recebido pela segurada gestante é temporário, portanto, não tem condão de tipificar a parcela como habitual, descaracterizando a necessidade de contribuição previdenciária.

Neste sentido, cita-se o julgado proferido pelo Superior Tribunal de Justiça que esclarece que o salário-maternidade não deve ser considerado salário-de-contribuição:

SALÁRIO-MATERNIDADE E FÉRIAS USUFRUÍDAS. AUSÊNCIA DE EFETIVA PRESTAÇÃO DE SERVIÇO PELO EMPREGADO. NATUREZA JURÍDICA DA VERBA QUE NÃO PODE SER ALTERADA POR PRECEITO NORMATIVO. AUSÊNCIA DE CARÁTER RETRIBUTIVO. AUSÊNCIA DE INCORPORAÇÃO AO SALÁRIO DO TRABALHADOR. NÃO INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO

PREVIDENCIÁRIA. PARECER DO MPF PELO PARCIAL PROVIMENTO DO RECURSO. **RECURSO ESPECIAL PROVIDO PARA AFASTAR A INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE O SALÁRIO-MATERNIDADE E AS FÉRIAS USUFRUÍDAS.**1. Conforme iterativa jurisprudência das Cortes Superiores, considera-se ilegítima a incidência de Contribuição Previdenciária sobre verbas indenizatórias ou que não se incorporem à remuneração do Trabalhador. **2. O salário maternidade é um pagamento realizado no período em que a segurada encontra-se afastada do trabalho para a fruição de licença maternidade, possuindo clara natureza de benefício, a cargo e ônus da Previdência Social (arts. 71 e 72 da Lei 8.213/91), não se enquadrando, portanto, no conceito de remuneração de que trata o art. 22 da Lei 8.212/91.**3. Afirmer a legitimidade da cobrança da Contribuição Previdenciária sobre o salário-maternidade seria um estímulo à combatida prática discriminatória, uma vez que a opção pela contratação de um Trabalhador masculino será sobremaneira mais barata do que a de uma Trabalhadora mulher.4. A questão deve ser vista dentro da singularidade do trabalho feminino e da proteção da maternidade e do recém nascido; assim, no caso, a relevância do benefício, na verdade, deve reforçar ainda mais a necessidade de sua exclusão da base de cálculo da Contribuição Previdenciária, não havendo razoabilidade para a exceção estabelecida no art. 28, § 9o., a da Lei 8.212/91.(...)8. Parecer do MPF pelo parcial provimento do Recurso para afastar a incidência de Contribuição Previdenciária sobre o salário maternidade. 9. Recurso Especial provido para afastar a incidência de Contribuição Previdenciária sobre o salário-maternidade e as férias usufruídas.(REsp 1322945/DF, Rel. Ministro NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 27/02/2013, DJe 08/03/2013).(destacou-se)

Por conta disso, em razão do caráter não habitual da parcela e considerando que o salário-maternidade tem natureza de benefício previdenciário, pago durante a ausência de trabalho, não há que se falar em contribuição previdenciária já que nem sequer há prestação de serviços no respectivo período.

7. DO DIFERENCIAL DE RAT FLEXIVEL

Foi finalizado em 16/09/2014 o julgamento do Recurso Especial nº 1.425.090/PR que trata sobre a legalidade da majoração da alíquota da Contribuição ao Seguro de Acidente do Trabalho (SAT), atualmente designada de Risco Ambiental de Trabalho (RAT), prevista no inciso II, do art. 22, da Lei nº 8.212/91, elevada por intermédio do Decreto nº 6.957/2009.

O STJ entendeu pela ilegalidade dessa majoração, tendo em vista não terem sido apresentados pelo Poder Executivo dados estatísticos capazes de demonstrar o efetivo aumento de acidentes nas atividades desenvolvidas pelas empresas e, assim, justificar o reenquadramento e consequente majoração das alíquotas.

A Contribuição ao Risco Ambiental do Trabalho ("RAT") incide sobre a Folha de Salários e tem alíquota progressiva a depender do risco da atividade econômica preponderante do estabelecimento empresarial, medido através do grau de incidência da incapacidade laborativa ("GIIL-RAT").

Assim, as alíquotas são graduadas de acordo com o Grau de Risco, sendo Risco Leve de 1% (um por cento), Risco Médio de 2% (dois por cento) e Risco Grave de 3% (três por cento).

Para fixação das alíquotas, devem-se levar em consideração os índices de frequência, gravidade e custo dos benefícios acidentários, conforme critérios disciplinados nas Resoluções CNPS 1308 e 1309.

Cabe ao Poder Executivo alterar o enquadramento das empresas nos graus de risco mediante inspeção que apure estatisticamente os acidentes do trabalho, objetivando o estímulo de investimentos em prevenção de acidentes.

Ocorre que o último reenquadramento do Grau de Risco por atividade econômica, promovido pelo Decreto 6.957/09, não encontra respaldo em dados estatísticos dos setores de atuação das empresas, sendo, portanto, ilegal,

motivo pelo qual é possível questionar esse aumento na alíquota do RAT ocorrido no ano de 2010 e com reflexos nos anos subsequentes.

