

29/03/2017

PLENÁRIO

**RECURSO EXTRAORDINÁRIO 565.160 SANTA CATARINA**

<b>RELATOR</b>	<b>: MIN. MARCO AURÉLIO</b>
<b>RECTE.(S)</b>	<b>: EMPRESA NOSSA SENHORA DA GLÓRIA LTDA</b>
<b>ADV.(A/S)</b>	<b>: ANTONIO CARLOS MARCHIORI</b>
<b>ADV.(A/S)</b>	<b>: NILSON DOS SANTOS</b>
<b>ADV.(A/S)</b>	<b>: MARCELO SCHUSTER BUENO</b>
<b>RECDO.(A/S)</b>	<b>: INSTITUTO NACIONAL DO SEGURO SOCIAL - INSS</b>
<b>PROC.(A/S)(ES)</b>	<b>: PROCURADOR-GERAL DA FAZENDA NACIONAL</b>

CONTRIBUIÇÃO – SEGURIDADE SOCIAL – EMPREGADOR. A contribuição social a cargo do empregador incide sobre ganhos habituais do empregado, a qualquer título, quer anteriores, quer posteriores à Emenda Constitucional nº 20/1998 – inteligência dos artigos 195, inciso I, e 201, § 11, da Constituição Federal.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Ministros da Primeira Turma do Supremo Tribunal Federal em conhecer do recurso extraordinário e desprovê-lo, nos termos do voto do relator e por unanimidade, em sessão presidida pelo Ministro Marco Aurélio, na conformidade da ata do julgamento e das respectivas notas taquigráficas.

Brasília, 29 de março de 2017.

MINISTRO MARCO AURÉLIO – PRESIDENTE E RELATOR

23/03/2017

PLENÁRIO

**RECURSO EXTRAORDINÁRIO 565.160 SANTA CATARINA****VOTO**

**O SENHOR MINISTRO LUIZ FUX:** A fim de subsidiar a análise do tema, informo tratar-se de recurso extraordinário, com fundamento no artigo 102, III, “a”, da Constituição Federal, derivado na origem de ação declaratória de inexistência de relação jurídica tributária, que obrigasse o contribuinte ao recolhimento de contribuição previdenciária sobre o total de remunerações pagas ou creditadas a qualquer título, na forma do artigo 22, inciso I, da Lei nº 8.212/91, à luz do conceito de “folha de salários”, presente no artigo 195, inciso I, da Constituição Federal, tanto antes quanto após a edição da EC nº 20/98, que alterou a sua redação.

Com base nisso, a empresa requereu que os adicionais de periculosidade e insalubridade, as gorjetas, os prêmios, os adicionais noturnos, as ajudas de custo e diárias de viagem (excedentes a 50% do salário recebido), bem como as comissões e quaisquer outras parcelas pagas habitualmente, fossem consideradas como não integrantes da base de cálculo da contribuição previdenciária patronal, com o consequente reconhecimento de seu direito de compensar os valores recolhidos indevidamente com parcelas da mesma exação ou, na sua impossibilidade, sua restituição, a ser apurada em liquidação de sentença.

A sentença de 1º grau julgou totalmente improcedente o pedido inicial, ao entendimento de que a autorização do art. 195, inciso I, da Constituição Federal para a cobrança de contribuições previdenciárias se estende a tudo aquilo que o empregado recebe a título de contraprestação pela cessão de sua força laboral ao empregador. Assim, considerou que, diante da natureza salarial de todas as verbas discutidas, deveriam as mesmas compor o cálculo da contribuição previdenciária a cargo do empregador.

Em sede de apelação, o entendimento do Juízo de 1º grau foi mantido, nos seguintes termos:

**RE 565160 / SC**

*“TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA PATRONAL SOBRE A FOLHA DE SALÁRIOS. ABRANGÊNCIA DO CONCEITO DE SALÁRIO EM SEDE CONSTITUCIONAL. NATUREZA JURÍDICA DAS VERBAS. ART. 22, I, LEI 8.212/91. CONSTITUCIONALIDADE. VERBAS SALARIAIS.*

*1. O constituinte originário valeu-se de conceito abrangente de salário, análogo ao de remuneração, para fins de incidência de contribuição previdenciária patronal, tendo em vista o disposto no art. 201, § 4º, da CF, atualmente § 11, no sentido de determinar a incorporação dos ganhos habituais do empregado, percebidos a qualquer título, à base econômica tributável.*

*2. Tanto os valores pagos diretamente pelo empregador ao empregado, os quais constituem o “salário”, como aqueles alcançados por terceiros, ambos consubstanciando a “remuneração”, servem como contraprestação ao trabalho e à disponibilidade do empregado. Evidencia-se, assim, o caráter salarial das verbas, o qual constitui elemento necessário e suficiente para legitimar a incidência da exação.*

*3. Constitucional o art. 22,1, da Lei na 8.212/91, na parte em que instituiu contribuição social patronal incidente sobre “o total das remunerações pagas ou creditadas a qualquer título aos empregados” com fulcro na previsão constitucional originária do art. 195, I, de incidência da exação sobre a “folha de salários”.*

*4. As verbas assinaladas pela parte autora não se revestem de natureza indenizatória, mas, sim, salarial, porquanto não se prestam à reparação de dano ou à compensação pela perda ou abdicação de um direito, tampouco se desvinculam da prestação de serviços pelo empregado e das obrigações ordinárias inerentes ao contrato de trabalho.”*

Contra o v. acórdão, a empresa interpôs o presente recurso extraordinário, com fundamento no artigo 102, III, “a”, do permissivo constitucional, alegando violação às disposições contidas nos artigos 195, § 4º, 146, 149 e 154, inciso I, da Constituição Federal, bem como que as verbas em discussão possuiriam natureza indenizatória, estando, portanto, fora do âmbito de incidência da contribuição previdenciária

**RE 565160 / SC**

patronal, além da necessidade de observância à diferenciação entre os conceitos de salário e remuneração, diante da linguagem utilizada pelo legislador constituinte.

Diante da abrangência do tema, o Tribunal reconheceu a sua repercussão geral, em 17 de dezembro de 2007, a fim de esclarecer o alcance da expressão “folha de salários”, contida no artigo 195, inciso I, da Constituição Federal, para fins de incidência de contribuições previdenciárias (Tema 20), a partir da seguinte tese:

*“CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PATRONAL SOBRE A FOLHA DE SALÁRIOS. BASE DE CÁLCULO. TOTAL DAS REMUNERAÇÕES PAGAS OU CREDITADAS A QUALQUER TÍTULO AOS EMPREGADOS. ALCANCE DA EXPRESSÃO ‘FOLHA DE SALÁRIOS’. LEI Nº 8.212/1991, ART. 22, INCISO I. CTN, ART. 110. EMENDA CONSTITUCIONAL Nº 20/98. CF/88, ARTIGOS 146; 149; 154, INCISO I; 195, INCISO I, E §4º.*

*Saber o alcance da expressão ‘folha de salários’, para fins de instituição de contribuição social sobre o total das remunerações.”*

Esse é o breve relatório.

*Ab initio*, é preciso delimitar a matéria constitucional posta à apreciação da Corte no presente caso: definir o alcance da expressão “folha de salários” (artigo 195, inciso I, da Constituição Federal), para fins de apuração da base de cálculo da contribuição previdenciária a cargo do empregador, dentro do Regime Geral da Previdência Social.

Esse esclarecimento é importante, pois difere o caso dos demais em julgamento no STF. No RE nº 593.068 (Tema 163), por exemplo, a Corte está apreciando o alcance do termo “remuneração”, para fins de aferição da base de cálculo das contribuições previdenciárias pagas pelo servidor público - submetido, assim, a regime previdenciário próprio. Esse caso está sendo analisado sob a ótica do caráter solidário do regime previdenciário do servidor público, trazido pela EC nº 41/2003, ao lado do caráter contributivo.

**RE 565160 / SC**

Também não se confunde com o caso do RE nº 892.238, por mim submetido ao Plenário Virtual, em 17 de junho de 2016, para fixação da seguinte tese:

*“RECURSO EXTRAORDINÁRIO. TRIBUTÁRIO. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA A CARGO DO EMPREGADO. ADICIONAL DE FÉRIAS. AVISO PRÉVIO INDENIZADO. DÉCIMO TERCEIRO PROPORCIONAL. AUXÍLIO DOENÇA. HORAS EXTRAS. NATUREZA JURÍDICA DAS VERBAS. SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. ENQUADRAMENTO. INTERPRETAÇÃO DA LEI 8.212/1991, DA LEI 8.213/1991 E DO DECRETO 3.038/1999. MATÉRIA INFRACONSTITUCIONAL. AUSÊNCIA DE REPERCUSSÃO GERAL.”*

Isso porque o caso analisado pelo Plenário Virtual tratava da delimitação da base de cálculo da contribuição previdenciária a cargo do empregado, que não possui suas balizas fixadas pela Constituição Federal, como ocorre com a contribuição previdenciária patronal, mas sim, pelo artigo 28 da Lei nº 8.212/91, razão pela qual a análise de sua composição demanda o exame da legislação infraconstitucional.

Pois bem. O artigo 195 da Constituição Federal, em seu inciso I, assim dispunha em sua redação original:

*“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 - dos empregadores, incidente sobre a folha de salários, o faturamento e o lucro;”*

Após a edição da EC nº 20/98, o referido dispositivo passou à seguinte redação:

**RE 565160 / SC**

*“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;”*

Antes, porém, da análise da interpretação do termo “folha de salários”, na redação original bem como na redação atual do texto constitucional, são necessários alguns esclarecimentos em relação ao panorama da Seguridade Social brasileira.

