



LIMA & ADVOGADOS ASSOCIADOS
ASSESSORIA E CONSULTORIA JURÍDICA

Porto Alegre/RS - Rua Hilário Ribeiro nº 294/501 - Moinhos de Vento - CEP 90510-040 - Tel/fax 51 - 33461907

Rio Grande/RS - Rua Zalony nº 160/707 - Centro - CEP 96200-070 - Tel/fax 53 - 32333683

www.laas.adv.br

EXMO. SR. DR. JUIZ DA MM VARA FEDERAL CÍVEL DE PORTO ALEGRE – RS

SINDICATO DAS INDÚSTRIAS QUÍMICAS NO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL – SINDIQUIM-RS, Entidade Sindical de primeiro grau, estabelecida na Av. Assis Brasil, 8787, Bloco 10, 2º andar, Bairro Cristo Redentor, Porto Alegre, RS, CEP 91.140-001, inscrita no CNPJ sob o nº 92.953.942/0001-02, fone (51) 33478758, www.sindiquim.org.br, neste ato representado pelo seu presidente Julio Luiz Pereira Morandi, CPF nº 148.277.780-00, conforme documentos que acompanham a presente, vem a Vossa Excelência, por seu advogado e bastante procurador, respeitosamente, impetrar o presente

AÇÃO ORDINÁRIA COM PEDIDO DE ANTECIPAÇÃO DE TUTELA (*isenção tributária previdenciária sobre parcelas trabalhistas de caráter indenizatório*),

contra a **UNIÃO – FAZENDA NACIONAL**, com endereço na Av. Loureiro da Silva, 445 sala 208, Bairro Centro, Porto Alegre, RS, CEP 90.013-900, tel. (51) 3455-2185, <http://www.receita.fazenda.gov.br>, pelos motivos de fato e de direito a seguir expostos:

CONSIDERAÇÕES INICIAIS – SITUANDO O TEMA

Inicialmente, a Autora busca na presente ação o deferimento do pedido de concessão de liminar para que a UNIÃO – FAZENDA NACIONAL se abstenha de exigir os recolhimentos das contribuições previdenciárias do empregador e a retenção e recolhimento da contribuição do empregado, incidentes sobre as parcelas trabalhistas de caráter indenizatório, abaixo indicadas, em relação às empresas substituídas nesta ação:

1. Férias gozadas
2. Salário-maternidade
3. Auxílio alimentação *in natura*
4. Auxílio funeral
5. Auxílio Educação



6. Vale transporte pago em dinheiro
7. Seguro de vida coletivo contratado pelo empregador
8. Abono único pago em convenção coletiva de trabalho
9. 15 dias anteriores ao auxílio doença/acidente
10. Aviso Prévio Indenizado
11. Décimo Terceiro salário proporcional

Assim, busca a Autora, na presente Ação Ordinária com Pedido de Antecipação de Tutela, alcançar os direitos postulados em favor da das empresas integrantes da categoria econômica, no Estado do Rio Grande do Sul.

I. FÉRIAS GOZADAS, SALÁRIO-MATERNIDADE, AUXÍLIO ALIMENTAÇÃO *IN NATURA*, AUXÍLIO FUNERAL, AUXÍLIO EDUCAÇÃO, VALE TRANSPORTE PAGO EM DINHEIRO, SEGURO DE VIDA COLETIVO CONTRATADO PELO EMPREGADOR, ABONO ÚNICO PAGO EM CONVENÇÃO COLETIVA DE TRABALHO, 15 DIAS ANTERIORES AO AUXÍLIO DOENÇA/ACIDENTE

Referidas verbas devem ser caracterizadas como uma compensação ou indenização com o objetivo de proteger e auxiliar o trabalhador.

Só se obtém o direito a um benefício previdenciário mediante a prévia contribuição. Da mesma forma só se pode exigir uma contribuição, se existe a perspectiva de se receber um benefício.

Na hipótese do **salário-maternidade**, por exemplo, o empregador não arca com os custos da licença. As empresas apenas adiantam o pagamento ao trabalhador, mas abatem 100% do valor a ser recolhido ao INSS. A retribuição por um serviço prestado está ligado ao conceito de salário. A licença-maternidade não retribui nada. A gestante não está trabalhando. Tanto não é salário que o empregador não paga encargo.

Tanto no **salário-maternidade** quanto nas **férias gozadas, décimo terceiro salário proporcional, auxílio alimentação *in natura*, auxílio funeral, auxílio educação, vale transporte pago em dinheiro, seguro de vida coletivo contratado pelo empregador, abono único pago em convenção coletiva de trabalho, 15 dias anteriores ao auxílio doença/acidente e Aviso Prévio Indenizado**, independentemente do título que lhes é conferido legalmente, não há efetiva prestação de serviço pelo empregado, razão pela qual não é possível caracterizá-los como contraprestação de um serviço a ser remunerado, mas sim, como compensação ou indenização legalmente previstas com o fim de proteger e auxiliar o trabalhador.

A hipótese de incidência da contribuição previdenciária é o pagamento de remunerações destinadas a retribuir o trabalho, seja pelos serviços prestados, seja pelo tempo em que o empregado ou trabalhador avulso permanece à disposição do empregador ou tomador de serviços.

Nas verbas acima apontadas o empregado não está, obviamente, prestando serviços nem se encontra à disposição da empresa.

Logo, independentemente da natureza jurídica atribuída a elas, não podem ser consideradas hipóteses de incidência da contribuição previdenciária.

Está legalmente consagrado na Doutrina e na Jurisprudência o entendimento de que o **salário-maternidade, férias gozadas, décimo terceiro salário proporcional, auxílio alimentação *in natura*, auxílio funeral, auxílio educação, vale transporte pago em dinheiro, seguro de vida coletivo contratado pelo empregador, abono único pago em convenção coletiva de trabalho, 15 dias anteriores ao auxílio doença/acidente e Aviso Prévio Indenizado tem evidente natureza indenizatória, razão pela qual, não integra o salário-de-contribuição**, assim como ocorre, por exemplo, com outros institutos indenizatórios apontados no mesmo Decreto 3.048 como não integrantes do salário-de-contribuição.

Nesse sentido, apontam-se, por evidente correspondência quanto à natureza jurídica, as importâncias recebidas a título de férias indenizadas e o respectivo adicional constitucional; as recebidas a título de indenização compensatória de quarenta por cento do montante depositado no Fundo de Garantia do Tempo de Serviço; a indenização por tempo de serviço, anterior a 5 de outubro de 1988, do empregado não optante pelo Fundo de Garantia do Tempo de Serviço; a chamada "indenização adicional" devida por dispensa sem justa causa no período de trinta dias que antecede a correção salarial, e em especial, a indenização por despedida sem justa causa do empregado nos contratos por prazo determinado, conforme artigo 479 da CLT.

Todas essas verbas estão excluídas do salário-de-contribuição previdenciária **por terem natureza indenizatória, não havendo razão jurídica alguma não considerar nesse rol o salário-maternidade, férias gozadas, décimo terceiro salário proporcional, auxílio alimentação *in natura*, auxílio funeral, auxílio educação, vale transporte pago em dinheiro, seguro de vida coletivo contratado pelo empregador, abono único pago em convenção coletiva de trabalho, 15 dias anteriores ao auxílio doença/acidente e Aviso Prévio Indenizado**. Com efeito, todas elas, a exemplo das verbas acima indicadas, têm por característica o fato de não corresponderem à remuneração pelo serviço prestado pelo empregado, nem correspondem a tempo à disposição do empregador, mas sim simples obrigações de natureza indenizatória.

Ora, o salário-de-contribuição, conforme dispõe o artigo 28 da Lei 8.212/91, decorre da soma dos **rendimentos pagos ao empregado** com a finalidade de **retribuir o trabalho prestado**, ou o tempo colocado à disposição do empregador (Lei 8.212, Art. 28: "*Entende-se por salário-de-contribuição: I - para o empregado e trabalhador avulso: 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 ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa*"). **não estando incluídas, portanto, as parcelas de trato indenizatório**.

Pois o que faz o Governo ignorando essa realidade? Simplesmente normatiza o dever de contribuir, sem qualquer preocupação e respeito ao contribuinte, à sociedade e às reiteradas decisões judiciais. Consequentemente, a **UNIÃO**, através da Receita Federal, vem exigindo a incidência de tributação previdenciária sobre parcela de natureza puramente indenizatória!

A atitude do Governo está em total desacordo não só com a correta interpretação da Lei 8.212, mas também com a jurisprudência que se consolidou sobre a matéria ao longo dos anos.

