

**UNIVERSIDADE DO EXTREMO SUL CATARINENSE - UNESC
CURSO DE DIREITO**

DANIELA FIORI MARTINS COSTA

**A NÃO INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA NAS VERBAS DE
CARÁTER INDENIZATÓRIO À LUZ DA JURISPRUDÊNCIA E DO FISCO**

CRICIÚMA

2013

DANIELA FIORI MARTINS COSTA

**A NÃO INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA NAS VERBAS DE
CARATER IDENIZATÓRIO À LUZ DA JURISPRUDÊNCIA E DO FISCO**

Trabalho de Conclusão de Curso, apresentado para obtenção do grau de Bacharel no curso de Direito da Universidade do Extremo Sul Catarinense, UNESC.

Orientador: Prof. Esp. Vinicius Garcia

CRICIÚMA

2013

DANIELA FIORI MARTINS COSTA

**A NÃO INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA NAS VERBAS DE
CARÁTER INDENIZATÓRIO À LUZ DA JURISPRUDÊNCIA E DO FISCO**

Trabalho de Conclusão de Curso aprovado pela Banca Examinadora para obtenção do Grau de Bacharel, no Curso de Direito da Universidade do Extremo Sul Catarinense, UNESC, com linha de pesquisa em Direito Tributário e Direito Previdenciário.

Criciúma, 12 de dezembro de 2013.

BANCA EXAMINADORA

Prof. Esp. Vinicius Garcia – UNESC – Orientador

Profa. Esp. Márcia Andreia Schutz Lírio Piazza – UNESC – Examinadora

Prof. Esp. Maurício Colle de Figueredo – UNESC – Examinador

Dedico este trabalho a todos que, de alguma forma, me incentivaram; à Deus pela proteção; e, principalmente, aos meus pais José Luiz e Marion, meus irmãos Alexandre e José Luiz Jr. e ao meu namorado Luciano Martins.

AGRADECIMENTOS

À DEUS, pelo dom da vida;

Ao meu orientador Vinícius Garcia, pelo apoio, cumplicidade, carinho e dedicação, para tornar possível a realização deste trabalho;

A todos os professores que marcaram a minha vida acadêmica;

Aos profissionais desta Instituição de Ensino pelo acolhimento;

Ao meu namorado Luciano Martins que sempre me incentivou, apoiou, compreendeu e torceu pela realização do meu sonho;

Aos meus pais e irmãos que sempre me incentivaram, apoiaram e compreenderam ser inevitável a minha ausência em alguns momentos, pelo carinho e amor que sempre me dedicaram, e por terem tornado possível a realização deste sonho.

Às pessoas especiais e queridas que, mesmo longe, torceram por mim.

**“Não é no silêncio que os homens se fazem,
mas na palavra, no trabalho, na ação-
reflexão”. Paulo Freire**

RESUMO

O presente trabalho de conclusão de curso tem por escopo tratar sobre a não incidência da contribuição previdenciária a cargo do empregador sobre as verbas de caráter indenizatório recebidas pelos trabalhadores. O objetivo é estudar as características gerais da contribuição previdenciária sobre verbas de caráter salarial e não salarial, bem como seu conceito, sua natureza jurídica, previsão legal e constitucional, teorias, princípios e jurisprudência. Para o presente trabalho fora utilizado o método indutivo. A base legal do estudo fundamenta-se na Constituição Federal, nas leis previdenciárias e tributárias (dentre outras), na doutrina pesquisada e na jurisprudência dos Tribunais Superiores e dos Tribunais Regionais Federais. Através das fontes citadas, percebe-se que o Poder Judiciário vem pacificando seu entendimento no sentido de que as referidas verbas indenizatórias, por não se incorporarem ao salário ou benefício, não devem sofrer a incidência da contribuição previdenciária patronal. Além disso, vem ganhando força e adeptos que defendem esta idéia, concordando que tais verbas são rubricas que visam a compensar o trabalhador pela renúncia a um direito constitucionalmente garantido, reparando financeiramente os danos por ele sofridos.

Palavras-chave: Contribuição Previdenciária Patronal. Verbas Indenizatórias. Não Incidência.

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

ADIN – Ação Direta de Inconstitucionalidade

Art. – Artigo

CIDES – Contribuições de Intervenção no Domínio Econômico

CF/88 – Constituição Federal de 1988

CLT – Consolidação das Leis do Trabalho

COSIP – Contribuição para o Custeio do Serviço de iluminação Pública

CTN – Código Tributário Nacional

INCRA – Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária

OAB - Ordem dos Advogados do Brasil

PASEP – Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público

PIS – Programa de Integração Social

RGPS – Regime Geral de Previdência Social

STF – Supremo Tribunal Federal

STJ – Superior Tribunal de Justiça

TRF – Tribunal Regional Federal

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	10
2 DOS TRIBUTOS	12
2.1 CONCEITO DE TRIBUTO	12
2.2 ESPÉCIES (IMPOSTOS, TAXAS E CONTRIBUIÇÕES DE MELHORIA).....	13
2.2.1 Empréstimos compulsórios e contribuições	17
2.2.2 O enquadramento do empréstimo compulsório e das contribuições na classificação das espécies tributárias previstas no ordenamento jurídico brasileiro	18
2.3 CONTRIBUIÇÕES	20
2.3.1 Contribuição social	20
2.3.2 Contribuições de intervenção no domínio econômico	21
2.3.3 Contribuições de interesse de categorias profissionais ou econômicas .	22
2.3.4 Contribuição para a iluminação pública	23
3 DAS CONTRIBUIÇÕES À SEGURIDADE SOCIAL	25
3.1 RECEITA DAS CONTRIBUIÇÕES PARA A SEGURIDADE SOCIAL	26
3.1.1 Das contribuições das empresas	27
3.1.1.1 Contribuições das empresas sobre a folha de pagamento.....	28
3.1.2 Da contribuição dos segurados	30
3.1.2.1 Do empregado, trabalhador avulso e empregado doméstico	31
3.1.2.2 Do contribuinte individual	32
3.1.2.3 Do segurado facultativo	33
3.1.2.4 Do segurado especial.....	33
3.1.2.5 Das contribuições previdenciárias	34
4. DA INCIDÊNCIA DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS	36
4.1 DA REMUNERAÇÃO	36
4.2 DOS ELEMENTOS DA REMUNERAÇÃO	38
4.3 DAS PARCELAS NÃO SALARIAIS.....	39
4.3.1 Da Classificação Segundo a Natureza Jurídica	40
4.4 DA NÃO-INCIDÊNCIA DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS SOBRE AS VERBAS PAGAS AO TRABALHADOR COM NATUREZA DIVERSA DA REMUNERATÓRIA.....	41

4.4.1 Da remuneração recebida pelo trabalhador nos primeiros 15 dias do afastamento por motivo de doença ou acidente de trabalho	41
4.4.2 Do aviso prévio indenizado	44
4.4.3 Das férias e 1/3 constitucional de férias	47
4.4.4 Dos adicionais de horas extras, noturno, insalubridade e periculosidade	49
CONCLUSÃO	54
REFERÊNCIAS.....	55

1 INTRODUÇÃO

O tema apresentado neste trabalho é o instituto da contribuição previdenciária devida pelo empregador e sua não incidência sobre as verbas de caráter indenizatório. O principal objetivo é demonstrar que tais verbas são diferentes daquelas de natureza salarial, pois não se incorporam ao salário ou ao benefício, além de possuírem a característica de compensação ou ressarcimento ao trabalhador por renúncia a um direito que lhe é garantido.

Os motivos que levaram a explorar o assunto se resumem na obtenção da justiça social tributária, no sentido de que os empregadores não podem pagar tributos que não lhe são devidos, ou seja, não podem sofrer exações tributárias ilegais ou inconstitucionais. Busca-se demonstrar que a legislação que instituiu a contribuição previdenciária patronal sobre a folha de salários visou a retribuir ganhos pelo trabalho que efetivamente representem acréscimo patrimonial ao trabalhador.

No primeiro capítulo serão expostos, em linhas gerais, o conceito de tributos, tipos, características, natureza jurídica e base legal destes, bem como o conceito e natureza jurídica das contribuições e, especialmente, das contribuições de seguridade social.

No segundo capítulo será apresentado as bases do sistema previdenciário brasileiro, conceito e natureza jurídica da contribuição previdenciária. A contribuição previdenciária devida pelo empregador por força do artigo 195, I, a da Constituição Federal, bem como o art. 22 da Lei 8.212/91 serão os principais objetos de análise do estudo.

No terceiro capítulo, adentrou-se no tema propriamente dito da não incidência da contribuição previdenciária patronal em relação às verbas indenizatórias. Visando a corroborar as razões de tal entendimento, utilizou-se do conceito de remuneração, tendo em vista que se busca esclarecer o que se entende por “verbas salariais destinadas a retribuir o trabalho” e a sua distinção das “verbas indenizatórias”. Além disso, foram catalogadas algumas espécies de verbas indenizatórias mais comuns na seara trabalhista, colacionando-se alguns julgados que já decidiram pela não incidência da contribuição previdenciária patronal sobre essas rubricas.

Por fim, procura-se demonstrar que o ordenamento jurídico brasileiro, vem se posicionando a favor de que a contribuição previdenciária patronal prevista no artigo 195, I, a da Constituição Federal, incide apenas sobre as verbas salariais que representem ganho patrimonial efetivo ao trabalhador, e não sobre parcelas meramente indenizatórias.

2 DOS TRIBUTOS

No presente capítulo o estudo será voltado ao conceito e espécies de tributo, bem como à função deste.

Ademais, será analisado o conceito e natureza jurídica das contribuições e, especialmente, das contribuições de seguridade social.

2.1 CONCEITO DE TRIBUTO

A Lei n. 5.172/66 (batizada de “Código Tributário Nacional” pelo Ato Complementar n. 36/67), que, com o advento da Constituição de 1967, assumiu a eficácia de lei complementar, define tributo nos seguintes termos: “Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada” (art. 3º). (BRASIL, 2013-A).

Segundo Luciano Amaro em “Direito Tributário Brasileiro”, o conceito de tributo acima referido quis explicitar (2013, p. 43):

a) o caráter pecuniário da prestação tributária (como prestação em moeda); b) a compulsoriedade dessa prestação, idéia com a qual o Código Tributário Nacional buscou evidenciar que o dever jurídico de prestar o tributo é imposto pela lei, abstraída a vontade das partes que vão ocupar os polos ativo e passivo da obrigação tributária, opondo-se, dessa forma, a compulsoriedade do tributo à voluntariedade de outras prestações pecuniárias; c) a natureza não sancionatória de ilicitude, o que afasta da noção de tributo certas prestações também criadas por lei, como as multas por infração de disposições legais, que têm a natureza de sanção de ilícitos, e não de tributos; d) a origem legal do tributo (como prestação “instituída em lei”), repetindo o Código a idéia de que o tributo é determinado pela lei e não pela vontade das partes que irão figurar como credor e devedor da obrigação tributária; e) a natureza vinculada (ou não discricionária) da atividade administrativa mediante a qual se cobra o tributo.

Neste sentido, defende o Professor Alcides Jorge Costa (2009) que a definição de tributo somente seria completa com a sua diferenciação do fenômeno da requisição administrativa, pois essas prestações pecuniárias são arrecadadas pelas autoridades administrativas no exercício de sua potestade concedida por lei,

visando ambas a conseguir os meios necessários para atender as necessidades do Estado, sendo imprestável, conseqüentemente, também, em sua opinião, uma distinção finalística.

Ademais, segundo Aurélio Pitanga Seixas Filho, (2011, p. 376), ao tratar sobre o conceito de tributo, afirma que:

Tendo em vista que a maioria dos impostos (tributos) tem o seu pagamento desvinculado de alguma atividade administrativa de cobrança, não exigindo, portanto, uma cobrança administrativa plenamente vinculada, parece-me prejudicado o argumento de ser essa atividade administrativa um elemento essencial para a definição de tributo, além do que, não custa lembrar, toda atividade administrativa, em maior ou menor grau, tem que estar, obrigatoriamente, vinculada a uma autorização legal.

Cumprе ressaltar que estão excluídos do conceito de tributo todas as obrigações que resultem de aplicação de pena ou sanção, ou seja, os tributos são sempre obrigações que resultam de um fato regular ocorrido.

