



Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional  
Coordenação-Geral da Representação Judicial da Fazenda Nacional – CRJ  
Coordenação de Consultoria Judicial – COJUD

## NOTA SEI PGFN/CRJ/Nº 07/2018

**SIGILO - Informação protegida pelo sigilo profissional. Lei 8.112/90, art. 116, VIII; Lei 8.906/94, art. 34, VII.**

Contribuições para terceiros. SAT/RAT. Análise sobre a extensão de entendimento firmado nas Notas PGFN/CRJ nº 485/2016 e 115/2017 em relação ao aviso prévio indenizado. Análise sobre a jurisprudência do STJ e da possibilidade de aplicação da *ratio decidendi* do RESP nº 1.230.957/RS para fins de inclusão em lista de dispensa de contestar e recorrer. Contexto atual não recomenda a extensão pretendida.

I

A presente manifestação refere-se a três consultas formuladas a esta Coordenação-Geral acerca da possibilidade de extensão da dispensa de contestar e recorrer objeto das Notas PGFN/CRJ nº 485/2016 e 115/2017 para contribuições para terceiros e para a exação referente ao SAT/RAT. Trata-se de dúvida de grande parte da carreira, na medida



em que já foi objeto de questionamento anterior na lista institucional de *e-mails* e em visitas a unidades, ocasiões em que a CRJ posicionou-se por não estender a dispensa.

2. A primeira consulta diz respeito ao questionamento da Procuradoria-Regional da Fazenda Nacional da 3ª Região (PRFN3), formulado por *e-mail*, **acerca da incidência de contribuições destinadas a terceiros sobre o aviso prévio indenizado, que é objeto da Nota PGFN/CRJ nº 485/2016**. Com efeito, a CRJ havia se manifestado por e-mail, sobre o tema, asseverando a ausência de análise, por parte do Supremo Tribunal Federal (STF) acerca do caráter indenizatório ou remuneratório do aviso prévio indenizado, o que, em princípio, permitiria que se continue a contestar e recorrer em relação ao aviso prévio indenizado quando se tratar de contribuições de terceiros.

3. A unidade consulente, contudo, continuou entendendo que a CRJ deveria analisar a possibilidade de dispensa, na hipótese, sob o ponto de vista da jurisprudência e considerando a dificuldade de fazer que o STF admita os recursos da PGFN. Isso porque a Nota PGFN/CRJ nº 485/2016 se fundou na dificuldade de admissão dos recursos da PGFN, uma vez que o STF tem aplicado a decisão do ARE nº 745.901 (tema 759) aos casos relativos à contribuição previdenciária (do empregado e do empregador) sobre aviso prévio indenizado. Vale ressaltar que a Nota PGFN/CRJ nº 981/2017 manteve a orientação contida na Nota PGFN/CRJ nº 485/2016, não obstante o julgamento do tema 20 de repercussão geral (RE 565.160/SC), em que pese a expectativa anterior ao julgamento do referido recurso extraordinário de que seria possível a alteração de tal entendimento a depender de como o STF julgasse o RE.

4. Dessa forma, foi instaurado o expediente para análise do tema, sob o enfoque da jurisprudência, com o fito de verificar se, de fato, revela-se deficitária a tentativa de distinção do entendimento do STF entre as contribuições previdenciárias e a contribuição de terceiros, para que tal entendimento não alcance as contribuições para terceiros, já que ambas contribuições têm a mesma base de cálculo.

5. Já a Procuradoria-Regional da Fazenda Nacional da 1ª Região (PRFN1) também formulou consulta, por *e-mail*, acerca da extensão da dispensa de contestação/recurso das contribuições previdenciárias sobre as supostas verbas indenizatórias às contribuições de terceiros.

6. Consoante narra a unidade consulente, a base de cálculo das contribuições previdenciárias é a contraprestação habitual paga pelo empregador em função dos serviços



prestados pelo trabalhador. De acordo com vários julgados, as verbas consideradas indenizatórias não estariam incluídas no salário de contribuição, pois não remunerariam o trabalho. Diferentemente das contribuições sociais, que visam financiar a Seguridade Social, as contribuições para terceiros têm por finalidade custear o sistema S e outros entes, que são entidades profissionais vinculadas ao sistema sindical, criadas por lei e mantidas por contribuições compulsórias cobradas das empresas.

7. As contribuições para o salário educação, SAT/RAT e Sistema S têm a mesma base de cálculo das contribuições previdenciárias, diferindo-se apenas quanto à destinação. Por essa razão, entende a PRFN1 que, havendo dispensa de contestar e recorrer, esta deveria ser estendida às contribuições de terceiros e do SAT/RAT.

8. Por fim, a Procuradoria-Regional da 4ª Região também questiona sobre a extensão da dispensa, em moldes semelhantes à PRFN1 e PRFN3, tendo em vista que a base de cálculo das contribuições previdenciárias, as devidas aos SAT/RAT e as contribuições de terceiros é a mesma (folha de salários).