Aliás, em termos tributários, destaque-se que o próprio Decreto 3.000/99, em pleno vigor, que regulamenta a tributação, fiscalização, arrecadação e administração do imposto de Renda sobre

Proventos de Qualquer Natureza, **estabelece no artigo 39, inciso IV, V, VII, XVII, XX, XLIV, a natureza não tributável de várias parcelas como as que são referidas na presente demanda**

O que a Receita Federal e o Governo conseguiram agora, na verdade, foi criar mais uma armadilha, eivada de abuso e ilegalidade contra o contribuinte, e ainda, de forma pouco sutil, tentar fazer crescer a arrecadação ao preço de uma desgastante e, certamente, ampla discussão judicial, que nenhuma vantagem trará para a relação entre empregados e empregadores ou para o País, **revolvendo tema que já se encaminhara para a serenidade de entendimento.**

Não se afasta, também, a hipótese de flagrante inconstitucionalidade.

Como se verá adiante, há violação ao artigo 150, I, da Constituição Federal que **veda e exigência ou aumento de tributo, sem lei que o estabeleça**; há violação ao artigo 195, I e II, e parágrafo 4º, que estabelece a incidência do tributo ao empregador **sobre a folha de salários e demais rendimentos pagos** ou creditados, bem como que outras fontes destinadas a garantir a manutenção ou expansão da seguridade social **serão criadas apenas por lei complementar**; há outras violações legais e razões jurídicas que serão exaustivamente demonstradas nesta peça, tudo a concluir que a atitude da Receita Federal ao exigir o tributo sobre o aviso prévio indenizado caracteriza ilegalidade e abuso tributário, **passível de ser evitado por ação ordinária.**

Há impactos financeiros tanto para o empregador, quanto para aquele que para este laborava.

Observando-se, entretanto, o princípio do interesse processual, aqui se tratará apenas da primeira figura, e nesse sentido, **não resta alternativa à Autora, senão ingressar com a presente medida para obstar que a UNIÃO – FAZENDA NACIONAL promova a cobrança desta exação ilegal e abusiva.**

Na seqüência, os argumentos que denotam a ausência de fato jurídico a justificar a incidência de contribuição à seguridade que justifica a rebeldia da Autora em nome de suas representadas.

II. AVISO PRÉVIO INDENIZADO E O DÉCIMO TERCEIRO SALÁRIO PROPORCIONAL

O Governo Federal baixou o Decreto 6.727, de 12 de janeiro de 2009, publicado em 13 de janeiro de 2009, que revogou a alínea “F” do inciso V do § 9º do art. 214, o art. 291 e o inciso V do art. 292 do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 6 de maio de 1999.

Assim, em um momento de séria crise econômica mundial que vem obrigando as empresas em geral, inclusive aquelas representadas pela entidade autora, a adaptarem seus quadros de empregados, enquanto se aguarda uma tão esperada retomada do nível de atividade e de empregabilidade, o Governo Federal, por ato de seu então presidente, Sr. Luiz Inácio Lula da Silva, em total insensibilidade quanto à sobrevivência das empresas e sem qualquer discussão com a sociedade, resolveu baixar dito decreto, com o intuito de arrecadar mais com as demissões de empregados, onerando as empresas que já se encontram em situação de dificuldades...

Uma das conseqüências práticas dessa atitude foi a de inserir o aviso prévio indenizado, pago aos trabalhadores quando da rescisão dos contratos de trabalho sem justa causa, no rol das verbas sujeitas aos recolhimentos previdenciários, já que revogada alínea “F”, do inciso V, do § 9º do art. 214 que excluía a verba, expressamente, do chamado salário-de-contribuição, ou seja, a base de cálculo do encargo previdenciário.

Nada mais incorreto do ponto de vista social, técnico, legal e constitucional!

Com efeito, muito embora a União viesse tentando rediscutir o tema na esfera judicial, sustentando, invariavelmente, que a incidência previdenciária sobre o aviso prévio indenizado decorreria do fato de a alínea "e", do § 9º, do artigo 28, da Lei 8.212/91, ter sido "alterado" pela Lei 9.527/97, **essa tese nunca obteve êxito, pois, na verdade, a alteração ocorrida não levava ao entendimento defendido pela União.**

Efetivamente, anteriormente, o artigo 9º, do artigo 28, da Lei 8.212 previa expressamente que o aviso prévio indenizado não integrava o salário-de-contribuição. Com a Lei 9.527/97 foi dada nova redação ao artigo, excluindo essa referência. Mas essa alteração, por óbvio, não significava a inclusão automática do aviso prévio indenizado como parcela tributável. Nesse sentido há centenas de decisões contrárias à tese da União, inclusive do Tribunal Superior do Trabalho, afastando o estrábico entendimento daquela.

A realidade é que não se pacifica o tema com o indigitado Decreto agora baixado, pois, "data venia", mais uma vez, **o simples fato de se excluir do Decreto 3.048 a menção ao aviso prévio indenizado como parcela isentas não significa que, automaticamente, estará inserido dentre as parcelas tributáveis, como equivocadamente está entendendo a Receita Federal...**

É sabido que um Decreto não tem o condão de alterar a Lei, nem pode confrontá-la, razão pela qual, deve prevalecer, ainda, a definição contida no artigo 28 da Lei 8.212/91 para o salário-de-contribuição, que até pela hierarquia da fonte, é o norte para definição das verbas que vão compô-la. Nessa linha, o disposto no parágrafo 9º, do artigo 214 do Decreto 3.048 jamais pode ser encarado como norma de caráter exaustivo, **razão pela qual não cabe considerar que a partir dessa pueril atitude do Governo, o aviso prévio indenizado passaria, automaticamente, a integrar o salário-de-contribuição, pois nenhuma verba de natureza indenizatória será compatível com o disposto no artigo 28 da Lei 8.212/91.**

A inconsistência do ato revela-se integralmente, quando o próprio Ministério da Previdência e Assistência Social, por sua Secretaria da Receita Previdenciária, manteve em vigor até o ano de 2007, a Instrução Normativa SRP nº 3, de 14 de julho de 2005, que continha dispositivo que excluía expressamente o aviso prévio indenizado do cálculo do salário-de-contribuição. Trata-se do art. 72, inciso V, daquele diploma que segue reproduzido: *"Art. 72. Não integram a base de cálculo para incidência de contribuições:.. VI - as importâncias recebidas a título de:... f) aviso prévio indenizado"*.

O ato não atinge apenas empresas, mas também empregados demitidos, já que a alíquota do INSS no aviso prévio indenizado passará a ser pago tanto pelo empregador quanto pelo empregado, cabendo a alíquota de 20% para o primeiro e de 8% a 11%, para o segundo, dependendo do valor de seu salário.

Aliás, a Receita manifesta intenção de ampliar ainda mais o abuso: pelas notícias veiculadas após a publicação do infeliz Decreto 6.727/2009, ameaça, ainda, "estudar" a possibilidade de fazer cobrança retroativa da contribuição, com base na Lei 9.528/97, considerando cinco anos passados ainda não prescritos, como foi amplamente divulgado na imprensa!...

Ou seja, não satisfeito com essa tentativa de tributação irregular e ilegal junto às empresas e trabalhadores, quer mais, e acena com a possibilidade de fazer retroagir a nova "ordem" para cobrar pretensos tributos de um passado que estava sob a égide de outra legislação e de sereno entendimento jurisprudencial e doutrinário. Assim, agrava ainda mais o abuso e a imensa gana de arrecadar, justificando ainda mais o mandado de segurança preventivo...

Há impactos financeiros tanto para o empregador, quanto para aquele que para este laborava.

Observando-se, entretanto, o princípio do interesse processual, aqui se tratará apenas da primeira figura, e nesse sentido, **não resta alternativa à Autora, senão ingressar com a presente medida para obstar que a UNIÃO – FAZENDA NACIONAL promova a cobrança desta exação ilegal e abusiva.**

Na seqüência, os argumentos que denotam a ausência de fato jurídico a justificar a incidência de contribuição à seguridade que justifica a rebeldia da Autora em nome de suas representadas.

De resto, é óbvio que as empresas representadas pela Autora possuem empregados e, portanto, são detentoras do legítimo direito potestativo de demiti-los, sem justa causa, indenizando o período de aviso prévio, quando necessário ao bom desempenho da administração de recursos financeiros e humanos, como ocorre hoje no mundo, à luz dessa terrível crise econômica de alcance global.

