



Análise dos Sistemas Relativos à Folha de Pessoal e Revisão de Contribuições Sociais

Prefeitura Municipal de Nova Friburgo

RELATÓRIO DE RUBRICAS – INCIDÊNCIA E NÃO-INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO SOCIAL - INSS



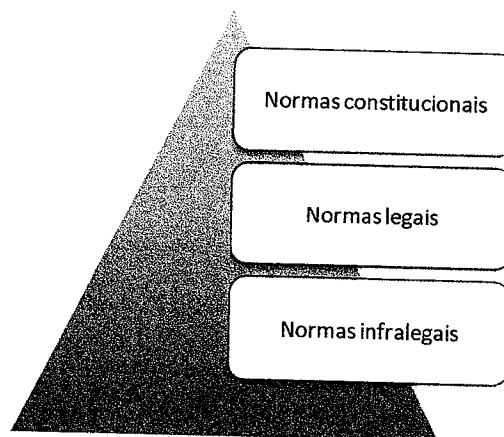


1. Análise Jurídico-Tributária da Incidência de Contribuição Social – INSS – sobre as Rubricas da Folha de Salários

1.1. SISTEMA CONSTITUCIONAL TRIBUTÁRIO

O sistema normativo brasileiro adota o modelo kelseniano de hierarquia. Esse sistema baseia-se disposição piramidal das normas onde as inferiores buscam nas superiores fundamento de validade.

Decorrência lógica as normas de inferior hierarquia não podem ir de encontro às superiores. Por contrário, devem limitar-se a caminhar dentro das linhas por aquelas desenhadas, bem como dar operatividade às mesmas, partindo da norma mais geral e abstrata à individual e concreta. Esse é o ciclo de positivação da incidência, conforme ensina Paulo de Barros Carvalho¹.



Caminhando ao ápice da pirâmide, encontra-se a constituição federal, diploma introdutor das normas de maior conteúdo axiológico dentro do sistema. Suas prescrições constituem princípios e normas que pretendem direcionar comportamentos no sentido da realização de determinados valores.

¹ Fundamentos Jurídicos da Incidência. p. 88.





A consagração desses valores é pressuposto constitucional, revelando a vontade da sociedade em determinados tempo e espaço. Valores não são normas, mas opções. Como o direito, trata-se de objeto cultural, criado pelo homem. Todo o arcabouço normativo é construído de modo a servir a esses valores, direcionando as condutas intersubjetivas no sentido de sua realização.

A carta constitucional é a cristalização dessas opções por meio da prescritividade. Nossa sociedade optou por ter a igualdade, a solidariedade e a justiça como finalidades dignas de persecução, ao sacrifício de parcelas dos direitos individuais. Este é o pacto social, explicado através da teoria dos valores.

Assim movimenta-se direito. A prescritividade normativa opera pela imputação de determinada conduta (consequente ou prescritor) a determinado evento colhido pela norma (hipótese ou prescritor). A ocorrência do evento descrito na hipótese acarreta a subsunção, ou reflexo do evento do antecedente normativo, instaurando a relação jurídica e prescrevendo a conduta. É o que Lourival Vilanova chamou de causalidade jurídica². A teoria das classes explica a subsunção como relação de inclusão de classes. Inclui-se a classe dos eventos portadores de determinadas notas (pois a cognição é sempre parcial, em razão da limitação do repertório lingüístico do intérprete³) na classe das normas descritoras dos correspondentes critérios.

No percorrer desse ciclo, a positivação deve observar a sistemática hierárquica. A constituição delinea as margens da positivação legal, que delinea as margens da positivação infra legal. Caminhar fora destes limites eiva de vício a norma *a quo*.

Tais prescrições tornam-se ainda mais relevantes na seara tributária. O tributo, como obrigação de entregar dinheiro aos cofres públicos, representa modulação de um dos principais direitos do indivíduo, a propriedade. Essa invasão de bem tão valioso foi cuidada com especial atenção pelo constituinte, que elencou vasto rol de limitações ao Estado no exercício da tributação.

² Estruturas lógicas e o sistema de direito positivo.

³ Flusser, Vilem. Direito, língua e realidade.





Essas limitações representam o Código de Defesa do Contribuinte⁴, compreendido como o conjunto de normas que cerceiam a atuação do Estado no exercício da criação, arrecadação e fiscalização do tributo. O CDC fiscal não é positivado na forma de compêndio, mas encontra-se esparsos por todo o arcabouço normativo, de maneira explícita e implícita. Suas prescrições, entretanto, são de observância obrigatória para todos os aplicadores do direito tributário, em ambos os lados da sua relação obrigacional nuclear.