Nesse ponto, é certo que a Seguridade Social no Brasil é entendida como um conjunto de ações nas áreas de: saúde, assistência social e previdência. Em relação às ações voltadas à previdência, o país adotou o modelo de seguro social Bismarckiano, ou seja, um modelo de financiamento essencialmente contributivo, custeado pela categoria beneficiada, ainda que o benefício não tenha exata correlação com o montante pago. Para os demais segmentos da Seguridade Social (saúde e assistência), diante da universalidade de cobertura independentemente de contribuição por parte do segurado, adotou-se um modelo de financiamento baseado em contribuições, fundado na solidariedade social e na proteção universal.

Daí porque se dizer que as contribuições previdenciárias são as que mais se aproximam de um modelo de seguro social clássico, diferentemente das demais contribuições para a seguridade social, em que a correlação entre a categoria que contribui e a clientela beneficiada é praticamente impossível, diante da proteção irrestrita de toda sociedade - no caso da saúde - e da cobertura assistencial independente de contribuição, mantida pelos demais membros da sociedade - no caso da assistência.

**RE 565160 / SC**

Se o financiamento dos subsistemas da saúde e da assistência social não é autônomo frente ao da previdência social, a recíproca, porém, não é verdadeira. Isso possibilita que os recursos arrecadados com contribuições para a seguridade social não previdenciárias sejam aplicados na manutenção do sistema previdenciário, enquanto os recursos provenientes de contribuições previdenciárias, por sua vez, só podem ser aplicados na Previdência Social (artigo 167, inciso XI da Constituição Federal). Esse, inclusive, é um dos argumentos da doutrina que critica o desvirtuamento da solidariedade de grupo em relação às demais contribuições sociais destinadas ao custeio da seguridade social.

O mesmo não se pode dizer em relação à Previdência Social, cujo caráter contributivo é expresso na redação do *caput*, do artigo 201, da Constituição Federal:

*“Art. 201. A previdência social será organizada sob a forma de regime geral, de caráter contributivo e de filiação obrigatória, observados critérios que preservem o equilíbrio financeiro e atuarial, e atenderá, nos termos da lei, a: [...]”*

Nesse sentido, é mister ressaltar que a aplicação do princípio da solidariedade às contribuições previdenciárias afasta uma relação sinalagmática absolutamente simétrica entre contribuição e benefício. Não é à toa que mesmo os segurados incapacitados para a atividade laboral continuam recebendo o benefício. Por outro lado, o caráter contributivo do Regime Geral da Previdência Social impede a cobrança de contribuição previdenciária sem que se confira ao segurado qualquer contraprestação, seja efetiva ou potencial, em termos de serviços ou benefícios.

É dentro desse contexto que a base de cálculo das contribuições previdenciárias deve ser interpretada, a fim de refletir o modelo de seguro social pelo qual optou o constituinte de 1988.

Assim, para fins de interpretação do conceito “folha de salários”, é preciso levar em consideração não só a redação do art. 195, I, da Constituição Federal, como também as demais disposições referentes ao

**RE 565160 / SC**

regime geral de previdência social contidas no texto constitucional.

Sob essa ótica, faz-se necessário atentar para o que determina o § 11, do art. 201, da Constituição, *verbis*:

*“Art. 201. § 11. Os ganhos habituais do empregado, a qualquer título, serão incorporados ao salário para efeito de contribuição previdenciária e conseqüente repercussão em benefícios, nos casos e na forma da lei.” (Grifos aditados)*

Da interpretação conjunta entre os dois dispositivos, artigo 201, caput e § 11 e artigo 195, inciso I, “a”, da Constituição, extrai-se que só deve compor a base de cálculo da contribuição previdenciária a cargo do empregador aquelas parcelas pagas com habitualidade, em razão do trabalho, e que, via de consequência, serão efetivamente passíveis de incorporação aos proventos da aposentadoria.

Note-se que o §11 do art. 201 foi apenas realocado pela EC nº 20/98, de modo que seu conteúdo já constava na redação original da Constituição, correspondendo ao §4º do mesmo artigo, antes da modificação:

*“Art. 201. § 4º Os ganhos habituais do empregado, a qualquer título, serão incorporados ao salário para efeito de contribuição previdenciária e conseqüente repercussão em benefícios, nos casos e na forma da lei.” (Grifos aditados)*

Logo, a solução aqui pode ser extraída da interpretação da própria Constituição, sendo desnecessário buscar conceitos em outros ramos do Direito, como o Direito do Trabalho, pois o constituinte foi bem claro acerca da acepção de “folha de salários” que deve ser tida pelo intérprete do Direito Tributário, para fins de delimitação da base de cálculo da contribuição previdenciária do empregador.

A diferenciação feita pelo Direito do Trabalho entre “salário” e “remuneração” é indiferente, portanto, para o deslinde da presente questão, posto estar-se diante de controvérsia afeta ao Direito Tributário e



**RE 565160 / SC**

Previdenciário, extremada pela falta de aplicação prática da autonomia entre esses ramos do Direito e os demais, como bem pontuou o Professor Fábio Zambitte Ibrahim (Curso de direito previdenciário. 13. ed. Rio de Janeiro: Impetus, 2008. p. 251).

Dessa forma, a autonomia entre as Ciências impõe que os conceitos sejam interpretados à luz do regime jurídico em que estão inseridos. Assim, se para o Direito do Trabalho, o emprego da expressão “salário” ao invés de “remuneração” é relevante ao ponto de restringir sobremaneira o conteúdo da primeira, o mesmo não ocorre com o Direito Tributário e o Direito Previdenciário.

Com efeito, quando a Constituição já traz elementos suficientes para a interpretação das expressões por ela utilizadas no Direito Tributário/Previdenciário, descabe perquirir qual é a acepção dessas mesmas expressões em outros ramos do Direito, porquanto devem ter uma interpretação condizente com a lógica própria do contexto em que estão inseridas, no caso, a Seguridade Social.

O alcance restritivo conferido à expressão “folha de salários” do artigo 195, inciso I, da Constituição pelo Plenário da Corte no julgamento do RE nº 166.772 (Rel. Min. Marco Aurélio, sessão de 12/05/1994, DJ de 16/12/1994), no sentido de excluir os valores recebidos por trabalhadores avulsos, autônomos, sócios-gerentes, sócios-cotistas ou administradores analisou a questão sob a ótica das relações abrangidas como fonte de custeio da Seguridade Social. Diante disso, concluiu que apenas as parcelas pagas em decorrência de relação de emprego poderiam ser alcançadas pela incidência da contribuição previdenciária, sem avançar, contudo, no alcance que se poderia dar à expressão em relação ao conteúdo das parcelas abrangidas.

É dizer, no julgamento do RE nº 166.772, o STF se manifestou somente acerca da sujeição passiva da contribuição previdenciária a cargo do empregador e não sobre o alcance da base de cálculo da referida exação.

Nesse ponto, deve-se reconhecer que, com o advento da EC nº 20/98, que alterou a redação do art. 195, os trabalhadores avulsos, os autônomos, os sócios-gerentes e os sócios-cotistas ou administradores

**RE 565160 / SC**

passaram a se sujeitar à incidência da contribuição previdenciária, com base na remuneração percebida. Contudo, a base de cálculo da exação continuou sendo a mesma, qual seja: a folha de salários, assim tida como a soma dos valores pagos em retribuição à atividade laboral, desde que se revistam do requisito da habitualidade, previsto pelo §11, do art. 201.

A única diferença é que antes a previsão estava no §4º do art. 201 e a contribuição previdenciária somente abarcava as verbas recebidas em decorrência de relação empregatícia. Agora, a interpretação do art. 195, I deve ser feita em conjunto com o § 11 do art. 201 e a contribuição incide sobre parcelas recebidas mesmo em decorrência de relações não empregatícias. Em qualquer caso, contudo, aquilo que se configure como “ganho habitual”, seja em decorrência de relação de emprego ou não, será passível de incidência de contribuição previdenciária.

Destaque-se, por fim, que descabe a esta Corte definir a natureza indenizatória ou remuneratória de cada parcela, eis que tal discussão não possui *status* constitucional, conforme amplamente vem sendo reconhecido pela jurisprudência. Compete tão somente a este colegiado a interpretação dos dispositivos constitucionais em relação ao tema, de modo que deles só é possível extrair a necessidade de pagamento com habitualidade e em decorrência da atividade laboral, para fins de delimitação da base de cálculo da contribuição previdenciária do empregador e conseqüente interpretação do conceito de “folha de salários”.

Diante disso, seja antes ou depois da EC nº 20/98, não há qualquer incompatibilidade do art. 22, I, da Lei nº 8.212/91 com a Constituição Federal, eis que as parcelas ali mencionadas se limitam às pagas com habitualidade, em retribuição à atividade laboral.

*Ex positis*, acompanho o voto do Eminentíssimo Relator no sentido de desprover integralmente o recurso extraordinário do contribuinte.