2.1. DO TEXTO LEGAL QUE GEROU A DISTORÇÃO E O ABUSO. DA CONTRIBUIÇÃO DAS EMPRESAS E EQUIPARADOS. A PREVISÃO CONSTITUCIONAL E *INFRA-LEGAL*. DO PRINCÍPIO DA LEGALIDADE

A Seguridade Social se compõe de um acervo de iniciativas públicas e privadas, cujas fontes de financiamento estão dispostas no Capítulo II, do Título VIII, de nosso texto constitucional, as quais se tornaram efetivas pelo advento da Lei 8212/91 (Lei de Custeio da Seguridade Social).

Em resumo, a distorção que se espera seja corrigida pelo *writ*, teve início com a recente publicação, no DOU do dia 13/01/2009, do Decreto nº 6.727 de 12/01/2009, que assim dispõe:

Art. 1º Ficam revogados a alínea “f” do inciso V do § 9º do art. 214, o art. 291 e o inciso V do art. 292 do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 6 de maio de 1999.

Art. 2º Este Decreto entra em vigor na data de sua publicação.

Interessa-nos, aqui a revogação do seguinte dispositivo^[1]:

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

(...)

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

(...)

V - as importâncias recebidas a título de:

(...);

f) aviso prévio indenizado;

(...).

[1] Os demais dispositivos referem-se a reduções de penalidades e não interessam a esta causa

Com a revogação da alínea “f”, do inciso V, do § 9º do art. 214 do Decreto nº 6.727/2009, as decorrências foram estas:

- **Para o empregado** que for despedido, o qual contribuiu para a Seguridade Social segundo o disposto no artigo 21 da Lei 8212/91^[2], combinado com o artigo 28^[3], a alteração significa que se, ao invés de trabalhar no período de 30 dias de que trata o art. 487, § 1º, CLT e receber o correspondente valor (dispensa do aviso prévio e correspondente indenização), tal passará a integrar o seu salário de contribuição.

- **Para o empregador**, cuja regra de custeio da seguridade está disposta no artigo 22 da Lei 8212/91^[4], a alteração significará que mesmo preferindo indenizar o seu ex-empregado, trabalhador avulso, terá de incorporar tal valor na base de cálculo da contribuição sob seu encargo, mesmo isso não significando contraprestação por serviço prestado.

A redação do artigo 195 da Constituição prescreve as fontes destinadas ao financiamento da seguridade social e esclarece aquelas a que se submeterão os empregadores/empresa/equiparados, cuja criação do tributo depende de lei ordinária, na medida em que assim determina:

Art. 195...

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

^[2] Art. 21. A alíquota de contribuição dos segurados contribuinte individual e facultativo será de vinte por cento sobre o respectivo salário-de-contribuição

^[3] Art. 28. Entende-se por salário-de-contribuição:

I - para o empregado e trabalhador avulso: 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 ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa;

...

III - para o contribuinte individual: a remuneração auferida em uma ou mais empresas ou pelo exercício de sua atividade por conta própria, durante o mês, observado o limite máximo a que se refere o § 5º;

IV - para o segurado facultativo: o valor por ele declarado, observado o limite máximo a que se refere o § 5º.

^[4] Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de:

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

...

III - vinte por cento sobre o total das remunerações pagas ou creditadas a qualquer título, no decorrer do mês, aos segurados contribuintes individuais que lhe prestem serviços;

a) a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício;

(...).

Para o que interessa nesta ação, verifica-se que a Lei 8212/91, no artigo 22, criou a contribuição de 20% a cargo da empresa a incidir sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos que lhe prestem serviços, **destinadas a retribuir o trabalho**.

Como já mencionado, o salário de contribuição serve de base para a contribuição do segurado empregado, não tendo aplicabilidade em relação ao empregador, pois para este é preciso observância às verbas que se destinem a retribuir os trabalhos executados por seus empregados ou equiparados.

Bem por isso, tentativas de inserir elementos que não observem tal basilar regra vem sendo repelidos pelos legisladores e pelo Judiciário, sendo importante a remissão ao seguinte excerto doutrinário:

Ademais, ao apurar-se o “total das remunerações”, é preciso ter em conta que o art. 195, I, a, da Constituição se refere a “rendimentos do trabalho” e que o próprio art. 22, I, da Lei 8.212/91 circunscreve àquelas “destinadas a retribuir o trabalho”.

Verbas que não constituam, propriamente, rendimentos do trabalhador destinados a retribuir o trabalho, pois, não compõem a base de cálculo da contribuição.

Daí por que o STF suspendeu a eficácia da MP 1.523-14, que procurou dar ao § 2º do art. 22 da Lei 8.212/91 redação no sentido de que integrariam a remuneração os abonos de qualquer espécie ou natureza, bem como as parcelas denominadas indenizatórias pagas ou creditadas a qualquer título, inclusive em razão da rescisão do contrato de trabalho. Tal redação acabou sendo expressamente rejeitada quando da conversão da MP na Lei 9.528/97. (Contribuições: custeio da seguridade social. Leandro Paulsen. – Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 2007, pág. 155. Grifos à parte)

A par de indicar os elementos componentes da base de cálculo (*caput* do art. 22), mais adiante a Lei 8212/91, no art. 28, em seu § 9º, exemplifica casos que não a comporão (em conformidade ao art. 22, § 2º), excluindo, dentre outros, as seguintes rubricas: PAT (Programa de Alimentação do Trabalhador); as recebidas a título de demissão incentivada; vales transporte; participação nos lucros.

Da análise integral do art. 28, § 9º, o intérprete não encontrará menção para que se excluam as parcelas correspondentes ao aviso prévio indenizado. Em um instante poder-se-ia raciocinar que, por não estar contida nas regras de exclusão, estaria o legislador a permitir a sua inclusão na base de cálculo das contribuições a cargo do empregador.

Contudo, na seara tributária apenas lei pode criar tributo e, paralelamente, se não há previsão expressa, a sua exigência decorreria de analogia, a qual também é coibida, a conferir:

Art. 108. Na ausência de disposição expressa, a autoridade competente para aplicar a legislação tributária utilizará, sucessivamente, na ordem indicada:

I - a analogia;

...

§ 1º O emprego da analogia não poderá resultar na exigência de tributo não previsto em lei. (Código Tributário Nacional)

Destarte, se não há lei prevendo a inclusão desta verba na base de cálculo, daí já se infere que o ato legal de um mero decreto passar a incluir tal verba indenizatória não produz efeito algum, conforme a seguinte previsão constitucional:

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

I – exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça;

A lei a que alude o artigo 150 acima transcrito seria a lei ordinária; mas, estendendo-se no raciocínio, mesmo esta espécie de lei encontraria óbices constitucionais para incluir tal rubrica na base de cálculo da contribuição sobre a folha de salários, pois o pressuposto do artigo 195, I de nossa Constituição é a inclusão de verbas que signifiquem contraprestação por serviço prestado.

Isto, em suma, é o próprio conceito de salário definido pelo Direito do Trabalho e que não pode sofrer alterações no Direito Tributário.

Em não existindo esse permissivo constitucional, **se torna necessário que o tributo seja criado por lei complementar**, mediante *quorum* qualificado para tanto, pois se trata de fonte não prevista no atual texto constitucional:

Art. 195...

...

§ 4º A lei poderá instituir outras fontes destinadas a garantir a manutenção ou expansão da seguridade social, obedecido o disposto no art. 154, I^[5]

Em outras palavras, para que esta contribuição possa ser exigida ou majorada, é necessária a sua criação por meio de lei complementar, o que não ocorreu, estando a exigência eivada de inconstitucionalidade.

O principal a ser fixado é o fato de que existe a previsão para a criação de contribuição que tome por base de cálculo a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que preste serviço ao empregador, empresa ou entidade equiparada. Contudo, o texto constitucional é claro ao dispor que a base é a **folha de salários e demais rendimentos do trabalho**, donde se conclui que o que se está pagando é a prestação de serviços por parte do empregado.

Isso não é o que ocorre no caso da tributação do aviso prévio indenizado, uma vez que se está exigindo uma contribuição que toma por base de cálculo o pagamento de uma verba indenizatória – e não o pagamento por algum trabalho feito.

[5] Art. 154. A União poderá instituir:

I- mediante lei complementar, impostos não previstos no artigo anterior...

2.2. O CONCEITO DE SALÁRIO ESTABELECIDO PELA CONSOLIDAÇÃO DAS LEIS DO TRABALHO – CLT - ARTIGO 457 - E SUA IMUTABILIDADE, PARA EFEITOS TRIBUTÁRIOS, EM FACE DO DISPOSTO NO ARTIGO 110 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL

No item anterior afirmou-se que apenas Lei Complementar poderia criar a contribuição pretendida pela União Federal, mas mesmo esta sofreria severa crítica nos trâmites legislativos, vez que, aplicando-se a regra hermenêutica de interpretação sistemática do Direito, tal não seria admissível.