Neste contexto, analisaremos a incidência da contribuição SAT e suas modulações, visando delimitar seu regime jurídico. Essa análise partirá do geral ao específico, recortando do regime constitucional tributário o regime previdenciário de custeio.

1.1.1 SISTEMA DE SEGURIDADE SOCIAL

O Sistema de Seguridade Social (SSS) compreende o conjunto de ações e instituições públicas e privadas que perseguem a justiça e o bem estar sociais.

Como sistema, contém em si uma série de elementos, chamados pela doutrina tradicional de *repertório*, normativos ou não, integrados e harmonizados por princípios constitucionais eleitos para norteá-lo, atingindo toda a sociedade que por esse Sistema é protegida.

O artigo 194 da Constituição Federal descreve o tripé da cobertura social, de modo a garantir a saúde, a previdência e a assistência sociais, sempre em conformidade com os seguintes princípios:

(i) *universalidade na cobertura e do atendimento*, derivado do princípio da isonomia, tem a finalidade de garantir a todos os segurados o atendimento de qualquer necessidade ligada à cobertura do sistema;

(ii) *uniformidade dos benefícios aos trabalhadores urbanos e rurais*, o que dá cabo à histórica diferenciação destes tipos de trabalhadores, equiparando os trabalhadores rurais aos urbanos, no

⁴ Carrazza, Roque Antonio. Curso de direito tributário.





que se refere ao pagamento de benefícios;

(iii) *seletividade e distributividade na prestação dos benefícios e serviços*, que garante a determinação pelo legislador daquelas prestações necessárias para o atendimento da finalidade do Sistema e sua distribuição proporcional à necessidade individual do segurado;

(iv) *irredutibilidade do valor dos benefícios*, qualitativa e quantitativa, não só nominal;

(v) *equidade na forma de participação e custeio*, um dos princípios informadores da relação de custeio do Sistema, é a ferramenta para estipulação de critério a permitir o custeio em maior proporção por aqueles que devam contribuir mais;

(vi) *diversidade da base de financiamento*, que conforme estabelece a própria Constituição Federal, partirá dos cofres públicos e particulares, visando maior solidez e segurança quanto à capacidade de garantir a efetividade das ações;

(vii) *descentralização da administração* a permitir que toda a sociedade participe da gestão por via de seus representantes, aproximando-a dos segurados.

Esses princípios gerais irradiam efeitos por todo o sistema, configurando normas de estrutura a serem observadas quando da criação em abstrato de normas de conduta, tanto quanto na aplicação de normas individuais e concretas pelos particulares e agentes públicos.

Necessário ressaltar que, partindo da premissa que o Direito é uno, entendemos o SSS como um dos seus subsistemas, e portanto todas as suas prescrições internas são pertinentes se e somente se guardam pertinência formal e material com o restante do ordenamento, em especial o subsistema constitucional, onde busca fundamento de validade.

O SSS é particularmente diferenciado dentro do ordenamento pátrio, por sua especial abertura cognitiva às variações constantes ocorridas no mundo fenomênico. O Direito está em constante mudança, através da perseguição dos valores e necessidades sociais em constante mutação. Essa



creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício;

b) A receita ou o faturamento;

c) O lucro;

II - Do Trabalhador e dos demais segurados da previdência social incidente sobre a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados, a qualquer título, durante o mês, destinados 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, não incidindo contribuição sobre aposentadoria e pensão concedidas pelo INSS;

a) Os ganhos habituais do empregado, a qualquer título, serão incorporados ao salário para efeito de contribuição previdenciária e conseqüente repercussão em benefícios, nos casos e na forma da lei.

III - Sobre a Receita de Concursos de Prognósticos;

IV - Do Importador de bens ou serviços do exterior, ou de quem a lei a ele equiparar.

Dessa maneira, da análise de todas as normas componentes do sistema previdenciário e assistencial, apontamos que as Contribuições Sociais tornam-se obrigatórias sempre que presentes as seguintes premissas:



- (i) Por parte das Empresas, quando há remuneração paga ou creditada aos segurados a seu serviço de forma habitual;
- (ii) Por parte dos Trabalhadores, quando a verba paga componha o seu salário-de-contribuição

1.2.1 DAS CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS

Conforme dispõe a Constituição Federal, toda empresa deverá recolher Contribuição Social sobre a remuneração paga aos trabalhadores que lhe prestem serviços, haja ou não vínculo empregatício.

Nos termos da legislação trabalhista e previdenciária, remuneração é a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados 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.

Portanto, incluem-se neste conceito⁵:

- (i) As gorjetas recebidas;
- (ii) As comissões, percentagens, adicionais legais, gratificações ajustadas, diárias para viagens e abonos pagos pelo empregador;
- (iii) Ajudas de custo, assim como as diárias para viagem que excedam 50% (cinquenta por cento) do salário percebido pelo empregado;

⁵ Art. 457 da CLT.