**RECURSO EXTRAORDINÁRIO 565.160 SANTA CATARINA**

**RELATOR** : **MIN. MARCO AURÉLIO**  
**RECTE.(S)** : **EMPRESA NOSSA SENHORA DA GLÓRIA LTDA**  
**ADV.(A/S)** : **ANTONIO CARLOS MARCHIORI**  
**ADV.(A/S)** : **NILSON DOS SANTOS**  
**ADV.(A/S)** : **MARCELO SCHUSTER BUENO**  
**RECDO.(A/S)** : **INSTITUTO NACIONAL DO SEGURO SOCIAL - INSS**  
**PROC.(A/S)(ES)** : **PROCURADOR-GERAL DA FAZENDA NACIONAL**

**RELATÓRIO**

O SENHOR MINISTRO MARCO AURÉLIO – Adoto, como relatório, as informações prestadas pelo assessor Dr. Vinicius de Andrade Prado:

A Segunda Turma do Tribunal Regional Federal da 4ª Região, ao desprover a apelação cível nº 2005.72.05.001730-9/SC, assentou a constitucionalidade do artigo 22, inciso I, da Lei nº 8.212/1991 – na versão original, bem assim nas conferidas pelas Leis nº 9.528/1997 e 9.876/1999 – no tocante à instituição de contribuição social patronal sobre “o total das remunerações pagas ou creditadas a qualquer título aos empregados”, presente o artigo 195, inciso I, da Carta Federal, na redação primeira, no que preconizada a incidência do aludido tributo sobre a “folha de salários”. Eis o teor dos referidos preceitos, consideradas as sucessivas alterações:

Lei nº 8.212/1991

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

I - 20% (vinte por cento) sobre o total das remunerações pagas ou creditadas, a qualquer título, no decorrer do mês, aos segurados empregados, empresários, trabalhadores avulsos e autônomos que lhe prestem serviços;

I - vinte por cento sobre o total das remunerações

**RE 565160 / SC**

pagas, devidas ou creditadas a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados 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. (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

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. (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

**Constituição Federal**

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 - dos empregadores, incidente sobre a folha de salários, o faturamento e o lucro;

Destacou, com base no artigo 201, § 4º, da Lei Maior, na

**RE 565160 / SC**

redação originária – atualmente § 11 –, a determinação de incorporação dos ganhos habituais do empregado, percebidos a qualquer título, à base econômica tributável da referida contribuição. Realçou a admissão, pelo constituinte, de conceito normativo amplo de salário, análogo ao de remuneração, incluídas as gorjetas, para fins de identificação da base de cálculo. Este é o texto do preceito:

## Art. 201 [...]

§ 4º Os ganhos habituais do empregado, a qualquer título, serão incorporados ao salário para efeito de contribuição previdenciária e conseqüente repercussão em benefícios, nos casos e na forma da lei.

Teceu comentários sobre as noções de salário e de remuneração, considerados os artigos 457 e 458 da Consolidação das Leis do Trabalho. Afastou a alegação segundo a qual o artigo 201, § 4º, da Carta de 1988 estaria direcionado somente à contribuição previdenciária a cargo do empregado. Reputou adequado conferir-se interpretação sistemática ao dispositivo, presentes os princípios da solidariedade, da equidade na participação do custeio e do equilíbrio financeiro e atuarial do sistema previdenciário, no que caberia ao empregador suportar ônus equivalente ao do trabalhador. Afirmou que tanto os valores pagos diretamente pelo empregador como os retribuídos por terceiros configurariam contraprestação ao trabalho e disponibilidade do obreiro, a evidenciar o caráter juridicamente salarial – não indenizatório. Concluiu pela validade do artigo 22, inciso I, da Lei nº 8.212/1991, na redação primeira e nas trazidas com as Leis nº 9.528/1997 e nº 9.876/1999, em face do texto original do artigo 195, inciso I, do Diploma Maior. Refutou o argumento de ofensa aos artigos 195, § 4º, 154, inciso I, 146 e 149 da Carta da República, bem assim ao artigo 110 do Código Tributário Nacional. Consoante fundamentou, a alteração promovida pela

**RE 565160 / SC**

Emenda nº 20/1998 ao artigo 195, inciso I, somente veio a esclarecer o alcance normativo que sempre esteve nele presente, sendo descabido articular com a constitucionalização do mencionado preceito em razão da superveniência da aludida emenda. Evocou jurisprudência do Tribunal Regional Federal da 4ª Região.

Destacou ter sido a pretensão formulada com base, unicamente, na suposta inconstitucionalidade do artigo 22, inciso I, da Lei nº 8.212/1991, no que desnecessária a análise da natureza de cada parcela sobre a qual incidente o tributo. Rechaçou a natureza indenizatória das rubricas, porquanto não se prestariam à reparação de dano ou compensação por perda ou abdicação de direito, tampouco se desvinculariam da prestação de serviços pelo empregado ou das obrigações inerentes ao contrato de trabalho. O acórdão ficou assim resumido (folha 227 a 231):

TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA PATRONAL SOBRE A FOLHA DE SALÁRIOS. ABRANGÊNCIA DO CONCEITO DE SALÁRIO EM SEDE CONSTITUCIONAL. NATUREZA JURÍDICA DAS VERBAS. ART. 22, I, LEI 8.212/91. CONSTITUCIONALIDADE. VERBAS SALARIAIS.

1. O constituinte originário valeu-se de conceito abrangente de salário, análogo ao de remuneração, para fins de incidência de contribuição previdenciária patronal, tendo em vista o disposto no art. 201, § 4º, da CF, atualmente § 11, no sentido de determinar a incorporação dos ganhos habituais do empregado, percebidos a qualquer título, à base econômica tributável.

2. Tanto os valores pagos diretamente pelo empregador ao empregado, os quais constituem o "salário", como aqueles alcançados por terceiros, ambos consubstanciando a "remuneração", servem como contraprestação ao trabalho e à disponibilidade do empregado. Evidencia-se, assim, o caráter salarial das

**RE 565160 / SC**

verbas, o qual constitui elemento necessário e suficiente para legitimar a incidência da exação.

3. Constitucional o art. 22, I, da Lei nº 8.212/91, na parte em que instituiu contribuição social patronal incidente sobre "o total das remunerações pagas ou creditadas a qualquer título aos empregados" com fulcro na previsão constitucional originária do art. 195, I, de incidência da exação sobre a "folha de salários".

4. As verbas assinaladas pela parte autora não se revestem de natureza indenizatória, mas, sim, salarial, porquanto não se prestam à reparação de dano ou à compensação pela perda ou abdicção de um direito, tampouco se desvinculam da prestação de serviços pelo empregado e das obrigações ordinárias inerentes ao contrato de trabalho.

(Apelação cível nº 2005.72.05.001730-9/SC, 2ª Turma do Tribunal Regional Federal da 4ª Região, relator juiz federal Otávio Roberto Pamplona, Diário da Justiça de 6 de junho de 2007)

Interposto especial, foi inadmitido (folha 290 e 290-verso), não havendo sido protocolado agravo (folha 293). O extraordinário (folha 254 a 270) teve o processamento deferido na origem (folhas 291 e 292). Nele, arguiu-se, com alegada base na alínea "a" do permissivo constitucional, a afronta aos artigos 146, 149, 154, inciso I, e 195, § 4º, da Carta da República. A recorrente – Empresa Nossa Senhora da Glória Ltda. – sustenta a adoção de concepção estrita da expressão "folha de salários". Ressalta a inadequada incidência do tributo sobre verbas indenizatórias, pagas pelo empregador em razão do não exercício de direito, ante o caráter compensatório ou reparatório. Defende imprópria a instituição de nova fonte de custeio da seguridade social mediante a ampliação da base de cálculo da contribuição previdenciária sobre a folha de salários. Discorre sobre a delimitação do campo semântico da referida locução a partir da óptica do Direito do Trabalho, no que se

**RE 565160 / SC**

distinguiria da remuneração. Evoca a diferenciação entre os termos “salário” e “remuneração”, aludindo ao artigo 7º, incisos VII e VIII, do Diploma Maior. Cita doutrina. Assevera que a base de incidência do tributo deve abarcar o montante recebido em decorrência direta da relação de trabalho, o valor contratado entre empregador e empregado. Aponta inconstitucional o artigo 22, inciso I, da Lei nº 8.212/1991, na redação original e naquelas conferidas pelas Leis nº 9.528/1997 e 9.876/1999, presente a Emenda Constitucional nº 20/1998. Destaca a impertinência da inclusão de verbas indenizatórias na base de cálculo do tributo. Realça a inadequação da tese da constitucionalização do citado artigo 22 em virtude da edição da mencionada emenda. Articula com a repercussão geral da matéria tendo em vista a diversidade de contribuintes envolvidos.

O Instituto Nacional do Seguro Social, em contrarrazões, entende indevida a interpretação do termo “salário” sob a óptica trabalhista. Frisa a utilização do conceito em sentido amplo pelo constituinte, observado o artigo 195 da Carta de 1988, no que abrangidas parcelas pagas ao empregado a título de adicionais, gorjetas, prêmio, comissões e utilidades. Segundo assinala, mesmo ante o enfoque laboral, as verbas relacionadas pela recorrente seriam consideradas salário. Analisa a natureza de cada uma das verbas descritas.

O denominado Plenário Virtual admitiu, em 19 de dezembro de 2007, a repercussão geral da controvérsia consoante a seguinte ementa:

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA PATRONAL - REMUNERAÇÃO - PARCELAS DIVERSAS - SINTONIA COM O DISPOSTO NO INCISO I DO ARTIGO 195 DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL - DEFINIÇÃO - RECURSO EXTRAORDINÁRIO - REPERCUSSÃO GERAL ADMITIDA. Surge com envergadura maior



**RE 565160 / SC**

questionamento sobre o alcance da expressão “folha de salários” versada no artigo 195, inciso I, da Carta da República, considerado o instituto abrangente da remuneração.

(Recurso extraordinário nº 565160, Plenário Virtual, da relatoria de Vossa Excelência, Diário da Justiça eletrônico de 1º de fevereiro de 2008)

O Ministério Público Federal, à folha 301 à 316, opina pelo desprovemento do extraordinário. Tece comentários doutrinários. Discorre sobre a pertinência da delimitação semântica do termo “salário” a partir da óptica do Direito do Trabalho, visando a observância do princípio da equidade relativamente ao custeio da seguridade social, adotado pela Carta de 1988. Cita trechos dos votos proferidos no julgamento do recurso extraordinário nº 166.772-9/RS, da relatoria de Vossa Excelência, apreciado pelo Pleno em 12 de maio de 1994, acórdão publicado no Diário da Justiça de 16 de dezembro seguinte. Argumenta que a noção de folha de salários deve ser entendida em sentido amplo, a englobar parcelas de natureza remuneratória percebidas como contraprestação do trabalho executado pelo empregado, ficando excluídas verbas não concernentes à retribuição pelo labor prestado, tais como indenizações, participação nos lucros ou resultados ou ganhos eventuais. Evoca jurisprudência.

