



Receita Federal

Coordenação-Geral de Tributação

PROCESSO	00000.000000/0000-00
SOLUÇÃO DE CONSULTA	117 – COSIT
DATA	2 de maio de 2024
INTERESSADO	CLICAR PARA INSERIR O NOME
CNPJ/CPF	00.000-00000/0000-00

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

No contrato de trabalho com 2 (dois) ou mais anos de vigência, por ocasião do aviso prévio, o acréscimo temporal de gozo estabelecido na Lei nº 12.506, de 2011, nos casos em que não há contraprestação de serviço e se indeniza o trabalhador pelo tempo pregresso de dedicação à empresa, preservam-se os fundamentos que caracterizam a sua natureza original indenizatória, em proporcionalidade com o tempo de serviço, motivo pelo qual o aviso prévio proporcional indenizado não se subsume à hipótese de incidência da contribuição previdenciária descrita no *caput* do art. 22 da Lei 8.212, de 1991.

Dispositivos legais: Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, art. 7º, XXI; Decreto-Lei nº 5.452, de 1º de maio de 1943, que aprova a Consolidação das Leis do Trabalho, arts. 487 e 488; Lei nº 12.506, de 2011, art. 1º; Lei nº 8.212, de 1991, art. 22; Despacho nº 42/2021/PGFN-ME e Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 1, de 2014.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Não produz efeito a consulta formulada com objetivo de obtenção de assessoria jurídica ou contábil-fiscal por parte da RFB.

Dispositivos legais: IN RFB nº 2.058, de 2021, art. 27, XIV.

CONSULTA PARCIALMENTE INEFICAZ

RELATÓRIO

A interessada, identificada em epígrafe, doravante referida como consulente, pessoa jurídica de direito privado constituída sob a forma de Sociedade Anônima, dirige-se à Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB) para formular consulta, protocolizada em 17 de fevereiro de 2023, sobre interpretação de norma da legislação tributária relativa a tributo da esfera de competência da

União (Contribuições Sociais Previdenciárias), na forma da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 9 de dezembro de 2021.

2. A consulente descreve as atividades objeto da consulta nos seguintes termos, **ipsis litteris**:

... atividades de extração de minérios metálicos, de pesquisa, lavra e exploração de jazidas minerais, em seu próprio nome ou em nome de terceiros, indústria, comércio, importação e exportação de minérios, produtos químicos e metalúrgicos, e o agenciamento de importação e exportação, além de prestação de serviços administrativos, serviços de engenharia, bem como a participação em outras sociedades como sócia, acionista ou quotista. Também constitui objeto da Companhia as atividades de indústria, comércio, importação e a exportação de minérios, de produtos químicos e metalúrgicos, em especial a produção de ferroligas e de ligas de alumínio e a operação de centrais geradoras e/ou cogeradoras de energia elétrica; produção e comercialização, no mercado livre, de energia gerada pela Sociedade, incluindo vapor, energia mecânica e/ou outros produtos de co-geração, tudo conforme legislação aplicável à espécie e requisitos pela Agência Nacional de Energia Elétrica – ANEEL.

3. A consulente busca confirmação do seu entendimento no sentido de não incidir a Contribuição Previdenciária Patronal de que trata o artigo 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, sobre verba paga pelo empregador a seus empregados a título do Aviso Prévio Indenizado Proporcional ao Tempo de Serviço previsto na Lei nº 12.506, de 11 de outubro de 2011.

4. Em apertada síntese, a consulente expressa o entendimento de que o aviso prévio indenizado, dada a sua natureza indenizatória, não constitui hipótese de incidência das contribuições sociais previdenciárias, o que encontraria respaldo na jurisprudência pátria, a teor do RE nº 565.160/SC, julgado pelo Supremo Tribunal Federal sob o rito da Repercussão Geral (Tema 20), no qual se estipulam os requisitos necessários a que uma verba paga por empregador a empregado se considere salário, quais sejam: (i) a retributividade por serviços prestados, (ii) no tempo em que o empregado se encontrou à disposição do empregador por meio do contrato de trabalho, (iii) de forma habitual. Desses requisitos escaparia o aviso prévio, na medida em que não é habitual, haja vista não se repetir em lapso temporal. Pelo contrário, constitui ocorrência eventual que se verifica, apenas, uma única vez, por ocasião da demissão do empregado. Além disso, entende a consulente, tal verba não decorre da previsibilidade inerente ao contrato laboral, sendo uma previsão contida no Decreto-Lei nº 5.452, de 1º de maio de 1943, que aprova a Consolidação das Leis do Trabalho (CLT).