2.2 ESPÉCIES (IMPOSTOS, TAXAS E CONTRIBUIÇÕES DE MELHORIA)

Com relação às espécies de tributos, o art. 5º do Código Tributário Nacional diz que os tributos são: *impostos*, *taxas* e *contribuições de melhoria*, o que faria supor serem apenas essas as espécies tributárias. O Código, editado em 1966, reproduziu a então vigente Emenda Constitucional n. 18/65, e hoje encontra respaldo no artigo 145 da Constituição Federal de 1988. (BRASIL, 2013-A).

Imposto, segundo o artigo 16 do Código Tributário Nacional é: “o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte”. (BRASIL, 2013-A).

Defende Aliomar Baleeiro em Direito Tributário Brasileiro (2010, p. 61) que:

A definição do artigo 16 encerra conceito puramente jurídico, mas que coincide com a noção teórica. Por esta, a nosso ver, imposto é a prestação de dinheiro que, para fins de interesse coletivo, uma pessoa jurídica de Direito Público, por lei, exige coativamente de quantos lhe estão sujeitos e têm capacidade contributiva, sem que lhes assegure qualquer vantagem ou serviço específico em retribuição desse pagamento.

Segundo Luciano Amaro (2013, p. 51), ao tratar sobre fato gerador do imposto, alega que: “é uma situação (por exemplo, aquisição de renda, prestação de serviços etc.) que não supõe nem se conecta com nenhuma atividade do Estado especificamente dirigida ao contribuinte”.

Portanto, para exigir imposto de certo indivíduo, não é preciso que o Estado lhe preste algo determinado. A atuação do Estado dirigida a prover o bem comum beneficia o contribuinte, mas este frui das utilidades que o Estado fornece porque é membro da comunidade e não por ser contribuinte.

Com relação às taxas, o artigo 77 do Código Tributário Nacional dispõe que:

As taxas cobradas pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal ou pelos Municípios, no âmbito de suas respectivas atribuições, têm como fato gerador o exercício regular do poder de polícia, ou a utilização, efetiva ou potencial, de serviço público específico e divisível, prestado ao contribuinte ou posto à sua disposição.

Sabe-se que as taxas são tributos que se caracterizam por apresentarem como fato gerador uma atividade estatal direta e especificamente dirigida ao contribuinte. Por isso difere-se dos impostos, tendo em vista que a sua base de cálculo deverá exhibir, forçosamente, a medida da intensidade da prestação do Estado.

Alfredo Augusto Becker (2007, p. 403) conceitua a taxa como: “A regra jurídica tributária que tiver escolhido para base de cálculo do tributo o serviço estatal ou coisa estatal terá criado uma taxa”.

Segundo Luciano Amaro (2013, p. 54): “Contribuinte da taxa será, portanto, a pessoa que provoca a atuação estatal caracterizada pelo exercício do poder de polícia, ou a pessoa a quem seja prestada (ou à disposição de quem seja colocada) a atuação do Estado traduzida num serviço público divisível”.

De acordo com o artigo 79 do Código Tributário Nacional:

Os serviços públicos a que se refere o artigo 77 consideram-se:
I – utilizados pelo contribuinte:
a) efetivamente, quando por ele usufruídos a qualquer título;
b) potencialmente, quando, sendo de utilização compulsória, sejam postos à sua disposição mediante atividade administrativa em efetivo funcionamento;
II – específicos, quando possam ser destacados em unidades autônomas de intervenção, de utilidade ou de necessidade públicas;

III – divisíveis, quando suscetíveis de utilização, separadamente, por parte de cada um dos seus usuários. (BRASIL, 2013-A).

Assim, percebe-se que as taxas de serviço têm por fato gerador uma atuação estatal consistente na execução de um serviço público, específico e divisível, efetivamente prestado ou posto à disposição do contribuinte.

Segundo o artigo 78 do Código Tributário Nacional:

Considera-se poder de polícia atividade da administração pública que, limitando ou disciplinando direito, interesse ou liberdade, regula a prática de ato ou abstenção de fato, em razão de interesse público concernente à segurança, à higiene, à ordem, aos costumes, à disciplina da produção e do mercado, ao exercício de atividades econômicas dependentes de concessão ou autorização do Poder Público, à tranqüilidade pública ou ao respeito à propriedade e aos direitos individuais ou coletivos. (BRASIL, 2013-A).

Bem como o parágrafo único do referido artigo que dispõe: “Considera-se regular o exercício do poder de polícia quando desempenhado pelo órgão competente nos limites da lei aplicável, com observância do processo legal e, tratando-se de atividade que a lei tenha como discricionária, sem abuso ou desvio de poder”. (BRASIL, 2013-A).

De acordo com Luciano Amaro, na obra *Direito Tributário Brasileiro* (2013, p. 55):

Há certos direitos cujo exercício deve ser conciliado com o interesse público, cabendo ao Estado policial a atuação do indivíduo. A construção de um prédio ou a instalação de uma empresa devem obedecer às leis de zoneamento, de segurança e etc. Cabe à administração pública verificar o cumprimento das normas pertinentes e conceder a autorização, licença ou alvará. Do mesmo modo, se um indivíduo deseja portar uma arma, ele deve solicitar a licença do Estado; se quer viajar para o exterior, compete-lhe obter passaporte.

Assim, a taxa de polícia é cobrada em razão da atividade do Estado, que verifica o cumprimento das exigências legais pertinentes e concede a licença, a autorização, o alvará e etc. Por isso, fala-se em taxas cobradas pela remoção de limites jurídicos ao exercício de direitos.

Porém, além das taxas previstas no Código Tributário Nacional, a Constituição Federal, em seu art. 150, V, ao proibir o estabelecimento de limitações ao tráfego de pessoas ou bens por meio de tributos interestaduais ou

intermunicipais, fez uma ressalva com relação à cobrança de pedágio pela utilização de vias conservadas pelo Poder Público.

A exigência da cobrança do pedágio é análoga ao das taxas de serviço ou de polícia e da contribuição de melhoria, que a frente será estudada, já que a atuação do Estado que possa ser referida a um indivíduo ou a um grupo de indivíduos deve ser financiada por tributos cobrados apenas desses indivíduos e não de toda coletividade.

Conforme Luciano Amaro (2013, p. 72):

O pedágio não se confunde com o imposto, uma vez que o fato gerador daquele supõe uma atuação do Estado, referida ao contribuinte. Não é também contribuição de melhoria, pois o pedágio não é cobrado em razão de melhoria que decorra de obra pública. Taxa de polícia também não é, visto que não se cuida de disciplinar o exercício do direito de dirigir veículo; o que se tributa é a utilização da via pública conservada pelo Poder Público.

Por fim, permite a Constituição Federal que as pessoas políticas de direito constitucional interno, quais sejam União, Estados, Distrito Federal e Municípios, além dos impostos que lhes foram outorgados e das taxas, instituem contribuições de melhoria, arrecadadas dos proprietários de imóveis beneficiados por obras públicas.

Segundo Paulo de Barros Carvalho na obra “Curso de Direito Tributário” (2013, p. 41):

Convém esclarecer que, se as taxas pressupõem serviços públicos ou o exercício do poder de polícia, as contribuições de melhoria levam em conta a realização de obra pública que, uma vez concretizada, determine a valorização dos imóveis circunvizinhos. A efetivação da obra pública por si só não é suficiente.

Assim, em comparação com as taxas, que também são tributos vinculados a uma atuação do Estado, as contribuições de melhoria se distinguem por dois pontos, quais sejam: pressupõem uma obra pública e não serviço público e dependem de um fator intermediário, que é a valorização do bem imóvel.

2.2.1 Empréstimos compulsórios e contribuições

Embora o art. 5º do CTN e o art. 145 da CF/88 arroleem como espécies de tributos apenas o imposto, a taxa e a contribuição de melhoria, há, ainda, além do “pedágio”, algumas figuras no sistema tributário que relutam em enquadrar-se nessa tipificação. São elas: o “empréstimo compulsório” e um intenso grupo de exações que a Constituição batizou de “Contribuição”.

O art. 148 da CF/88 dispõe que:

Art. 148 - A União, mediante lei complementar, poderá instituir empréstimos compulsórios:

I- para atender a despesas extraordinárias, decorrentes de calamidade pública, de guerra externa ou sua iminência;

II- no caso de investimento público de caráter urgente e de relevante interesse nacional, observado o disposto no art. 150, III, b.

Parágrafo único. A aplicação dos recursos provenientes de empréstimo compulsório será vinculada à despesa que fundamentou sua instituição. (BRASIL, 2013-B).

O empréstimo compulsório tem como característica a restituição da importância que foi emprestada, uma vez que ele é tido como um ingresso de recursos temporário nos cofres do Estado. Além disso, qualifica-se a sua compulsoriedade, tendo em vista que o nascimento da obrigação de prestar, embora a título de empréstimo, é determinado pela lei, não sendo, assim, fruto da vontade dos sujeitos da relação jurídica.

Com relação às contribuições, o art. 149 da CF/88 dispõe que:

Art. 149. Compete exclusivamente à União instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas, observado o disposto nos arts. 146, III, e 150, I e III, e sem prejuízo do previsto no art. 195, § 6º, relativamente às contribuições a que alude o dispositivo. (BRASIL, 2013-B).

De acordo com Luciano Amaro, em sua obra “Direito Tributário Brasileiro” (2013, pág. 105):

A característica peculiar do regime jurídico deste terceiro grupo de exações está na destinação a determinada atividade, exercitável por entidade estatal ou paraestatal, ou por entidade não estatal reconhecida pelo Estado como necessária ou útil à realização de uma função de interesse público.

Neste grupo de Contribuições, incluem-se as contribuições sociais, as contribuições de intervenção no domínio econômico e as contribuições de interesse de categorias profissionais ou econômicas, bem como as contribuições para custeio da previdência de servidores dos Estados, Distrito Federal e Municípios e a contribuição destinada ao custeio do serviço de iluminação pública.

Assim, o que caracteriza as Contribuições é que o produto de suas arrecadações deve ter a finalidade de financiar atividades de interesse público, beneficiando certo grupo, e direta ou indiretamente o contribuinte.

2.2.2 O enquadramento do empréstimo compulsório e das contribuições na classificação das espécies tributárias previstas no ordenamento jurídico brasileiro

Ao tratar-se do enquadramento do empréstimo compulsório e das contribuições, o art. 4º do CTN deixa claro que não há como definir a natureza jurídica de um tributo sem analisar o seu fato gerador, vejamos:

Art. 4º A natureza jurídica específica do tributo é determinada pelo fato gerador da respectiva obrigação, sendo irrelevantes para qualificá-la:
I – a denominação e demais características formais adotadas pela lei;
II – a destinação legal do produto da sua arrecadação. (BRASIL, 2013-A).

Ocorre que a Constituição Federal não definiu qual seria o fato gerador do Empréstimo Compulsório e das Contribuições, tendo apenas estabelecido uma finalidade para os recursos oriundos dessas espécies tributárias, sendo que essa definição não é considerada, segundo o artigo 4º do Código Tributário Nacional, suficiente para determinar a natureza do tributo.

Assim, várias foram as correntes doutrinárias que tentaram buscar a identidade do empréstimo compulsório, restando dúvidas se este assumiria feição autônoma ou não.

De acordo com Eduardo Sabbag em sua obra “Manual de Direito Tributário” (2013, pág. 486):

Uma primeira corrente posicionou-se no sentido de associar o empréstimo compulsório a um imposto de natureza restituível. A segunda corrente pautou-se na inexistência de autonomia para o empréstimo compulsório, um tributo restituível, portanto, porém acoplável a quaisquer das formas correspondentes às espécies do gênero “tributo”. Por fim, uma terceira corrente defendeu tratar-se o gravame tributário de espécie autônoma, calcado numa classificação pentapartida das espécies tributárias, à qual houvessemos por bem nos filiar.

No que tange às Contribuições, tem-se que a natureza jurídica destas também gerou grande divergência. Porém, com o advento da Carta Magna de 1988, o legislador, ao definir a competência para a instituição das contribuições, no Capítulo I do Título VI, que trata do sistema tributário nacional, parece ter dado fim às dúvidas quanto à sua natureza tributária.

Ao diferenciá-las das outras espécies tributárias, percebe-se que elas não poderiam ser consideradas impostos, uma vez que, nesse caso, basta a ocorrência do fato para nascer a obrigação tributária. Da mesma forma, não pode ser considerada taxa, por não remunerar serviços cobrados ou disponibilizados aos contribuintes. Por fim, não poderia ser considerada Contribuição de Melhoria, uma vez que inexistente a valorização de imóvel ocasionada pela execução de obra pública em sua proximidade.