É que um ramo do direito não pode prescindir dos conceitos estabelecidos por outro, na criação, interpretação e aplicação da norma, sob pena de se enfraquecê-lo como um todo, estabelecendo verdadeiro caos, insegurança jurídica^[6].

O Art. 457 da CLT dispõe:

Art. 457. Compreendem-se na remuneração do empregado, para todos os efeitos legais, além do salário devido e pago diretamente pelo empregador, como contraprestação do serviço, as gorjetas que receber. (grifou-se)

Sobre “salário”, a doutrina assim se manifesta:

Salário é o conjunto de parcelas contra prestativas pagas pelo empregador em função do contrato de trabalho.

Trata-se de um complexo de parcelas (José Martins Catharino) e não de uma única verba. Todas têm caráter contra prestativo, não necessariamente em função da precisa prestação de serviços, mas em função do contrato (nos períodos de interrupção, o salário continua devido e pago); todas são devidas e pagas diretamente pelo empregador, segundo o modelo referido pela CLT (art. 457, caput) e pelo conceito legal de salário mínimo (art. 76 da CLT e leis do salário mínimo após 1988). (DELGADO, Maurício Godinho. Curso de Direito do Trabalho, 5ª Ed. – São Paulo: LTr, 2006, pág. 681)

Do conceito amplo já se constata que o salário é uma contraprestação pelo serviço prestado pelo empregado.

Com efeito, com o advento do Decreto nº 6.727 de 12/01/2009, que revogou a alínea “F” do inciso V do § 9º do art. 292 do Decreto 3.048/99, o aviso prévio indenizado, **que não compunha a base de cálculo dessas contribuições**, automaticamente passou a compô-la, **desnaturando o conceito de contraprestatividade que lhe é inerente.**

A alteração de conceitos de direito privado, contudo, é vedado por este artigo e impede a sua desnaturação para ampliar o campo de incidência tributário:

^[6] Tais regras lógicas possibilitam adotar uma solução mais precisa ou justa. O processo sistemático é o que considera o sistema em que se insere a norma, relacionando-a com outras normas concernentes ao mesmo objeto. O sistema jurídico não é composto de um único sistema normativo, mas de vários, que constituem um conjunto harmônico e interdependente, embora cada qual esteja fixado em seu lugar próprio (Maria Helena Diniz, in Compêndio de Introdução à Ciência do Direito, 2ª edição – São Paulo : Saraiva, 1989, capítulo dos “Conceitos Jurídicos Fundamentais”, pág. 389)

Art. 110. A lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado, utilizados, expressa ou implicitamente, pela Constituição Federal, pelas Constituições dos Estados, ou pelas Leis Orgânicas do Distrito Federal ou dos Municípios, para definir ou limitar competências tributárias. (Código Tributário Nacional)

O caráter de interdisciplinaridade é o que se busca preservar com esta regra, a qual busca manter a unicidade do Direito. Por óbvio, o caos se instalaria se o legislador alterasse conceitos a todo o momento a fim de atender a interesses arrecadatários.

O texto seguinte bem revela este sentido:

Como os conceitos em causa são afetos ao Direito do Trabalho, o Direito Previdenciário terá de adotar as definições e os conteúdos atribuídos pelo primeiro. Destarte, não vejo possível argumentar que determinado título não seja salário-utilidade ou integrante da remuneração do empregado para a lei trabalhista e o seja para a lei previdenciária, haja vista a limitação imposta pelo art. 110 do CTN. Sublinhe-se, entretanto, que, ao revés, um título pode ter cunho salarial atribuído pela lei trabalhista e deixar de integrar o salário-de-contribuição por expressa previsão na lei previdenciária. 2- 3 Neste último caso, estaremos diante de uma legítima benesse fiscal. (Repercussão da Lei nº 10.243/2001 na tributação previdenciária sobre salário in natura - Ricardo Cozer - Publicada Na Síntese Trabalhista Nº 147 - Set/2001, Pág. 38)

Na seqüência, outro conceito extraído da seara trabalhista, igualmente, e que é primordial para o entendimento dessa questão.

2.3. O CONCEITO DE AVISO PRÉVIO INDENIZADO – DA INDEVIDA OBSERVÂNCIA, NOVAMENTE, DO COMANDO DO ARTIGO 110 DO CTN

A Constituição outorgou competência à União Federal para que esta criasse fontes de custeio da Seguridade baseadas em valores recebidos a título de rendimentos do trabalho.

Sendo assim, uma verba indenizatória não poderia compor a base de cálculo da contribuição devida pelo empregador porque isto não significaria contraprestação por serviço prestado, não integraria o salário e nem lei ordinária ou complementar poderia alterar conceitos de ordem privada a fim de criar tributos, pena de se alterar a regra da unicidade do direito.

Tal qual se demonstrou em relação ao salário e a sua significação, agora se demonstrará que o valor pago a título de aviso prévio indenizado não corresponde a nenhuma contraprestação em forma de serviço pelo empregado (ou ex-empregado).

Segundo ensina Amauri Mascaro Nascimento:

Aviso prévio é a comunicação da rescisão do contrato de trabalho pela parte que decide extingui-lo, com a antecedência a que estiver obrigada e com o dever de manter o contrato após essa comunicação até o decurso do prazo nela previsto, sob pena de pagamento de uma quantia substitutiva, no caso de ruptura do contrato. (NASCIMENTO, Amauri Mascaro. Iniciação ao Direito do Trabalho, 21ª Ed. Rev. e Atual. – São Paulo: LTr, 1994, p. 447)

No que se refere aos tipos de aviso prévio, Maurício Godinho Delgado explica:

A CLT prevê dois tipos de pré-aviso, classificados segundo a modalidade de cumprimento de seu prazo: mediante labor ou não, caso em que o respectivo período se torna indenizado. Trata-se do aviso prévio trabalhado e do aviso prévio indenizado.

(...).

O aviso prévio indenizado corresponde àquele que não é cumprido mediante labor pelo obreiro, sendo pago em espécie pelo empregador. Em vez de valer-se do trabalho do empregado pelas semanas contratuais restantes, o empregador prefere suprimir, de imediato, a prestação laborativa, indenizando o respectivo período de 30 dias (art. 487, § 1º, CLT). Trata-se do meio mais comum de dação do aviso prévio, uma vez que evita desgastes de relacionamento que podem ocorrer após a comunicação empresarial sobre a ruptura do contrato. (DELGADO, Maurício Godinho. Curso de Direito do Trabalho, 5ª Ed. – São Paulo: LTr, 2006, pp. 1175-1176) – grifou-se

Verifica-se, portanto, que no caso do “aviso prévio indenizado”, **o empregador não está pagando pela contraprestação em forma de trabalho por parte do empregado. Na realidade, o trabalhador é liberado do cumprimento do período que teria que trabalhar (e pelo qual receberia um salário), percebendo em troca uma verba com natureza nitidamente indenizatória.**

E por que indenizatória? Porque se entende que:

A indenização é o equivalente pecuniário da obrigação de ressarcir. Sua fixação observa as perdas e danos ou prejuízos. Decorre, às vezes, de uma estimativa própria ou arbitramento alheio, podendo até ser convencionado em contrato.

A indenização tem natureza de sanção civil, estando sempre vinculada à sanção patrimonial ou pessoal sofrida por alguém, em decorrência da ilicitude ou do prejuízo imposto. (...). (in Enciclopédia Saraiva de Direito / Coordenação do Prof. R. Limongi França – Vol. 43, São Paulo: Saraiva, 1977, p. 376)

Ou seja, pelo que foi demonstrado, constata-se que o salário é pago “**como contraprestação do serviço**” ou “**destinado a retribuir o trabalho**”, o que efetivamente não ocorre no caso do aviso prévio indenizado, que é pago para ressarcir o prejuízo do empregado que foi demitido sem justa causa.

2.4. A EXTENSÃO DO RACIOCÍNIO ÀS VERBAS RELATIVAS AO DÉCIMO TERCEIRO SALÁRIO E FÉRIAS INDENIZADAS

“O aviso prévio indenizado é uma indenização de 30 (trinta) dias paga pelo empregador, quando este decide unilateralmente demitir o empregado sem justa causa e sem o cumprimento do aviso prévio. Desta indenização, resulta também a projeção de 1/12 (um doze) avos de 13º salário indenizado e 1/12 avos de férias indenizadas previsto em lei, salvo maiores números de dias de aviso e de avos que possam estar assegurados por conta da convenção coletiva de trabalho.”^[7]

Do mesmo modo que o valor principal não é devido (aviso prévio indenizado), tem-se que estes itens igualmente estão fora do alcance da norma impugnada, vez que o valor indenizado serve de projeção ao cálculo proporcional do 13º salário e férias indenizadas.