9. Delineado o objeto da consulta, cumpre examinar a dispensa pretendida pelas unidades consulentes.

## II

10. Conforme já mencionado no relatório da presente consulta, a Nota PGFN/CRJ nº 981/2017, elaborada após a publicação do acórdão do RE nº 565.160/SC (referente ao tema 20 de repercussão geral), conservou a orientação já perfilhada na Nota PGFN/CRJ nº 485/2016 acerca da manutenção da dispensa de contestar e recorrer quanto às contribuições previdenciárias do empregado e do empregador sobre o aviso prévio indenizado. A esse respeito, confira-se excerto da referida Nota:

48. Na linha do que se orientava anteriormente ao julgamento do RESP nº 1.230.957/RS, justificou-se na Nota PGFN/CRJ nº 640/2014, que, a não inclusão, naquela ocasião, do tema relativo ao aviso prévio indenizado no rol daqueles em que haveria dispensa de contestar e recorrer, em virtude da pendência, no STF, do julgamento do RE 565.160/SC, com repercussão geral reconhecida, por se entender que a decisão neste recurso poderia, eventualmente,



reverter o entendimento do STJ. Isso porque, a Fazenda Nacional, em tal oportunidade, vislumbrava que haveria a possibilidade de ser abordada a questão da natureza do salário de contribuição, na discussão do alcance da expressão folha de salários contida no art. 195, I, da CF/88, considerado o instituto abrangente da remuneração.

49. A CRJ entendeu, na Nota PGFN/CRJ nº 640/2014, que, a depender do que restasse decidido no 565.160/SC, poder-se-ia superar o entendimento do STJ, razão pela qual se justificaria, naquele momento, a continuidade da irresignação da União (Fazenda Nacional) em relação ao tema, **já que a alegação do recurso fazendário, no RESP 1.230.957/RS, envolvia o conceito do salário de contribuição, com base no instituto da remuneração e da previsão contida no art. 201, §º 11, da Constituição Federal.**

50. Posteriormente, conforme já relatado, com o julgamento do tema 759 de repercussão geral (ARE nº 745.901), reputando o aviso prévio indenizado como matéria sem repercussão geral, por se tratar de controvérsia de índole infraconstitucional, e as posteriores decisões da Corte Suprema que aplicavam tal entendimento, independentemente de a verba ser discutida isolada ou conjuntamente com outras verbas, a Nota PGFN/CRJ nº 485/2016, ao enfrentar a questão, incluiu o tema na lista de dispensa de contestar e recorrer, por não se antever a possibilidade de grande chance de êxito nos recursos extraordinários a serem interpostos pela Fazenda Nacional.

51. **Na Nota PGFN/CRJ nº 485/2016, entendeu-se que, pelo menos, enquanto não julgados o RE 565.160 (tema 20) ou o RE 593.068 (tema 163), a Fazenda Nacional estava dispensada de contestar e recorrer quanto à incidência de contribuição previdenciária, seja ela a cargo do empregador ou a cargo do empregado, em relação ao aviso prévio indenizado, esteja tal parcela sendo questionada isolada ou conjuntamente com outras verbas.**

52. Não obstante se cogitar, mesmo na Nota PGFN/CRJ nº 485/2016, que o julgamento do RE nº 565.160/SC, ao tratar da abrangência da expressão “folha de salários” poderia, a depender da amplitude do tratamento da questão que fosse conferido pelo STF, impactar o decidido em relação ao ARE nº 745.901 (tema 759), o que se verificou é que a tese fixada pelo STF, por não adentrar dentro do conceito de habitualidade, tampouco se conseguir extrair do julgado – diferentemente do terço constitucional de férias – que aquele entendimento que estava sendo firmado se estenderia ao aviso prévio indenizado, **considera-se recomendável, pelo menos por enquanto, manter a dispensa contida na Nota PGFN/CRJ nº 485/2016, relativa à contribuição previdenciária a cargo do empregador e do empregado quanto ao aviso prévio indenizado.**

53. Vale registrar que decisões do STF, posteriores ao RE nº 565.160/SC – como o já citado RE nº 1.066.730/PR – permanecem aplicando o entendimento firmado quando do



juízo de julgamento do ARE nº 745.901 (tema 759) em relação ao aviso prévio indenizado, o que corrobora o entendimento pela manutenção da dispensa.

54. Por oportuno, cumpre esclarecer a possibilidade de reapreciação do tema, caso o STJ reveja o posicionamento firmado em sede de recurso repetitivo.

11. Em relação ao aviso prévio indenizado, portanto, o STF, ao julgar o tema 759 de repercussão geral (ARE nº 745.901), reputou que a matéria não teria repercussão geral, por se tratar de controvérsia de índole infraconstitucional. Em verdade, o STF deixou de reconhecer a repercussão geral no caso concreto (uma vez que se tratava de paradigma ruim, que não discutia nenhuma questão constitucional) e depois passou a replicar a decisão em todos os casos, sem que se vislumbrasse possibilidade de reversão de tal postura. A decisão do STF, contudo, não tratou do caráter remuneratório ou indenizatório da verba.

12. Por outro lado, a decisão proferida no RESP nº 1.230.957/RS refere-se tão somente à contribuição prevista no art. 22, I, da Lei nº 8.212/91, de modo que, em princípio, a dispensa apenas diria respeito à contribuição previdenciária a cargo da empresa. Como o STJ tem aplicado o entendimento do RESP nº 1.230.957/RS às contribuições a cargo do empregado e não se vislumbra, de pronto, possibilidade de reversão do entendimento no âmbito do STF, o tema (sobre o aviso prévio indenizado) foi incluído em lista de dispensa de contestar e recorrer.