Às folhas 102 e 103, foi indeferido pedido de ingresso, como terceira, da Associação Brasileira da Indústria de Hotéis – Abih.

Com a renúncia ao mandato outorgado aos advogados inicialmente constituídos (folhas 411/414 e 417/421), a recorrente informou a representação por novos patronos à folha 426, tendo juntado o instrumento.

Operada nova renúncia (folha 449/450), a recorrente

**RE 565160 / SC**

constituiu os profissionais relacionados na procuração anexada às folhas 460 e 461.

É o relatório.

**RECURSO EXTRAORDINÁRIO 565.160 SANTA CATARINA****VOTO**

O SENHOR MINISTRO MARCO AURÉLIO (RELATOR) – Na interposição deste recurso, atendeu-se aos pressupostos gerais de recorribilidade. A peça, subscrita por profissional da advocacia então credenciado mediante a procuração de folha 25, foi protocolada no prazo legal. Disponibilizado o acórdão atacado em 6 de junho de 2007 (quarta-feira), foi publicado no dia 8 seguinte, considerado o feriado forense do dia 7. A peça foi apresentada no dia 22 de junho de 2007 (sexta-feira). Conheço.

Tal como fez o Tribunal Regional Federal da 4ª Região, delimito a controvérsia, no que envolvido processo subjetivo. Eis o pedido formulado na inicial da ação ordinária ajuizada contra o Instituto Nacional do Seguro Social – INSS:

[...]

julgar procedente a presente ação, declarando a inexistência de relação jurídica tributária entre a autora e o INSS, que a obrigue a recolher a contribuição previdenciária incidente sobre o total de remunerações pagas ou creditadas a qualquer título aos segurados empregados, conforme exigência do inciso I, do art. 22, da Lei 8.212/91, com alterações impostas pela Lei nº 9.876/99, mais sim e tão somente sobre a folha de salários, sendo portanto excetuadas as seguintes verbas: adicionais (de periculosidade e insalubridade), gorjetas, prêmios, adicionais noturnos, ajudas de custo e diárias de viagem (quando excederem 50% do salário percebido), comissões e quaisquer outras parcelas pagas habitualmente, ainda que em unidades previstas em acordo ou convenção coletiva ou mesmo que concedidas por liberalidade do empregador não integrantes na definição de salário, até a edição de norma válida e constitucional para a instituição da mencionada exação.

**RE 565160 / SC**

O pedido englobou, ainda, o reconhecimento de crédito nas importâncias recolhidas a título de contribuição previdenciária a partir de abril de 1995 (competência março), garantindo-se o direito de compensação dos valores pagos indevidamente com parcelas da mesma natureza – contribuição – ou, na impossibilidade, de restituição a ser apurada em liquidação de sentença, com aplicação da variação da UFIR até o mês de dezembro de 1995 e da Taxa Selic a partir de janeiro de 1996, condenando-se o réu ao pagamento de custas processuais e honorários advocatícios.

O conflito de interesses envolve período anterior e posterior à Emenda Constitucional nº 20/1998. O artigo 195 da Constituição Federal foi por ela alterado, no que se passou a prever que a contribuição incide sobre “a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, a pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício”.

No caso em julgamento, a última cláusula não guarda pertinência. É que o pleito refere-se a valores pagos aos segurados empregados. Pois bem, antes mesmo da vinda à balha da Emenda nº 20, já se tinha o versado no artigo 201, então § 4º – posteriormente tornou-se o § 11 –, a sinalizar que “os ganhos habituais do empregado, a qualquer título, serão incorporados ao salário para efeito de contribuição previdenciária e consequente repercussão em benefícios, nos casos e na forma da lei”. Nem se diga que esse dispositivo estaria ligado apenas à contribuição do empregado, porquanto não tem qualquer cláusula que assim o restrinja. Encerra alusão à contribuição previdenciária. Então, cabe proceder à interpretação sistemática dos diversos preceitos da Constituição Federal. Se, de um lado, o artigo 195, inciso I, nela contido disciplinava, antes da Emenda nº 20/1998, o cálculo da contribuição devida pelos empregadores a partir da folha de salários, estes últimos vieram a ser revelados, quanto ao alcance, pelo citado § 4º – hoje § 11 – do artigo 201. Pelo disposto, remeteu-se à remuneração percebida pelo empregado, ou seja, às parcelas diversas satisfeitas pelo tomador dos serviços, exigindo-se, apenas, a

**RE 565160 / SC**

habitualidade. Surge inadequado distinguir o período coberto pela cobrança se anterior ou posterior à Emenda Constitucional nº 20/1998. No próprio requerimento veiculado na inicial, menciona-se o pagamento habitual das parcelas citadas, buscando-se afastar, mesmo diante do artigo 201, a incidência da contribuição.

Bem decidiu o Tribunal Regional Federal da 4ª Região ao desprover a apelação interposta pela recorrente. Improcede o inconformismo articulado no recurso extraordinário, que, assim, merece o mesmo resultado. Em termos de tese, proponho que se lance o seguinte: A contribuição social a cargo do empregador incide sobre ganhos habituais do empregado, quer anteriores, quer posteriores à Emenda Constitucional nº 20/1998.

**29/03/2017**

**PLENÁRIO**

**RECURSO EXTRAORDINÁRIO 565.160 SANTA CATARINA**

O SENHOR MINISTRO MARCO AURÉLIO (RELATOR) – Presidente, ante o que veiculado da tribuna, uma crítica implícita, digo que aqueles que acompanham o dia a dia do Supremo sabem que não é estranho ter-se um recurso extraordinário – a ser apreciado sob o ângulo da repercussão geral – longo. Recebemos, no Gabinete, por semana, uma média de cem novos processos, muitos com pedido de implemento de medida acauteladora. Não somos juízes de processo único.

29/03/2017

PLENÁRIO

**RECURSO EXTRAORDINÁRIO 565.160 SANTA CATARINA**

<b>RELATOR</b>	<b>: MIN. MARCO AURÉLIO</b>
<b>RECTE.(S)</b>	<b>: EMPRESA NOSSA SENHORA DA GLÓRIA LTDA</b>
<b>ADV.(A/S)</b>	<b>: ANTONIO CARLOS MARCHIORI</b>
<b>ADV.(A/S)</b>	<b>: NILSON DOS SANTOS</b>
<b>ADV.(A/S)</b>	<b>: MARCELO SCHUSTER BUENO</b>
<b>RECDO.(A/S)</b>	<b>: INSTITUTO NACIONAL DO SEGURO SOCIAL - INSS</b>
<b>PROC.(A/S)(ES)</b>	<b>: PROCURADOR-GERAL DA FAZENDA NACIONAL</b>

**VOTO**

**O SENHOR MINISTRO ALEXANDRE DE MORAES: 1.** Trata-se de recurso extraordinário afetado ao julgamento de Repercussão Geral sob o Tema 20, atinente à base de cálculo da contribuição previdenciária patronal. Alega a recorrente que o art. 22, I, da Lei 8.212/91 seria inconstitucional por desbordar da moldura delimitada pelo art. 195, I, da Constituição, em sua redação original, vigente até a alteração pela EC 20/98, que permitia a instituição de contribuição social incidente sobre *folha de salários*. Alega que a expressão utilizada pelo constituinte deve ser interpretada conforme o sentido técnico-jurídico que lhe confere o Direito do Trabalho, pelo que o art. 22, I, da Lei 8.212/91 teria ido além do que a Constituição lhe permitia, ao descrever a regra matriz de incidência tributária com uma base de cálculo que se incluiu valores que, embora percebidos pelo empregado, não corresponderiam ao conceito estrito de salário.

Salientou o recorrente que a posterior alteração do texto original do art. 195, I, CF, pela EC 20/98, para fazer constar uma expressão linguística mais ampla na delimitação das possíveis fontes de custeio da Seguridade, não teria o condão de constitucionalizar a base de cálculo descrita pelo art. 22, I, da Lei 8.212/91 em razão da bem conhecida jurisprudência do Supremo Tribunal Federal que não admite a constitucionalidade superveniente de normas editadas em contrariedade ao texto constitucional, mesmo com a posterior alteração do parâmetro de

**RE 565160 / SC**

controle.

Além disso, argumentou que a incidência de contribuição social sobre novas fontes de custeio somente poderia ser realizada mediante a edição de lei complementar, em acatamento ao disposto no art. 195, § 4º, c/c art. 154, I, todos da Constituição Federal. Ao final, requereu a exclusão da base de cálculo da contribuição patronal das seguintes parcelas: adicionais (de periculosidade e insalubridade), gorjetas, prêmios, adicionais noturnos, ajudas de custo e diárias de viagem (quando excederem 50% do salário percebido), comissões e quaisquer outras parcelas pagas habitualmente, ainda que em utilidades, previstas em acordo ou convenção coletiva ou mesmo que concedidas por liberalidade do empregador não integrantes na definição de salário .

Portanto, o objeto do presente julgamento está em definir o alcance da expressão *folha de salários*, constante do art. 195, I, CF, e determinar se o art. 22, I, da Lei 8.212/91 respeitou os limites impostos pelo texto constitucional para a incidência de contribuições sociais.

2. O art. 195, I, CF, em sua redação original, apontava a folha de salários como fonte de custeio para a Seguridade Social, autorizando, assim, que a legislação ordinária viesse a estabelecer a base de cálculo de contribuições sociais sobre os valores dispendidos por empresas e empregadores individuais com o pagamento de mão-de-obra, como operado pelo art. 22, I, da Lei 8.212/91. A expressão textual dessa autorização foi reformulada pela EC 20/98, para ampliar o alcance da fonte de custeio indicada por esse dispositivo constitucional.