A respeito das contribuições, Hamilton Dias de Souza em sua obra “Curso de Direito Tributário” (2012, pág. 503) preleciona que:

No fundo, entretanto, o fato gerador das contribuições tem uma configuração toda especial, pois não é, como nos impostos, condição necessária e suficiente ao surgimento da obrigação, por supor a existência de um especial interesse (benefício) do sujeito passivo em certa atividade estatal. Assim, o pressuposto ou causa da obrigação é esse benefício, embora se tome como parâmetro, referencial ou fato de exteriorização, algo que ocorre no mundo fenomênico, semelhantemente aos impostos.

De acordo com o voto do ministro do STF, Moreira Alves, em 29-06-1992, no RE n. 146.733/SP abaixo transcrito, percebe-se o reconhecimento da teoria pentapartite dos tributos, a qual baseia-se na divisão destes em cinco exações autônomas, quais sejam: impostos, taxas, contribuições de melhoria, empréstimos compulsórios e as contribuições.

Observa-se do referido voto:

De fato, a par das três modalidades de tributos (os impostos, as taxas e as contribuições de melhoria), a que se refere o art. 145, para declarar que são competentes para instituí-los a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, os arts. 148 e 149 aludem a duas outras modalidades tributárias, para cuja instituição só a União é competente: o empréstimo compulsório e as contribuições sociais, inclusive as de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas. (BRASIL, 2013-C).

Assim, percebe-se que o empréstimo compulsório e as contribuições são modalidades autônomas de tributo, sendo que o empréstimo compulsório encontra sua representação na necessária previsão legal de sua restitutibilidade e na destinação dos seus recursos, e as contribuições devem destinar as suas arrecadações a fim de financiar atividades de interesse público, beneficiando certo grupo, e direta ou indiretamente o contribuinte.

Com relação às Contribuições, veremos adiante o seu conceito, bem como a sua natureza jurídica.

2.3 CONTRIBUIÇÕES

Como se disse anteriormente, neste grupo incluem-se as contribuições sociais, as contribuições de intervenção no domínio econômico e as contribuições de interesse de categorias profissionais ou econômicas, bem como as contribuições para custeio da previdência de servidores dos Estados, Distrito Federal e Municípios e a contribuição destinada ao custeio do serviço de iluminação pública.

2.3.1 Contribuição social

Entende-se como Contribuições Sociais, segundo o STF, as Contribuições Sociais Gerais (aquelas não destinadas à seguridade), as Contribuições de Seguridade Social e as outras Contribuições Sociais.

Estas contribuições são, portanto, subdivididas em duas categorias, quais sejam: a) as genéricas, que são direcionadas aos diversos setores compreendidos no conjunto da ordem social, como educação, habitação etc. e b) as destinadas ao custeio da seguridade social, compreendendo a saúde, previdência e assistência social.

De acordo com Eduardo Sabbag (2013, pág. 530), pode-se destacar como principais as seguintes características das contribuições sociais gerais:

- I. são de competência da União;
- II. são regidas pelo mesmo regime jurídico das demais contribuições previstas no art. 149 da CF;
- III. sujeitam-se de forma integral ao regime constitucional tributário, sem comportar exceções;
- IV. são instituídas por lei ordinária e obedecem ao princípio da anterioridade comum;
- V. custeiam a atuação do Estado em outros campos sociais, diversos daqueles previstos no art. 195 da CF, quais sejam, saúde, previdência e assistência social, pertencentes à Seguridade Social e financiados pelas contribuições para a seguridade social;
- VI. só podem incidir sobre uma única base econômica, por contribuinte, para cada objetivo determinado.

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

Segundo Luciano Amaro (2013, pág. 75):

O que importa sublinhar é que a Constituição caracteriza as contribuições sociais pela sua destinação, vale dizer, são ingressos necessariamente direcionados a instrumentar (ou financiar) a atuação da União (ou dos demais entes políticos, na específica situação prevista no § 1º do art. 149) no setor da ordem social.

Por exemplo, tem-se o salário-educação, a contribuição destinada ao financiamento da educação básica pública (art. 212, §5º, CF/88), além das contribuições destinadas ao INCRA, bem como ao chamado Sistema S (Sesc, Senai, Sebrae, Sesi, etc.).

2.3.2 Contribuições de intervenção no domínio econômico

Estas contribuições caracterizam-se por destinar-se a instrumentar a atuação da União no domínio econômico, financiando os custos e encargos pertinentes.

De acordo com Eduardo Sabbag (2013, pág. 524), o art. 149, § 2º, I, II e III, CF, considera que aplicam-se às CIDEs – e, igualmente, às contribuições sociais – as seguintes regras:

1. não incidirão sobre as receitas decorrentes de exportação;
2. incidirão também sobre a importação de produtos estrangeiros ou serviços;
3. poderão ter alíquotas: (I) ad valorem, tendo por base o faturamento, a receita bruta ou o valor da operação e, no caso de importação, o valor aduaneiro; ou (II) específica, tendo por base a unidade de medida adotada;
4. obedecerão a todos os princípios constitucionais tributários, ressalvado o caso da CIDE-Combustível, que passa ao largo dos princípios da legalidade tributária e anterioridade tributária anual;
5. poderão incidir uma única vez, conforme a estipulação prevista em lei.

Como exemplo de Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico, tem-se a CIDE-Combustíveis, que incide sobre a importação e a comercialização de petróleo e gás natural – e seus derivados -, e álcool etílico combustível; e a CIDE-Royalties que tem como finalidade atender o Programa de Estímulo à Interação Universidade-Empresa para o Apoio à Inovação, com a intenção de aumentar o desenvolvimento tecnológico brasileiro, mediante o incentivo da pesquisa.

2.3.3 Contribuições de interesse de categorias profissionais ou econômicas

Estas contribuições são, segundo Luciano Amaro (2013, pág. 78), “tributos destinados ao custeio das atividades das instituições fiscalizadoras e representativas de categorias econômicas ou profissionais, que exercem funções legalmente reputadas como de interesse público.”

As mesmas são também de competência exclusiva da União e apresentam-se sempre como tributos federais, obedecendo aos princípios constitucionais tributários.

Tem-se como exemplos deste tributo a Contribuição-anuidade, que visa prover de recursos os órgãos controladores e fiscalizadores das profissões, ou seja, os Conselhos Regionais de Fiscalização, e a Contribuição sindical, que é uma modalidade parafiscal, na subespécie corporativa ou profissional, tornando-se obrigatória a todos os trabalhadores celetistas, integrantes da categoria, sindicalizados ou não.

Ademais, há muito tempo se vem discutindo a natureza jurídica da Ordem dos Advogados do Brasil (OAB), sendo entendido por alguns que esta seria uma autarquia de regime especial e, portanto, a anuidade a ela destinada teria característica de contribuição parafiscal; e sendo por outros entendido que esta seria uma autarquia especial não sujeita a controle estatal, sendo que a contribuição cobrada pro ela não teria natureza tributária.

De acordo com Eduardo Sabbag (2013, p. 522):

A ADIN, proposta pelo Sr. Procurador-Geral da República, versando sobre a exigência de concurso público para o provimento de cargos de servidores da OAB (art. 79 da Lei n. 8.906/94), foi julgada improcedente (sessão de 08-06-2006), tendo sido vencidos os Ministros Gilmar Mendes e Joaquim Barbosa. Na ocasião, firmou-se o entendimento de que a OAB não é pessoa jurídica de direito público nem autarquia (nem mesmo de regime especial), não tendo qualquer vinculação com a administração pública indireta. Ademais, assegurou-se que garantida está sua independência na consecução de suas missões históricas e constitucionais.

Assim, após o julgamento da Ação Direta de Inconstitucionalidade 3.026/DF acima citada, percebe-se que se modificaram os entendimentos jurisprudenciais com relação a natureza jurídica da OAB, restando decidido que esta não é pessoa jurídica de direito público, nem autarquia, não tendo qualquer vinculação com a administração pública indireta.

2.3.4 Contribuição para a iluminação pública

Com relação à contribuição para iluminação pública, tem-se no art. 149-A da CF/88 o seguinte: “Os Municípios e o Distrito Federal poderão instituir contribuição, na forma das respectivas leis, para o custeio do serviço de iluminação pública, observado o disposto no art. 150, I e III”. (BRASIL, 2013-B).

Sabe-se que o serviço de iluminação pública sempre foi palco de controvérsias acerca do seu custeio. Neste sentido, Eduardo Sabbag (2013, pag. 550) afirma que:

Os municípios, visando burlar a ideal figura tributária, hábil ao ressarcimento da atuação estatal de fornecimento de energia, pensaram, ora nos impostos, ora nas taxas: nos impostos, haja vista ser o natural tributo tendente a custear as despesas pública gerais do Estado, não referíveis a contribuintes determinados, o que se coaduna com o serviço de

iluminação pública; nas taxas, por ser um tributo vinculado à atividade estatal – no caso, o serviço de iluminação -, ainda que se anteviesse a inadequação do gravame, em razão da ausência de especificidade e divisibilidade do serviço.

De acordo com o artigo supra-citado, fora permitido aos Municípios e ao Distrito Federal a instituição, por meio de lei ordinária, da Contribuição para o Custeio do Serviço de Iluminação Pública, sendo que, esta lei, deve trazer os elementos que configuram o tributo, sendo eles a alíquota, a base de cálculo, o sujeito passivo, a multa e o fato gerador.

Por derradeiro, o parágrafo único do referido artigo da CF/88 faculta a cobrança da COSIP na fatura de consumo de energia elétrica sendo, assim, impossível a quitação de uma sem o fazer com relação à outra.

3 DAS CONTRIBUIÇÕES À SEGURIDADE SOCIAL

As contribuições sociais estão previstas no art. 149 da CF/88, que prevê as normas gerais sobre a sua instituição.

Dentre as contribuições sociais, podem ser encontradas aquelas destinadas à educação, aos índios e também aquelas destinadas à seguridade social, foco deste trabalho. As contribuições para a seguridade social estão tratadas no art. 195 da CF/88.

De acordo com o referido art. 195 da CF/88 tem-se que:

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

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

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

II – do trabalhador e dos demais segurados da previdência social, não incidindo contribuição sobre aposentadoria e pensão concedidas pelo regime geral de previdência social de que trata o art. 201;

III – sobre a receita de concursos de prognósticos. (BRASIL, 2013-B).

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

De acordo com Carlos Alberto Pereira de Castro e João Batista Lazzari em sua obra “Manual de Direito Previdenciário” (2011, p. 209): “As contribuições sociais podem ser conceituadas como valores com que, a título de obrigações sociais, contribuem os filiados, e os que o Estado estabelece para manutenção e financiamento dos benefícios que outorga”.

Importante destacar também a lição de Aliomar Baleeiro (2010, p. 445-8), o qual aponta os quatro elementos como característicos das contribuições parafiscais:

a) delegação do poder fiscal do Estado a um órgão oficial ou semi-oficial autônomo; b) destinação especial ou 'afetação' dessas receitas aos fins específicos cometidos ao órgão oficial ou semi-oficial investido daquela delegação; c) exclusão dessas receitas delegadas ao orçamento geral (seriam, então, 'para-orçamentárias', 'parabudgetárias', segundo Laferrière); d) conseqüentemente, subtração de tais receitas à fiscalização do Tribunal de Contas, ou órgão de controle da execução orçamentária.

Porém, atualmente, não se costuma mais se referir às Contribuições Sociais como parafiscais, uma vez que tal nomenclatura se usava quando a cobrança das contribuições era delegada à outros órgãos, o que, via de regra, não costuma mais acontecer na maior parte das contribuições hoje vigentes.

O orçamento da Seguridade Social é composto por três receitas, sendo elas: as receitas da União, as receitas das contribuições sociais e as receitas de outras fontes.

O que nos interessa ao presente trabalho são as receitas das contribuições sociais, sobre as quais passaremos a falar a seguir.

3.1 RECEITA DAS CONTRIBUIÇÕES PARA A SEGURIDADE SOCIAL

As contribuições sociais destinadas ao financiamento da Seguridade Social estão previstas no art. 195 da CF/88 e no parágrafo único do art. 11 da Lei 8.212/91, este último, *in verbis*:

Art. 11. No âmbito federal, o orçamento da Seguridade Social é composto das seguintes receitas:

(...)