- (iv) A alimentação, habitação, vestuário ou outras prestações "in natura" que a empresa, por força do contrato ou do costume, fornecer habitualmente ao empregado, assim considerado o "benefício" custeado por pelo menos 1 (um) ano;
- (v) As importâncias auferidas em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive os ganhos habituais sob a forma de utilidades, ressalvado o lucro distribuído ao segurado empresário;
- (vi) Os valores totais pagos ou creditados aos sócios, ainda que a título de antecipação de lucro da pessoa jurídica, quando não houver discriminação entre a remuneração decorrente do trabalho e a proveniente do capital social ou tratar-se de adiantamento de resultado ainda não apurado por meio de demonstração de resultado do exercício.

Neste contexto, cabe esclarecer que o termo "*destinadas a retribuir o trabalho*", tratado no tópico "V," é a importância monetária devida e paga ao empregado, não só pelo empregador, mas também por terceiro, de forma habitual, em virtude do contrato de trabalho.

Em outras palavras, esta definição também pode ser dada pelo binômio "*para o trabalho*" e "*pelo trabalho*", no qual a remuneração coincide com pagamentos "*pelo trabalho*". Assim, aqueles "*para o trabalho*" não se enquadram no conceito de remuneração (gênero), do qual salário⁶ é espécie.

Por fim, a mais importante das características da remuneração é o efeito reflexo em benefícios

⁶ Salário, que compõe a remuneração, é, para todos os fins, a retribuição devida e paga diretamente pelo empregador ao empregado, de forma habitual, não só pelos serviços prestados, mas pelo fato de se encontrar à disposição daquele, por força do contrato de trabalho.



dos empregados nos direitos trabalhistas e previdenciários. Em suma, toda parcela considerada remuneração maximiza os ganhos dos empregados a título de Férias, 13ºs Salários, Aviso-Prévio, FGTS e benefícios previdenciários e, em contrapartida, aumentam os custos com os encargos sociais para a Prefeitura.

1.3. PREMISSAS PARA A NÃO-INCIDÊNCIA DAS CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS

1.3.1 NÃO-INCIDÊNCIA DAS CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PARA A PREFEITURA

Como acima apontado, a incidência das Contribuições Sociais está vinculada à contraprestação pelo trabalho prestado, de maneira a ser impossível confundir a base de cálculo possível para tais Contribuições prevista pela Constituição Federal com a efetiva base de cálculo prevista pela Lei criadora do tributo.

Representa a diferença:

ARQUÉTIPO CONSTITUCIONAL

Antecedente		Conseqüente		
Critério material	Pagar dinheiro a empregado	Critério quantitativo	Base de cálculo	Valor pago
			Alíquota	20%
Critério espacial	Território nacional	Critério pessoal	Sujeito ativo	União
Critério temporal	Momento do pagamento		Sujeito passivo	Empregador

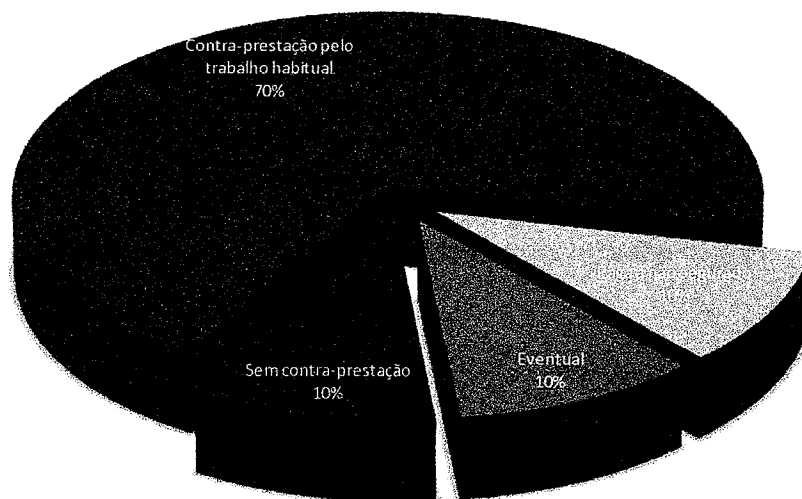
REGRA-MATRIZ DE INCIDÊNCIA LEGAL

Antecedente		Conseqüente		
Critério material	Pagar remuneração a segurado em contra-prestação pelo trabalho, de maneira habitual	Critério quantitativo	Base de cálculo	Remuneração paga
			Alíquota	20%
Critério espacial	Território nacional	Critério pessoal	Sujeito ativo	União
Critério temporal	Momento do pagamento		Sujeito passivo	Empregador



VISUALIZAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO

Remuneração



A não-incidência das Contribuições Sociais devidas pelas empresas, analisada segundo o disposto na Lei nº 8.212/91 e normas infralegais, ocorre nas seguintes hipóteses, em conjunto ou isoladamente:

- (i) Em razão da importância paga não ser considerada remuneração, para os efeitos da lei;
- (ii) Caso a natureza jurídica da importância paga for diversa do conceito jurídico de remuneração;
- (iii) Se as importâncias pagas não sejam devidas por força do contrato de trabalho;



- (iv) Quando as importâncias pagas não possuam caráter habitual, e sim eventual;
- (v) Caso não haja exigência de contraprestação por parte do empregado (quando ocorrem valores com destino diverso de “pelo trabalho”);
- (vi) Na hipótese de o pagamento ser feito por mera liberalidade do empregador;
- (vii) Quando o pagamento não for considerado salário;
- (viii) Se a importância objetivar a recomposição patrimonial do empregado;
- (ix) Caso o pagamento seja realizado em virtude de antecipação de direitos decorrentes da lei, aqui incluídas as sentenças normativas e convenções coletivas;
- (x) Quando o segurado não for contribuinte obrigatório;
- (xi) Ser parcela que visa indenizar o empregado pela supressão de direito trabalhista.

Dessa forma, o essencial para a não-incidência das Contribuições Sociais, na maioria das vezes, é o fato do valor a ser pago ser considerado verba indenizatória, valor para recomposição patrimonial, possuir caráter eventual ou seu pagamento ser mera liberalidade e, principalmente não ser considerado contraprestação.



2. DA ANÁLISE DOS PRINCIPAIS EVENTOS EXISTENTES NA FOLHA DE PAGAMENTOS DA PREFEITURA

Considerando as peculiaridades de aferição da base de cálculo da Contribuição Social patronal, devemos esclarecer que sobre as seguintes rubricas existe a altíssima possibilidade de restituição judicial:

AUXÍLIO DOENÇA E AFASTAMENTO

RUBRICAS: NÃO HÁ EVENTO ESPECÍFICO NA FOLHA

O pagamento de auxílio doença corresponde ao crédito realizado pelo empregador durante o afastamento do empregado por até 15 dias.

Embora não goze de reconhecimento administrativo da não incidência, o auxílio doença é evento sobre o qual o judiciário já firmou seu entendimento. Sobre esta rubrica não incide contribuição previdenciária:

*“PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO -
CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA - AUXÍLIO
ACIDENTE/DOENÇA - TERÇO CONSTITUCIONAL DE FÉRIAS -
PRESCRIÇÃO - TERMO INICIAL - TESE DOS “CINCO MAIS CINCO”
- LEI COMPLEMENTAR 118/2005. 1. Não é devida a contribuição
previdenciária sobre a remuneração paga pelo empregador ao
empregado durante os primeiros quinze dias de afastamento por motivo
de doença (§ 3º do art. 60 da Lei nº 8.213/91). Ausência de interesse de
recorrer, tendo em vista o entendimento firmado pelo tribunal de origem.
(...)”(STJ, REsp 118.551 / PR, publ. 01.07.2010)*

*“TRIBUTÁRIO - ART. 4º, PARTE FINAL, DA LC Nº 118/2005 -
INCIDENTE DE INCONSTITUCIONALIDADE NO ERESP 644.736/PE*





- *TRIBUTO INDEVIDO RECOLHIDO ANTES DA VIGÊNCIA DAS
NORMAS QUE IMPÕEM LIMITE À COMPENSAÇÃO -
APLICABILIDADE DAS NORMAS SUPERVENIENTES -
CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA - AUXÍLIO-DOENÇA -
PRIMEIRA QUINZENA DE AFASTAMENTO - NÃO-INCIDÊNCIA. (...)*

3. A jurisprudência desta Corte é pacífica no sentido de que não deve incidir contribuição previdenciária sobre o auxílio-doença pago pelo empregador nos quinze primeiros dias de afastamento. (...)"(STJ, REsp EDcl no REsp 1.126.369 / DF, publ. 22.06.2010)

O entendimento sobre este evento de folha seja o melhor formulado por nossos Tribunais. Assim como traçado nas premissas acima, o judiciário reconheceu que pelo fato do empregado estar afastado não haver prestação de serviço, o que impossibilita determinar que os valores a ele creditados seja retribuição pelo trabalho prestado.

De acordo, no entanto, com a conduta adotada pela Prefeitura, durante os primeiros 15 dias de afastamento do empregado, os valores a ele creditados o são feitos a título de salário. É importante que haja discriminação do evento na folha para que sobre ele não haja incidência das contribuições.