5. Aduz a consulente que o tema do aviso prévio indenizado se encontra pacificado pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ), quando, em 18/03/2014, declarou a ilegitimidade da incidência de contribuição previdenciária sobre os valores pagos a esse título, por entender que a referida verba possui caráter indenizatório, conforme julgado no RESP nº 1.230.957/RS, no âmbito da sistemática do art. 543-C do CPC, de 1973. De tal sorte, embora ciente de que são verbas distintas, considera a consulente que é importante esclarecer que a fundamentação da impossibilidade de composição na base de cálculo das contribuições previdenciárias, para ambas, é a mesma, qual seja: o seu caráter

indenizatório e não habitual, com respaldo no RE nº 565.160/SC, julgado pelo Supremo Tribunal Federal.

6. Eis a seguir a ementa do julgado do STJ no âmbito do RESP nº 1.230.957/RS, exposta pela consulente:

“2.2 Aviso prévio indenizado.

A despeito da atual moldura legislativa (Lei 9.528/97 e Decreto 6.727/2009), as importâncias pagas a título de indenização, que não correspondam a serviços prestados nem a tempo à disposição do empregador, não ensejam a incidência de contribuição previdenciária.

A CLT estabelece que, em se tratando de contrato de trabalho por prazo indeterminado, a parte que, sem justo motivo, quiser a sua rescisão, deverá comunicar a outra a sua intenção com a devida antecedência. Não concedido o aviso prévio pelo empregador, nasce para o empregado o direito aos salários correspondentes ao prazo do aviso, garantida sempre a integração desse período no seu tempo de serviço (art. 487, § 1º, da CLT).

Desse modo, o pagamento decorrente da falta de aviso prévio, isto é, o aviso prévio indenizado, visa a reparar o dano causado ao trabalhador que não fora alertado sobre a futura rescisão contratual com a antecedência mínima estipulada na Constituição Federal (atualmente regulamentada pela Lei 12.506/2011). Dessarte, não há como se conferir à referida verba o caráter remuneratório pretendido pela Fazenda Nacional, por não retribuir o trabalho, mas sim reparar um dano. Ressalte-se que, "se o aviso prévio é indenizado, no período que lhe corresponderia o empregado não presta trabalho algum, nem fica à disposição do empregador. Assim, por ser ela estranha à hipótese de incidência, é irrelevante a circunstância de não haver previsão legal de isenção em relação a tal verba" (REsp 1.221.665/PR, 1ª Turma, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJe de 23.2.2011). A corroborar a tese sobre a natureza indenizatória do aviso prévio indenizado, destacam-se, na doutrina, as lições de Maurício Godinho Delgado e Amauri Mascaro Nascimento. Precedentes: REsp 1.198.964/PR, 2ª Turma, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, DJe de 4.10.2010; REsp 1.213.133/SC, 2ª Turma, Rel. Min. Castro Meira, DJe de 1º.12.2010; AgRg no REsp 1.205.593/PR, 2ª Turma, Rel. Min. Herman Benjamin, DJe de 4.2.2011; AgRg no REsp 1.218.883/SC, 1ª Turma, Rel. Min. Benedito Gonçalves, DJe de 22.2.2011; AgRg no REsp 1.220.119/RS, 2ª Turma, Rel. Min. Cesar Asfor Rocha, DJe de 29.11.2011.”