Assim, após o decreto 6.957/09, 67% das empresas tiveram seu grau de risco aumentado e, apenas 4% das empresas reduziram seu grau de risco.

Desta forma, fica evidenciada a motivação arrecadatória para o aumento arbitrário do GIL-RAT, por meio do decreto 6.957/09 que deslocou o grau de risco das empresas de 1% para 3%.

Os contribuintes que tiveram o grau de risco de atividade reenquadrado sem comprovação do aumento dos índices de acidentes, como o caso do CNAE 4731-8 - Comércio varejista de combustíveis para veículos automotores, têm o direito de ter seu grau de risco reestabelecido para o previsto no Decreto anterior ao 6.957/09, o Decreto 6.042/07, bem como a compensar a diferença correspondente à alíquota majorada paga nos últimos 05 anos.

8. DA TAXA DE CORREÇÃO (SELIC).

Artigo 39, §4º, da Lei n. 9.250/95;

§ 4º A partir de 1º de janeiro de 1996, a compensação ou restituição será acrescida de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir da data do pagamento indevido ou a maior até o mês anterior ao da compensação ou restituição e de 1% relativamente ao mês em que estiver sendo efetuada. (Vide Lei nº 9.532, de 1997).

9. DA LIMITAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO DESTINADAS A TERCEIROS

Ademais, apresentamos a possibilidade de recuperação dos créditos decorrentes da limitação da base de cálculo da Contribuição destinada a terceiros a 20 vezes o salário-mínimo, de acordo com a legislação e jurisprudência pátria.

A Lei 6.950/81, **unificou a base contributiva das empresas para a Previdência Social e das contribuições parafiscais por conta de terceiros.**

Tal lei estabeleceu no “caput” do artigo 4º que o limite máximo do salário de contribuição seria de 20 (vinte) vezes o salário mínimo vigente no país, e, ainda, o **parágrafo único do mesmo artigo estabeleceu que o referido limite aplica-se às contribuições parafiscais arrecadadas por conta de terceiros:**

Art 4º - O limite máximo do salário-de-contribuição, previsto no art. 5º da Lei nº 6.332, de 18 de maio de 1976, é fixado em valor correspondente a 20 (vinte) vezes o maior salário-mínimo vigente no País.

Parágrafo único - O limite a que se refere o presente artigo aplica-se às contribuições parafiscais arrecadadas por conta de terceiros.”

Sobreveio o Decreto 2.318/86, que em seu artigo 3º¹, alterou esse limite da base contributiva apenas para a Previdência Social, contudo, sem se manifestar quanto às contribuições parafiscais.

¹ Art 3º Para efeito do cálculo da contribuição da empresa para a previdência social, o salário de contribuição não está sujeito ao limite de vinte vezes o salário mínimo, imposto pelo art. 4º da Lei nº 6.950, de 4 de novembro de 1981.

Nesse sentido, o Superior Tribunal de Justiça no AgINT Resp nº 1570980, definiu que está em pleno vigor a limitação de 20 salários-mínimos a base de cálculo das contribuições parafiscais recolhidas.

TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL DEVIDA A TERCEIROS. LIMITE DE VINTE SALÁRIOS MÍNIMOS. ART. 40 DA LEI 6.950/1981 NÃO REVOGADO PELO ART. 30 DO DL 2.318/1986. INAPLICABILIDADE DO ÓBICE DA SÚMULA 7/STJ. AGRAVO INTERNO DA FAZENDA NACIONAL A QUE SE NEGA PROVIMENTO.

1. Com a entrada em vigor da Lei 6.950/1981, unificou-se a base contributiva das empresas para a Previdência Social e das contribuições parafiscais por conta de terceiros, estabelecendo, em seu art. 4o., o limite de 20 salários-mínimos para base de cálculo. Sobreveio o Decreto 2.318/1986, que, em seu art. 3o., alterou esse limite da base contributiva apenas para a Previdência Social, restando mantido em relação às contribuições parafiscais. 2. Ou seja, no que diz respeito às demais contribuições com função parafiscal, fica mantido o limite estabelecido pelo artigo 4o., da Lei no 6.950/1981, e seu parágrafo, já que o Decreto-Lei 2.318/1986 dispunha apenas sobre fontes de custeio da Previdência Social, não havendo como estender a supressão daquele limite também para a base a ser utilizada para o cálculo da contribuição ao INCRA e ao salário-educação. 3. Sobre o tema, a Primeira Turma desta Corte Superior já se posicional no sentido de que a base de cálculo das contribuições parafiscais recolhidas por conta de terceiros fica restrita ao limite máximo de 20

salários-mínimos, nos termos do parágrafo único do art. 4o. da Lei 6.950/1981, o qual não foi revogado pelo art. 3o. do DL 2.318/1986, que disciplina as contribuições sociais devidas pelo empregador diretamente à Previdência Social. Precedente: REsp. 953.742/SC, Rel. Min. JOSÉ DELGADO, DJe 10.3.2008. 4. Na hipótese dos autos, não tem aplicação, na fixação da verba honorária, os parâmetros estabelecidos no art. 85 do Código Fux, pois a legislação aplicável para a estipulação dos honorários advocatícios será definida pela data da sentença ou do acórdão que fixou a condenação, devendo ser observada a norma adjetiva vigente no momento de sua publicação. 5. Agravo Interno da FAZENDA NACIONAL a que se nega provimento. (STJ, REsp nº 1570980/SP (2015/0294357-2) Data do julgamento 17/02/2020)