Parágrafo único. Constituem contribuições sociais:

- a) as das empresas, incidentes sobre a remuneração paga ou creditada aos segurados a seu serviço;
- b) as dos empregadores domésticos;
- c) as dos trabalhadores, incidentes sobre o seu salário-de-contribuição;
- d) as das empresas, incidentes sobre faturamento e lucro;
- e) as incidentes sobre a receita de concursos de prognósticos. (BRASIL 2013-D).

Em resumo, as fontes de custeio direto para o financiamento da Seguridade Social constitucionalmente previstas são: o empregador (empresas ou equiparados), o segurado, o apostador de concursos de prognósticos, o importador e o segurado especial.

Assim, tem-se como a forma de incidência das contribuições feitas pelo empregador (empresa ou equiparados) a receita, o faturamento, o lucro, a remuneração paga, devida ou creditada aos segurados e demais pessoas físicas a seu serviço, mesmo sem vínculo empregatício. Por outro lado, a forma de incidência das contribuições feitas pelo segurado será sobre o salário-de-contribuição. Quanto ao apostador, será sobre a receita auferida no concurso de prognóstico. Quanto ao importador, incidirá sobre o valor do bem importado. Por fim, quanto ao segurado especial, a forma de incidência das contribuições será sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção rural.

3.1.1 Das contribuições das empresas

De acordo com o art. 195 da CF/88, incide contribuição social a cargo do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, nos seguintes termos:

- I – do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada, na forma da lei, incidentes 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;
 - b) receita ou o faturamento;
 - c) o lucro. (BRASIL, 2013-B).

Várias são as contribuições das empresas, sendo elas a contribuição sobre a folha de pagamento, a contribuição sobre a remuneração paga aos segurados contribuintes individuais e trabalhadores avulsos, a contribuição para custeio do seguro de acidente do trabalho e aposentadorias especiais, a contribuição sobre a receita e o faturamento, a contribuição para o financiamento da seguridade social (COFINS), a PIS/PASEP, a contribuição social sobre o lucro líquido (CSLL), as contribuições das microempresas e empresas de pequeno porte (SIMPLES).

Dentre estas, a que nos interessa para o presente trabalho é a Contribuição sobre a Folha de Pagamento, sobre a qual falaremos a seguir.

3.1.1.1 Contribuições das empresas sobre a folha de pagamento

Esta é a contribuição prevista na letra a do inciso I do art. 195 da CF/88, ou seja, a sua incidência se dá sobre a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, pela empresa, a qualquer título, à pessoa física que preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício.

Para tanto, a Lei n. 8.212/91, em seu art. 22, inciso I, dispõe sobre a cobrança desta contribuição, cuja alíquota é de 20% sobre:

Art. 22 [...]

I - 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. (BRASIL, 2013-D).

Assim, nota-se que o inciso acima citado adota a remuneração como o fato gerador da contribuição previdenciária. Sendo a remuneração o fato gerador, a base de cálculo passa a ser, portanto, o salário de contribuição do segurado.

O salário de contribuição, nos dizeres de Carlos A. P. de Castro e João B. Lazzari (2011, p. 193):

[...] é o valor que serve de base de incidência das alíquotas das contribuições previdenciárias. É um dos elementos de cálculo da contribuição previdenciária; é a medida do valor com a qual, aplicando-se a alíquota de contribuição, obtém-se o montante da contribuição

O Regulamento Geral da Previdência Social (RGPS), aprovado pelo Decreto Federal n. 3.048, de 6.5.99, determina o seguinte:

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

I – para o empregado e o 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 empregado ou tomador dos serviços, nos termos da

lei ou contrato, ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa;

II – para o empregado doméstico: remuneração registrada na Carteira Profissional e/ou na Carteira de Trabalho e Previdência Social, observados os limites mínimo e máximo previsto nos §§ 3º e 5º;

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, observados os limites a que se referem os §§ 3º e 5º;

IV – para o dirigente sindical na qualidade de empregado: a remuneração paga, devida ou creditada pela entidade sindical, pela empresa ou por ambas;

V – para o dirigente sindical na qualidade de trabalhador avulso: a remuneração paga, devida ou creditada pela entidade sindical;

VI – para o segurado facultativo: o valor por ele declarado, observados os limites a que se referem os §§ 3º e 5º. (BRASIL, 2013-E).

Além disso, o RGPS trata da integração de outras verbas como adicional de férias, salário-maternidade, diárias para viagem e gratificação natalina, quando excedem a 50% da remuneração mensal do empregado.

O mesmo regime também dispõe sobre a exclusão de valores do salário de contribuição, os quais tem natureza distinta, veja:

a) genéricas: benefícios da previdência social, nos termos e limites legais; ajuda de custo e adicional mensal recebidos pelo aeronauta; a parcela *in natura* recebida de acordo com programa de alimentação aprovado pelo governo; vale-transporte; ajuda de custo, diária para viagens, desde que não excedam a cinquenta por cento da remuneração mensal do empregado; bolsa de complementação educacional de estagiário; participação do empregado nos lucros da empresa; abono de PIS/PASEP; valores correspondentes a transporte, alimentação e habitação; complementação do valor do auxílio-doença; vestuário, equipamentos e outros acessórios, etc.

b) indenizatórias: férias e respectivos adicional constitucional, inclusive à dobra da remuneração de férias; compensação relativa ao Fundo de Garantia por Tempo de Serviço; despedida sem justa causa anterior à instituição do FGTS; despedida sem justa causa do empregado nos contratos por prazo determinado; incentivo à demissão; reintegração do estável e extinção da empresa; abono de férias, licença-prêmio. (BRASIL, 2013-E).

Tem-se como conceito de indenização o seguinte:

1. Ato ou efeito de indenizar. 2. Reembolso de despesa feita. 3. Recompensa por serviço prestado. 4. Reparação pecuniária de danos morais e/ou patrimoniais causados ao lesado, equivalente pecuniária do dever de ressarcir o prejuízo. 5. Vantagem pecuniária que se dá a servidor público sob a forma de ajuste de custo, diária ou transporte (Othon Sidou). 6. Ressarcimento de dano oriundo de acidente de trabalho ou de rescisão unilateral do contrato trabalhista sem justa causa. 7. Importância a ser paga pela companhia de seguros ao segurado, ocorrendo o risco coberto pela

apólice. 8. Quantia pecuniária justa paga ao expropriado pelo expropriante. (DINIZ, 2007, p. 889).

Ademais, de acordo com José Eduardo Soares de Melo (2012, p. 119):

Indenização é a resposta do Direito à lesão a um bem jurídico, sendo certo que, no caso do dano patrimonial, tem a finalidade reparatória, de forma a restabelecer-se a situação patrimonial anterior. Os prejuízos causados são materialmente identificáveis e mensuráveis, tendo por objetivo a reposição do status quo ante, com a aplicação da fórmula dos danos emergentes e dos lucros cessantes.

Para tanto, encontra-se jurisprudência proferida pelo Supremo Tribunal Federal, vejamos:

A) Não Incidência

I – Horas Extras e Férias (um terço)

Ementa: Agravo Regimental no Recurso Extraordinário. Contribuição Social Incidente sobre Horas Extras e Terço Constitucional de Férias. Impossibilidade.

Somente as parcelas incorporáveis ao salário do servidor sofrem a incidência da contribuição previdenciária. (BRASIL, 2013-F).

Assim, percebe-se que, no conceito de contribuições sobre a folha de pagamento, exclui-se as parcelas de natureza indenizatória, bem como os valores despendidos pelas entidades religiosas.

Logo, tem-se que o fato ensejador da contribuição previdenciária não é a relação custo-benefício e sim a natureza jurídica da parcela recebida pelo empregado. Sendo ela de natureza salarial, recebida em virtude de prestação de serviço exercido, deverá necessariamente contribuir para a previdência social.

3.1.2 Da contribuição dos segurados

A contribuição dos segurados está prevista no art. 195, II da CF/88 veja:

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

II – do trabalhador e dos demais segurados da previdência social, não incidindo contribuição sobre aposentadoria e pensão concedidas pelo regime geral de previdência social de que trata o art. 201. (BRASIL, 2013-B).

Ao tratar da contribuição dos segurados, tem-se como grupos existentes o empregado, o empregado doméstico, o contribuinte individual, avulso, o segurado especial e o segurado facultativo, que serão apresentados separadamente a seguir.

3.1.2.1 Do empregado, trabalhador avulso e empregado doméstico

Esta categoria de trabalhadores contribui com um percentual sobre os seus salários-de-contribuição, sempre respeitados os limites mínimo e máximo desta contribuição.

De acordo com André Luiz Menezes Azevedo Sette (2007, p. 134) empregado é: “a pessoa física que presta serviços pessoalmente e sob subordinação mediante remuneração de forma não eventual a empregador”.

Tem-se como elementos essenciais para a caracterização do empregado o fato de ser pessoa física, existir a pessoalidade, o caráter não eventual, a subordinação e a onerosidade.

Quanto ao empregado doméstico, a Lei 5.859/72 o define como “aquele que presta serviços de natureza contínua e de finalidade não lucrativa à pessoa ou à família, no âmbito da residência destas”. (BRASIL, 2013-G).

Assim, entende-se como características do empregado doméstico a prestação de serviços de natureza contínua, que seja mediante remuneração, para a pessoa ou família, no âmbito da residência destas, com a única ressalva de que estas não exerçam atividade lucrativa.

Por exemplo, se em seu âmbito residencial, determinada pessoa mantém pequena empresa, para a qual o empregado trabalha, este não poderá ser considerado empregado doméstico, uma vez que há o desenvolvimento de atividade lucrativa.

Em contrapartida, o trabalhador avulso, de acordo com André Luiz Menezes Azevedo Sette (2007, p. 155): “É a pessoa física que presta serviços de natureza urbana ou rural para a empresa tomadora de serviços, através da intermediação de um sindicato ou órgão gestor de mão-de-obra, sem vínculo de emprego”.

Tem-se como exemplos de trabalhadores avulsos o trabalhador que exerce atividade portuária de capatazia, estiva, conferência e conserto de carga, vigilância de embarcação e bloco; o trabalhador que estiva de mercadorias de qualquer natureza, inclusive carvão e minério; o trabalhador em alvarenga (embarcação para carga e descarga de navios); o amarrador de embarcação; o ensacador de café, cacau, sal e similares; o trabalhador na indústria de extração de sal; o carregador de bagagem em porto; o prático de barra em porto; o guindasteiro e o classificador, o movimentador e o empacotador de mercadorias em portos.

3.1.2.2 Do contribuinte individual

Ao tratar-se sobre o contribuinte individual que presta serviços à pessoas jurídicas, tem-se que, a partir da Lei 10.666/03, este sofreu alterações significativas em sua forma de contribuir. Anteriormente, sempre foi ele o responsável pelo recolhimento de suas contribuições. Agora, via de regra, a contribuição é descontada da sua remuneração, quando prestar serviço à empresa ou a entidades a ela equiparadas.

Assim, é de 11% a porcentagem que fica retida do contribuinte individual que presta serviço à pessoa jurídica, até o limite do teto do salário-de-contribuição.

Sobre o tema, Ivan Kertzman (2010, pag. 161) dispõe que:

A empresa fica obrigada a efetuar o recolhimento desta retenção, juntamente com a sua contribuição mensal, até o dia 20 do mês subsequente à prestação do serviço, se houver expediente bancário neste dia, antecipando-se o prazo quando não for dia útil.

E ainda, o contribuinte individual é obrigado a complementar, diretamente, a contribuição até o valor mínimo mensal do salário-de-contribuição, quando as remunerações recebidas no mês, por serviços prestados a pessoas jurídicas, for inferior a este.

3.1.2.3 Do segurado facultativo

O segurado facultativo pode escolher, mensalmente, com quanto vai contribuir, mas ele deve sempre utilizar a alíquota de 20% sobre o salário-de-contribuição que declarar.

Sobre o tema, Ivan Kertzman (2010, pag. 169) dispõe que:

É claro que o valor declarado não pode ser inferior ao salário mínimo e nem superior ao teto do salário-de-contribuição. O segurado facultativo é responsável pelo próprio recolhimento, que deve ocorrer até o dia 15 do mês subsequente àquela a que este se refere, prorrogando-se o prazo para o dia útil posterior, em caso de não haver expediente bancário no dia 15.