[7] http://www.guiatrabalhista.com.br/tematicas/inss_aviso_indenizado.htm

Essa linha, cumpre referir que no Processo n.º 0032795-35.2007.4.01.3400/DF a 7.ª Turma do Tribunal Regional Federal (TRF) da 1.ª Região entendeu que não é legítima a cobrança de contribuição previdenciária sobre décimo terceiro salário proporcional ao aviso prévio indenizado, pois tal verba também teria natureza indenizatória.

Na apelação apreciada pela Turma, a apelante, a Associação Brasileira de Radiodifusão e Telecomunicações (Abratel), pretendeu fosse também afastada a exigência do recolhimento de contribuição previdenciária sobre valores pagos a seus empregados a título de décimo terceiro salário proporcional ao aviso prévio indenizado.

Para o relator, desembargador federal Catão Alves, se o contrato de trabalho foi rescindido pelo empregador, com a dispensa do trabalho, não há contraprestação de serviços. Portanto, a importância recebida a título de aviso prévio indenizado (art. 487, § 1.º, da CLT) tem natureza compensatória e indenizatória, o que afasta a incidência de contribuição previdenciária. Assim, o pagamento da gratificação natalina proporcional ao aviso prévio indenizado, por se tratar de verba acessória, deve ter o mesmo tratamento.

Com tais argumentos, a Turma reformou a decisão de primeiro grau.

EMENTA: PREVIDENCIÁRIO - CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA - NÃO-INCIDÊNCIA SOBRE VALORES PAGOS A TÍTULO DE AVISO PRÉVIO INDENIZADO E DÉCIMO TERCEIRO SALÁRIO PROPORCIONAL - ASSOCIAÇÃO - LEGITIMIDADE ATIVA.

a) Recursos - Apelações em Ação Ordinária.

b) Decisão de origem - Procedente, em parte, o pedido.

1 - Incabível a exigência de contribuição previdenciária sobre o aviso prévio indenizado em razão da sua natureza compensatória, mesmo após o advento do Decreto nº 6.727/2009, tendo em vista que não caberia ao Poder Executivo, mediante mero ato normativo secundário, incluir no salário de contribuição verba sem previsão legal.

2 - Reconhecido o não-cabimento da contribuição previdenciária sobre o aviso prévio indenizado, inadmissível a incidência, também, sobre o décimo terceiro salário proporcional a essa verba.

3 - Apelação da União Federal (Fazenda Nacional) e Remessa Oficial denegadas.

4 - Recurso da Autora provido.

5 - Sentença reformada parcialmente.

Decisão: A Turma, à unanimidade, negou provimento ao recurso de Apelação da União Federal (Fazenda Nacional) e à Remessa Oficial, e deu provimento ao interposto pela Autora.

(Processo: AC 0032795-35.2007.4.01.3400/DF; APELAÇÃO CIVEL. Relator: DESEMBARGADOR FEDERAL CATÃO ALVES. 7ª Turma. Publicação: e-DJFI p.454 de 30/03/2012. Data da Decisão: 20/03/2012)

Ainda, a mesma 7.ª Turma do Tribunal Regional da 1.ª Região entendeu, em processo relatado pelo desembargador federal Reynaldo Fonseca (AGA 00198249120114010000/DF), que não incide contribuição previdenciária sobre a verba do adicional de um terço do salário de férias.

O relator afirmou que “as verbas pagas a título de ressarcimento ou que não serão incorporadas aos proventos dos empregados” são isentas de contribuição previdenciária, vez que não são de natureza salarial. Além disso, lembrou vir entendendo o STF que o adicional de férias não integra o conceito de remuneração (AI-AgR 603.537/DF, Rel. Min. Eros Graus, 2.^a Turma). “Tal diretriz é inteiramente aplicável aos empregados submetidos ao regime geral da previdência, considerando a natureza compensatória/indenizatória da verba em questão”, afirmou.

Acrescentou o desembargador que a matéria relativa ao adicional de férias é objeto da súmula 386 do STJ, de grande clareza.

Com base em tais argumentos, a Turma negou provimento ao recurso, por unanimidade.

Segue a respectiva ementa:

EMENTA: PROCESSUAL CIVIL - TRIBUTÁRIO - AGRAVO REGIMENTAL - CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA - ADICIONAL DE 1/3 DE FÉRIAS - NÃO INCIDÊNCIA - DECISÃO MANTIDA.

1. Não incide contribuição previdenciária sobre verbas pagas a título de ressarcimento ou que não serão incorporadas aos proventos do empregado, por não comportarem natureza salarial. Feição indenizatória.
2. O egrégio STF tem entendido que o adicional de 1/3 de férias não integra o conceito de remuneração, não havendo, pois, incidência de contribuição previdenciária. Precedente: STF, AI-AgR nº 603.537/DF, Rel. Min. EROS GRAU, 2T, ac.un., DJU 30/03/2007. Tal diretriz é inteiramente aplicável aos empregados submetidos ao regime geral da previdência, considerando a natureza compensatória/indenizatória da verba em questão.
3. Precedentes jurisprudenciais desta Corte e do colendo STF. Pressupostos da liminar/tutela antecipada presentes. Suspensão da exigibilidade pertinente (CTN, art. 151). Decisão mantida
4. Agravo Regimental não provido.

Decisão: A Turma, por unanimidade, negou provimento ao agravo regimental.

Processo: AGA 0019824-91.2011.4.01.0000/DF; AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO DE INSTRUMENTO. Relator: DESEMBARGADOR FEDERAL REYNALDO FONSECA. 7ª Turma. Publicação: e-DJF1 p.383 de 09/03/2012. Data da decisão: 28/02/2012.

III. DA LEGITIMIDADE ATIVA

A Autora é uma entidade associativa sindical, de primeiro grau, sediada em Porto Alegre, que representa as empresas integrantes das Indústrias Químicas, do Plano da Confederação Nacional da Indústria – CNI, dos **Municípios do Estado do Rio Grande do Sul, conforme documentos que acompanham a presente, em especial a Carta Sindical expedida pelo Ministério do Trabalho e Emprego, e o Cadastro Nacional de Entidades Sindicais – CNES, também do Ministério do Trabalho e Emprego.**

A Autora possui 572 (quinhentas e setenta e duas) empresas representadas abrangendo todo o Estado do Rio Grande do Sul, sendo 66 (sessenta e seis) associadas.

Representa a Autora, na presente Ação Ordinária, toda a categoria econômica das indústrias químicas no Estado do Rio Grande do Sul, de acordo com o disposto no artigo 8º, inciso III da Constituição Federal.

Por força do artigo 8º, inciso III, da Constituição Federal, *“ao sindicato cabe a defesa dos direitos e interesses coletivos ou individuais da categoria, inclusive em questões judiciais ou administrativas”*, o que legitima o Autora a atuar como substituto processual.

Nesse sentido a ementa que segue oriunda do nosso E. TRF:

“Ementa - TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA COLETIVO. SINDICATO. LEGITIMIDADE ATIVA. CONTRIBUIÇÃO PARA SEGURIDADE SOCIAL. ART. 201, §5.º, INC.II, DO DEC. 3048/99. REDAÇÃO DO DEC. 4729/03. OFENSA AO ART. 150, INC. I, DA CF/88. ILEGALIDADE

1. A Lei Maior, em seu art. 8º, inciso III, cria a possibilidade genérica de organização sindical ingressar em juízo na defesa dos interesse de seus membros e filiados. Trata-se de substituição processual dos integrantes da categoria, e tal substituição não depende de autorização dos sindicalizados.

2. Quanto aos interesses defendidos pelo sindicato, sua legitimidade extraordinária abrange tanto os difusos quanto os individuais, conforme expressa autorização do inciso III do artigo 8º da CF/88. Por interesse individual deve ser considerado o homogêneo, isto é, aquele que, embora individual, vincula-se à categoria ou a parte dela, autorizando a sua defesa coletiva e, portanto, a incidência constitucional.

3. O requisito que se exige do sindicato é a íntima ligação da lide com as suas finalidades institucionais, voltada à defesa de seus sindicalizados

4. Resta legitimidade ao sindicato ainda que tais direitos individuais homogêneos não estejam afetos à totalidade dos integrantes da categoria. Precedentes do STF e STJ.