A razão dessa alteração foi a decisão do Supremo Tribunal Federal , no julgamento do RE 166.772 (Rel. Min. Marco Aurélio, 12.05.1994), ao entender que os valores pagos a trabalhadores no contexto de relações **não empregatícias** não se enquadrariam como fonte de custeio da Seguridade Social, por falta de correspondência com o sentido técnico jurídico de *folha de salários*, termo empregado no art. 195, I, CF, e também aqui sob exame. Eis a ementa do referido julgado:



**RE 565160 / SC**

INTERPRETAÇÃO - CARGA CONSTRUTIVA - EXTENSAO. Se é certo que toda interpretação traz em si carga construtiva, não menos correta exsurge a vinculação à ordem jurídico-constitucional. O fenômeno ocorre a partir das normas em vigor, variando de acordo com a formação profissional e humanística do intérprete. No exercício gratificante da arte de interpretar, descabe "inserir na regra de direito o próprio juízo - por mais sensato que seja - sobre a finalidade que "conviria" fosse por ela perseguida" - Celso Antonio Bandeira de Mello - em parecer inédito. Sendo o Direito uma ciência, o meio justifica o fim, mas não este àquele. CONSTITUIÇÃO - ALCANCE POLÍTICO - SENTIDO DOS VOCÁBULOS - INTERPRETAÇÃO. O conteúdo político de uma Constituição não é conducente ao desprezo do sentido vernacular das palavras, muito menos ao do técnico, considerados institutos consagrados pelo Direito. Toda ciência pressupõe a adoção de escorreita linguagem, possuindo os institutos, as expressões e os vocábulos que a revelam conceito estabelecido com a passagem do tempo, quer por força de estudos acadêmicos quer, no caso do Direito, pela atuação dos Pretórios. SEGURIDADE SOCIAL - DISCIPLINA - ESPÉCIES - CONSTITUIÇÕES FEDERAIS - DISTINÇÃO. Sob a égide das Constituições Federais de 1934, 1946 e 1967, bem como da Emenda Constitucional nº 1/69, teve-se a previsão geral do tríplice custeio, ficando aberto campo propício a que, por norma ordinária, ocorresse a regência das contribuições. A Carta da República de 1988 inovou. Em preceitos exaustivos - incisos I, II e III do artigo 195 - impôs contribuições, dispondo que a lei poderia criar novas fontes destinadas a garantir a manutenção ou expansão da seguridade social, obedecida a regra do artigo 154, inciso I, nela inserta (§ 4º do artigo 195 em comento).

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL - TOMADOR DE SERVIÇOS - PAGAMENTOS A ADMINISTRADORES E AUTÔNOMOS - REGÊNCIA. A relação jurídica mantida com administradores e

**RE 565160 / SC**

autônomos não resulta de contrato de trabalho e, portanto, de ajuste formalizado à luz da Consolidação das Leis do Trabalho. Daí a impossibilidade de se dizer que o tomador dos serviços qualifica-se como empregador e que a satisfação do que devido ocorra via folha de salários. Afastado o enquadramento no inciso I do artigo 195 da Constituição Federal, exsurge a desvalia constitucional da norma ordinária disciplinadora da matéria. A referencia contida no § 4º do artigo 195 da Constituição Federal ao inciso I do artigo 154 nela insculpido, impõe a observância de veículo próprio - a lei complementar. Inconstitucionalidade do inciso I do artigo 3º da Lei nº 7.787/89, no que abrangido o que pago a administradores e autônomos. Declaração de inconstitucionalidade limitada pela controvérsia dos autos, no que não envolvidos pagamentos a avulsos.

A Emenda Constitucional 20/98, conforme referido, alterou o referido dispositivo constitucional, conferindo-lhe a seguinte redação:

Art. 195 - (...)

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;

A Lei 8.212/91, na sequência, descreveu a regra matriz de incidência do tributo nos seguintes termos:

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

I - 20% (vinte por cento) sobre o total das remunerações pagas ou creditadas a qualquer título, no decorrer do mês, aos

**RE 565160 / SC**

segurados empregados, empresários, trabalhadores avulsos e autônomos que lhe prestem serviços.

A Lei 9.876/99, posteriormente, alterou a redação do inciso I, conferindo-lhe a seguinte redação:

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.

Dessa maneira, atualmente, não há incompatibilidade entre o texto vigente do art. 195, I, a, CF (“a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título”) e a redação do art. 22, I, da Lei 8.212/91 (“o total das remunerações pagas ou creditadas a qualquer título”).

O recorrente, no entanto, explora a necessidade apontada no RE 166.772, de que a interpretação dos vocábulos constantes do texto constitucional observe o sentido técnico conferido pelos demais ramos do Direito, para sustentar que a expressão folha de salários (redação original do art. 195, I) não alcançaria toda a remuneração paga ao empregado, mas apenas o salário propriamente dito, tal como disciplinado pela Consolidação das Leis do Trabalho.

**Premissa verdadeira, porém conclusão falsa!**

O texto constitucional, em seu atual §11, do artigo 201, antigo §4º, sempre consagrou a interpretação extensiva da questão salarial para fins de contribuição previdenciária, expressamente prevendo “*os ganhos habituais do empregado, a qualquer título, serão incorporados ao salário para efeito de contribuição previdenciária e conseqüente repercussão em benefícios, nos*

**RE 565160 / SC**

*casos e na forma da lei”.*

Nesse sentido, comentando o original §4, MANOEL GONÇALVES FERREIRA FILHO apontou que:

**“Esta regra, de fato, antecipa o que poderia ser determinado pela lei; portanto, lhe preordena o conteúdo. Como aí está, todos os ganhos ‘habituais’ do empregado (salários, comissões, participações, etc.) há de ser incorporados ao ‘salário’ que servirá de base de cálculo para a contribuição; em contrapartida será esse montante o que se tomará em consideração para a definição do benefício”** (Comentários à Constituição brasileira de 1988. São Paulo: Saraiva, 1995, 4 volume, p. 63).

Igual interpretação foi realizada por PINTO FERREIRA:

**“Há diversos trabalhadores que recebem vantagens pecuniárias variáveis, que não estão prefixadas em sua carteira de trabalho, mas recolhem à previdência social apenas o correspondente ao valor da remuneração devidamente anotado na carteira profissional. Isto ocorre frequentemente com os representantes de laboratórios, caixeiros-viajantes, garçons, enfim todos os que vivem dos salários e das comissões, ou apenas de comissões de vendas. É indispensável que tais ganhos e comissões sejam integrados ao salário para fins previdenciários, para que o trabalhador obtenha os benefícios da aposentadoria deles provenientes. Assim sendo, como a previdência só gasta com os benefícios quando há receita correspondente, importa que ocorra a incorporação das gorjetas e comissões para que exista repercussão no benefício”** (Comentários à Constituição brasileira. São Paulo: Saraiva, 1995, volume 7, p. 39).

Portanto, para fins previdenciários, o texto constitucional adotou a expressão “folha de salários” como o conjunto de verbas remuneratórias

**RE 565160 / SC**

de natureza retributiva ao trabalho realizado, incluindo gorjetas, comissões, gratificações, horas-extras, 13º salário, adicionais, 1/3 de férias, prêmios, entre outras parcelas cuja natureza retributiva ao trabalho habitual prestado, mesmo em situações especiais, é patente.

O Supremo Tribunal Federal, no próprio julgamento do RE 166.772, embora tenha delimitado que folha de salários, na redação original do art. 195, I, CF, referia-se a pagamento decorrente de vínculo empregatício, não diferenciou salário de remuneração. Veja-se, como frisado pelo Procurador-Geral da República em seu parecer nos autos, o excerto do voto proferido pelo Ministro MOREIRA ALVES naquele julgamento:

"Por outro lado, sempre sustentei que, em matéria de interpretação constitucional, se deve dar prevalência ao sentido técnico dos vocábulos utilizados pela Constituição, com mais razão do que com referência à legislação ordinária.

No caso, realmente já foi demonstrado, desde o voto do eminente Ministro-Relator e em alguns dos votos que o seguiram, que a expressão 'salário' é usada univocamente na Constituição no sentido de salário trabalhista. Mesmo para fins previdenciários - como se vê do art. 201 -, 'salário' está empregado no sentido de remuneração em decorrência de vínculo empregatício.

Na mesma linha o voto do Ministro SEPÚLVEDA PERTENCE:

Não me parece, Senhor Presidente, com todas as vênias, que a Constituição dê base à construção de um conceito de folha de salários, para fins de direito previdenciário, diverso do que é correntio e pacífico na área do Direito do Trabalho.

Em homenagem à tese dessa diferenciação, não vou ao art. 7º-que se dirá voltado para o Direito do Trabalho; vou ao art. 201 que, precisamente ao gizar princípios fundamentais da Previdência Social, em pelo menos dois parágrafos, a meu ver, tornou nítida a adoção, pelo direito previdenciário constitucional, digamos assim, dos conceitos mais que sabidos

**RE 565160 / SC**

de empregado, empregador e salário, tomados de empréstimo ao Direito do Trabalho. Assim, no § 4º do art. 201 claramente se vincula noção de salário à remuneração de quem é empregado:

§ 4º Os ganhos habituais do empregado, a qualquer título, serão incorporados ao salário para efeito de contribuição previdenciária e conseqüente repercussão em benefícios, nos casos e na forma da lei.

Bem se vê, portanto, que a diferenciação entre os conceitos de salário e remuneração, apesar de útil para a compreensão de temas próprios do Direito do Trabalho, não se mostra decisiva para a delimitação do alcance do art. 195, I, CF, mesmo em sua redação original. A própria legislação trabalhista dá alcance bastante amplo ao conceito de salário, conforme o teor dos art. 457 da Consolidação das Leis do Trabalho, a seguir transcrito:

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

§ 1º - Integram o salário não só a importância fixa estipulada, como também as comissões, percentagens, gratificações ajustadas, diárias para viagens e abonos pagos pelo empregador.