Assim, passou a ser de 11% sobre o valor do salário mínimo a alíquota de contribuição do segurado facultativo que optar pela exclusão do direito ao benefício de aposentadoria por tempo de contribuição, bem como permite-se ao segurado facultativo, optar pelo recolhimento trimestral das contribuições previdenciárias, nos casos em que os salários-de-contribuição sejam iguais ao valor de um salário mínimo.

3.1.2.4 Do segurado especial

Diferente de todos os outros segurados, os quais recolhem mensalmente sua contribuição previdenciária com base no salário-de-contribuição, o segurado especial realiza seu recolhimento de modo diferenciado.

Assim, tendo em vista a atividade agrícola deste segurado, que somente gera renda no período de colheita, seria muito difícil que ele conseguisse recolher uma contribuição mensal. Por isso, a Constituição Federal autorizou que o segurado especial recolhesse sua contribuição com base em um percentual incidente sobre a venda da produção rural, somente recolhendo para a Previdência após a comercialização dos produtos.

Sobre o tema, Ivan Kertzman (2010, pag. 170) dispõe que:

A Alíquota de contribuição é de 2% sobre o valor bruto arrecadado com a comercialização da produção rural, ou seja, sobre toda a venda por ele efetuada. Deve, ainda, acrescentar 0,1 % para o custeio do SAT – Seguro de Acidente de Trabalho, chamado atualmente de GILRAT – Grau de

Incidência de Incapacidade Laborativa Decorrente dos Riscos Ambientais do Trabalho, que lhe permitirá receber o benefício do auxílio-acidente.

Assim, a contribuição total do segurado especial, alcança a alíquota de 2,3%. Esta porcentagem incide sobre o valor bruto da comercialização de sua produção rural.

3.1.2.5 Das contribuições previdenciárias

Conforme anteriormente exposto, várias são as contribuições destinadas à Seguridade Social, podendo ser estas destinadas à saúde, à assistência e à previdência.

Porém, o que deve ficar claro para o presente trabalho, é que as contribuições previdenciárias são destinadas exclusivamente ao Regime Geral da Previdência Social, tendo em vista tratar-se de uma contribuição específica, de acordo com o art. 167, XI da CF/88, veja-se:

Art. 167. São vedados:

[...]

XI – a utilização dos recursos provenientes das contribuições sociais de que trata o art. 195, I, a, e II, para a realização de despesas distintas do pagamento de benefícios do regime geral de previdência social de que trata o art. 201. (BRASIL, 2013-B).

Assim, ao tratar-se sobre as contribuições previdenciárias estar-se-á referindo apenas as previstas no art. 195, I, a e II da CF/88, quais sejam aquelas pagas pelo empregador sobre a remuneração dos trabalhadores e aquelas incidentes sobre o salário de contribuição destes, veja:

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

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

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

[...]

II – do trabalhador e dos demais segurados da previdência social, não incidindo contribuição sobre aposentadoria e pensão concedidas pelo

regime geral de previdência social de que trata o art. 201; (BRASIL, 2013-B).

Assim, ao referimo-nos à contribuição previdenciária, estar-se-á falando exclusivamente sobre a contribuição devida pelo empregador, pela empresa ou pela entidade a ela equiparada na forma da lei, sobre a folha de salários e demais rendimentos do trabalho e pelo trabalhador e demais segurados da previdência social.

4. DA INCIDÊNCIA DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS

No presente capítulo estudaremos a contribuição previdenciária, incidente sobre a remuneração. Ocorre que nem todo valor pago ao trabalhador tem caráter remuneratório, uma vez que, para isso, é necessário que haja uma prestação de serviços.

Assim, necessário se faz conhecer e distinguir a natureza destas verbas, ordinariamente recebidas pelo trabalhador.

A seguir, apresentaremos as naturezas diversas dessas remunerações e, após, analisaremos a incidência da contribuição previdenciária sobre cada uma delas.

4.1 DA REMUNERAÇÃO

De acordo com a doutrina, tem-se que remuneração é o que o empregado recebe habitualmente pela prestação de serviços, tanto em dinheiro, quanto em utilidades, provenientes do empregador ou de terceiros, com a finalidade de satisfazer suas necessidades básicas e de sua família, sempre decorrentes do contrato de trabalho.

Sergio Pinto Martins (2008, p. 205), caracteriza a remuneração como:

Caracteriza-se a remuneração como uma prestação obrigacional de dar. Não se trata de obrigação de fazer, mas de dar, em retribuição pelos serviços prestados pela empregado ao empregador, revelando a existência do sinalagma que é encontrado no contrato de trabalho.

Percebe-se com a redação do art. 457 da CLT que a remuneração é igual ao salário mais as gorjetas.

Verifica-se, então, que o salário corresponde ao pagamento feito apenas pelo empregador, ao contrário da remuneração que pode se dar por terceiros (a gorjeta).

Ao tratar sobre o conceito de salário, Sergio Pinto Martins (2008, p. 205), dispõe que:

É por isso que se costuma dizer que o salário seria uma forma de prestação daquilo que foi contratado, do contrato de trabalho, embora se possa dizer que o salário não remunere prestação por prestação, mas sim o conjunto do trabalho prestado, havendo exceções na lei que determinam que o empregador deva pagar o salário mesmo não havendo trabalho, pois, do contrário, o empregado não poderia subsistir.

Portanto, percebe-se que o salário não representa uma contraprestação absoluta pelo trabalho prestado.

Assim, surgem algumas teorias quanto ao conceito de salário. Primeiro, a teoria do salário como contraprestação do trabalho. Esta teoria entendia que não existiria salário se não houvesse trabalho. Porém, a mesma deixava de explicar certas situações, como o caso de o empregado estar adoentado e o salário ser devido nos 15 primeiros dias, nas férias, etc. (MARTINS, 2008).

Após, surge a teoria da contraprestação da disponibilidade do trabalhador. Esta teoria acredita que o trabalhador põe a sua energia à disposição do empregador, não desaparecendo a obrigação de pagar o salário caso este não a utilize. (MARTINS, 2008). O art. 4º e o parágrafo único do art. 492 da CLT determinam que:

Art. 4º Considera-se como de serviço o período em que o empregado esteja à disposição do empregador, aguardando ou executando ordens, salvo disposição especial expressamente consignada.

Art. 492. O empregado que contar mais de dez anos de serviço na mesma empresa não poderá ser despedido senão por motivo de falta grave ou circunstância de força maior, devidamente comprovadas.

Parágrafo único. Considera-se como de serviço todo o tempo em que o empregado esteja à disposição do empregador. (BRASIL, 2013-H).

Assim, o salário será devido mesmo no período em que o empregado não trabalha, mas está aguardando ordens.

Além destas, a teoria da contraprestação do contrato de trabalho entende que decorre do contrato de trabalho o pagamento feito a título de salário. Tal teoria acabou criticada tendo em vista que nem tudo que é pago ou prestado pelo empregador é salário, como, por exemplo, a indenização pela dispensa.

A última teoria entende que o salário é o conjunto de percepções econômicas do trabalhador. Porém, tal teoria não considera as interrupções do contrato de trabalho.

De acordo com Sergio Pinto Martins (2008, p. 206):

Nota-se que, hoje, a natureza salarial do pagamento não ocorre apenas quando haja prestação de serviços, mas nos períodos em que o empregado está à disposição do empregador, durante os períodos de interrupção do contrato de trabalho ou outros que a lei indicar. Inexiste, portanto, rígida correlação entre o trabalho prestado e o salário pago.

Portanto, considera-se mais adequada a primeira teoria, a qual considera o salário como uma contraprestação do trabalho, ou seja, não existe salário sem a prestação de um serviço.

Por fim, não se pode confundir remuneração com indenização, tendo em vista que a indenização visa a reparação de um dano. Assim, a mesma não tem como objetivo retribuir o trabalho prestado ou a disponibilidade ao empregador, visando apenas recompor o patrimônio ou o bem jurídico da pessoa. Diferente do salário, que visa o pagamento da prestação dos serviços do empregado.

4.2 DOS ELEMENTOS DA REMUNERAÇÃO

São cinco os elementos da remuneração, sendo eles: a habitualidade, a periodicidade, a quantificação, a essencialidade e a reciprocidade.

Para saber se o pagamento feito será ou não considerado como salário ou remuneração, tem-se como elemento preponderante a habitualidade.

Sobre tal elemento, Sergio Pinto Martins (2008, p. 208) dispõe que: “O contrato de trabalho é um pacto de trato sucessivo, em que há a continuidade na prestação de serviços e, em consequência, o pagamento habitual dos salários”.

O art. 458 da CLT também dispõe sobre o tema, veja:

Art. 458 – Além do pagamento em dinheiro, compreende-se no salário, para todos os efeitos legais, a alimentação, habitação, vestuário ou outras prestações in natura que a empresa, por força do contrato ou do costume, fornecer habitualmente ao empregado. Em caso algum será permitido o pagamento com bebidas alcoólicas ou drogas nocivas. (BRASIL, 2013-H).

Outra característica da remuneração é que esta deve ser quantificável, tendo em vista que o empregado deve saber quanto ganha por mês, ou seja, não se pode pagar o salário-base mediante condição.

Quanto ao tema, Sérgio Pinto Martins (2008, p. 208) afirma que: “O obreiro não pode ficar sujeito ao pagamento de seu salário de acordo com critérios aleatórios, à álea, ao azar, pois na contratação deve-se ter certeza do valor a ser pago mediante salário, ainda que sob a forma de peça ou tarefas.”

Não poderia o empregado depender de receber salários unicamente quando o empregador vendesse suas mercadorias ou obtivesse lucro. Porém, excepcionalmente, no caso da participação nos lucros ou resultados, pode-se dizer que decorre de tais fatores.

Quanto à periodicidade, entende-se que esta irá depender de certos critérios objetivos previstos em lei, sendo que o pagamento do salário deverá ser feito após a prestação dos serviços.

Tendo em vista o fato de o contrato de trabalho ser oneroso, tem-se como essencial à relação de emprego a remuneração. De acordo com o art. 2º da CLT, verifica-se que o empregador é quem assalaria o empregado, não havendo relação de emprego se não houver o pagamento da remuneração.

Quanto à reciprocidade, Sergio Pinto Martins (2008, p. 209) dispõe que: “A reciprocidade é outro elemento da remuneração, caracterizando o caráter sinalagmático da relação de emprego, dos deveres e obrigações a que o empregado e o empregador estão sujeitos”.

Assim, o empregador deve pagar os salários em função dos serviços prestados pelo empregado e este deve prestar serviços para receber os salários correspondentes.

4.3 DAS PARCELAS NÃO SALARIAIS

De acordo com Maurício Godinho Delgado em sua obra Curso de Direito do Trabalho (2013, p. 728):

A onerosidade do contrato empregatício manifesta-se, objetivamente, através do recebimento pelo empregado de um conjunto de parcelas econômicas retributivas da prestação de serviços ou retributivas em face da simples existência da relação de emprego. Trata-se de diversificado número de parcelas contraprestativas ventiladas pela normatividade heterônoma ou autônoma trabalhista ou instituídas pela vontade unilateral do empregador ou bilateral das partes.

Porém, neste contexto da relação de emprego, há um amplo universo de parcelas econômicas pagas ao trabalhador sem caráter salarial. Estas parcelas, embora entregues pelo empregador ao seu empregado, não têm qualidade e objetivo contraprestativos, sendo efetivamente transferidas com natureza e finalidade jurídica distintas. Assim, trata-se de parcelas econômicas que não integram o salário e que, por isso, não produzem os reflexos clássicos a qualquer verba de natureza salarial.

Estas parcelas não salariais pagas ao empregado podem ser classificadas segundo dois critérios: segundo a sua natureza jurídica e segundo a figura do devedor principal da respectiva parcela.

4.3.1 Da Classificação Segundo a Natureza Jurídica

Esta tipologia classifica tais figuras não salariais em parcelas de natureza indenizatória, parcelas de natureza meramente instrumental, parcelas pagas a título de direito intelectual, parcela de participação nos lucros empresariais, parcelas previdenciárias e parcelas pagas ao empregado por terceiros.

As parcelas de natureza indenizatória são de dois tipos principais, sendo eles as indenizações por despesas reais e as indenizações construídas a outros títulos.