13. Cumpre mencionar que a Nota PGFN/CRJ nº 981/2017 alertou que, a partir do julgamento do RE nº 565.160/SC (tema 20), pode-se afirmar a existência uma relação de prejudicialidade entre o entendimento do STF e eventual posição do STJ ou qualquer outro órgão julgador ao apreciar questões relativas à incidência de contribuição previdenciária, na hipótese de ganho habitual. Assim, nas hipóteses de ganho habitual, não se pode discutir se a verba é indenizatória ou remuneratória, pois a habitualidade atrai o conceito de folha de salários, afastando-se tal discussão de natureza infraconstitucional acerca da natureza jurídica da verba.

14. Ocorre que, no referido do RE nº 565.160/SC, a decisão do STF qualificou o terço constitucional de férias como ganho habitual, mas não tratou do aviso prévio indenizado, razão pela qual se entendeu prudente não revogar, de início, a dispensa. Todavia, nota-se que o STJ não analisou a questão do aviso prévio indenizado sob a ótica da habitualidade da



verba, o que permite vislumbrar flanco para superação do repetitivo também nesse ponto e, assim que a própria dispensa possa ser revista.<sup>1</sup>

15. No contexto, atual, contudo, tem-se a dispensa de contestar e recorrer das contribuições previdenciárias incidentes sobre o aviso prévio indenizado. Em princípio, a dispensa não se aplica a outras contribuições, além da contribuição previdenciária a cargo do empregado e do empregador, conforme se extrai das Notas PGFN/CRJ nº 485/2016, 115/2017, 520/2017 e 981/2017.

16. Como a base de cálculo do SAT/RAT e contribuição de terceiros e fundos (FNDE, INCRA, SENAE, SESI, SEBRAE, SESC, etc) é a mesma da contribuição prevista no art. 22, I, da Lei nº 8.212/1991, cumpre analisar se a dispensa poderia ser aplicada também a essas contribuições ou se deve ser adotada uma interpretação restritiva.

17. Um primeiro exame diz respeito à verificação de jurisprudência consolidada sobre o tema. Ora, em relação às contribuições previdenciárias a cargo do empregado, observou-se que o STJ não restringia o entendimento firmado no RESP nº 1.230.957/RS às contribuições previdenciárias a cargo do empregador. Considerou-se, pois, a jurisprudência do STJ pacificada quanto à impossibilidade de incidência de contribuição previdenciária a cargo do empregado em relação às mesmas parcelas em que restou vencida a Fazenda Nacional quanto à contribuição a cargo do empregador no RESP nº 1.230.957/RS.

18. Todavia, analisando-se a jurisprudência do STJ acerca do SAT/RAT e contribuições de terceiros, considera-se prematuro afirmar a existência de jurisprudência consolidada sobre o tema. Até mesmo observando as decisões monocráticas relativas a recursos interpostos em face de acórdãos regionais que consagraram essa extensão, percebe-se que o STJ não consolidou esse posicionamento.

19. Com efeito, exemplificando o que se está a afirmar, menciona-se o RESP nº 1.553.982/RS, interposto pela parte em face de acórdão proferido pelo TRF da 4ª Região que, dentre outros aspectos, assentava que “as conclusões referentes às contribuições previdenciárias também se aplicam às contribuições ao SAT e a terceiros, uma vez que a base de cálculo destas também é a folha de salários”. Tal recurso, em que a Fazenda Nacional figurava como recorrida, foi decidido monocraticamente, mas discutia apenas a incidência de contribuição previdenciária sobre férias, salário-maternidade, horas-extras, adicionais de

---

<sup>1</sup> Vale dizer que a Nota PGFN/CRJ nº 981/2017 entende que o STJ deve superar seu entendimento em especial sobre tal verba, já que o entendimento do STF, ao qualificar o terço constitucional de férias como ganho habitual, decidiu que incide contribuição previdenciária.



insalubridade, periculosidade, noturno e décimo terceiro. O Ministro Relator negou seguimento ao Recurso Especial, ao fundamento de que a Corte regional decidiu a questão da incidência de contribuição previdenciária de acordo com a jurisprudência do STJ. Ora, a questão da aplicação dos fundamentos do RESP nº 1.230.957 em relação às contribuições de terceiros e SAT e RAT não foi discutida.<sup>2</sup>

20. Vale reiterar, ainda, que se vislumbra a possibilidade de o próprio STJ rever o posicionamento firmado em sede de recurso repetitivo, a partir do que restou decidido pelo STF no RE nº 565.160/SC. Ainda não se sabe, contudo, se o STJ vai rever apenas o terço constitucional de férias, já que, em relação a tal verba o STF cravou que incide contribuição previdenciária, ou se todas as verbas discutidas no RESP nº 1.230.957/RS vão ser rediscutidas sob a ótica da habitualidade.

21. Considera-se, portanto, que, à luz da jurisprudência dos Tribunais Superiores a questão não está pacificada, de modo que não se recomenda estender a dispensa acerca do aviso prévio indenizado.

22. Tendo em vista a impossibilidade de estender a dispensa de que trata a Nota PGFN/CRJ nº 485/2016 às contribuições de terceiro e ao SAT/RAT, à luz da jurisprudência, poder-se-ia, apesar de o RESP nº 1.230.957/RS tratar apenas da contribuição a cargo do empregador, pensar em estender as razões nele contidas, já que a base de cálculo tanto das contribuições previdenciária e de tais exações é a folha de salários.