(REsp 1230957/RS, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 26/02/2014, DJe 18/03/2014)

7. Chama a atenção, a consulente, para a Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 1, de 12 de fevereiro de 2014, que, com base em manifestação da PGFN por meio da NOTA PGFN/CRJ/Nº 485/2016, inclui a matéria discutida na lista de dispensa de os órgãos fazendários contestarem e recorrerem.

8. Com base nos argumentos pregressos, a consulente conclui o seu entendimento acerca da não incidência das contribuições previdenciárias sobre o aviso prévio proporcional indenizado por tempo de serviço previsto na Lei nº 12.506, de 2011, notadamente porque todos os requisitos

listados e utilizados como fundamentação pelo Superior Tribunal de Justiça, quando do julgamento do RESP nº 1.230.957/RS, são aplicáveis ao aviso prévio sob debate, a saber:

(i) verba paga sem que haja a efetiva contraprestação de serviço;

(ii) compensação proporcional ao tempo de dedicação do trabalhador à empresa, não se encaixando na hipótese de incidência da contribuição previdenciária descrita no caput do art. 22 da Lei 8.212, de 1991;

9. Em outras palavras, mesmo sabendo que se trata de modalidades distintas, a pacificação acerca da natureza indenizatória do aviso prévio, quando não há contraprestação de serviços, bem como os fundamentos apresentados pelo Judiciário para justificar a sua não composição na base de cálculo das contribuições sociais previdenciárias, a consulente entende que se fortalece e se torna robusta a sua argumentação no sentido de que o aviso prévio proporcional indenizado por tempo de serviço, modalidade prevista na Lei nº 12.506, de 2011, não deve compor a base de cálculo das referidas contribuições, haja vista seu caráter indenizatório.

10. Com base em todo o seu arrazoado, a consulente apresenta os seguintes questionamentos, **ipsis litteris**:

4.5 frente aos fundamentos expostos, indaga-se se o **“aviso prévio proporcional indenizado por tempo de serviço”**, modalidade prevista na Lei nº 12.506/11, pode deixar de ser computado na base de cálculo da contribuição previdenciária patronal (INSS Patronal), tendo em vista seu caráter indenizatório, tal como o aviso prévio proporcional indenizado, com entendimento já pacificado?

4.6 Caso a resposta ao item 4.5 seja no sentido da autorização da exclusão, pergunta-se se é lícito à sociedade levantar os valores a título do INSS Patronal incidente sobre o **“aviso prévio proporcional indenizado por tempo de serviço”**, modalidade prevista na Lei nº 12.506/11 pagos indevidamente a maior em favor dos cofres públicos observando-se as regras e prazos de que tratam os artigos 165 e seguintes do Código Tributário Nacional e legislação de regência.

4.7 É necessária a retificação dos informes fiscais correlatos para levantamento do valor pago de forma indevida?

FUNDAMENTOS

11. O processo de consulta, regido pelos arts. 48 a 50 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, arts. 46 a 53 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e Instrução Normativa (IN) RFB nº 2.058, de 09 de dezembro de 2021, destina-se exclusivamente a dirimir dúvidas sobre interpretação de dispositivos da legislação tributária federal.

12. Analisando-se previamente a consulta quanto aos seus aspectos formais e de produção de efeitos, constata-se a sua eficácia nos termos da IN RFB nº 2.058, de 2021.

13. No mérito, o direito ao aviso prévio proporcional ao tempo de serviço é previsto na Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 (CF/1988), nos seguintes termos:

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

[...]

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

[...]

14. O Decreto-Lei nº 5.452, de 1º de maio de 1943, que aprova a Consolidação das Leis do Trabalho, disciplina o aviso prévio nos seguintes termos:

CAPÍTULO VI

DO AVISO PRÉVIO

(Vide Lei nº 12.506, de 2.011)

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

I - oito dias, se o pagamento for efetuado por semana ou tempo inferior; (Redação dada pela Lei nº 1.530, de 26.12.1951)

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

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

§ 2º - A falta de aviso prévio por parte do empregado dá ao empregador o direito de descontar os salários correspondentes ao prazo respectivo.