§ 2º - Não se incluem nos salários as ajudas de custo, assim como as diárias para viagem que não excedam de 50% (cinquenta por cento) do salário percebido pelo empregado.

§ 3º - Considera-se gorjeta não só a importância espontaneamente dada pelo cliente ao empregado, como também aquela que fôr cobrada pela empresa ao cliente, como adicional nas contas, a qualquer título, e destinada a distribuição aos empregados.

A inovação promovida pela EC 20/98 tratou, tão somente, da ampliação da base de cálculo das contribuições sociais para alcançar os

**RE 565160 / SC**

valores pagos em relações de trabalho não empregatícias, as quais, conforme decidido no RE 166.772, realmente não constituíam fonte de custeio da Seguridade Social sob a redação do texto original da Constituição. Mas, quanto a relações de emprego, o texto constitucional sempre conteve diretriz interpretativa que amparava a incidência da alíquota da contribuição previdenciária patronal sobre todo o montante remuneratório dispendido pelas empresas contribuintes com o pagamento de empregados.

Com pertinência com o caso, é de se registrar os julgados dessa Suprema Corte que firmaram a inclusão de parcelas remuneratórias como a gratificação natalina na base de cálculo das contribuições sociais, como, por exemplo, o RE 395.537-ED, Min. Ellen Gracie, 2ª Turma, 16.03.04, cuja ementa segue colacionada abaixo:

RECURSO EXTRAORDINÁRIO. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. GRATIFICAÇÃO NATALINA. INCIDÊNCIA. PRECEDENTES DO TRIBUNAL.

1. A incidência da contribuição sobre a folha de salários na gratificação natalina decorre da própria Carta Federal que, na redação do § 11 (§ 4º na redação original) do art. 201, estabelece que "os ganhos habituais do empregado, a qualquer título, serão incorporados ao salário para efeito de contribuição previdenciária e conseqüente repercussão em benefícios, nos casos e na forma da lei". Este dispositivo, ao ser interpretado levando-se em conta o art. 195, I não permite outra compreensão que não seja a de que a contribuição previdenciária incida sobre a gratificação natalina, sem margem para alegação de ocorrência de bitributação. Precedentes: RE 209.911 e AI 338.207-AgR.

2. Embargos de declaração conhecidos como agravo regimental, ao qual se nega provimento.

Também merece menção o magistério de LEANDRO PAULSEN, que, em comentário ao art. 195, I, CF, assim afirma:

**RE 565160 / SC**

Grandeza tributável: rendimentos do trabalho. A redação do art. 195, I, da CF, trazida pela EC 20/98 com a reestruturação do inciso mediante o acréscimo de alíneas, o outorga competência para a instituição de contribuição sobre a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física, mesmo sem vínculo empregatício. Ou seja, a competência não se limita mais à instituição de contribuição sobre a folha de salários, ensejando, agora, que sejam alcançadas também outras remunerações pagas por trabalho prestado, que não necessariamente salários e que não necessariamente em função de relação de emprego. A folha de salários consubstancia rendimentos do trabalho pagos a empregados; outros rendimentos, pagos a não empregados, também são tributáveis. Fundamental, portanto, para definir os lindes dessa base econômica, é a noção de rendimentos do trabalho. Assim, os rendimentos pagos, seja a empregados (salário, com a amplitude determinada pelo § 11), seja a sócios-diretores (pró-labore), a autônomos e a avulsos estão sujeitos a serem tributados como contribuição ordinária ou nominada de custeio da seguridade, ou seja, como contribuição já prevista no art. 195, I, a, da CF, capaz de instituição mediante simples lei ordinária. Aliás, não se fazendo mais necessária lei complementar, após a EC 20/98, para determinar a incidência sobre as remunerações não decorrentes de relação de emprego, sobreveio a lei 9.876/99, dando nova redação à Lei 8.212/91 para alcançar os administradores, autônomos e avulsos e revogando expressamente a LC 84/96.

(...)

Requisito da habitualidade. O § 4º do art. 195 já alargava o conceito de salário para fins de incidência da contribuição. Vejamos sua redação, com a (...). **Tem-se, pois, que o conceito de salário recebeu a extensão dada pelo próprio texto constitucional, que compreendeu no mesmo os ganhos habituais do empregado, a qualquer título. Não há, nem havia, pois, como restringir a incidência, mesmo no período**



**RE 565160 / SC**

**anterior ao advento da EC 20/98, ao conceito estrito de salário, mas a tal conceito com a incorporação prevista no então § 4º do art. 201.** O que não se podia fazer, isso sim, sob a redação original do art. 195, I, a título de tributação ordinária para fins de custeio da seguridade social, era alcançar as demais remunerações de trabalhadores alheias à relação empregatícia. (*Direito Tributário: Constituição e Código Tributário à luz da doutrina e da jurisprudência*. 16ª edição. Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora; ESMAFE, 2014, páginas 537 e 540).

Seria incongruente que a contribuição previdenciária patronal incidisse sobre base econômica mais restrita que aquela sobre a qual incide a contribuição devida pelos empregados, especialmente se considerado sua destinação ao custeio da Seguridade Social, e frustraria o imperativo constitucional de equidade na forma de participação no custeio da Seguridade (art. 194, V, CF).

Assim, não existe qualquer incompatibilidade entre o art. 22, I, da Lei 8.212/91 e o texto original do art. 195, I, CF. A delimitação dada por esse dispositivo legal à base de cálculo da contribuição patronal corresponde à fonte de custeio indicada pelo texto constitucional, pelo que não há que se falar em necessidade de edição de lei complementar ou de quaisquer afrontas aos arts. 195, § 4º, e 154, I, da CF.

4. Pelo exposto, conheço e nego ao recurso extraordinário. Apresento a seguinte sugestão de texto para a fixação de tese em sede de repercussão geral: *É constitucional a incidência da contribuição previdenciária patronal sobre todo o montante de natureza retributiva pago ao trabalho realizado pelos empregados com vínculo celetista, mesmo antes da edição da EC 20/98.* É o voto.

29/03/2017

PLENÁRIO

**RECURSO EXTRAORDINÁRIO 565.160 SANTA CATARINA**

**ANTECIPAÇÃO AO VOTO**

**O SENHOR MINISTRO EDSON FACHIN** - Senhora Presidente, eminente Relator Ministro Marco Aurélio, eminentes Pares, permito-me também saudar o ilustre Procurador-Geral da República e os advogados que assomaram à tribuna, o ilustre Procurador da Fazenda e a advogada que aqui se faz presente também. Permito, neste momento, fazer especial saudação ao mestre Paulo Barros de Carvalho, que tem prestado à cultura jurídica do Direito Tributário no Brasil uma grande contribuição.

Da tribuna, Senhora Presidente, foi mencionado um recurso extraordinário aqui apreciado que concerne ao Tema 163, em relação à contribuição do servidor. Naquela assentada, fazendo referência a uma espacialidade que poderia ser preenchida pelo Poder Legislativo, em meu voto, naquele caso, fiz expressa referência a que as verbas ali discutidas tinham sido, pela lei, excluídas. Nós aqui estamos diante de uma hipótese em que não há, em meu modo de ver, simetria, o que há é precisamente o que o eminente Ministro-Relator apontou.

**O SENHOR MINISTRO MARCO AURÉLIO (RELATOR)** – Vossa Excelência me permite um aparte?

**O SENHOR MINISTRO EDSON FACHIN** - Sem dúvida, Ministro Marco Aurélio.

**O SENHOR MINISTRO MARCO AURÉLIO (RELATOR)** – E o próprio texto do hoje § 11 do artigo 201 da Constituição Federal contém referência à tomada desses valores pagos com habitualidade, para efeito de contribuição e benefícios.

**O SENHOR MINISTRO EDSON FACHIN** - Perfeitamente.

**O SENHOR MINISTRO MARCO AURÉLIO (RELATOR)** – Remete, evidentemente, à lei – na forma da lei.

**O SENHOR MINISTRO EDSON FACHIN** - Estamos em sintonia, pois o parágrafo seguinte da minha intervenção começaria com a leitura precisamente do § 11 do 201, que trata dos ganhos habituais. Portanto, em

**RE 565160 / SC**

homenagem ao que foi suscitado da tribuna, indico nesta direção de entender que não há simetria entre aquela e esta discussão.

Eu estou apresentando, Senhora Presidente, quanto ao demais, uma declaração de voto, mas como acompanho o eminente Relator na conclusão, juntarei a declaração de voto saudando o Ministro Marco Aurélio. Desse modo voto no sentido de acompanhar o eminente Relator.

29/03/2017

PLENÁRIO

**RECURSO EXTRAORDINÁRIO 565.160 SANTA CATARINA**

**VOTO**

**O SENHOR MINISTRO EDSON FACHIN:** Trata-se de recurso extraordinário com repercussão geral reconhecida interposto em face de acórdão do Tribunal Regional Federal da 4ª Região, cuja ementa reproduz-se a seguir:

“TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA PATRONAL SOBRE A FOLHA DE SALÁRIOS. ABRANGÊNCIA DO CONCEITO DE SALÁRIO EM SEDE CONSTITUCIONAL. NATUREZA JURÍDICA DAS VERBAS. ART. 22, I, LEI 8.212/91. CONSTITUCIONALIDADE. VERBAS SALARIAIS.

1. O constituinte originário valeu-se de conceito abrangente de salário, análogo ao de remuneração, para fins de incidência de contribuição previdenciária patronal, tendo em vista o disposto no art. 201, 9 4º, da CF, atualmente §11, no sentido de determinar a incorporação dos ganhos habituais do empregado, percebidos a qualquer título, à base econômica tributável.