23. Para tanto, imprescindível é observar se a situação ora analisada se insere na disposição prevista no o art. 2º-A, da Portaria PGFN nº 502/2016, incluído pela Portaria PGFN Nº 565, de 26 de maio de 2017. Dispõe o referido artigo, *in verbis*:

Art. 2º-A. Quando a dispensa de que trata o art. 2º, V e VII, depender da extensão a tema não especificamente abrangido pelos precedentes, deverão ser observados os seguintes requisitos:

I - aplicabilidade dos fundamentos determinantes extraídos do julgamento paradigma ou da jurisprudência consolidada; e,

---

<sup>2</sup> Vale mencionar que o julgado ora referido foi citado na AC/RN 0128437-65.2015.4.02.5101, TRF2, 3ª Turma Especializada, Des. Fed. Cláudia Neiva, como se o STJ tivesse entendimento por afastar a incidência do SAT/RAT e contribuições de terceiros nos mesmos casos em que havia afastado a contribuição previdenciária no RESP nº 1.230.957. De fato, a questão estava no acórdão regional questionado no STJ, porém não foi objeto de análise pela Corte Superior.



II - inexistência de outro fundamento relevante que justifique a impugnação em juízo.

§ 1º Nas hipóteses de que trata o presente a dispensa é condicionada à manifestação prévia da CRJ, que poderá solicitar o exame da questão pela Coordenação competente conforme a matéria de fundo, devendo ser incluída na lista de que trata o §4º do art. 2º, se for o caso.

§ 2º Caberá ao Procurador atuante no feito provocar a CRJ, por intermédio do respectivo Procurador-Chefe de Defesa, submetendo a proposta de extensão devidamente fundamentada para análise.

§3º Enquanto não devidamente acatada a proposta de extensão, fica recomendada a prática dos atos processuais, inclusive a interposição de recursos, cuja ulterior dispensa se pretende.

§ 4º As análises de extensão de *ratio decidendi* de que trata este artigo deverão ter tratamento prioritário pelas Coordenações-Gerais, observando-se, preferencialmente, o prazo máximo de 15 (quinze) dias úteis.

24. Com efeito, o art. 2º-A da Portaria nº 502/2016 visou conferir uma maior abrangência do que dispunha o art. 2º, V e VII do referido ato normativo<sup>3</sup>, ao permitir a aplicação da *ratio decidendi* do que restou decidido em julgamento de repetitivo (ou em casos em que reconhecida a pacificação da jurisprudência em sentido contrário ao defendido pela Fazenda Nacional) para matéria diversa, desde que análoga. Trata-se de mecanismo de racionalização da atuação judicial, além de servir como instrumento para impedir que seja agravada a condenação da União em honorários advocatícios e o dispêndio inútil de recursos com movimentação da máquina administrativa e judicial sem que se vislumbre a obtenção de resultado útil.<sup>4</sup>

25. Nota-se, pois, que o art. 2º-A da Portaria PGFN nº 502/2016 fundamenta a extensão de entendimento firmado em precedente vinculante ou de pacificação de

---

<sup>3</sup> Art. 2º. Sem prejuízo do disposto no artigo precedente, fica dispensada a apresentação de contestação, oferecimento de contrarrazões, interposição de recursos, bem como recomendada a desistência dos já interpostos, nas seguintes hipóteses:

V - tema definido em sentido desfavorável à Fazenda Nacional pelo Supremo Tribunal federal - STF, pelo Superior Tribunal de Justiça – STJ ou pelo Tribunal Superior do Trabalho – TST, em sede de julgamento de casos repetitivos, inclusive o previsto no art. 896-C do Decreto-Lei nº 5.542/1943;

(...)

VII - tema sobre o qual exista jurisprudência consolidada do STF em matéria constitucional ou de Tribunais Superiores em matéria infraconstitucional, em sentido desfavorável à Fazenda Nacional;

<sup>4</sup> Para maiores considerações sobre o assunto, remete-se ao Parecer PGFN/CRJ nº 669/2017.



jurisprudência para situações análogas, desde que atendidos os requisitos previstos na mencionada norma.

26. Em relação ao aviso prévio indenizado, o parâmetro adotado pelo STJ no RESP nº 1.230.957/RS para não incidência de contribuição previdenciária a cargo do empregador foi a suposta natureza não remuneratória de tal parcela. Nesse sentido, confira-se excerto do voto do Ministro Relator do aludido recurso repetitivo:

### **2.2 Aviso prévio indenizado.**

Inicialmente, cumpre registrar que a Fazenda Nacional ampara-se no art. 28, § 9º, da Lei 8.212/91 — que estabelece as verbas que, "exclusivamente", não integram o salário de contribuição —, para sustentar que tal dispositivo deve ser interpretado de forma restritiva, de modo que todos os ganhos auferidos pelo trabalhador integram o salário de contribuição, excepcionados apenas os casos legalmente previstos. Com base nessa tese, sustenta que é legítima a incidência da contribuição previdenciária (regime do RGPS), sobre os valores pagos a título de aviso prévio indenizado e terço constitucional de férias, e sobre a importância paga nos quinze dias que antecedem o auxílio-doença.

Em sua redação original, o art. 28, § 9º, da Lei 8.212/91 dispunha que a importância recebida a título de aviso prévio indenizado (alínea "e") não integrava o salário de contribuição. Essa previsão foi suprimida pela Lei 9.528/97 (conversão da Medida Provisória 1.596-14/97).

Não obstante tal alteração, permaneceu vigente o disposto no art. 214, § 9º, "f", do Decreto 3.048/99, segundo o qual não integrava o salário de contribuição a importância recebida a título de aviso prévio indenizado. Apenas em 2009, por meio do Decreto 6.727, houve a revogação de tal dispositivo.