Quanto as indenizações por despesas reais, de acordo com Mauricio Godinho Delgado, em sua obra Curso de Direito do Trabalho (2013, p. 729), são aquelas: “Já feitas ou a se fazer, porém sempre em função do cumprimento do contrato. São seus exemplos típicos as corretas diárias para viagem e ajudas de custo, embora aqui também possa ser incluído o vale-transporte.”

Por outro lado, quanto às indenizações construídas a outros títulos, estas podem ser as para ressarcir direito trabalhista não fruído em sua integralidade, as para reparar garantia jurídica desrespeitada, bem como as em face de outros fundamentos normativamente tidos como relevantes.

Tem-se como exemplo deste segundo grupo a indenização de férias não gozadas, de aviso prévio indenizado, a indenização por tempo de serviço, o FGTS, a indenização especial por dispensa no mês anterior à data-base, as indenizações convencionais ou normativas por dispensa injustificada, as indenizações por ruptura

contratual incentivada, a indenização por não recebimento do seguro-desemprego, havendo culpa do empregador.

Neste grupo, pode-se incluir, também, as indenizações por dano moral e dano material, inclusive em razão de acidente do trabalho.

4.4 DA NÃO-INCIDÊNCIA DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS SOBRE AS VERBAS PAGAS AO TRABALHADOR COM NATUREZA DIVERSA DA REMUNERATÓRIA

Nos tópicos abaixo apresentaremos algumas verbas pagas pela empresa ao trabalhador, as quais são consideradas remuneratórias, porém, conforme veremos, estas possuem natureza diversa.

Dentre as varias verbas devidas ao trabalhador, falaremos sobre os 15 dias que antecedem o auxílio doença e/ou acidente de trabalho, o aviso prévio indenizado, as férias e 1/3 constitucional de férias e os adicionais de horas extras, noturno, insalubridade e periculosidade.

4.4.1 Da remuneração recebida pelo trabalhador nos primeiros 15 dias do afastamento por motivo de doença ou acidente de trabalho

Para bem explicar o presente tópico, importante se faz apresentar, resumidamente, o que significa o auxílio doença previdenciário e/ou por acidente de trabalho para, logo após, tratar sobre o que realmente interessa, ou seja, os 15 dias que antecedem referido auxílio.

O auxílio doença é um benefício previdenciário devido ao trabalhador que ficar incapacitado para o trabalho ou para a sua atividade habitual por mais de 15 (quinze) dias, conforme preceituado no art. 59 da Lei 8.213/91 *verbis*: “O auxílio-doença será devido ao segurado que, havendo cumprido, quando for o caso, o período de carência exigido nesta lei, ficar incapacitado para o seu trabalho ou para a sua atividade habitual por mais de 15 (quinze) dias consecutivos”. (BRASIL, 2013-I).

Este auxílio, seja previdenciário ou acidentário, não se trata de contraprestação pelo serviço, cuidando-se de verba de caráter indenizatório a que faz jus o trabalhador em situação de incapacidade temporária.

É bem assim que ensina Marcelo Leonardo Tavares (2010, p. 101) quando diz que o auxílio-doença deve ser compreendido como o “benefício concedido em virtude de incapacidade temporária, quando o segurado estiver suscetível de recuperação, desde que necessite afastar-se de sua atividade habitual por mais de quinze dias.”

Porém, tendo em vista que o auxílio doença só é devido após os 15 primeiros dias que o empregado encontra-se afastado da empresa, o legislador, no §3º do artigo 60 da Lei 8.213/91, incumbiu à esta de pagar ao trabalhador o seu salário integral, pelo período que ficou afastado por motivo de doença, durante os 15 (quinze) primeiros dias consecutivos do afastamento da atividade. (BRASIL, 2013-I).

Importante salientar que não há discussão quanto à incidência de contribuição previdenciária sobre o auxílio doença. O que ora se discute é a incidência da contribuição previdenciária patronal sobre o pagamento feito ao empregado durante os 15 dias que antecedem tal auxílio.

Ocorre que, quando o empregado sofre um acidente de trabalho ou encontra-se adoentado, o mesmo poderá ficar afastado da empresa durante 15 dias por conta desta, antes de receber o auxílio garantido pela Previdência Social. Nestes primeiros 15 dias, cabe ao empregador pagar ao empregado o seu salário integral, mesmo estando este afastado da empresa, ou seja, durante estes 15 dias, o empregado não está prestando serviços ao empregador, uma vez que encontra-se incapacitado para tanto.

Conforme estudado anteriormente no presente trabalho, a contribuição previdenciária patronal só é devida sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos que lhe prestem serviços, ou seja, na medida em que, durante os 15 dias que antecedem o auxílio doença, não se constata a efetiva prestação de serviço, inexistente caráter remuneratório sobre esta verba.

De acordo com os ensinamentos de Fernando Facury Scaff e Edson Benassuly Arruda (2009, p. 59):

Nunca é demais repetir que o salário-contribuição previsto no art. 28, I, da Lei 8.212/91 tem como fato gerador o salário, fruto de uma relação de trabalho. No presente caso, em razão de uma enfermidade, o trabalhador fica impedido de exercer sua atividade laboral, mas ainda assim, recebe pela empresa verba equivalente ao valor do seu salário.

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

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

Segundo voto do Sr. Ministro José Delgado no Recurso Especial nº 479.935-DF, confirmando os argumentos acima, se extrai o seguinte ensinamento:

[...]

Para demonstrar a suposta natureza salarial do pagamento devido ao empregado nos quinze primeiros dias de seu afastamento por doença, o apelante socorre-se do disposto no artigo 60, § 3º, da Lei 8.213, de 1.991.

[...] A natureza salarial de determinada verba devida ao empregado não pode ser perquirida senão à luz das normas da legislação trabalhista. (...)

Veja-se que o artigo 60 integra a Seção V do mencionado diploma legal, sob a rubrica “Dos benefícios”. E o § 3º está submetido ao **caput** do artigo 60, que regula o “auxílio-doença”. Isso significa, sem sombra de dúvida, que não só a inserção topológica, mas também a interpretação sistemática do § 3º do artigo 60 da Lei 8.213, demonstram que a verba devida ao empregado, relativa aos primeiros quinze dias do período de seu afastamento por doença, malgrado paga pelo empregador, **compartilha da natureza do auxílio-doença**, exatamente ao contrário do que sustenta o recorrente em suas razões. (...)

Seja como for, convém aprofundar um pouco mais o exame da questão para demonstrar que a verba em questão sempre teve natureza previdenciária, assistencial, e não salarial.

O contrato de trabalho, como é sabido, consiste numa troca de dois bens: um, imaterial, que se constitui da energia de trabalho de uma pessoa física; outro, material, representado pela soma de dinheiro ou por outro bem capaz de satisfazer as necessidades humanas. Este último é o que se denomina de remuneração. **Na conhecida definição de FRANCO GUIDOTTI, a remuneração é uma “atribuição patrimonial correlata, devida na**

relação de trabalho, pelo empregador ao empregado, em função da prestação de trabalho”.

Ora, assim conceituada a remuneração, ressalta à primeira vista que o auxílio-doença, correspondente aos 15 primeiros dias de afastamento do empregado enfermo, **não se enquadra na definição de remuneração, por lhe faltar o caráter de contraprestação de atividade laboral.**

[...]

Como é fácil perceber, a legislação sempre foi muito clara ao falar em remuneração como base de cálculo da contribuição. Afigura-se ilegal e injurídica, portanto, a inclusão de benefícios previdenciários -como o auxílio-doença -, que não constituem remuneração, dentre as verbas que integram o salário de contribuição para efeito da incidência daquela contribuição. [...] (BRASIL, 2013-J).

Neste sentido, com relação à não incidência da contribuição previdenciária durante os primeiros 15 (quinze) dias de afastamento, extrai-se recentíssimas decisões do Superior Tribunal de Justiça acerca do tema:

RECURSO ESPECIAL. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA INCIDENTE SOBRE AS VERBAS RECEBIDAS NOS 15 PRIMEIROS DIAS DE AFASTAMENTO EM VIRTUDE DE DOENÇA. IMPOSSIBILIDADE. BENEFÍCIO DE NATUREZA PREVIDENCIÁRIA QUE NÃO SE SUJEITA À INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. PRECEDENTES.

A Egrégia Primeira Seção, em alguns precedentes, já manifestou posicionamento acerca da não-incidência da contribuição previdenciária nos valores recebidos nos 15 primeiros dias decorrentes do afastamento por motivo de doença. A corroborar esta linha de argumentação, impende trazer à balha o preceito normativo do artigo 60 da Lei n. 8.213/91, o qual dispõe que "o auxílio-doença será devido ao segurado empregado a contar do décimo sexto dia do afastamento da atividade, e, no caso dos demais segurados, a contar da data do início da incapacidade e enquanto ele permanecer incapaz." Aliás, essa é a interpretação que se extrai do §3.º do artigo 60 da lei n. 8.213/91, verbis: "Durante os primeiros 15 dias consecutivos ao do afastamento da atividade por motivo de doença, incumbirá à empresa pagar ao segurado empregado seu salário integral". À medida que não se constata, nos 15 primeiros dias, a prestação de efetivo serviço, não se pode considerar salário o valor recebido nesse interregno. Recurso especial provido. (BRASIL, 2013-L).

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

4.4.2 Do aviso prévio indenizado

Da mesma forma do tópico anterior, cabe apresentar o que é esta verba, antes de efetivamente tratar-se sobre o aviso prévio indenizado.

O aviso prévio destina-se a comunicar a outra parte do contrato de trabalho o seu desinteresse pela continuidade do pacto laboral. Em função disso, há um período mínimo de tempo previsto em lei, onde uma parte comunica a outra que tal trabalho será rescindido no prazo de 30 dias.

Tal verba está prevista no art. 7, XXI da CF/88 e nos art.s 487 e seguintes da CLT. Porém, de acordo com o parágrafo primeiro deste artigo, o contrato de trabalho poderá ser rescindido antes de terminar o prazo do aviso, tendo o empregado o direito de receber o valor relativo ao salário que corresponde àquele período, veja:

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

I – 8 (oito) dias, se o pagamento for efetuado por semana ou tempo inferior;
II – 30 (trinta) dias aos que perceberem por quinzena ou mês, ou que tenham mais de 12 (doze) meses de serviço na empresa.

§ 1º – A falta do aviso prévio por parte do empregador dá ao empregado o direito aos salários correspondentes ao prazo do aviso, garantida sempre a integração desse período no seu tempo de serviço. (BRASIL, 2013-H).

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

Ocorre que, uma vez determinada a saída de um empregado, sem os 30 dias de antecedência para que este possa procurar outro lugar para trabalhar, tal empregado deve receber o valor referente à esse período que não o foi concedido.

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

Sobre o tema, Sérgio Pinto Martins (2008, p. 387) dispõe que:

Aviso prévio “cumprido em casa” corresponde ao período em que o empregado não está obrigado a trabalhar para o empregador, mas este estará obrigado a pagar o tempo correspondente, mesmo inexistindo a prestação de serviços. O próprio parágrafo 1 do art. 487 da CLT indica que o pagamento dos salários correspondentes ao prazo do aviso é devido, mesmo que o empregador não tenha dado o aviso prévio. Isso mostra que a obrigação de pagar o período do aviso prévio é um dos fatores primordiais.

Assim, o aviso prévio tem três finalidades, quais seja a comunicação de que o contrato de trabalho irá acabar, o prazo para o empregado procurar novo emprego e o empregador procurar novo funcionário e o pagamento do período respectivo.

Portanto, uma vez que, durante o aviso prévio indenizado, o empregado não está prestando serviços à empresa, não faz sentido incidir a contribuição previdenciária patronal, tendo em vista que, conforme anteriormente exposto, tal contribuição só é devida sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos que lhe prestem serviços.

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

O Decreto 3.048/99, em seu art. 214, parágrafo 9, V, “f” previa que as importâncias recebidas a título de aviso prévio indenizado não integravam o salário de contribuição, porém tal artigo fora revogado pelo Decreto 6.727/09.

Sobre o tema, Fernando Facury Scaff e Edson Benassuly Arruda (2009, p. 57) dispõem que:

Em razão disso, não poderia o Decreto 6.727/09 revogar a alínea “f” do inciso V do parágrafo 9 do art. 214 do Decreto 3.048/99, o qual dispunha que o aviso prévio não integrava o salário de contribuição. É sabido que as verbas indenizatórias não compõem parcela do salário do empregado, posto que não têm caráter de habitualidade, têm natureza meramente ressarcitória, pagas com a finalidade de recompor o patrimônio do empregado desligado sem justa causa, não incidindo sobre elas a contribuição.