§ 3º - Em se tratando de salário pago na base de tarefa, o cálculo, para os efeitos dos parágrafos anteriores, será feito de acordo com a média dos últimos 12 (doze) meses de serviço.

§ 4º - É devido o aviso prévio na despedida indireta. (Parágrafo incluído pela Lei nº 7.108, de 5.7.1983)

§ 5º O valor das horas extraordinárias habituais integra o aviso prévio indenizado. (Parágrafo incluído pela Lei nº 10.218, de 11.4.2001)

§ 6º O reajustamento salarial coletivo, determinado no curso do aviso prévio, beneficia o empregado pré-avisado da despedida, mesmo que tenha recebido antecipadamente os salários correspondentes ao período do aviso, que integra seu tempo de serviço para todos os efeitos legais. (Parágrafo incluído pela Lei nº 10.218, de 11.4.2001)

Art. 488 - O horário normal de trabalho do empregado, durante o prazo do aviso, e se a rescisão tiver sido promovida pelo empregador, será reduzido de 2 (duas) horas diárias, sem prejuízo do salário integral.

Parágrafo único - É facultado ao empregado trabalhar sem a redução das 2 (duas) horas diárias previstas neste artigo, caso em que poderá faltar ao serviço, sem prejuízo do salário integral, por 1 (um) dia, na hipótese do inciso I, e por 7 (sete) dias corridos, na hipótese do inciso II do art. 487 desta Consolidação. (Incluído pela Lei nº 7.093, de 25.4.1983)

15. Por seu turno, a Lei nº 12.506, de 2011, estende os prazos do aviso prévio em função do tempo da vigência do contrato de trabalho, nos seguintes termos:

Art. 1º O aviso prévio, de que trata o Capítulo VI do Título IV da Consolidação das Leis do Trabalho - CLT, aprovada pelo Decreto-Lei nº 5.452, de 1º de maio de 1943, será concedido na proporção de 30 (trinta) dias aos empregados que contem até 1 (um) ano de serviço na mesma empresa.

Parágrafo único. Ao aviso prévio previsto neste artigo serão acrescidos 3 (três) dias por ano de serviço prestado na mesma empresa, até o máximo de 60 (sessenta) dias, perfazendo um total de até 90 (noventa) dias.

16. Como se vê, a Lei nº 12.506, de 2011, não cria modalidade nova de aviso prévio, apenas dispõe sobre novos prazos de concessão, em função do tempo da vigência do contrato de trabalho. Sendo assim, o direito pré-existente ao aviso prévio, inicialmente limitado a 30 (trinta) dias, teve seu prazo estendido em 3 (três) dias por ano de serviço prestado na mesma empresa, até o máximo de 60 (sessenta) dias, perfazendo um total de até 90 (noventa) dias. Não houve, portanto, com base na nova Lei, nenhuma alteração nos fundamentos concessivos do direito, podendo este ser concedido com redução de horas de trabalho do empregado, para que possa buscar novo emprego ou trabalho, ou, quando não avisado previamente pela empresa, goze o aviso prévio de modo indenizatório traduzido em pecúnia.

17. Portanto, quando o contrato de trabalho possui 2 (dois) ou mais anos de vigência, o acréscimo temporal de gozo estabelecido na Lei nº 12.506, de 2011, preserva todos os fundamentos que caracterizam a natureza original indenizatória do aviso prévio proporcional ao tempo de serviço, nos casos em que não há contraprestação de serviço e se indeniza o trabalhador pelo tempo pregresso de dedicação conferido à empresa, motivo pelo qual o aviso prévio proporcional indenizado não se subsume à hipótese de incidência da contribuição previdenciária descrita no *caput* do art. 22 da Lei 8.212, de 1991.