5. A alteração do inc. II, do §5.º, do art. 201, do Dec. 3.048/99, efetivada pelo Dec. 4.729/03, apresentou, sem aparo legal, nova hipótese de base de cálculo para a contribuição de seguridade social a ser suportada pelas sociedades civis de prestação de serviços profissionais relativos ao exercício de profissões regulamentadas, qual seja, o adiantamento de resultado ainda não apurado por meio de demonstração de resultado do exercício. Ofensa ao art. 150, inc. I, da CF/88 e ao art. 97, do CTN, caracterizada

Classe: AMS - APELAÇÃO EM MANDADO DE SEGURANÇA Processo: 2004.70.00.026131-9- UF: PR -Data da Decisão: 30/05/2006 -Orgão Julgador: SEGUNDA TURMA – Fonte -DJ 05/07/2006 PÁGINA: 601- Relator: DIRCEU DE ALMEIDA SOARES.

Acresça-se, ainda, o disposto no artigo 513, alínea “a” da Consolidação das Leis do Trabalho que estabelece:

“Art. 513. São prerrogativas dos sindicatos: a) representar, perante autoridades administrativas e judiciárias, os interesses gerais da respectiva categoria ou profissão liberal ou os interesses individuais dos associados relativos à atividade ou profissão exercida.”

Assim a autorização assemblear é dispensável, frente à legitimação extraordinária elevada ao nível constitucional. Nesse passo, ao impetrar a presente medida, cumpre a obrigação constitucional e estatutária, visando garantir o direito e a higidez financeira das empresas da categoria econômica, integrantes da importantíssima categoria econômica das Indústrias Químicas, fundamental para o crescimento econômico e social do Estado do Rio Grande do Sul e do País. Além disso, a própria entidade Autora tem inegável interesse processual, considerando que os interesses defendidos abrange tanto os difusos quanto os individuais, conforme expressa autorização do inciso II, do artigo 8º, da CF/88, autorizando a sua defesa coletiva, já que inegável a estreita vinculação da ação com as finalidades estatutariamente definidas.

Nessa linha, como representante legítima, constitucional e estatutária das **empresas químicas no Estado do Rio Grande do Sul**, tem a Autora legítimo interesse de agir, uma vez que, ao exercerem referido direito, pagando as verbas trabalhistas de caráter indenizatório, elencadas na presente ação ordinária, não querem as indústrias químicas se submeterem ao recolhimento previdenciário indevido, mas que tem sido objeto de cobrança incorreta por parte da Receita Federal.

IV. A ATUAÇÃO DO PODER JUDICIÁRIO EM CASOS SEMELHANTES

De longa data, o Excelso Supremo Tribunal Federal assim se manifestou, reconhecendo o caráter indenizatório do aviso prévio pago sem que o empregado retribua essa verba com seu trabalho:

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

Precedentes: RE 76.700, 75.239, 73.320 e 74.092.

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

RE conhecido e provido. (RE 89.328-8 São Paulo) – grifou-se

No mesmo sentido, o Egrégio STJ:

STJ - SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA - ERESP - EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA NO RECURSO ESPECIAL – 957098 Processo: 200702873650 UF: RN Órgão Julgador: PRIMEIRA SEÇÃO Data da decisão: 08/10/2008 Documento: STJ000339868 Fonte: DJE DATA: 20/10/2008 Relator(a): ELIANA CALMON

Decisão: Vistos, relatados e discutidos os autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça

"A **Seção, por unanimidade**, conheceu dos embargos e deu-lhes provimento, nos termos do voto da Sra. Ministra Relatora." Os Srs. Ministros Castro Meira, Denise Arruda, Humberto Martins, Herman Benjamin, Mauro Campbell Marques e Benedito Gonçalves votaram com a Sra. Ministra Relatora. Ausentes, justificadamente, os Srs. Ministros Francisco Falcão e Luiz Fux. Presidiu o julgamento o Sr. Ministro Teori Albino Zavascki.

Ementa

TRIBUTÁRIO – EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA – IMPOSTO DE RENDA – ART. 43 DO CTN – VERBAS: NATUREZA INDENIZATÓRIA X NATUREZA REMUNERATÓRIA.

1. O fato gerador do imposto de renda é a aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica decorrente de acréscimo patrimonial (art. 43 do CTN).

...

3. Diferentemente, o imposto de renda não incide sobre:

a) APIP's (ausências permitidas por interesse particular) ou abono-assiduidade não gozados, convertidos em pecúnia;

b) licença-prêmio não-gozada, convertida em pecúnia;

c) férias não-gozadas, indenizadas na vigência do contrato de trabalho e respectivos terços constitucionais;

d) férias não-gozadas, férias proporcionais e respectivos terços constitucionais, indenizadas por ocasião da rescisão do contrato de trabalho;

e) abono pecuniário de férias;

f) juros moratórios oriundos de pagamento de verbas indenizatórias decorrentes de condenação em reclamatória trabalhista;

g) pagamento de indenização por rompimento do contrato de trabalho no período de estabilidade provisória (decorrente de imposição legal e não de liberalidade do empregador).

4. Hipótese dos autos em que se questiona a incidência do imposto de renda sobre as verbas denominadas de "indenização por horas extras trabalhadas".

5. Embargos de divergência providos. (Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça. Emb. de Diverg. No REsp 957098. Fonte: DJE de 20/10/2008. Relatora: Eliana Calmon)

O Tribunal Superior do Trabalho estabelece a Orientação Jurisprudencial nº 207:

Orientação Jurisprudencial nº 207, da SDI I, do TST: PROGRAMA DE INCENTIVO À DEMISSÃO VOLUNTÁRIA. INDENIZAÇÃO. IMPOSTO DE RENDA. NÃO-INCIDÊNCIA. Inserida em 08.11.00 (inserido dispositivo, DJ 20.04.05) A indenização paga em virtude de adesão a programa de incentivo à demissão voluntária não está sujeita à incidência do imposto de renda.

Vê-se, portanto, que as decisões se manifestam no sentido da não incidência do Imposto de Renda sobre as verbas indenizatórias, e a justificativa disso é que tais verbas **não constituem acréscimos patrimoniais subsumidos na hipótese do art. 43 do CTN**, que por sua vez assim determina:

Art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:

I – de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;

II – de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.

Ou seja, as “**verbas indenizatórias**” não são tratadas nem como “**renda**” (produto do capital, **do trabalho** ou da sua combinação), e nem como “**proventos de qualquer natureza**”, razão pela qual não sofrem a incidência do imposto.

Na verdade, essas indenizações não representam acréscimos patrimoniais ou riqueza nova disponível, mas sim, uma mera transformação, na medida em que compensa o dano sofrido. No caso, o patrimônio da pessoa não aumenta; simplesmente retorna ao estado anterior ao advento do gravame.

É o que se constata do voto do então Ministro Demócrito Reinaldo, Relator do Recurso Especial que discutia a incidência do imposto sobre as verbas indenizatórias:

O pagamento que se faz ao operário dispensado (pela via do incentivo) tem a natureza de ressarcimento e de compensação pela perda do emprego, além de lhe assegurar o capital necessário para a própria manutenção e de sua família, durante certo período, ou, pelo menos, até a consecução de outro trabalho. A indenização auferida, nestas condições, não se erige em renda, na definição legal, tendo dupla finalidade: ressarcir o dano causado e, ao menos em parte, previdenciariamente, propiciar meios para que o empregado despedido enfrente as dificuldades dos primeiros momentos, destinados à procura de emprego ou de outro meio de subsistência. O ‘quantum’ recebido tem feição previdenciária, além da ressarcitória, constituindo, desenganadamente, mera indenização, indene à incidência do tributo (STJ, REsp 142.274/SP, Rel. Min. Demócrito Reinaldo, j. 17.09.1998, DJU 08.02.19991, p. 251).

Igualmente, como uma verba indenizatória (*latu sensu*) não representa renda do trabalhador, tendo por finalidade ressarcir um dano causado, e também não é considerada como produto do seu trabalho, fazendo-se uso da analogia como acima explicado, sobre essa verba também não se pode falar na incidência das contribuições previdenciárias, seja a cargo do empregado, seja a cargo do empregador.

Assim, como já esclarecido anteriormente, “o aviso prévio indenizado corresponde àquele que não é cumprido mediante labor pelo obreiro, sendo pago em espécie pelo empregador”, não sendo possível lhe dar natureza salarial para fins de incidência de tributos.

V. DA CONCESSÃO DE LIMINAR – OS PRESSUPOSTOS PROCESSUAIS AUTORIZADORES

Do exposto restou claro que a cobrança de contribuição previdenciária sobre o aviso prévio indenizado é abusiva e ilegal, **havendo forte razões jurídicas para o acolhimento da tese da inicial, restando demonstrado o “fumus boni juri”**.