2. Tanto os valores pagos diretamente pelo empregador ao empregado, os quais constituem o ‘salário’, como aqueles alcançados por terceiros, ambos consubstanciando a “remuneração”, servem como contraprestação ao trabalho e à disponibilidade do empregado. Evidencia-se, assim, o caráter salarial das verbas, o qual constitui elemento necessário e suficiente para legitimar a incidência da exação.

3. Constitucional o art. 22,1, da Lei na 8.212/91, na parte em que instituiu contribuição social patronal incidente sobre ‘o total das remunerações pagas ou creditadas a qualquer título aos empregados’ com fulcro na previsão constitucional originária do art. 195, I, de incidência da exação sobre a ‘folha de salários’.

**RE 565160 / SC**

4. As verbas assinaladas pela parte autora não se revestem de natureza indenizatória, mas, sim, salarial, porquanto não se prestam à reparação de dano ou à compensação pela perda ou abdicção de um direito, tampouco se desvinculam da prestação de serviços pelo empregado e das obrigações ordinárias inerentes ao contrato de trabalho.”

No mais a mais, acompanho o minudente relatório expendido pelo Ministro Relator e previamente distribuído ao Gabinete.

Verifica-se, portanto, que o presente Tema da sistemática da repercussão geral traduz-se na interpretação do alcance da expressão “folha de salários” no art. 195, I, da Constituição da República, para fins de instituição e exigibilidade de contribuição previdenciária patronal.

Nesses termos, transcrevem-se os dispositivos constitucionais relevantes ao deslinde do feito, originariamente e após o advento da EC 20/98:

“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 – dos empregados, incidente sobre a folha de salários, faturamento e o lucro; (Redação original)

I - do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre: (Redação dada pela EC 20/98)

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; (Incluído pela EC 20/98)

Art. 201. A previdência social será organizada sob a forma de regime geral, de caráter contributivo e de filiação obrigatória, observados critérios que preservem o equilíbrio financeiro e atuarial, e atenderá, nos termos da lei, a:

**RE 565160 / SC**

§ 11. Os ganhos habituais do empregado, a qualquer título, serão incorporados ao salário para efeito de contribuição previdenciária e conseqüente repercussão em benefícios, nos casos e na forma da lei. (Originalmente §4º e renumerado pela EC 20/98)“

No plano infraconstitucional, a parte Recorrente pugna por juízo de inconstitucionalidade em relação ao art. 22, I, da Lei 8.212/91, na redação originária e posteriores alterações pelas Leis 9.528/97 e 9.876/99, *in verbis*:

“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. (Redação dada pela Lei 9.732/99)“

Por conseguinte, o alcance da expressão “folha de salários” deverá ser fixado a partir de duas distinções: (i) salário e remuneração; e (ii) parcelas de índole remuneratória e indenizatória.

Em relação ao primeiro discrimen, é incabível tratar salário e remuneração como equivalentes funcionais para todos os efeitos jurídicos. No entanto, com espeque nos arts. 195, I c/c 201, §11, ambos do Texto Constitucional, há perfeita compatibilidade normativa entre o art. 22, I, da Lei 8.212/91, e a Consolidação das Leis Trabalhistas, notadamente em seus artigos 457 e 458 seguidamente transcritos:

“Art. 457 - Compreendem-se na remuneração do

**RE 565160 / SC**

empregado, para todos os efeitos legais, além do salário devido e pago diretamente pelo empregador, como contraprestação do serviço, as gorjetas que receber.

§ 1º - Integram o salário não só a importância fixa estipulada, como também as comissões, percentagens, gratificações ajustadas, diárias para viagens e abonos pagos pelo empregador.

(...)

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."

Nesse mesmo sentido, a jurisprudência desta Corte é firme no sentido de considerar o elemento salarial como gênero da dimensão remuneratória, logo compõem a base de cálculo da contribuição previdenciária patronal os ganhos habituais do empregado.

É o que se extrai, por exemplo, do Enunciado da Súmula 688 do STF: "*É legítima a incidência da contribuição previdenciária sobre o 13º salário.*"

Isso porque as expressões contidas no art. 195, I, da Constituição da República, demandam interpretação ampliativa por parte desta Suprema Corte, aos fundamentos da solidariedade geral e do objetivo de diversidade da base de financiamento por parte da Seguridade Social, como encartado no art. 194, VI, do Texto Constitucional.

Veja-se, a propósito, o seguinte julgado:

"AGRAVO REGIMENTAL EM RECURSO EXTRAORDINÁRIO. TRIBUTÁRIO. ART. 195, I. COFINS E CSLL. SUJEIÇÃO PASSIVA. PESSOA JURÍDICA SEM EMPREGADOS. LEGITIMIDADE. Esta Corte firmou o entendimento de que o termo 'empregadores', contido no art. 195, I, em sua redação original, não pode ser interpretado estritamente, pois as contribuições para a seguridade social

**RE 565160 / SC**

assentam na solidariedade geral, conforme o caput do mencionado artigo. Por isso, a nova redação do inciso I do art. 195, conforme a EC 20/98, apenas explicitou o que o constituinte originário já previa. Agravo regimental a que se nega provimento.”

(RE 585181 AgR, Rel. Min. JOAQUIM BARBOSA, Segunda Turma, DJe 08.10.2010)

Assim sendo, o advento da EC 20/98 não veio a gerar a constitucionalização superveniente da incidência de contribuição previdenciária sobre parcelas remuneratórias e não salariais, como faz crer a parte Recorrente, mas sim elastecer a base econômica de financiamento da Previdência Social, para fins de incluir os trabalhadores desprovidos de vínculo empregatício.

Em síntese, desde a promulgação da vigente ordem constitucional, não há dúvidas acerca da possibilidade de tributação de verbas de trabalhador empregado, tais como as descritas no art. 22, I, da Lei 8.212/91, de modo que não se observam fundamentos jurídicos para a atribuição da pecha de inconstitucionalidade quanto ao ponto.

Cita-se a didática ementa do Ministro decano Celso de Mello no âmbito do RE 186.062, de sua relatoria, Primeira Turma, DJ 25.08.1995, anterior à EC 20/98:

**“CONTRIBUIÇÃO SOCIAL - LEI N. 7.787/89 (ART. 3., I) - INCOMPATIBILIDADE COM O ART. 195, I, DA CF - FOLHA DE SALARIOS - SENTIDO CONCEITUAL - EXCLUSAO DAS REMUNERAÇÕES PAGAS A PROFISSIONAIS NÃO-EMPREGADOS (AUTONOMOS, AVULSOS E ADMINISTRADORES) - A QUESTÃO DA LEI COMPLEMENTAR (CF, ART. 195, PAR. 4., IN FINE) - RE CONHECIDO E PROVIDO. - A norma inscrita no art. 195, I, da Carta Política, por referir-se a contribuição social incidente sobre a folha de salários - expressão esta que apenas alcança a remuneração paga pela empresa em virtude da execução de trabalho subordinado, com vínculo empregatício - não**



**RE 565160 / SC**

abrange os valores pagos aos autônomos, aos avulsos e aos administradores, que constituem categorias de profissionais não-empregados. Precedentes. - A União Federal, para instituir validamente nova contribuição social, tendo presente a situação dos profissionais autônomos, avulsos e administradores, deveria valer-se, não de simples lei ordinária, mas, necessariamente, de espécie normativa juridicamente mais qualificada: a lei complementar (CF, art. 195, par. 4., in fine).” (grifos nossos)

No tocante à segunda distinção proposta entre parcelas de natureza remuneratória e indenizatória, entende-se que essa matéria não desafia a via do apelo extremo, pois inexistente um conceito constitucionalizado de renda ou indenização.

A esse respeito, veja-se que o Poder Constituinte remeteu ao âmbito legal a definição dos casos em que os ganhos habituais do empregado são incorporados ao salário para fins de contribuição previdenciária, consoante o disposto no art. 201, §11, da Constituição da República.

Nesse sentido, o Supremo Tribunal Federal tem se manifestado iterativamente pela infraconstitucionalidade de controvérsias relativas à definição da natureza jurídica de verba para fins de tributação, seja por contribuição previdenciária, seja por imposto de renda.

Confirmam-se os seguintes paradigmas de Temas de repercussão geral:

“PROCESSUAL CIVIL. RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM AGRAVO. AVISO PRÉVIO INDENIZADO. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. NATUREZA JURÍDICA DA VERBA. MATÉRIA INFRACONSTITUCIONAL. AUSÊNCIA DE REPERCUSSÃO GERAL. 1. A controvérsia relativa à incidência de contribuição previdenciária sobre as verbas pagas a título de aviso prévio indenizado, fundada na interpretação da Lei 8.212/91 e do Decreto 6.727/09, é de natureza infraconstitucional. 2. É cabível a atribuição dos efeitos da declaração de ausência de repercussão geral quando não há

**RE 565160 / SC**

matéria constitucional a ser apreciada ou quando eventual ofensa à Carta Magna ocorra de forma indireta ou reflexa (RE 584.608 RG, Min. ELLEN GRACIE, DJe de 13/03/2009). 3. Ausência de repercussão geral da questão suscitada, nos termos do art. 543-A do CPC.” (ARE 745901 RG, Rel. Min. TEORI ZAVASCKI, DJe 18.09.2014)

“RECURSO. Extraordinário. Incognoscibilidade. Rescisão de contrato de trabalho. Verbas rescisórias. Natureza jurídica. Definição para fins de incidência de Imposto de Renda. Matéria infraconstitucional. Ausência de repercussão geral. Agravo de instrumento não conhecido. Não apresenta repercussão geral o recurso extraordinário que, tendo por objeto a definição da natureza jurídica de verbas rescisórias (salarial ou indenizatória), para fins de incidência de Imposto de Renda, versa sobre matéria infraconstitucional.” (AI 705941 RG, Rel. Min. CEZAR PELUSO, DJe 23.04.2010)

Em suma, entendo que o alcance do termo “folha de salários” abarca a totalidade remuneratória paga ou creditada pela empresa em decorrência do trabalho subordinado, prestado mediante vínculo empregatício.