18. A propósito de tudo o que se expôs, o Despacho nº 42/2021/PGFN-ME, publicado no Diário Oficial da União de 5 de fevereiro de 2021, e a seguir reproduzido, aplica-se ao aviso prévio indenizado que tem o seu prazo estendido por força da Lei nº 12.506, de 2011:

APROVO, para os fins do art. 19-A, *caput* e inciso III, da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, os PARECERES PGFN/CRJ/COJUD SEI Nº 15147/2020/ME (10573835) e Nº 1626/2021/ME (13369576) que consolidam e respondem a diversos questionamentos sobre incidência de contribuições e adicionais sobre o aviso prévio indenizado, os quais são enunciados nos seguintes termos:

a) as contribuições previdenciárias dos empregados, previstas nos incisos I e II do art. 28, da Lei nº 8.212, de 1991, não incidem sobre o aviso prévio indenizado;

b) as contribuições previdenciárias patronais previstas nos arts. 22, II, e 24, da Lei nº 8.212, de 1991, (SAT/RAT) e 57, §6º, da Lei nº 8.213, de 1991, não incidem sobre a referida rubrica;

c) as contribuições previdenciárias destinadas aos terceiros incidentes sobre a folha de salários não incidem sobre a referida rubrica; e

d) os entendimentos acima não abrangem o reflexo do aviso prévio indenizado no 13º salário (gratificação natalina), por possuir essa verba natureza remuneratória (isto é, não tem cunho indenizatório), conforme precedentes do próprio STJ.

Encaminhe-se à Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil, consoante sugerido.

Brasília, 03 de fevereiro de 2021.

19. Quanto aos demais questionamentos, a seguir reproduzidos, constata-se a ineficácia de ambos, em virtude de se apresentarem revestidos do objetivo, por parte da consulente, de obtenção de assessoria jurídica ou contábil-fiscal por parte da RFB, o que é vedado pelo art. 27, XIV, da IN RFB nº 2.058, de 2021.

4.6 Caso a resposta ao item 4.5 seja no sentido da autorização da exclusão, pergunta-se se é lícito à sociedade levantar os valores a título do INSS Patronal incidente sobre o **“aviso prévio proporcional indenizado por tempo de serviço”**, modalidade prevista na Lei nº 12.506/11 pagos indevidamente a maior em favor dos cofres públicos observando-se as regras e prazos de que tratam os artigos 165 e seguintes do Código Tributário Nacional e legislação de regência.

4.7 É necessária a retificação dos informes fiscais correlatos para levantamento do valor pago de forma indevida?

CONCLUSÃO

20. Diante de tudo o que se expôs, conclui-se que:

20.1. no contrato de trabalho com 2 (dois) ou mais anos de vigência, por ocasião do aviso prévio, o acréscimo temporal de gozo estabelecido na Lei nº 12.506, de 2011, nos casos em que não há contraprestação de serviço e se indeniza o trabalhador pelo tempo pregresso de dedicação à empresa, preservam-se os fundamentos que caracterizam a sua natureza original indenizatória, em proporcionalidade com o tempo de serviço, motivo pelo qual o aviso prévio proporcional indenizado não se subsume à hipótese de incidência da contribuição previdenciária descrita no *caput* do art. 22 da Lei 8.212, de 1991;

20.2. a consulta não produz efeitos quanto aos aspectos em que teve como objetivo a obtenção de assessoria jurídica ou contábil-fiscal por parte da RFB, com fundamento no art. 27, XIV, da IN RFB nº 2.058, de 2021.

Assinatura digital

HELDER JESUS DE SANTANA GORDILHO
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. Encaminhe-se ao Coordenador de Contribuições Previdenciárias e Normas Gerais (Copen).

Assinatura digital

FLÁVIO OSÓRIO DE BARROS
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe da Divisão de Tributação 04

De acordo. Encaminhe-se ao Coordenador-Geral de Tributação.

Assinatura digital

ANDRE ROCHA NARDELLI
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador de Contribuições Previdenciárias e Normas Gerais

ORDEM DE INTIMAÇÃO

Aprovo a Solução de Consulta. Publique-se e divulgue-se nos termos do art. 43 da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021. Dê-se ciência à consulente.

Assinatura digital

RODRIGO AUGUSTO VERLY DE OLIVEIRA
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador-Geral de Tributação