Por outro lado, faz-se necessária a apuração dos valores de contribuições recolhidos sobre estes pagamentos nos últimos cinco anos. Isso deverá ser feito com o levantamento dos atestados e base salarial dos empregados afastados para que seja calculado o quanto lhes foi pago e o quanto de tributo foi recolhido sobre estes valores.

FÉRIAS, TERÇO CONSTITUCIONAL DE FÉRIAS, ABONO DE FÉRIAS E FÉRIAS INDENIZADAS

RUBRICAS: ABONO DE FÉRIAS

São os valores creditados aos empregados durante o gozo das férias (férias); os valores creditados em dobro aos empregados pelo término de novo período aquisitivo sem o gozo das férias (férias



indenizadas); valores creditados a título de adicional constitucional (adicional de 1/3); e os valores creditados aos funcionários como “aquisição” pela empresa de parte das férias (abono de férias / pecuniário).

A não incidência sobre estes eventos também se justifica pelos valores pagos não se destinarem à retribuição de trabalho prestado. Muito embora o fundamento para a não incidência seja o mesmo, o entendimento administrativo e judicial sobre esta matéria guarda algumas incongruências.

A Instrução Normativa RFB nº 971/2009, expressamente exclui da incidência da contribuição previdenciária os valores de férias indenizadas e férias abonadas⁷. Diante disto, deverá haver exclusão da incidência sobre o abono pecuniário pago aos empregados.

Com relação ao adicional constitucional de 1/3, o Superior Tribunal de Justiça firmou entendimento no sentido de que não incide contribuição previdenciária sobre estes valores:

“CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. TERÇO CONSTITUCIONAL. FÉRIAS.

O STJ entendia que o acréscimo de 1/3 sobre as férias integraria a remuneração do servidor público e, conseqüentemente, a base de cálculo da contribuição previdenciária (art. 4º da Lei n. 10.887/2004), pois se trataria, ao cabo, de vantagem retributiva da prestação do trabalho. Contudo, esse entendimento mostrou-se contrário a vários arestos do STF, que concluíam não incidir a referida contribuição sobre aquele adicional, visto que deteria natureza compensatória,

⁷ “Art. 58. Não integram a base de cálculo para fins de incidência de contribuições:

(...)

IV - as importâncias recebidas a título de férias indenizadas e respectivo adicional constitucional, inclusive o valor correspondente à dobra da remuneração de férias de que trata o art. 137 da CLT;

V - as importâncias recebidas a título de:

(...)

h) abono de férias na forma dos arts. 143 e 144 da CLT;

(...)”



indenizatória, por não se incorporar ao salário do servidor para aposentadoria (art. 201, § 11, da CF/1988). Assim, embora esses julgados não sejam do Pleno do STF, a Seção reuiu sua posição, para entender também que não incide contribuição previdenciária sobre o terço constitucional de férias. Anote-se, por último, que esse entendimento da Seção foi firmado em incidente de uniformização jurisprudencial que manteve o acórdão impugnado da Turma Nacional de Uniformização de Jurisprudência dos Juizados Especiais Federais acorde com a jurisprudência do STF. Precedentes citados do STF: AI 712.880-MG, DJe 11/9/2009; AI 710.361-MG, DJe 8/5/2009; AgRg no AI 727.958-MG, DJe 27/2/2009; AgRg no RE 589.441-MG, DJe 6/2/2009; RE 545.317-DF, DJe 14/3/2008, e AI 603.537-DF, DJ 30/3/2007". (STJ, Pet 7.296-PE, publ. 16.04.2010)

Diante da força vinculativa da decisão é possível que o entendimento nela firmado seja seguido por todos os Tribunais Regionais Federais do país. Esse fato é importante e sinaliza que o entendimento pela não incidência sobre o adicional constitucional de férias estará consolidado.

HORAS EXTRAS

RUBRICAS: HR EXTRA INCORPORADA GMF

O pagamento do adicional por horas extras corresponde a valor além da remuneração creditado ao empregado que trabalha além da jornada regular de trabalho.

O pagamento deste adicional visa reparar o prejuízo do empregado decorrente do descumprimento da jornada regular de trabalho, prejudicial ao seu descanso, recuperação física e lazer.

