



Solução de Consulta nº 15 - Cosit

Data 11 de outubro de 2013

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

AVISO PRÉVIO INDENIZADO. BASE DE CÁLCULO. INCLUSÃO.

O aviso prévio indenizado (não trabalhado) integra a base de cálculo para fins de incidência das contribuições sociais previdenciárias.

Dispositivos Legais: Constituição da República de 1988, art. 195, I, a; Lei nº 8.212, de 1991, art. 22, inc. I, § 2º, art. 28, inc. I, § 9º; e Consolidação das Leis do Trabalho, art. 487, § 1º.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

PROCESSO DE CONSULTA. INEFICÁCIA PARCIAL.

É ineficaz a consulta formulada na parte em que não se refira à interpretação da legislação tributária ou que não identifique o dispositivo da legislação tributária sobre cuja aplicação haja dúvida.

Dispositivos Legais: IN RFB nº 740, de 2007 (revogada), art. 1º, art. 3º, § 1º, inc. IV, e art. 15, inc. I e II; e IN RFB nº 1.396, de 2013, art. 3º, § 2º, inc. IV, e art. 18, inc. I e II.

Relatório

A entidade sindical acima referida, por intermédio de seu procurador, formula consulta, protocolada em 22/09/2011, acerca da interpretação da legislação tributária relacionada à incidência das contribuições previdenciárias sobre o aviso prévio indenizado.

2. De início, declara que a escolha da via processual da consulta formal se faz necessária em razão da existência de conflitos de normas e de respostas confusas aos pedidos verbais de orientação formulados à Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB).

3. Observa, ainda, que há, por parte dos colaboradores que atuam na área fiscal e contábil das pessoas jurídicas associadas, diversas dúvidas relacionadas ao correto

cumprimento das obrigações tributárias vinculadas aos fatos expostos nessa consulta, o que tem causado apreensão da categoria do [XXX].

4. Especificamente quanto à dúvida de interpretação, menciona o art. 28 da lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, o qual discrimina as verbas que integram o salário-de-contribuição para fins da incidência da contribuições sociais previdenciárias a cargo das empresas sobre a remuneração paga ou creditada aos segurados a seu serviço.

5. Afirma que, no § 9º do mesmo artigo, a legislação dispõe de forma exemplificativa acerca das parcelas que não integram o salário-de-contribuição, não exaurindo, a seu ver, as possibilidades de não incidência da contribuição previdenciária. Todavia, a interpretação desse dispositivo causa insegurança jurídica aos contribuintes, em especial quanto à certeza das hipóteses de incidência do tributo social sobre as verbas trabalhistas.

6. Ao expor esse regramento básico, transcreve as seguintes dúvidas:

a) na hipótese de pagamento de aviso prévio indenizado ao trabalhador, de que trata o § 1º do art. 487 da Consolidação das Leis do Trabalho (CLT), a Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) entende que haverá incidência da contribuição previdenciária sobre referida verba?

b) se afirmativa a resposta anterior, como o contribuinte deve proceder ao cálculo e ao preenchimento das declarações e documentos de arrecadação do tributo?

c) se negativa a resposta à primeira questão, os pagamentos já efetuados geram créditos em benefício do contribuinte?

d) há possibilidade de se realizar eletronicamente a compensação de eventuais créditos tributários? Qual o procedimento a ser adotado?

e) na hipótese de empresa optante pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional), como deverá ser destacado da guia única de pagamento a contribuição previdenciária que não incide sobre o aviso prévio indenizado?

Fundamentos

JUÍZO DE ADMISSIBILIDADE

7. Inicialmente, ressalta-se que o processo de consulta tem por objetivo assegurar ao contribuinte o esclarecimento de suas dúvidas acerca da interpretação da legislação tributária, devendo o consulente observar determinados requisitos essenciais na formulação dos questionamentos, para que surtam os seus peculiares efeitos legais. Por esse motivo, um desses requisitos indispensáveis à consulta versando matéria tributária é que as questões nela formuladas guardem natureza interpretativa.