A despeito dessa moldura legislativa, 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).

Por pertinente, transcrevo a lição de MAURÍCIO GODINHO DELGADO:

O pagamento do aviso prévio prestado em trabalho tem natureza nitidamente salarial: o período de seu cumprimento é retribuído por meio de salário, o que lhe confere esse inequívoco caráter. Contudo, **não se tratando de aviso prévio laborado, mas somente indenizado, não há como insistir-se em sua natureza salarial**. A parcela deixou de ser adimplida por meio de labor, não recebendo a contraprestação inerente a este, o salário. **Neste caso, sua natureza indenizatória inequivocadamente desponta, uma vez que se trata de ressarcimento de parcela trabalhista não adimplida mediante a equação trabalho/salário**.

(Curso de Direito do Trabalho. 4ª ed. São Paulo: LTr, 2005, p. 1171 - grifou-se)

Na mesma linha de raciocínio, AMAURI MASCARO NASCIMENTO ensina que:

Assim, aviso prévio é o ato que necessariamente deve ser praticado pela parte do contrato de trabalho que deseja rescindir o vínculo jurídico, e consiste numa manifestação desse propósito, mas também é denominado aviso prévio o prazo remanescente da relação de emprego a ser observado pelas partes até o término da sua duração, como, ainda, **aviso prévio é o modo pelo qual é denominada uma indenização substitutiva paga em alguns casos à falta do cumprimento em tempo desse prazo**.

(...) Quando a ruptura do contrato de trabalho é de iniciativa imotivada do empregador, o empregado tem direito a reparações pela perda do emprego com uma indenização.

As teorias que fundamentam o direito do empregado à indenização são três: a teoria do *abuso de direito*, a teoria do *crédito* e a teoria do *risco*.

Para a teoria do abuso de direito, criada pela jurisprudência francesa e com base no Código Civil, quem rescinde o contrato só por tal motivo comete uma falta, salvo se houver justo motivo, daí o direito à indenização daquele que não causou a ruptura do vínculo jurídico.

Segundo a teoria do crédito, de origem italiana, o empregado ao prestar sucessivamente serviços ao empregador vai acumulando um crédito sob a forma de indenização a ser paga por ocasião da rescisão contratual.

De acordo com a teoria do risco, tudo quanto cabe indagar de modo geral é a quem devem caber os riscos da rescisão, se ao empregado, caso em que suportará os efeitos do seu comportamento, não tendo direito à indenização; se ao empregador, hipótese na qual terá de ressarcir o trabalhador, indenizando-o; ou a ambos, com o que deve ser repartido o ônus entre empregado e empregador.

(Curso de Direito do Trabalho. 21ª ed. São Paulo: Saraiva, 2006, p. 782 e 788-789 - grifou-se)

No mesmo sentido, os seguintes precedentes desta Corte:

TRIBUTÁRIO.CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. EMPRESA. ART. 22, INC. I, DA LEI N. 8.212/91. BASE DE CÁLCULO. VERBA SALARIAL. AVISO PRÉVIO INDENIZADO. NATUREZA INDENIZATÓRIA. NÃO INCIDÊNCIA.

1. A indenização decorrente da falta de aviso prévio visa reparar o dano causado ao trabalhador que não fora alertado sobre a futura rescisão contratual com a antecedência mínima estipulada na CLT, bem como não pôde usufruir da redução da jornada a que fazia jus (arts. 487 e segs. da CLT).

2. Não incide contribuição previdenciária sobre os valores pagos a título de aviso prévio indenizado, por não se tratar de verba salarial.

3. Recurso especial não provido.

(REsp 1.198.964/PR, 2ª Turma, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, DJe de 4.10.2010)



PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. INSUFICIÊNCIA DE PRESTAÇÃO JURISDICIONAL NÃO CONFIGURADA. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. SOCIEDADE EMPRESÁRIA. ART. 22, I, DA LEI 8.212/91. AVISO PRÉVIO INDENIZADO. ABONO DE NATUREZA INDENIZATÓRIA NÃO INTEGRA BASE DE CÁLCULO.

1. Não se revela insuficiente a prestação jurisdicional se o Tribunal *a quo* examina as questões relevantes ao deslinde da controvérsia de modo integral e sólido.

2. "A indenização decorrente da falta de aviso prévio visa reparar o dano causado ao trabalhador que não fora alertado sobre a futura rescisão contratual com a antecedência mínima estipulada na CLT, bem como não pôde usufruir da redução da jornada a que fazia jus (arts. 487 e segs. da CLT). Não incide contribuição previdenciária sobre os valores pagos a título de aviso prévio indenizado, por não se tratar de verba salarial" (REsp 1.198.964/PR, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, DJe 04.10.10).

3. Recurso especial não provido.

(REsp 1.213.133/SC, 2ª Turma, Rel. Min. Castro Meira, DJe de 1º.12.2010)

TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. AVISO PRÉVIO INDENIZADO. NATUREZA INDENIZATÓRIA. NÃO-INCIDÊNCIA.

1. Os valores pagos ao empregado a título de aviso prévio indenizado não se sujeitam à incidência da Contribuição Previdenciária, levando-se em conta seu caráter indenizatório.

2. Agravo Regimental não provido.

(AgRg no REsp 1.205.593/PR, 2ª Turma, Rel. Min. Herman Benjamin, DJe de 4.2.2011)

TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. BASE DE CÁLCULO. VERBA SALARIAL. AVISO PRÉVIO INDENIZADO. NATUREZA INDENIZATÓRIA. NÃO INCIDÊNCIA.