Quanto à necessidade da concessão de liminar para evitar irreparáveis prejuízos (*periculum in mora*) a liminar decorre do **grave prejuízo financeiro para as suas empresas representadas, que estão na iminência de terem que pagar esta abusiva exação pretendida**.

Ademais é fato notório que, sempre que envolvida pessoa jurídica de direito público, e no caso em tela a **UNIÃO – FAZENDA NACIONAL**, há fundado receio quanto à não reparação do direito no tempo e modo devidos. É que o recolhimento dos valores controvertidos direto ao erário sujeitará o contribuinte, na hipótese de condenação da União Federal, a submeter-se ao sistema *solve et repete* (o contribuinte se vê impelido ao recolhimento do que considera indevido e, depois, para reavê-los, precisa se submeter ao moroso procedimento dos precatórios requisitórios).

É exemplo, na história recente, a edição da Emenda Constitucional nº 30/2000, a qual alterou a redação do artigo 78 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias e **autorizou moratória de 10 anos no pagamento de precatórios requisitórios decorrentes de ações ajuizadas até 31/12/1999**.

Não há, portanto, segurança jurídica em um sistema dito “transitório” que é alterado depois de 11 anos e que ainda continua a irradiar efeitos, demonstrando que de passageiro nada tem. Quem aguardava o recebimento de seus valores em curto prazo e planejou sua vida financeira, se viu obrigado a revê-la a fim de distribuir o seu direito ao longo de 10 anos!

Para complementar o exemplo de mau pagador de que se reveste o Estado, ainda há o nefasto Projeto de Emenda Constitucional – PEC nº 12, de 07/03/02006, cuja ementa é auto explicativa:

Ementa: Acrescenta o § 7º ao art. 100 da Constituição Federal e o art. 95 ao Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, instituindo regime especial de pagamento de precatórios pela União, Estados, Distrito Federal e Municípios.

Autor: SENADOR - Renan Calheiros (extraído do sítio <http://www.senado.gov.br>)

Ou seja, tanto no passado, quanto no futuro – embora este seja incerto – o fato é que não há garantia plena de que valores que forem recolhidos ao erário serão devolvidos adequadamente.

Não olvidar, igualmente, que o Estado brasileiro, infelizmente, gerencia mal os recursos, sendo preferível que estes sejam mantidos nas mãos dos particulares, gerando empregos, renda, riqueza, do que ve-los repassados à administração pública, o que se argumenta porque se está frente a **tributo claramente inconstitucional**.

Por outro lado não há risco de irreversibilidade da liminar, vez que a lei garante os meios para o fisco promover o adequado lançamento dos créditos tributários que entende devidos (processo legal).

Não é demais destacar, também que a mais acertada jurisprudência consagrou o entendimento de que não há necessidade de prova pré-constituída de exigência do tributo indevido pelo fisco, quando se trata de mandado de segurança coletivo, incidindo, no caso o princípio da relativização, considerando farta jurisprudência do STF e do STJ. Com efeito as mais altas cortes, vêm admitindo, se forma serena e pacífica o ajuizamento de deferimento de mandado de segurança coletivo, sem que haja sequer a autorização prévia e específica de seus associados, bastando a autorização estatutária, legal e constitucional, **muito menos prévia comprovação de que houve a retenção de tributos indevidos relativamente a cada empresa representada**.

A prevalecer exigência de prova pré-constituída nessa direção, equivaleria o ato do judiciário à inviabilização da utilização desse instrumento de proteção aos direitos e garantias fundamentais.

Nesse exato sentido a ementa abaixo transcrita:

“PROCESSUAL CIVIL. MANDADO DE SEGURANÇA COLETIVO. PROVA PRÉ-CONSTITUÍDA. RELATIVIZAÇÃO. TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. FÉRIAS E LICENÇAS-PRÊMIO CONVERTIDAS EM PECÚNIA. CARÁTER INDENIZATÓRIO. DECADÊNCIA.

1. No mandado de segurança coletivo, a exigência atinente à prova pré-constituída do direito deve ser relativizada. Considerando que a jurisprudência do STF e do STJ, reiteradamente, admite o ajuizamento de mandamus coletivo, sem que seja necessária a autorização prévia e específica de seus associados, bastando a autorização genérica em seus estatutos (RE 175.401, RE 223.151, RE 182.543, RE 181.438), impor a comprovação de que houve a retenção de imposto de renda, relativamente a cada substituído, equivale a inviabilizar ou, no mínimo, dificultar a utilização desse instrumento de proteção aos direitos e garantias fundamentais. A situação concreta de cada substituído, portanto, será analisada quando do cumprimento da sentença de procedência, a qual valerá como preceito.”

Proc. MS 2004.72.00.01635-8/SC – Relator Des. Federal Vilson Darós, Relator para acórdão Des. Federal Wellington Mendes de Almeida.

No mesmo sentido, vale a transcrição da decisão liminar concedida em recente Mandado de Segurança Coletivo nº 2009.71.08.001667-0/RS em que é impetrante o SINDICATO DAS INDÚSTRIAS METAL-MECÂNICA E ELETRO-ELETRÔNICAS DE CANOAS E NOVA SANTA RITA – SIMECAN e impetrado o DELEGADO DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL EM NOVO HAMBURGO.

DECISÃO (liminar/antecipação da tutela)

1. Trata-se de mandado de segurança preventivo, impetrado contra ato do Delegado da Receita Federal do Brasil em Novo Hamburgo, em que o Sindicato impetrante, na qualidade de representante das indústrias metal-mecânicas e eletro-eletrônicas de Canoas e Nova Santa Rita, pede liminar para suspender a exigibilidade da contribuição previdenciária a cargo do empregador, exigida sobre o aviso prévio indenizado. Narra que o art. 214, §9º, do Decreto n. 3.048/99 permitia a exclusão do aviso prévio indenizado do cálculo do salário-de-contribuição, para fins de recolhimento previdenciário. Aduz que o Governo publicou o Decreto n. 6.727, de 12 de janeiro de 2009, que revogou aludido §9º, de modo a inserir a mencionada verba na base de cálculo do encargo previdenciário. Entende que é equivocada tal posição, pois o aviso prévio indenizado tem evidente natureza indenizatória, não integrando o salário-de-contribuição. Afirma que o Decreto não pode confrontar o art. 28 da Lei n. 8.212/91, que prevê as exclusões possíveis da base de cálculo da contribuição.

2. É o breve relato. Decido.

O art. 195, I, "a", da Constituição Federal, outorga competência tributária para a instituição de uma contribuição para a Seguridade Social, a cargo do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, que recaia sobre a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício.

Já o §11 do art. 201 da CF dispõe que "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".

A base de cálculo da contribuição previdenciária é o salário-de-contribuição do empregado, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados, a qualquer título, durante o mês (art. 28, I, da Lei 8212/91). As únicas exclusões permitidas da base de cálculo da contribuição previdenciária são aquelas previstas na própria lei (art. 28, §9º), não havendo referência expressa quanto ao aviso prévio indenizado.

No regulamento da Lei de Custeio, o art. 214, §9º, alínea "f", do Decreto 3048/99, excluía do salário-de-contribuição o aviso prévio indenizado Tal preceito, porém, foi revogado pelo Decreto 6.727/09.

Na Lei de Custeio, o aviso prévio não se ajusta ao conceito de remuneração auferida, compreendida como tal a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, destinados a retribuir o trabalho (inciso I do art. 28 da Lei 8.212/91). Assim, frente ao princípio da legalidade, ainda que operada a revogação da alínea "f" do §9º do art. 214 do Decreto 3038/99, a contribuição não poderia ser exigida sobre a parcela paga ao empregado a título de aviso prévio.

Pela CLT, o aviso prévio é o prazo mínimo de 30 dias outorgado à parte para avisar a outra acerca do seu interesse na rescisão do contrato de trabalho por tempo indeterminado (art. 487). O aviso prévio também pode ser pago em dinheiro, caso em que indeniza o trabalhador. Não se trata de rendimento do trabalho e nem de ganho habitual. AMAURI MASCARO NASCIMENTO também considera aviso prévio como sendo "o modo pelo qual é denominada uma indenização substitutiva paga em alguns casos à falta do cumprimento em tempo desse prazo" (CURSO DE DIREITO DO TRABALHO; p. 417; Saraiva; 1992). A antiga Súmula 79 do extinto TFR também dispunha que a contribuição previdenciária não incidia sobre a quantia paga a título de indenização de aviso prévio.