8. As normas básicas que regem o processo de consulta sobre a aplicação da legislação tributária federal estão consubstanciadas nos arts. 46 a 53 do Decreto nº 70.235, de 6

de março de 1972, e nos arts. 48 a 50 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996. Tais disposições foram consolidadas em Regulamento, baixado pelo Decreto n.º 7.574, de 29 de setembro de 2011. No âmbito da RFB, a matéria vem disciplinada, atualmente, na Instrução Normativa RFB n.º 1.396, de 16 de setembro de 2013, que revogou a IN RFB n.º 740, de 2 de maio de 2007, vigente à época do protocolo da consulta.

9. Nesse contexto normativo, admite-se que estão satisfeitos, em relação ao questionamento do item 6, “a”, os requisitos de admissibilidade previstos na IN RFB n.º 740, de 2007 (e na IN RFB n.º 1.396, de 2013), de modo que a presente consulta deve ser solucionada nessa parte. Quanto às demais indagações, carentes das exigências legais, que serão indicadas no decorrer do texto, a consulta não produzirá efeitos.

ITEM 6, “a”

10. Cabe registrar que é vetusta a discussão judicial sobre a incidência da contribuição previdenciária em relação ao aviso prévio indenizado. Essa matéria, assim como a tributação sobre outras parcelas de natureza trabalhista, está pendente de apreciação pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ) no Recurso Especial n.º 1.230.957/RS, submetido ao rito dos recursos repetitivos, na forma do art. 543-C do Código de Processo Civil.

11. Há, igualmente, o Recurso Extraordinário n.º 565.160-6/SC, com repercussão geral reconhecida pelo Supremo Tribunal Federal (STF), no qual se discute a abrangência da expressão “folha de salários e demais rendimentos do trabalho” de que trata a alínea “a” do inciso I do art. 195 da Constituição da República de 1988, para fins de incidência da contribuição previdenciária.

12. De sorte que o Poder Judiciário ainda não consolidou um posicionamento sobre o assunto em termos que autorizem adotá-lo nas decisões administrativas, conforme previsto, por exemplo, nos incisos II, IV e V e §§ 4º e 5º do art. 19 da Lei n.º 10.522, de 19 de julho de 2002.

13. Em consequência, a resposta à consultante deve pautar-se no posicionamento defendido pela RFB ao longo dos anos, com fundamento na legislação em vigor.

14. Nesse sentido, destaca-se que a Carta da República de 1988, em seu art. 195, prevê a incidência da contribuição previdenciária sobre uma base econômica bastante ampla, uma vez que incidente sobre os rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física. Eis o dispositivo constitucional:

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;

(...).

15. Com fundamento na Carta Magna, os incisos I do art. 22 e do art. 28 da Lei nº 8.212, de 1991, estabeleceram as bases de cálculo das contribuições sociais previdenciárias da empresa e do equiparado e do segurado empregado:

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

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

(...)

§ 2º Não integram a remuneração as parcelas de que trata o § 9º do art. 28.

(...)

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

I - para o empregado e trabalhador avulso: a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa;

(...)

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

(...)

16. Dadas as diferentes denominações das verbas que compõem os rendimentos dos segurados, o legislador optou em enumerar no § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212, de 1991, as parcelas da remuneração e do salário-de-contribuição sobre as quais a contribuição previdenciária não incide.

17. Percebe-se, então, que o legislador, de um lado, definiu que a base de cálculo da contribuição previdenciária corresponde ao total de rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, destinados a retribuir o trabalho; de outro, excluiu expressamente as parcelas que integram a remuneração e o salário-de-contribuição, dentre as quais não consta, da relação exaustiva do § 9º, o aviso prévio não trabalhado (indenizado).

18. Ao contrário do afirmado pelo consultante, a Administração Tributária, tendo em conta a abrangência da base de cálculo das contribuições, reputa como taxativa a enumeração contida § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212, de 1991, das parcelas não integrantes da remuneração e do salário-de-contribuição.

19. Convém ainda lembrar que o § 1º do art. 487 da CLT estabelece que o pagamento da parcela a título de aviso prévio não trabalhado se dá para o cumprimento do contrato de emprego e se refere a período de vigência do contrato. De acordo com o regramento trabalhista, o período do aviso prévio é contado como tempo de serviço. Transcreve-se a redação do art. 487, § 1º, da CLT:

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:

(...).

§ 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.

(...).

20. Portanto, o aviso prévio não trabalhado (indenizado) integra a base de cálculo para fins de incidência da contribuição previdenciária.