1. Trata-se de agravo regimental interposto contra decisão que, ao negar seguimento ao recurso especial, aplicou jurisprudência do STJ no sentido de que é indevida a incidência de contribuição previdenciária sobre os valores pagos a título de aviso prévio indenizado.

2. "A contribuição previdenciária incide sobre base de cálculo de nítido caráter salarial, de sorte que não a integra as parcelas de natureza indenizatória" (REsp 664.258/RJ, Rel. Min. Eliana Calmon, Segunda Turma, DJ 31.5.2006)

3. "Não incide contribuição previdenciária sobre os valores pagos a título de aviso prévio indenizado, por não se tratar de verba salarial" (REsp 812.871/SC, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe 25/10/2010).

4. Agravo regimental não provido.

(AgRg no REsp 1.218.883/SC, 1ª Turma, Rel. Min. Benedito Gonçalves, DJe de 22.2.2011)

AGRAVO REGIMENTAL. RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. AVISO PRÉVIO INDENIZADO. NATUREZA INDENIZATÓRIA. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. NÃO INCIDÊNCIA. PRECEDENTES DO STJ. VERBETE N. 83 DA SÚMULA DO STJ.

– Conforme jurisprudência assente nesta Corte, o aviso prévio indenizado possui natureza indenizatória, não incidindo sobre ele contribuição previdenciária.

Agravo regimental improvido.

(AgRg no REsp 1.220.119/RS, 2ª Turma, Rel. Min. Cesar Asfor Rocha, DJe de 29.11.2011)

27. O STJ, portanto, entendeu que o aviso prévio indenizado não se sujeitaria à incidência de contribuição previdenciária a cargo do empregador, em razão de se tratar de verba que teria cunho indenizatório.<sup>5</sup> Não obstante a insurgência da Fazenda Nacional acerca de tal entendimento, uma vez que a verba decorre da relação de trabalho e poderia ser

<sup>5</sup> Tal entendimento depois foi estendido à contribuição do empregado pela jurisprudência do STJ.



qualificada como de cunho salarial, com o julgamento do ARE 745901 (tema 789), restou dificultada a discussão no âmbito do STF, razão pela qual se deixou de contestar e recorrer do tema. Conquanto se vislumbrasse que o julgamento do RE nº 565.160/SC (tema 20) pudesse modificar tal entendimento, o paradigma não trouxe novas luzes sobre o tema que justificasse a revogação da dispensa.

28. Como se observa do excerto da decisão do RESP nº 1.230.957/RS acima transcrito, o STJ entendeu que o aviso prévio indenizado seria verba de natureza indenizatória.

29. Ora, com base nesse entendimento, tem se verificado que os Tribunais Regionais Federais têm entendido que as conclusões referentes às contribuições previdenciárias também seriam aplicáveis às contribuições destinadas ao SAT/RAT e às contribuições de terceiros, uma vez que a base de cálculo também é a folha de salários.<sup>6</sup>

30. Desse modo, como já explicitado na presente nota, seria plausível estender o entendimento firmado em sede de repetitivo em relação ao aviso prévio indenizado quanto às contribuições previdenciárias a cargo do empregador à cota patronal do SAT/RAT e às contribuições de terceiros, considerando que a base de cálculo não é diferente. Todavia, para tanto, não se prescinde da análise de outro fundamento relevante que justifique a impugnação em juízo.

31. Nesse ponto, analisando-se a jurisprudência do STJ, sem embargo de, inicialmente, ser possível defender a extensão do entendimento firmado quanto ao aviso prévio indenizado no RESP nº 1.230.957/RS, verifica-se a existência de fundamento que recomenda a permanência quanto à irresignação em relação a essas exações.

32. Ocorre que, em algumas situações, embora se possa esperar que a postura do STJ seja a de manter o entendimento acerca da natureza remuneratória ou não como baliza para a questão da incidência, na prática, a Corte Superior não adota o mesmo entendimento em situações de discussão semelhante.

---

<sup>6</sup> Apenas como exemplo, citem-se as seguintes decisões: AMS 0035973-72.2015.4.01.3800 / MG, TRF1, 8ª Turma, Rel. Des. Fed. Maria do Carmo Cardoso, 01/12/2017 e-DJF1; AC/RN 0128437-65.2015.4.02.5101, TRF2, 3ª Turma Especializada, Des. Fed. Claudia Neiva; AC/RN 0008134-72.2015.4.03.6110, TRF3, 2ª Turma, Rel. DESEMBARGADOR FEDERAL PEIXOTO JUNIOR, AC nº 5006445-53.2017.4.04.7000/PR, TRF4, 1ª Turma, Rel. Juiz Federal Marcelo de Nardi; APELREEX nº 0804366-09.2017.4.05.8300, TRF5, Rel. Des. Fed. Rogério Filho Moreira, 3ª Turma.