Em caso análogo, decidiu o TRF4ª Região:

TRABALHISTA. AGRAVO DE PETIÇÃO. AVISO PRÉVIO INDENIZADO. NÃO INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. DESCONTO PREVIDENCIÁRIO. CÁLCULO MÊS A MÊS. 1. O aviso prévio indenizado, não obstante íntegro o tempo de serviço para todos os efeitos legais, possui caráter eminentemente indenizatório, não se enquadrando, assim, na concepção de salário-de-contribuição. 2. Não há necessidade de calcular o desconto previdenciário mês a mês, desde que a alíquota correspondente à base de cálculo seja a mesma em todas as competências. Uma vez que o montante apurado em cada mês situa-se em diversas faixas de rendimentos, com alíquotas diversas conforme a base de cálculo da contribuição, o desconto previdenciário deve ser calculado mês a mês.

(TRF4, AGPT 96.04.19993-5, PRIMEIRA TURMA, RELATOR JOEL ILAN PACIORNIK, D.E. 22/05/2007)

Nesse passo, também é oportuno transcrever os fundamentos utilizados pelo Desembargador Federal Joel Ilan Paciornik no julgamento da apelação cível 2002.72.01.000273-2, para fins de afastar a incidência do aviso prévio indenizado no cálculo do salário-de-contribuição:

"Quanto ao aviso prévio indenizado, previsto no art. 487, § 5º, da CLT, impende considerar que a legislação atual não oferece o mesmo tratamento que a versão original da alínea e do § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212/91, pois não o afasta expressamente do salário-de-contribuição. É necessário, portanto, investigar a sua

natureza e verificar a possibilidade de considerá-lo como verba recebida a título de ganho eventual, nos termos do item 7 desse dispositivo, com a redação dada pela Lei nº 9.711/98. Embora parte da doutrina e da jurisprudência discorde, o pagamento substitutivo do tempo que o empregado trabalharia se cumprisse o aviso prévio em serviço não se enquadra como salário, porque a dispensa de cumprimento do aviso objetiva disponibilizar mais tempo ao empregado para a procura de novo emprego, possuindo nítida feição indenizatória. Mesmo não se vislumbrando esse caráter no aviso prévio indenizado, em face da sua absoluta não-habitualidade, ajusta-se à previsão do item 7 da alínea e do § 9º do art. 28, não devendo integrar o salário-de-contribuição."

3. *Ante o exposto, defiro a medida liminar, assegurando às empresas substituídas pelo sindicato impetrante o direito de não incluir, na base de cálculo da contribuição incidente sobre a folha de salários, os valores pagos a título de aviso prévio indenizado, inclusive o 13º salário proporcional, suspendendo a exigibilidade da contribuição previdenciária incidente sobre tal verba.*

4. *Intime-se o representante judicial da União e notifique-se a autoridade coatora para prestar informações, no prazo legal. Dê-se vista ao MPF para parecer. Após, venham conclusos para sentença.*

Novo Hamburgo, 17 de março de 2009.

ALEXANDRE ROSSATO DA SILVA ÁVILA

Juiz Federal

"Documento eletrônico assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2/2001 de 24/08/2001, que instituiu a Infra-estrutura de Chaves Públicas Brasileira - ICP-Brasil, por:

<i>Signatário (a):</i>	ALEXANDRE ROSSATO DA SILVA AVILA:2175
<i>Nº de Série do Certificado:</i>	44354A03
<i>Data e Hora:</i>	17/03/2009 15:29:27"

A concessão de mandado de segurança coletivo foi confirmada, em sentença, pela MM. 1ª Vara Federal de Novo Hamburgo, sendo **determinado à Receita Federal que se abstenha de exigir das empresas filiadas ao SIMECAN – impetrante do mandado de segurança – a contribuição previdenciária incidente sobre valores relativos ao aviso prévio indenizado**, autorizando a compensação, na forma da fundamentação da referida sentença.

RS - JUSTIÇA FEDERAL - DISPONIBILIZADO EM : 17/09/2009
NOVO HAMBURGO
1.VARA FEDERAL DE NOVO HAMBURGO.
Boletim de Intimação nº 298/2009

NO(S) PROCESSO(S) ABAIXO FOI PROFERIDA A SENTENÇA A SEGUIR TRANSCRITA: *"Ante o exposto, ratifico a liminar e concedo parcialmente a segurança para determinar à autoridade impetrada que se abstenha de exigir das empresas filiadas à impetrante a contribuição previdenciária incidente sobre valores relativos ao aviso prévio indenizado, autorizando a compensação, na forma da fundamentação. São*



incabíveis honorários advocatícios (art. 25 da Lei 12.016/09). Sentença sujeita ao reexame necessário. Publique-se. Registre-se. Oficie-se."

MANDADO DE SEGURANCA COLETIVO

Nº 2009.71.08.001667-0/RS IMPETRANTE : SINDICATO DAS INDÚSTRIAS METAL-MECÂNICA E ELETRO-ELETRÔNICAS DE CANOAS E NOVA SANTA RITA - SIMECAN ADVOGADO : MARCO ANTONIO APARECIDO DE LIMA IMPETRADO : DELEGADO DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL EM NOVO HAMBURGO

Assim, plenamente justifica a concessão da liminar pleiteada, motivo pelo qual requer a sua concessão, *inaudita altera pars*.

VI. DO PEDIDO

Por todo o exposto requer a **concessão da antecipação dos efeitos da tutela, sem a oitiva da parte adversa**, sob forma de ordem judicial a fim de **que seja assegurado às Empresas da Categoria Econômica representada pela Autora, o direito de não incluir, na base de cálculo da contribuição incidente sobre a folha de salários, os valores pagos a título de aviso prévio indenizado, inclusive sobre o décimo terceiro salário proporcional, salário-maternidade, férias gozadas, auxílio alimentação *in natura*, auxílio funeral, auxílio educação, vale transporte pago em dinheiro, seguro de vida coletivo contratado pelo empregador, abono único pago em convenção coletiva de trabalho, e 15 dias anteriores ao auxílio doença/acidente, isentando-as desse recolhimento, determinando, assim, à UNIÃO – FAZENDA NACIONAL, que se abstenha imediatamente de promover a cobrança da referida contribuição previdenciária, até o final do processo.**

Ouvido o Ministério Público, no mérito requer a **procedência da presente Ação Ordinária a fim de GARANTIR a favor das Empresas da Categoria Econômica representada pela Autora, na área de abrangência territorial mencionada na presente peça, em conformidade com o Cadastro Nacional de Entidades Sindicais – CNES do Ministério do Trabalho e Emprego – MTE, a exclusão da base de cálculo das contribuições previdenciárias devidas pelo empregador do que for pago a seus empregados a título de aviso prévio indenizado, inclusive, o for que pago a título de 13º salário proporcional, por reflexo, salário-maternidade, férias gozadas, auxílio alimentação *in natura*, auxílio funeral, auxílio educação, vale transporte pago em dinheiro, seguro de vida coletivo contratado pelo empregador, abono único pago em convenção coletiva de trabalho, e 15 dias anteriores ao auxílio doença/acidente, isentando-as desse recolhimento tributário indevido, determinando, assim, à UNIÃO – FAZENDA NACIONAL, que se abstenha definitivamente de promover a cobrança da referida contribuição previdenciária. Requer, ainda que, em sentença definitiva seja estabelecido que as empresas da categoria econômica que tenham realizado o referido recolhimento, possam operacionalizar a restituição ou compensação dos valores indevidamente recolhidos, mediante simples requerimento à SRF competente.**

Protesta-se pela produção de todos os meios admissíveis em direito e pela condenação da ré ao pagamento de custas processuais e honorários de sucumbência.

Atribui-se à causa, para fins de custas judiciais, o **valor de R\$ 20.000,00 (vinte mil reais)**, considerando o artigo 258¹, CPC, em razão de não ser possível precisar a importância exata do montante dos valores em debate não havendo como definir o número de contratos de trabalho em vigor e as rescisões existentes e que ainda ocorrerão, nem mesmo o valor de cada uma.

Assim, requer a juntada do comprovante de pagamento de **custas iniciais, no valor de R\$ 957,69** (novecentos e cinquenta e sete reais e sessenta e nove centavos), considerando o teto para as custas judiciais.

Termos em que,

Espera Deferimento.

Porto Alegre, 08 de agosto de 2012.

P.p.

Marco Antonio Aparecido de Lima

OAB/RS 11.820.

P.p.

Vitor Hugo P. Tricerri

OAB/RS 27.908.

¹ **CPC. Art. 258.** A toda causa será atribuído um valor certo, ainda que não tenha conteúdo econômico imediato.