A posição do Superior Tribunal de Justiça é que não há incidência de contribuição previdenciária sobre parcela de caráter indenizatório, como no caso do aviso prévio indenizado, veja:

PROCESSO CIVIL. TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. SAT. FUNDAMENTO CONSTITUCIONAL. AUSÊNCIA DE VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC. AUXÍLIO-DOENÇA. QUINZE PRIMEIROS DIAS DE AFASTAMENTO. AUXÍLIO-ACIDENTE. SALÁRIO-

MATERNIDADE. ADICIONAIS DE HORA-EXTRA, TRABALHO NOTURNO, INSALUBRIDADE E PERICULOSIDADE.

As verbas de natureza salarial pagas ao empregado a título de auxílio-doença, salário-maternidade, adicionais noturno, de insalubridade, de periculosidade e horas-extras estão sujeitas a incidência de contribuição previdenciária. Já os valores pagos relativos ao auxílio-acidente, ao aviso prévio-indenizado, ao auxílio-creche, ao abono de férias e ao terço de férias indenizadas não se sujeitam à incidência da exação, tendo em conta o seu caráter indenizatório. [...] (BRASIL, 2013-M).

Desta forma, não há como considerar o aviso prévio indenizado uma verba de cunho remuneratório, tendo em vista os vários requisitos que lhe faltam para tanto, ou seja, não é cabível a incidência de contribuição previdenciária patronal sobre esta verba.

4.4.3 Das férias e 1/3 constitucional de férias

Entende-se por férias determinado número de dias em que, a cada ano, o trabalhador que cumpriu certas condições de serviço suspende o trabalho sem prejuízo da remuneração habitual. Assim, as férias são um direito do empregado de ter o seu trabalho interrompido por iniciativa do empregador, durante certo período de cada ano, sem prejuízo da remuneração, a fim de atender aos deveres de restauração orgânica e de vida social.

Quanto à natureza jurídica das férias, Amauri Mascaro Nascimento (2013, p. 820) dispõe que: “Para o empregador é uma obrigação de fazer e de dar, isto é, consentir no afastamento do empregado e pagar-lhe o salário equivalente. Para o empregado é, ao mesmo tempo, um direito de exigir as obrigações a cargo do empregador e de se abster de trabalhar durante o período de férias.”

Neste contexto, encontra-se três princípios, sendo eles o princípio da fruição, o princípio da anualidade e o princípio da sobre-remuneração.

O princípio da fruição deixa claro que as férias são uma obrigação de não fazer, ou seja, de não trabalhar, tendo em vista que devem ser gozadas e não substituídas por pagamento em dinheiro, correspondendo, assim, à sua finalidade de proporcionar ao empregado condições para descanso, recuperação, lazer e etc.

O princípio da anualidade evidencia a periodicidade com que devem ser gozadas as férias, tendo em vista que, segundo a lei, é um ano como premissa para a aquisição do direito e o ano seguinte como período máximo de concessão.

Por fim, o princípio da sobre remuneração mostra que, quando o empregado está de férias, os seus gastos para o lazer se elevam, justificando o acréscimo legal de um terço da sua remuneração normal.

Neste sentido, encontra-se dispositivo legal das férias e 1/3 na CF/88, art. 7, XVII, o qual dispõe: “São direitos dos trabalhadores urbanos e rurais, além de outros que visem à melhoria de sua condição social: [...] XVII – gozo de férias anuais remuneradas com, pelo menos, um terço a mais do que o salário normal”. (BRASIL, 2013-B).

Assim, a Constituição determina que o pagamento das férias seja acrescido por esta gratificação, a qual dá direito ao empregado a um terço a mais no salário normal. Além disso, esta gratificação consiste em um ganho eventual e, por isso, não é incorporada ao salário para efeito de contribuição previdenciária patronal, bem como não integra a base de cálculo do benefício.

Assim, resta evidente o caráter indenizatório das férias e 1/3 de férias, uma vez que, durante este período, não há efetiva prestação de serviço, além de objetivar exclusivamente a recuperação do empregado a fim de combater o cansaço físico e psicológico deste.

Neste sentido, extrai-se dos mais recentes entendimentos adotados pelo STJ, veja:

RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. SALÁRIO-MATERNIDADE E FÉRIAS USUFRUÍDAS. AUSÊNCIA DE EFETIVA PRESTAÇÃO DE SERVIÇO PELO EMPREGADO. NATUREZA JURÍDICA DA VERBA QUE NÃO PODE SER ALTERADA POR PRECEITO NORMATIVO. AUSÊNCIA DE CARÁTER RETRIBUTIVO. AUSÊNCIA DE INCORPORAÇÃO AO SALÁRIO DO TRABALHADOR. NÃO INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. PARECER DO MPF PELO PARCIAL PROVIMENTO DO RECURSO. RECURSO ESPECIAL PROVIDO PARA AFASTAR A INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE O

SALÁRIO-MATERNIDADE E AS FÉRIAS USUFRUÍDAS.

[...]

5. O Pretório Excelso, quando do julgamento do AgRg nº AI 727.958/MG, de relatoria do eminente Ministro EROS GRAU, DJe 27.02.2009, **firmou o entendimento de que o terço constitucional de férias tem natureza indenizatória. O terço constitucional constitui verba acessória à remuneração de férias e também não se questiona que a prestação acessória segue a sorte das respectivas prestações principais. Assim, não se pode entender que seja ilegítima a cobrança de Contribuição Previdenciária sobre o terço constitucional, de caráter acessório, e legítima sobre a remuneração de férias, prestação principal, perversando a regra áurea acima apontada.**

6. O preceito normativo não pode transmutar a natureza jurídica de uma verba. Tanto no salário-maternidade quanto nas férias usufruídas, independentemente do título que lhes é conferido legalmente, não há efetiva prestação de serviço pelo Trabalhador, razão pela qual, não há como entender que o pagamento de tais parcelas possuem caráter retributivo. Consequentemente, também não é devida a Contribuição Previdenciária sobre férias usufruídas.

7. Da mesma forma que só se obtém o direito a um benefício previdenciário mediante a prévia contribuição, a contribuição também só se justifica ante a perspectiva da sua retribuição futura em forma de benefício (ADI-MC 2.010, Rel. Min. CELSO DE MELLO); destarte, não há de incidir a Contribuição Previdenciária sobre tais verbas.

8. Parecer do MPF pelo parcial provimento do Recurso para afastar a incidência de Contribuição Previdenciária sobre o salário-maternidade.

9. Recurso Especial provido para afastar a incidência de Contribuição Previdenciária sobre o salário-maternidade e as férias usufruídas. (BRASIL, 2013-N).

Desta forma, não há que se falar em incidência de contribuição previdenciária patronal quando se tratar de férias e 1/3 constitucional de férias, tendo em vista o objetivo exclusivamente indenizatório destas.

4.4.4 Dos adicionais de horas extras, noturno, insalubridade e periculosidade

Antes de adentrar no mérito deste tópico, importante esclarecer que não se irá aqui discutir quanto a contribuição previdenciária patronal sobre as horas extras, trabalho noturno, insalubre ou perigoso. O que ora se discutirá é a incidência desta contribuição sobre os adicionais destas verbas.

Para falar sobre as horas extras, necessário estabelecer o que é uma jornada de trabalho normal. Segundo Fernando Facury Scaff e Edson Benassuly Arruda (2009, p. 52): “A jornada normal de trabalho é o espaço de tempo durante o qual o empregado deverá prestar serviço ou permanecer à disposição do empregador, com habitualidade”.

De acordo com o art. 7, XIII da CF/88, a duração da jornada de trabalho deverá ser de até 8 horas diárias, e 44 semanais, com exceção dos empregados que trabalhem em turnos ininterruptos de revezamento, os quais terão uma jornada de até 6 horas, salvo negociação coletiva. (BRASIL, 2013-B).

Neste sentido, as horas extras são aquelas que ultrapassam esta jornada de trabalho normal e, de acordo com o art. 7, XVI da CF/88, o seu pagamento será de, no mínimo, 50% veja: “São direitos dos trabalhadores urbanos e rurais, além de outros que visem à melhoria de sua condição social: [...] XVI - remuneração do

serviço extraordinário superior, no mínimo, em cinquenta por cento à do normal”. (BRASIL, 2013-B).

Sobre as rúbricas de adicional de horas extras e noturno, nos ensinam Eduardo Gabriel Saad, José Eduardo Duarte Saad, e Ana Maria Saad Castello Branco (2013, p 135-6, 167, 250-1, 264-5) que:

Horas extras

À luz do disposto no inciso XIII, do art. 7º da Constituição Federal, a duração do trabalho formal, a duração do trabalho normal é 44 horas semanais e de 8 horas diárias.

Esta norma da Lei Maior não colide com o aspecto formal da prorrogação do horário para trabalho suplementar: acordo escrito ou pacto coletivo (acordo ou convenção coletiva).

Em nosso entendimento, o trabalho extraordinário deveria ser cumprido em período predeterminado e por motivo aleatório. Realizá-lo em caráter permanente, ofende o princípio da jornada de 8 horas mais compatível com a saúde do trabalhador.

(...)

Hora extraordinária é aquela que excede o máximo legal ou contratual da jornada ou da semana. Se a limitação da jornada resulta de disposição legal ou contratual, temos como certo que será hora extraordinária aquela que exceder a jornada normal de oito horas ou a jornada reduzida por via legal, para atender peculiaridades da profissão, ou reduzida mediante contrato.

Trabalho noturno

O homem acostumou-se com o trabalho diurno, há muitos séculos. Seu organismo adaptou-se a este hábito. Hoje, a luz elétrica, a mecanização da indústria, exigências da vida coletiva, a demanda do mercado e o processo de produção tornam possível, e mesmo necessário, o trabalho noturno. Embora não tenhamos conhecimento de pesquisa idônea demonstrando cientificamente que o trabalho noturno seja prejudicial à saúde, podemos afirmar que ele cria serias dificuldades ao relacionamento do trabalhador com seu grupo familiar e ao desenvolvimento de certas formas de sociabilidade. É reconhecida, porém, a dificuldade que o trabalhador, no caso, tem de repousar, ou melhor, de dormir quando em sua residência há os ruídos próprios das atividades diurnas. De qualquer modo, é inegável que existe certo desconforto na execução de trabalhos à noite. Em razão desse fato é compreensível a atitude do legislador outorgando várias vantagens ao empregado.

Ocorre que o empregado possui um limite na sua capacidade para a atividade laboral, sendo que, após certo período, perdemos produtividade, o que torna o nosso organismo um tanto deficitário. Além disso, uma jornada de trabalho maior que a normal diminui a convivência familiar do empregado, a participação social, bem como dificulta o desenvolvimento de outras atividades de cultura, lazer e esporte.

São por esses motivos que se determinou o pagamento de um adicional pela hora extra trabalhada, com a finalidade de compensar o trabalhador pela jornada prolongada de trabalho.

Da mesma forma que o aviso prévio indenizado, o adicional de hora extra tem caráter eventual e não é considerado para o cálculo do benefício previdenciário.

Ao tratar sobre o adicional noturno, tem-se que este é realizado no período das 22 horas até às 5 horas da manhã do dia seguinte.

Sobre este adicional Fernando Facury Scaff e Edson Benassuly Arruda (2009, p. 52-3) dispõem que:

A jornada noturna urbana abrange 8 horas jurídicas de trabalho, pois a hora noturna corresponde a 52 minutos e 30 segundos. Há, portanto, uma redução de 7 minutos e 30 segundos, que multiplicados por 8 horas constitui uma redução de 1 hora. Com isto, a jornada de trabalho está estabelecida em 7 horas.

Para fins de remuneração do adicional noturno, o art. 7, IX da CF/88 determina que o trabalho noturno será superior ao diurno. Neste mesmo sentido, tem-se o art. 73 da CLT, veja:

Art. 73 – Salvo nos casos de revezamento semanal ou quinzenal, o trabalho noturno terá remuneração superior à do diurno e, para esse efeito, sua remuneração terá um acréscimo de 20% (vinte por cento), pelo menos, sobre a hora diurna. (BRASIL, 2013-H).