33. Nesse sentido, pode-se mencionar o entendimento firmado pelo STJ acerca da contribuição para o FGTS, “segundo o qual é incabível a sua equiparação à sistemática utilizada para efeito de incidência das contribuições previdenciárias e do Imposto sobre a Renda, porquanto irrelevante a natureza da verba trabalhista, se remuneratória ou indenizatória”. Citam-se os seguintes julgados a demonstrar o entendimento do STJ:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL DE 2015. APLICABILIDADE. OFENSA AO ART. 1.022 DO CPC. AUSÊNCIA. FGTS. BASE DE CÁLCULO. VALORES PAGOS A TÍTULO DE: FÉRIAS GOZADAS; TERÇO CONSTITUCIONAL DE FÉRIAS; AVISO-PRÉVIO INDENIZADO; QUINZE PRIMEIROS DIAS DE AUXÍLIOS-DOENÇA E ACIDENTE; SALÁRIO-MATERNIDADE; ADICIONAIS DE HORAS EXTRAS, INSALUBRIDADE, PERICULOSIDADE E NOTURNO. INCIDÊNCIA. RECURSO ESPECIAL PARCIALMENTE CONHECIDO E, NESSA PARTE, NÃO PROVIDO.

1. Não se conhece do Recurso Especial em relação à ofensa ao art.

1.022 do CPC quando a parte não aponta, de forma clara, o vício em que teria incorrido o acórdão impugnado. Aplicação, por analogia, da Súmula 284/STF.

2. Consoante o decidido pelo Plenário do STJ na sessão realizada em 9.3.2016, o regime recursal será determinado pela data da publicação do provimento jurisdicional impugnado. Assim sendo, in casu, aplica-se o Código de Processo Civil de 2015.

**3. Acerca da contribuição para o FGTS, esta Corte adota o entendimento segundo o qual é incabível a sua equiparação à sistemática utilizada para efeito de incidência das contribuições previdenciárias e do Imposto sobre a Renda, porquanto irrelevante a natureza da verba trabalhista, se remuneratória ou indenizatória.**

**4. De acordo com o disposto no art. 15, caput e § 6º, da Lei 8.036/1990, apenas as parcelas taxativamente arrolados no art. 28, § 9º, da Lei 8.212/1991, estão excluídas da base de cálculo da contribuição para o FGTS. Tendo em vista que o legislador não excluiu da base de cálculo as parcelas relativas aos valores pagos a título de férias gozadas, terço constitucional de férias, aviso-prévio indenizado, quinze primeiros dias de auxílio-doença/acidente, salário-maternidade, adicional de horas extras, adicional de insalubridade, adicional de periculosidade, adicional noturno, impõe-se reconhecer a validade da incidência da contribuição em comento sobre essas verbas.**

5. Recurso Especial parcialmente conhecido e, nessa parte, não provido.

(REsp 1668865/SC, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 08/08/2017, DJe 12/09/2017)

\*\*\*

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL. CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL DE 2015. APLICABILIDADE. FGTS. BASE DE CÁLCULO. VALORES PAGOS A TÍTULO DE: FÉRIAS GOZADAS; TERÇO CONSTITUCIONAL DE FÉRIAS; AVISO PRÉVIO INDENIZADO; QUINZE PRIMEIROS DIAS DE AUXÍLIOS DOENÇA E ACIDENTE; SALÁRIO-MATERNIDADE; ADICIONAIS DE HORAS EXTRAS, INSALUBRIDADE, PERICULOSIDADE E NOTURNO.



INCIDÊNCIA. APLICAÇÃO DA SÚMULA N. 568/STJ. ARGUMENTOS INSUFICIENTES PARA DESCONSTITUIR A DECISÃO ATACADA.

I - Consoante o decidido pelo Plenário desta Corte na sessão realizada em 09.03.2016, o regime recursal será determinado pela data da publicação do provimento jurisdicional impugnado. Assim sendo, in casu, aplica-se o Código de Processo Civil de 2015.

II - Acerca da contribuição para o FGTS, esta Corte adota o entendimento segundo o qual é incabível a sua equiparação à sistemática utilizada para efeito de incidência das contribuições previdenciárias e do Imposto sobre a Renda, porquanto irrelevante a natureza da verba trabalhista, se remuneratória ou indenizatória.

III - **De acordo com o disposto no art. 15, caput e § 6º, da Lei n. 8.036/90, apenas as parcelas taxativamente arrolados no art. 28, § 9º, da Lei n. 8.212/91, estão excluídas da base de cálculo da contribuição para o FGTS. Tendo em vista que o legislador não excluiu da base de cálculo as parcelas relativas aos valores pagos a título de férias gozadas, terço constitucional de férias, aviso prévio indenizado, quinze primeiros dias de auxílio doença/acidente, salário-maternidade, adicional de horas extras, adicional de insalubridade, adicional de periculosidade, adicional noturno, impõe-se reconhecer a validade da incidência da contribuição em comento sobre essas verbas.**

IV - O relator poderá, monocraticamente, dar ou negar provimento ao recurso quando houver entendimento dominante acerca do tema, a teor da Súmula n. 568/STJ.

V - Os Agravantes não apresentam, no agravo, argumentos suficientes para desconstituir a decisão recorrida.

VI - Agravo Interno improvido.

(AgInt no REsp 1643593/SC, Rel. Ministra REGINA HELENA COSTA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 09/05/2017, DJe 16/05/2017)

\*\*\*

PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL. SUBMISSÃO À REGRA PREVISTA NO ENUNCIADO ADMINISTRATIVO 03/STJ. FGTS. INCIDÊNCIA SOBRE AUXÍLIO-ACIDENTE/DOENÇA, AVISO PRÉVIO INDENIZADO E TERÇO CONSTITUCIONAL DE FÉRIAS.