Apresenta-se também o julgamento do REsp 953.742/SC, que em caso análogo, firmou o entendimento no sentido de que o art. 3º do Decreto-Lei 2.318/1986 não alterou o limite de 20 salários-mínimos do art. 4º, parágrafo único, da Lei 6.950/1981. O julgado restou assim ementado:

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. AUSÊNCIA DE VIOLAÇÃO DO ART. 535 II, DO CPC. AUXÍLIO EDUCAÇÃO. SEGURO DE VIDA EM GRUPO. CONVÊNIO SAÚDE. LIMITE DO SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO. AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO. ART. 515, DO CPC. VALORES PAGOS A TÍTULO DE ALUGUÉIS DE IMÓVEIS PARA USO DE EMPREGADOS E PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS. QUESTÕES FÁTICAS APRECIADAS PELA ORIGEM. SÚMULA 7/STJ. VIOLAÇÃO DO § 2º, DO ART. 25, DA LEI N. 8.870/94.

ENFOQUE CONSTITUCIONAL. IMPOSSIBILIDADE DE EXAME DO TEMA NA VIA ESPECIAL. (...)

2.No período do lançamento que se discute nos autos, tem aplicação o art. 4º, parágrafo único, da Lei n. 6.950/81, que limita o recolhimento do salário-de-contribuição de vinte vezes o valor do salário-mínimo para o cálculo da contribuição de terceiros. (...) (REsp nº 953742/SC. Relator: Ministro José Delgado. 1ª Turma. Data do Julgamento: 12/02/2008).

Assim, conclui-se que art. 4º, parágrafo único, da Lei 6.950/1981, encontra-se plenamente em vigor, uma vez que, em conformidade com a jurisprudência pacífica, o art. 3º do Decreto-Lei 2.318/1986 não alterou o limite de 20 salários-mínimos para as contribuições destinada a terceiros.

10. DA COMPENSAÇÃO ALÉM DOS 30%.

Art. 39. A compensação de que trata o art. 66 da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991, com a redação dada pelo art. 58 da Lei nº 9.069, de 29 de junho de 1995, somente poderá ser efetuada com o recolhimento de importância correspondente a imposto, taxa, contribuição federal ou receitas patrimoniais de mesma espécie e destinação constitucional, apurado em períodos subsequentes.

O limite de 30% para compensação foi extinto pela Medida Provisória 449/2008, que revogou o §3º do artigo 89 da Lei 8.212/91.

11. DA COMPENSAÇÃO SOBRE SEGURADOS, RAT, EMPREGADOR.

Instrução Normativa RFB nº 900/2008

Art. 1º

Parágrafo único. O disposto neste artigo aplica-se ao reembolso de quotas de salário-família e salário-maternidade, bem como à restituição e à compensação relativas a:

I - contribuições previdenciárias:

a) das empresas e equiparadas, incidentes sobre a remuneração paga ou creditada aos segurados a seu serviço, bem como sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, relativamente a serviços que lhe são prestados por cooperados por intermédio de cooperativas de trabalho;

b) dos empregadores domésticos;

c) dos trabalhadores, incidentes sobre seu salário de contribuição;

d) instituídas a título de substituição; (...)

12. COMPENSAÇÃO EM PARCELAS VENCIDAS E VINCENDAS.

Arts. 66 da Lei 8.383/91, 39 da Lei 9.250/95 e 89 da Lei 8.212/91, observando-se as disposições do art. 170-A do CTN.

13. FORMA DE UTILIZAÇÃO

As verbas identificadas na planilha de cálculo anexa tem nível de acordo com os entendimentos do judiciário e do administrativo de cada rubrica, sendo que é composto pelas rubricas que possuem entendimentos favoráveis na esfera jurídica e administrativa, pela própria escrituração da rubrica ou pelo conceito em que ela compreende.

Salientando que a **Tributo Justo** orienta pela utilização administrativa das rubricas que possuem decisões no CARF.

Ademais, para que os créditos identificados possam ser aproveitados pela **Empresa**, recomendamos a compensação administrativa, conforme art. 66 da Lei 8383/1991 e a exação – exclusão - da base de cálculo das rubricas conforme relatório preliminar.

14. CONSIDERAÇÕES FINAIS.

Após a aprovação do relatório de identificação das verbas passíveis de compensação e consequente autorização para realização da mesma, a empresa compromete-se a providenciar toda e qualquer documentação necessária para a conclusão do trabalho.

Atenciosamente!



Wellington H. Costa Pimenta
Diretor Jurídico - OAB/PR 70.522

CLIENTES



Rua Manoela Correia de Freitas, 406, Jardim Social | CEP 82520-080 |
Curitiba/PR – 55 (41) 3044-4528 - www.tributojusto.com.br -
atendimento@tributojusto.com.br