Assim, percebe-se que o trabalho noturno possui remuneração e cômputo de horas diferentes do trabalho diurno em função do desgaste físico sofrido pelo empregado. No período da noite, o metabolismo e a capacidade cognitiva do empregado desaceleram, tendo em vista que o corpo se prepara para descansar.

Augusto Cezar Ferreira de Baraúna (2009, p. 345) expõe que a: “nossa legislação protege o trabalho noturno, estabelecendo padrões e limites de atuação empresarial, inclusive, criando um acréscimo salarial de natureza compensatória, ao qual se convencionou chamar de adicional noturno”.

Diante disso, resta claro a natureza indenizatória do adicional noturno, tendo em vista que se busca compensar financeiramente uma jornada de trabalho cumprida em horário impróprio.

Quanto ao adicional de insalubridade, tem-se que este constitui uma compensação paga ao empregado que trabalha em condições vulneráveis à atuação de agentes nocivos à saúde.

Este adicional está previsto no art. 7, XXIII da CF/88 que dispõe: “São direitos dos trabalhadores urbanos e rurais, além de outros que visem à melhoria de sua condição social: [...] XXIII - adicional de remuneração para as atividades penosas, insalubres ou perigosas, na forma da lei”. (BRASIL, 2013-B).

Neste mesmo sentido, tem-se o art. 189 da CLT, veja:

Art. 189. Serão consideradas atividades ou operações insalubres aquelas que, por sua natureza, condições ou métodos de trabalho, exponham os empregados a agentes nocivos à saúde, acima dos limites de tolerância fixados em razão da natureza e da intensidade do agente e do tempo de exposição aos seus efeitos. (BRASIL, 2013-H).

Assim, não há como negar a natureza indenizatória do adicional de insalubridade, tendo em vista o risco de contração de moléstias pelos trabalhadores.

Nesta mesma linha de raciocínio, tem-se o adicional de periculosidade.

Este adicional é devido àqueles empregados que exercem funções que implicam contato constante com material inflamável, explosivos, energia elétrica, atividades com operações com radiação ionizantes ou substâncias radioativas, bem como em face de contato constante com bomba de gasolina.

Face a estes riscos, é direito do empregado receber um adicional de 30% sobre a sua remuneração, como forma de compensação pelo risco sofrido.

Esta verba está prevista no art. 7, XXIII da CF/88 supra-citado e no art. 193 da CLT, veja:

Art. 193. São consideradas atividades ou operações perigosas, na forma da regulamentação aprovada pelo Ministério do Trabalho e Emprego, aquelas que, por sua natureza ou métodos de trabalho, impliquem risco acentuado em virtude de exposição permanente do trabalhador a:

- I - inflamáveis, explosivos ou energia elétrica;
- II - roubos ou outras espécies de violência física nas atividades profissionais de segurança pessoal ou patrimonial. (BRASIL, 2013-H).

Assim, o adicional de periculosidade possui natureza indenizatória pelos mesmos motivos do adicional de insalubridade, tendo em vista o risco de morte sofrido pelo empregado.

O TRF da 5ª Região também está decidindo no sentido de considerar o adicional de hora extra como verba indenizatória, senão vejamos:

TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA PATRONAL. BASE DE CÁLCULO, HORA EXTRA, FÉRIAS INDENIZADAS, ADICIONAL DE FÉRIAS, AUXÍLIO-DOENÇA E AUXÍLIO ACIDENTE.

(...)

5. A contribuição previdenciária não incide sobre o pagamento de horas extras. Vencido o relator.

6. A jurisprudência mais recente não só deste Regional, mas também do STJ, compartilha do entendimento do STF, contrário à incidência da contribuição previdenciária sobre o adicional de férias, por se tratar de parcela indenizatória não incorporável aos proventos de aposentadoria.

7. Por não decorrer de relação trabalhista, mas de um evento que se insere no campo da previdência social o valor pago nos primeiros quinze dias de afastamento do trabalhador por motivo de doença ou acidente não configura remuneração e, portanto, não pode ser considerado na base de cálculo da contribuição previdenciária.

8. Carência de ação relativamente ao pedido para afastar suposta tributação das férias indenizadas, do auxílio-doença e do auxílio acidente.

9. Honorários arbitrados na sentença em valor que não remunera dignamente o serviço prestado. (BRASIL, 2013-O).

Assim, percebe-se que tanto o adicional de horas extras, noturno, insalubridade, como o de periculosidade, possuem a mesma finalidade, qual seja, de indenizar o trabalhador pelo exercício de atividade que compromete sobremaneira a saúde, o convívio social, entre outros.

Portanto, sobre estas verbas não deve incidir a contribuição previdenciária patronal, uma vez que, por mais que o empregado esteja prestando serviços à empresa, este está sendo indenizado pelas condições de trabalho impostas.

CONCLUSÃO

O Supremo Tribunal Federal, o Superior Tribunal de Justiça e os Tribunais Regionais Federais vêm pacificando o entendimento de que as parcelas recebidas pelos trabalhadores a título de indenização, tais como, adicionais de hora extra, noturno, insalubridade, periculosidade; terço constitucional de férias e férias indenizadas; aviso prévio indenizado, dentre outros, não se incorporam ao salário e ao benefício. Por isso, escapam à incidência da cobrança de contribuição previdenciária prevista no artigo 195, I, a da Constituição Federal de 1988.

A cobrança de contribuição previdenciária sobre valores repassados aos trabalhadores por força de indenizações em razão de eventos sofridos através da renúncia a direitos não repercutem no ganho de capital dos mesmos. A percepção desses valores somente lhes recompensam, reparando um dano sofrido, seja pela razão de que deixaram de usufruir de um direito, seja pelo fato de que tal ganho não repercutirá na esfera patrimonial do obreiro.

Nessa linha de entendimento, a conclusão não pode ser diferente: a hipótese de incidência da contribuição previdenciária prevista no artigo 195, I, a da Constituição Federal de 1988 e no art. 22 da Lei 8.212/91 deve recair sobre parcela salarial, entendida esta como efetiva retribuição ao trabalho. Exclui-se da base de cálculo da exação, portanto, as verbas meramente indenizatórias que não se incorporarão ao salário e não repercutirão nos valores dos benefícios previdenciários.

REFERÊNCIAS

AMARO, Luciano. **Direito tributário brasileiro**. 19. ed. São Paulo: Saraiva, 2013.

BALEEIRO, Aliomar. **Direito tributário brasileiro**. 11. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2010.

BECKER, Alfredo Augusto. **Teoria geral do direito tributário**. 4. ed. São Paulo: Noeses, 2007.

BRASIL. **Código Tributário Nacional**. Disponível em:
<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172.htm>, Acessado em: 07 de out. de 2013-A.

_____. **Constituição Federal**. Disponível em:
<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm>, Acessado em: 03 de out. de 2013-B.

_____. Supremo Tribunal Federal. **Recurso Extraordinário n. 146.733/SP**. Tribunal Pleno. Relator: Ministro Moreira Alves. Julgado em: 29/06/1992. Disponível em:
<<http://www.stf.jus.br/portal/processo/verProcessoAndamento.asp?incidente=1534598>> Acessado em: 04 de out. de 2013-C.

_____. **Lei nº 8.212/91, de 24 de julho de 1991**. Disponível em:
<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l8212cons.htm>, Acessado em: 03 de set. de 2013-D.

_____. **Decreto nº 3.048, de 6 de maio de 1999**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/d3048.htm>, Acessado em: 10 de out. de 2013-E.

_____. Supremo Tribunal Federal. **Ag. Reg. no Recurso Extraordinário nº 389.903-1. 1. Turma. Relator: Ministro Eros Grau. Julgado em: 21/02/06**. Disponível em: <<http://www.stf.jus.br/portal/processo/listarProcesso.asp>> Acessado em: 10 de out. de 2013-F.

_____. **Lei nº 5.859, de 11 de dezembro de 1972**. Disponível em:
<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5859.htm>, Acessado em: 17 de out. de 2013-G.

_____. **Consolidação das leis do trabalho**. Disponível em:
<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/del5452.htm>, Acessado em: 14 de out. de 2013 – H.

_____. **Lei 8.213, de 24 de julho de 1991**. Disponível em:
<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l8213cons.htm>, Acessado em: 14 de out. de 2013-I.

_____. Superior Tribunal de Justiça. **Recurso Especial nº 479.935-DF. 1ª Turma. Relator: Ministro José Delgado. Julgado em: 19/05/2003.** Disponível em: <<http://www.stj.jus.br/webstj/processo/Justica/detalhe.asp?numreg=200201454011&pv=010000000000&tp=51>>, Acessado em: 10 de out. de 2013-J.

_____. Superior Tribunal de Justiça. **Recurso Especial nº 720.817 – SC. 2ª Turma. Relator: Ministro Humberto Martins. Julgado em: 05/09/2005.** Disponível em: <<http://www.stj.jus.br/webstj/processo/Justica/detalhe.asp?numreg=200500129976&pv=010000000000&tp=51>>, Acessado em 10 de out. de 2013-L.

_____. Superior Tribunal de Justiça. **Recurso Especial nº 973.436 – SC.. 1ª Turma. Relator: Ministro José Delgado. Julgado em: 18/12/2007.** Disponível em: <<http://www.stj.jus.br/webstj/processo/Justica/detalhe.asp?numreg=200701656323&pv=010000000000&tp=51>>, Acessado em 11 de out. de 2013-M.

_____. Superior Tribunal de Justiça. **Recurso Especial nº 1.322.945 - DF. 1ª Turma. Relator: Ministro Napoleão Nunes Maia Filho. Julgado em: 08/03/2013.** Disponível em: <<http://www.stj.jus.br/webstj/processo/Justica/detalhe.asp?numreg=201200974088&pv=010000000000&tp=51>>, Acessado em 11 de out. de 2013-N.

_____. Tribunal Regional Federal da 5ª Região. **Apelação nº 16303 - PE. 1ª Turma. Relator: Desembargador Federal Manoel Erhardt. Julgado em: 14/07/2011.** Disponível em: <<http://www.trf5.gov.br/Jurisprudencia/JurisServlet?op=exibir&tipo=1>>, Acessado em 11 de out. de 2013-O.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de direito tributário.** 25. ed São Paulo: Saraiva, 2013.

CASTRO, Carlos Alberto Pereira de; LAZZARI, João Batista. **Manual de direito previdenciário.** 13. ed. rev. atual. conforme a legislação em vi. São Paulo: Conveito, 2011.

COSTA, Alcides Jorge. **Estudos sobre IPI, ICMS e ISS.** São Paulo: Dialética, 2009

DELGADO, Mauricio Godinho. **Curso de direito do trabalho.** 12. ed. São Paulo: LTR, 2013.

DINIZ, Maria Helena. **Curso de direito civil brasileiro.** São Paulo: Saraiva, 2007.

KERTZMAN, Ivan. **Curso prático de direito previdenciário.** Salvador: Juspodivm, 2010.

MARTINS, Sérgio Pinto. **Direito do trabalho.** 24. ed. atual. até 12-12-2007. São Paulo: Atlas, 2008.

MELO, José Eduardo Soares de. **Curso de direito tributário**. 12. ed. São Paulo: Dialética, 2012.

NASCIMENTO, Amauri Mascaro. **Curso de direito do trabalho: história e teoria geral do direito do trabalho, relações individuais e coletivas do trabalho**. 28. ed. São Paulo: Saraiva, 2013.

SABBAG, Eduardo de Moraes. **Manual de direito tributário**. 5. ed São Paulo: Saraiva, 2013.

SAAD, Eduardo Gabriel; SAAD, José Eduardo Duarte; BRANCO, Ana Maria Castello. **CLT comentada**. 2013

SCAFF, Fernando Facury; ARRUDA, Edson Benassuly. **A não-incidência de contribuição previdenciária sobre verbas trabalhistas de natureza indenizatória e eventual**. Revista Dialética de Direito Tributário nº 171, 2009.

SETTE, André Luiz Menezes Azevedo. **Direito previdenciário avançado**. 3. ed. Belo Horizonte: Mandamentos, 2007.

SEIXAS FILHO, Aurélio Pitanga. **Aplicação da lei tributária**. São Paulo: Fórum, 2011;

SOUZA, Hamilton Dias de. **Curso de direito tributário**. São Paulo: Saraiva, 2012.

TAVARES, Marcelo Leonardo. **Direito previdenciário**. 12. ed. São Paulo: Impetus, 2010.