1. O FGTS incide sobre o terço constitucional de férias, aviso prévio indenizado e auxílio-doença.

2. "O FGTS trata-se de um direito autônomo dos trabalhadores urbanos e rurais de índole social e trabalhista, não possuindo caráter de imposto e nem de contribuição previdenciária. Assim, **não é possível a sua equiparação com a sistemática utilizada para fins de incidência de contribuição previdenciária e imposto de renda, de modo que é irrelevante a natureza da verba trabalhista (remuneratória ou indenizatória/compensatória) para fins de incidência do FGTS**" (REsp 1448294/RS, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 09/12/2014, DJe 15/12/2014).

3. Agravo interno não provido.

(AgInt no AgInt no REsp 1589698/SC, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 16/03/2017, DJe 22/03/2017)



34. Nesse contexto, não se tem uma sinalização segura de que a posição do STJ firmada em relação à contribuição previdenciária a cargo do empregador acerca do aviso prévio indenizado vai ser aplicada de forma semelhante para o SAT/RAT e contribuições de terceiros. Nesse contexto, não se afigura, por ora, recomendável estender o entendimento firmado no RESP nº 1.230.957/RS para esses casos. Vale reiterar, ainda, que sob a ótica da jurisprudência não há jurisprudência consolidada da Corte Superior sobre esse assunto.

35. Destarte, entende-se por não estender a dispensa quanto ao aviso prévio indenizado ao SAT/RAT e às contribuições de terceiros. A dispensa de contestar e recorrer em relação a tal verba, portanto, continua restrita às contribuições previdenciárias a cargo do empregador e do empregado. Com maior razão, a dispensa de interposição de recurso especial em relação ao afastamento dos 15 (quinze) primeiros dias que antecedem o auxílio-doença, tampouco, deve ser estendida às exações de que trata a presente manifestação.

36. Vale mencionar, outrossim, que não se vislumbra matéria constitucional no debate acerca da natureza jurídica da verba, consoante, inclusive, vem decidindo o STF. Desse modo, é importante observar que, na maior parte dos casos em que a discussão esteja relacionada às exações ora examinadas, não será cabível a interposição de recurso extraordinário. Impende destacar, contudo, a possibilidade de reclamação em caso de aplicação indevida do repetitivo para os casos que envolvem as contribuições de terceiros e o SAT/RAT.

37. Ademais, convém lembrar que a inexistência de dispensa para a matéria não implica que o Procurador da Fazenda Nacional deverá recorrer em qualquer hipótese, devendo-se observar as circunstâncias do caso concreto e as orientações contidas na Portaria PGFN nº 502/2016.

38. Cumpre, por fim, mencionar que existem fundamentações-padrão no SAJ<sup>7</sup> sobre a matéria ora tratada, recomendando-se a sua utilização.

### III

39. São essas as considerações que são consideradas pertinentes à matéria submetida à apreciação. Divulgue-se à carreira, com a recomendação de utilização das

---

<sup>7</sup> Códigos: 01519 e 01523.



Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional  
Coordenação-Geral da Representação Judicial da Fazenda Nacional – CRJ  
Coordenação de Consultoria Judicial – COJUD

Registros nº 84716/2017; 444781/2016 e 423277/2016

fundamentações-padrão no SAJ. Encaminhe-se cópia da presente manifestação às unidades consulentes (PRFN1, PRFN3, PRFN4), à RFB e à CASTJ, para conhecimento.

É a manifestação. À consideração superior.

2018. PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL, em 15 de janeiro de

**FLÁVIA PALMEIRA DE MOURA COELHO**  
Procuradora da Fazenda Nacional

De acordo. À Consideração superior.

2018. PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL, em de janeiro de

**FILIFE AGUIAR DE BARROS**  
Coordenador-Geral da Representação Judicial  
da Fazenda Nacional

Aprovo. Encaminhe-se como proposto.

2018. PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL, em de janeiro de

**CLAUDIO XAVIER SEEFELDER FILHO**  
Procurador-Geral Adjunto Consultoria e Estratégia da Representação  
Judicial e Administrativa Tributária - PGACET

---

Documento assinado eletronicamente por **Filipe Aguiar de Barros, Coordenador(a)-Geral da Representação Judicial**, em 23/01/2018, às 12:05, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no art. 6º, § 1º, do [Decreto nº 8.539, de 8 de outubro de 2015](#).

---

Documento assinado eletronicamente por **Flávia Palmeira de Moura Coelho, Procurador(a) da Fazenda Nacional**, em 23/01/2018, às 16:46, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no art. 6º, § 1º, do [Decreto nº 8.539, de 8 de outubro de 2015](#).

---



Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional  
Coordenação-Geral da Representação Judicial da Fazenda Nacional – CRJ  
Coordenação de Consultoria Judicial – COJUD

Registros nº 84716/2017; 444781/2016 e 423277/2016

Documento assinado eletronicamente por **Claudio Xavier Seelfelder Filho, Procurador(a)-Geral Adjunto(a)**, em 25/01/2018, às 14:42, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no art. 6º, § 1º, do [Decreto nº 8.539, de 8 de outubro de 2015](#).

---

A autenticidade deste documento pode ser conferida no site [http://sei.fazenda.gov.br/sei/controlador\\_externo.php?acao=documento\\_conferir&id\\_orgao\\_acesso\\_externo=0](http://sei.fazenda.gov.br/sei/controlador_externo.php?acao=documento_conferir&id_orgao_acesso_externo=0), informando o código verificador **0286203** e o código CRC **0FD5FD0D**.

---

---

Processo nº 10951.100282/2018-96.

SEI nº 0286203

---

Criado por 22315810191, versão 53 por 03455553176 em 23/01/2018 10:06:04.