O Superior Tribunal de Justiça analisando a natureza da hora extra para efeitos de incidência do imposto sobre a renda reconheceu sua natureza indenizatória, conclusão que entendemos de possível aplicação à contribuição previdenciária:



“PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL. VERBAS INDENIZATÓRIAS. HORAS-EXTRAS TRABALHADAS (IHT). NÃO-INCIDÊNCIA DE IMPOSTO DE RENDA. SÚMULAS NºS 125 E 136/STJ. PRECEDENTES. (...) 4. A indenização especial, o 13º salário, as férias, o abono pecuniário não gozados, assim como a indenização de horas trabalhadas (IHT), não configuram acréscimo patrimonial de qualquer natureza ou renda e, portanto, não são fatos imponíveis à hipótese de incidência do IR, tipificada pelo art. 43 do CTN. A referida indenização não é renda nem proventos. (...)”(STJ, AgRg no REsp 670.699/RN, publ. 01.02.2006)

Sobre o assunto, foi prolatado acórdão pelo TRF da 1ª Região reconhecendo a natureza de indenização das horas extra e a conseqüente não incidência de contribuições sociais sobre tais valores:

TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. NÃO INCIDÊNCIA SOBRE HORAS EXTRAS E ADICIONAL NOTURNO. VERBAS INDENIZATÓRIAS. COMPENSAÇÃO. LIMITAÇÃO IMPOSTA PELO ART. 89, § 3º, DA LEI 8.212/91. IMPOSSIBILIDADE. DISPOSITIVO LEGAL REVOGADO. COMPENSAÇÃO COM QUAISQUER TRIBUTOS ADMINISTRADOS PELA RECEITA FEDERAL DO BRASIL. IMPOSSIBILIDADE. TAXA SELIC. ART. 170-A DO CTN. DÉBITOS VENCIDOS. PRESCRIÇÃO QUINQUENAL RECONHECIDA. (...) II - Não incide contribuição previdenciária sobre os valores pagos ao empregado a título de horas extras e adicional noturno, porquanto tais verbas se revestem de caráter indenizatório, não sendo consideradas contraprestação pelo serviço realizado. Precedentes do STF, STJ e desta Corte. (...) (TRF1, AMS 0003433-68.2010.4.01.3307/BA, publ. 03.02.2012)

No mesmo sentido, o TRF da 5ª Região:





TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. AUXÍLIO DOENÇA OU ACIDENTE, TERÇO CONSTITUCIONAL DE FÉRIAS E HORAS EXTRAS. NÃO INCIDÊNCIA. JURISPRUDÊNCIA DOMINANTE. REDISCUSSÃO. IMPOSSIBILIDADE. PREQUESTIONAMENTO. NECESSIDADE DE CONFIGURAÇÃO DOS VÍCIOS PROCESSUAIS PERTINENTES. DESPROVIMENTO. (...) 4. Oportuno destacar que o acórdão recorrido seguiu a orientação jurisprudencial dominante nos Tribunais pátrios no sentido de não ser devido o recolhimento de contribuição previdenciária sobre os valores pagos pelo empregador ao empregado durante os 15 (quinze) primeiros dias que antecedem à concessão dos auxílios doença ou acidente, horas extras e terço constitucional de férias, sob o fundamento de que a referida contribuição não incide sobre verbas pagas a título de ressarcimento ou que não serão incorporadas aos proventos do empregado, por não comportarem natureza salarial. (...)”(TRF5, Processo 0019524552010405000002, publ. 07.07.2011)

Este acórdão, pioneiro na matéria, fundou-se em decisão do mesmo assunto proferida pelo STF:

“Agravo regimental em recurso extraordinário. 2. Prequestionamento. Ocorrência. 3. Servidores públicos federais. Incidência de contribuição previdenciária. Férias e horas extras. Verbas indenizatórias. Impossibilidade. 4. Agravo regimental a que se nega provimento.”(STF, RE 545317 AgR/DF, 2ª Turma, Rel. Min. Gilmar Mendes, publ. 14.03.2008)

Há, então, movimento favorável ao contribuinte para que tais valores sejam afastados da incidência das contribuições sociais do empregador para custeio da seguridade social.

GRATIFICAÇÕES E PREMIAÇÕES

RUBRICAS: GEFAT / GEPLAN / GRAT INC / GRAT ATV / GRAT DED. EXCLUSIVA / GRAT. FUNCIONÁRIO INC. / GRAT TEMPO INTEGRAL / GRAT ATENDIMENTO / GRAT AVISO





PERMANENTE / GRAT ESP DESEMPENHO / GRAT FUNC INC / GRAT REPR /
GRATIFICAÇÃO DE RAIOS X / GRATIFICAÇÃO DE EXERCÍCIO / GRATIFICAÇÃO
PRODUTIVIDADE / GRATIFICAÇÃO NÍVEL SUP / INCENTIVO À TITULAÇÃO /
ANUÊNIO / QUINQUÊNIO

Tratam-se de gratificações creditadas aos empregados por liberalidade do empregador, sem contraprestação e sem necessária habitualidade.

Parte delas são pagas a empregados alocados em funções de chefia / confiança e parte a funcionários que desempenham seus trabalhos em ambientes fechados. Também são pagos prêmios por tempo do empregado (anuênio).

A natureza não-salarial de determinadas parcelas eventuais e de caráter deliberativo tem sido reiterada por julgados de nossas Cortes, especialmente quando se revestem de natureza incentivadora de cunho assistencial e social.