ITENS 6, “b”, “c”, “d” e “e”

21. Os quesitos reproduzidos nos itens 6, “b” a “e”, não dizem respeito à interpretação da legislação tributária; são dúvidas de ordem operacional cujo esclarecimento os associados do consulente poderão obter na unidade da RFB de jurisdição do seu domicílio fiscal.

22. Com efeito, falta-lhes a identificação dos dispositivos da legislação tributária sobre cuja aplicação haja dúvida, o que vale dizer que a consulente não chegou a indicar pontos duvidosos da legislação sobre os quais deseja obter a manifestação da Administração Tributária.

23. De sorte que a consulta, nessa parte, deve ser declarada ineficaz, tal como o determinava o art. 3º, § 1º, IV c/c art. 15, II, da IN RFB nº 740, de 2007, e, agora, prevê o art. 3º, § 2º, IV c/c art. 18, II, da IN RFB nº 1.396, de 2013:

IN RFB nº 740, de 2007

Art. 3º A consulta deverá ser formulada por escrito, dirigida à autoridade mencionada no inciso I, II ou III do art. 10, e apresentada na unidade da RFB do domicílio tributário do consulente.

§ 1º A consulta será feita mediante petição e deverá atender aos seguintes requisitos:

(...).

IV - indicação dos dispositivos que ensejaram a apresentação da consulta, bem como dos fatos a que será aplicada a interpretação solicitada.

(...).

Art. 15 Não produz efeitos a consulta formulada:

(...).

II - em tese, com referência a fato genérico, ou, ainda, que não identifique o dispositivo da legislação tributária sobre cuja aplicação haja dúvida;

(...)

IN RFB n.º 1.396, de 2013

Art. 3º A consulta deverá ser formulada por escrito, conforme os modelos constantes nos Anexos I a III a esta Instrução Normativa, dirigida à autoridade competente da Coordenação mencionada no caput do art. 7º e apresentada na unidade da RFB do domicílio tributário do consulente.

(...).

§ 2º A consulta deverá atender aos seguintes requisitos:

(...).

IV - indicação dos dispositivos da legislação tributária e aduaneira que ensejaram a apresentação da consulta, bem como dos fatos a que será aplicada a interpretação solicitada.

(...).

Art. 18. Não produz efeitos a consulta formulada:

(...)

II - em tese, com referência a fato genérico, ou, ainda, que não identifique o dispositivo da legislação tributária e aduaneira sobre cuja aplicação haja dúvida; (grifou-se)

(..)

24. Por fim, enfatiza-se que, para esclarecimento de questões levantadas de modo livre e geral, sem as formalidades do processo de consulta, a RFB disponibiliza instrumentos mais ágeis e mais simples, seja por meio das orientações veiculadas no sítio oficial da instituição na rede mundial de computadores, seja mediante ao serviços de plantão fiscal e aduaneiro dispostos nas unidades descentralizadas de todo o país.

Conclusão

25. Pelo exposto, conclui-se que:

a) o aviso prévio não trabalhado (indenizado) integra a base de cálculo para fins de incidência das contribuições sociais previdenciárias; e

b) deverá ser declarada a ineficácia da parte da consulta relativa aos demais questionamentos (cf. itens 6, “b” a “e”, supra), uma vez que não se referem à interpretação da legislação tributária e não identificam o dispositivo da legislação tributária sobre cuja aplicação haja dúvida.

À consideração superior.

ASSINADO DIGITALMENTE
EZEQUIEL BATISTA DE PAULA
Auditor-Fiscal da RFB

De acordo. Encaminhe-se à Coordenadora da Copen.

ASSINADO DIGITALMENTE
CLEBERSON ALEX FRIESS
Auditor-Fiscal da RFB – Chefe da Disit02

De acordo. Ao Coordenador-Geral da Cosit para aprovação.

ASSINADO DIGITALMENTE
MIRZA MENDES REIS
Auditor-Fiscal da RFB – Coordenadora da Copen

Ordem de Intimação

Aprovo a Solução de Consulta. Publique-se e divulgue-se nos termos do art. 27 da IN RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013. Dê-se ciência ao interessado.

ASSINADO DIGITALMENTE
FERNANDO MOMBELLI
Coordenador-Geral da Cosit