Assim, gratificações pelo exercício de determinada função, pela obtenção de determinadas metas, ou mesmo por um determinado período de trabalho na Prefeitura não são tidas como parcelas salariais. Portanto, não há que incidir sobre esses valores as contribuições previdenciárias, haja vista se tratar de valor pago com eventualidade, por mera liberalidade do empregador, e por não constar no rol legal do salário-de-contribuição.

Neste sentido, é exemplo de decisão administrativa:

“PREVIDENCIÁRIO - SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. Não integram o salário de contribuição as importâncias recebidas a título de abonos expressamente desvinculados do salário. (Parágrafo 9º, "e", 7 do art. 28, da Lei 8.212/91) RECURSO CONHECIDO E IMPROVIDO”.

(CRPS 3728400407620033, 4ª Câmara de Julgamento, decisão em 24.05.2004)



Assim como judiciais:

“TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO. ABONO-ASSIDUIDADE. CARÁTER INDENIZATÓRIO. NÃO INCIDÊNCIA. 1. O abono-assiduidade, conquanto premiação, não é destinado a remuneração do trabalho, não tendo natureza salarial. Deveras, visa o mesmo a premiar aqueles empregados que se empenharam durante todo ano, não faltando ao trabalho ou chegando atrasado, de modo a não integrar o salário propriamente dito. 2. A Corte Especial, em casos análogos, sedimentou o entendimento segundo o qual a conversão em pecúnia do abono-assiduidade não gozado não constitui remuneração pelos serviços prestados, não compondo, destarte, o salário-de-contribuição. Precedentes: REsp 496.408 - PR, 1ª Turma, Relatora MINISTRA DENISE ARRUDA, DJ de 06 de dezembro de 2004 e REsp 389.007 - PR, 1ª Turma, Relator, MINISTRO GARCIA VIEIRA, 15 de abril de 2002). 3. É assente no STJ que a contribuição previdenciária patronal somente incide sobre determinada verba, quando esta referir-se à remuneração por serviços prestados, não estando albergadas, deste modo, as indenizações. Precedentes: AgRg no AG 782-700 - PR, 2ª Turma, Relator Ministro FRANCISCO PEÇANHA MARTINS, DJ de 16 de maio de 2005; ERESP 438.152 - BA, 1ª Seção, Relator Ministro CASTRO MEIRA, DJ de 25 de fevereiro de 2004. 4. Recurso especial provido”.

(STJ, Resp 749.467 - RS, publ. 27.03.2006)

“GRATIFICAÇÃO DE FÉRIAS MENSAL (5%) – INCORPORAÇÃO À REMUNERAÇÃO – NÃO CABIMENTO – PRÊMIO POR ASSIDUIDADE Considerando-se que o Contrato Coletivo de Trabalho estipulou o pagamento de gratificação de férias mensal, na importância de 5% sobre o salário-base, estabelecendo como condição a assiduidade





do empregado no mês imediatamente anterior ao pagamento (excetuadas as faltas legalmente permitidas e aquelas autorizadas pela pactuação coletiva), há que se rechaçar a pretensão obreira, porquanto tal pagamento constituía um prêmio diretamente condicionado à ocorrência de um fato (no caso, a assiduidade), o que faz com que não se integre à remuneração para nenhum fim. Concluir de forma diversa representaria um apenamento ao empregador que, de livre e espontânea vontade, concede uma premiação ao empregado assíduo. Ademais, caso fosse admitida a integração dessa verba ao salário mensal, esta perderia o sentido, desvirtuando-se sua finalidade. Partindo-se do pressuposto de que a assiduidade é obrigação de todo trabalhador, qualquer gratificação dela decorrente se configura como um prêmio, o que afasta a incorporação pretendida. Sentença mantida.”

(TRT 15ª Região, RO 36.713/2000, publ. 14.01.2002)

Ressaltamos que acaso a empresa mantenha um bom relacionamento nas negociações com o Sindicato, poderá procurar explicitar em seu Acordo Coletivo de Trabalho as condições em que esses prêmios são pagos aos trabalhadores. Dessa, forma, não restará dúvida acerca da eventualidade da verba, que só será paga quando e se cumpridas as condições estabelecidas.

Se o próprio Acordo Coletivo de Trabalho trazer mais detalhes quanto à natureza eventual da verba, elencando as condições em que ela é paga e a empresa realmente apenas efetuar o pagamento mediante tais condições, o afastamento da incidência da contribuição previdenciária poderá até mesmo prescindir de discussão judicial, sendo resolvida na esfera administrativa.

ADICIONAIS DE INSALUBRIDADE, PERICULOSIDADE E NOTURNO

RUBRICAS: ADICIONAL NOTURNO / HORAS NOTURNAS / HORA NOTURNA
GUARDA / PLANTÃO NOTURNO / PERICULOSIDADE / INSALUBRIDADE





Os recolhimentos previdenciários a título de adicional de insalubridade e de adicional de periculosidade podem ser questionados em benefício da empresa, tendo em vista que tais argumentos são combatidos pela própria lei, nos seguintes pontos:

- a) O caráter indenizatório dos valores;
- b) A imposição legal visando compensar o trabalhador exposto a labor mais penoso;

O fundamento para a não incidência é o mesmo daquele relacionado às horas extras. O adicional visa apenas compensar o trabalhador de dano sofrido pelas condições em que desempenhadas o trabalho.

Também, da mesma forma que no caso das horas extras, ainda não há entendimento jurisprudencial consolidado em favor do contribuinte. Acreditamos, no entanto, que quando da análise da incidência sobre estas rubricas sobre o critério retributividade pelo trabalho, há chances de que o judiciário reconheça e declare a não incidência das contribuições sobre a folha de salários sobre estes valores creditados aos empregados.

SALÁRIO MATERNIDADE

RUBRICAS: LICENÇA MATERNIDADE

São os valores creditados pela empresa durante os 120 dias de licença maternidade de suas empregadas.

O fundamento para a não incidência sobre este evento é a inexistência de trabalho prestado, o que lhe retira a natureza de retribuição; tem muita semelhança com os valores pagos nos primeiros 15 dias de afastamento, evento (auxílio doença) cuja não incidência já foi reconhecida.

Apesar de nossos Tribunais resistirem em assumir a não incidência sobre este evento, o Tribunal



Regional Federal da 5ª Região lidera movimento em favor da tese:

“TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. PAGAMENTO DOS PRIMEIROS QUINZE DIAS DE AFASTAMENTO POR MOTIVO DE DOENÇA. SALÁRIO-MATERNIDADE. INEXISTÊNCIA DE NATUREZA SALARIAL. NÃO INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO. FÉRIAS E 1/3 DE FÉRIAS. NATUREZA SALARIAL. ADEQUAÇÃO DA VIA ELEITA. PRESCRIÇÃO DECENAL.

(...)

4. O salário-maternidade, benefício custeado pela previdência social, não integra a folha de salário para efeito de contribuição social do empregador, e o fato de integrar o salário-de-contribuição da empregada não pode ser justificativa para que, também, seja hipótese de incidência da contribuição patronal. Precedente: AGTR 84826, des. Paulo Roberto de Oliveira Lima, DJU-II 08 de dezembro de 2008, p. 75.

(...)”

(TRF5, AEPLREEX 2008.81.00.004617-1, publ. 17.04.2009)

“AGRAVO DE INSTRUMENTO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE. SALÁRIO MATERNIDADE E AVISO PRÉVIO.

(...)

2. O período de afastamento da empregada em gozo de licença maternidade configura suspensão do contrato de trabalho, o que implica dizer que a "retribuição" paga pelo INSS constitui benefício





previdenciário da mesma natureza que os proventos de aposentadoria ou auxílio doença. Seu valor, como é óbvio, não integra a folha de salário da empresa empregadora. A relação jurídica que vigora no período de licença maternidade abrange unicamente a previdência e o segurado, donde a impossibilidade da responsabilização do empregador pelo pagamento de contribuições previdenciárias pretensamente incidentes sobre o valor do benefício. Houvesse incidência e esta somente poderia gerar obrigação para o segurado, jamais para o empregador.

(...)”(TRF5, AGTR 2008.05.00.078657-4, publ. 25.03.2009)

Apesar de consolidado pelo TRF da 5ª Região, o entendimento ainda é isolado se considerado todo o território nacional. De acordo, contudo, com os fundamentos acima traçados e com a semelhança existente entre o pagamento do salário-maternidade e dos primeiros 15 dias de afastamento, prevemos que este entendimento, em breve, passará a ser considerado por outros Tribunais brasileiros, em movimento de alteração deste posicionamento.

3. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Diante de todo o exposto e depois de fixadas as premissas do presente trabalho, se faz necessária a adoção de alguns procedimentos por parte da Prefeitura com o intuito de evitar contingências fiscais, bem como levantar e aproveitar o possível crédito apontado linhas acima.

Após a análise de conformidade das folhas de pagamento de pessoal do período compreendido entre setembro/2013 e dezembro/2014, conforme a *Tabela de Verbas 2013* e a *Tabela de Verbas 2014* a seguir, foi apurado um crédito a ser compensado, a favor da Prefeitura, no valor de R\$ 2.001.624,18 (dois milhões um mil seiscentos e vinte e quatro reais e dezoito centavos).