Demais, do alcance precitado não desborda o art. 22, I, da Lei 8.212/91, logo o dispositivo é constitucional nas redações originais e posteriormente dadas.

Ante o exposto, conheço do recurso extraordinário a que se nega provimento.

29/03/2017

PLENÁRIO

**RECURSO EXTRAORDINÁRIO 565.160 SANTA CATARINA**

**ANTECIPAÇÃO AO VOTO**

**O SENHOR MINISTRO LUÍS ROBERTO BARROSO** - Presidente, também eu estou juntando um voto escrito, do qual lerei apenas a ementa, que vai na mesma linha dos votos que me antecederam, tanto do eminente Relator, o Ministro Marco Aurélio, quanto dos Ministros Alexandre de Moraes e Edson Fachin, não sem antes saudar os ilustres advogados, a Doutora Maria Leonor e o Doutor Leonardo Quintas Furtado, Procurador da Fazenda Nacional.

29/03/2017

PLENÁRIO

RECURSO EXTRAORDINÁRIO 565.160 SANTA CATARINA

VOTO

**Ementa:** DIREITO TRIBUTÁRIO. DIREITO PREVIDENCIÁRIO. RECURSO EXTRAORDINÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA PATRONAL SOBRE A FOLHA DE SALÁRIOS. BASE DE CÁLCULO. TOTAL DAS REMUNERAÇÕES PAGAS OU CREDITADAS A QUALQUER TÍTULO. ALCANCE DA EXPRESSÃO “FOLHA DE SALÁRIOS”. COMPATIBILIZAÇÃO COM A LEI DE INSTITUIÇÃO DO TRIBUTO. CONSTITUCIONALIDADE.

1. Mesmo antes da edição da EC 20/1998, já era possível extrair da Constituição que a regra de competência para instituição da contribuição não estava adstrita ao conceito trabalhista de salário. Ao contrário, é a própria Constituição que estabelece que os valores habituais pagos ao empregado devem ser incorporados ao conceito de salário para efeito de contribuição previdenciária.

2. Portanto, ainda que comumente se associe a contribuição patronal para financiamento da seguridade social a uma tributação sobre folha de salários, fato é que disso nunca se tratou. Pelo menos em um sentido estrito do termo, tal qual utilizado no direito do trabalho.

3. Nesse ponto, a alteração promovida pela EC 20/1998 teve o mero efeito de explicitar algo que já era extraível anteriormente da Constituição, ou seja, a possibilidade de se atingir verbas que não se amoldem ao conceito estrito de salário, desde que tenham natureza remuneratória e sejam pagas habitualmente.

4. Recurso extraordinário a que se nega provimento, fixando-se a seguinte tese de repercussão geral: **“o art. 22, I da Lei 8212/91 é constitucional, devendo a contribuição previdenciária do empregador incidir sobre verbas decorrentes diretamente da relação de trabalho, pagas habitualmente e em virtude da atividade laboral desenvolvida pelo trabalhador,**

RE 565160 / SC

*excluídas as de claro caráter indenizatório e as pagas eventualmente por mera liberalidade.*

1. Preliminarmente, gostaria de esclarecer que o presente caso se difere do RE 593.068, sob minha relatoria. Isso porque o que está em discussão no referido recurso é a possibilidade de incidência de contribuição previdenciária do servidor público sobre parcelas que não eram excetuadas pela lei e não repercutiam no cômputo da aposentadoria integral.<sup>1</sup> Após a EC 41/2003, com o fim da aposentadoria integral e com o cálculo dos proventos com base nas contribuições pagas, numa tentativa de equiparar o regime próprio ao regime geral, veio a Lei 10.887/2004 e isentou as verbas em discussão.

2. Nesse caso, meu voto foi no sentido de que, mesmo antes da EC 41/2003, não era possível tributar as verbas em discussão, uma vez que as mesmas não entravam no cômputo da aposentadoria integral do servidor. A discussão não se relacionava à natureza jurídica das verbas, mas à repercussão da incidência no cômputo da aposentadoria nos termos do art. 201, §11, da Constituição.

3. Entretanto, o presente caso é diferente daquele do RE 593.068. Entendo que o que se discute, aqui, é o conceito de folha de salários como materialidade econômica tributável pela União, na forma de contribuição previdenciária do empregador. Há a necessidade de se

1 Redação anterior à EC 41/2003:

Art. 40. Aos servidores titulares de cargos efetivos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, incluídas suas autarquias e fundações, é assegurado regime de previdência de caráter contributivo e solidário, mediante contribuição do respectivo ente público, dos servidores ativos e inativos e dos pensionistas, observados critérios que preservem o equilíbrio financeiro e atuarial e o disposto neste artigo.

(...)

§ 3º Os proventos de aposentadoria, por ocasião da sua concessão, serão calculados com base na remuneração do servidor no cargo efetivo em que se der a aposentadoria e, na forma da lei, corresponderão à totalidade da remuneração. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 20, de 15/12/98)

**RE 565160 / SC**

averiguar a utilização de um conceito de direito do trabalho ou de um conceito previdenciário próprio diferente do primeiro, assumindo que, de acordo com o comando do art. 201, §11, uma vez ocorrida a incidência, haverá, automaticamente, repercussão no cálculo do benefício.

4. Este recurso envolve a interpretação da vontade do constituinte quando elegeu as referidas materialidades para tributação. Assim, tendo feita a ressalva necessária, passo ao voto no presente caso.

5. Trata-se de recurso extraordinário interposto contra acórdão do TRF da 4ª Região, que fixou o entendimento de que a autorização do artigo 195, I, da Constituição Federal para a cobrança de contribuições previdenciárias se estende a tudo aquilo que o empregado recebe a título de contraprestação pela cessão de sua força laboral ao empregador. Assim, o art. 22, I, da Lei 8.212/91 estaria dentro dos limites estabelecidos pela Constituição.

6. O recorrente, por sua vez, sustenta que as verbas em discussão não possuem natureza salarial, sendo a melhor definição para “folha de pagamentos” aquela extraída diretamente do Direito do Trabalho, de modo a somente serem tributáveis pela contribuição previdenciária as verbas inequivocamente recebidas como salário. Ocorre que a União, com base no art. 22, I, da Lei 8.212/91, pretendeu alargar as suas próprias competências, tributando além do salário pago pelo empregador.

7. Desse modo, a principal questão a ser respondida no presente recurso é a legitimidade constitucional da base de cálculo da contribuição patronal, tal qual estabelecida pelo art. 22, I da Lei 8.212/91, com as diversas alterações legislativas promovidas. Veja-se o histórico legislativo do dispositivo:

**Redação dada pela Lei nº 9.528/1997**

**RE 565160 / SC**

“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** que lhe prestem serviços, 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.” (Negritos acrescentados)

**Redação atual dada pela Lei 9.876/1999**

“Art. 22. .... ”

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.” (NR) (Negritos acrescentados)

8. Assim, busca-se analisar a compatibilidade dessas normas com a regra de competência para instituição de contribuição patronal para a seguridade social, que também sofreu alteração por parte do constituinte derivado com a edição da Emenda Constitucional 20/1998. Observe-se:

**Texto constitucional pré-Emenda Constitucional nº**

**RE 565160 / SC**

**20/1998**

“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 - dos empregadores, incidente sobre a **folha de salários**, o faturamento e o lucro; (...)” (Negritos acrescidos).

**Texto constitucional pós-Emenda Constitucional nº 20/1998**

“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: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

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; Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998**” (Negritos acrescidos).

9. Em síntese, pretende-se neste julgamento que o Supremo Tribunal Federal responda se a base de cálculo estabelecida pelo legislador ordinário, antes e depois da EC 20/1998, desbordou ou não da regra de competência prevista na Constituição e, portanto, se o espaço de conformação razoável do legislador ordinário está ou não limitado pela base econômica “folha de salários”.

10. O argumento central do Recorrente é que,



**RE 565160 / SC**

independentemente do corte temporal que se faça em razão da alteração constitucional promovida, não é legítimo incluir na base de cálculo da contribuição patronal verbas que não possam ser consideradas como salariais, nos termos em que as define a legislação trabalhista. Contudo, penso de maneira diversa e entendo que o acórdão recorrido deve ser mantido por três razões essenciais que exponho brevemente a seguir.

11. A primeira delas é que, mesmo antes da edição da EC 20/1998, a leitura conjugada da redação originária do art. 195, I, da Constituição, com outros mandamentos constitucionais, como o princípio da equidade na forma de participação no custeio, levava à conclusão de que a regra de competência para instituição da contribuição não estava adstrita ao conceito trabalhista de salário. Ao contrário, a própria Constituição sempre estabeleceu que os valores habituais pagos ao empregado devem ser incorporados ao conceito de salário para efeito de contribuição previdenciária, tal qual estabelece, atualmente, o art. 201, §11, e, antes da EC 20, o §4º, do mesmo dispositivo.<sup>2</sup>

12. A interpretação deste dispositivo de forma conjugada com o art. 194, V,<sup>3</sup> que consagra o princípio da equidade na forma de participação do custeio, afasta a tentação de se dizer que ele seria aplicável apenas à contribuição do empregado. Admitir-se que tais verbas

---

2 Redação anterior à EC 20/98:

Art. 201. Os planos de previdência social, mediante contribuição, atenderão, nos termos da lei, a:

(...)

§ 4º Os ganhos habituais do empregado, a qualquer título, serão incorporados ao salário para efeito de contribuição previdenciária e conseqüente repercussão em benefícios, nos casos e na forma da lei.

3 Art. 194. A seguridade social compreende um conjunto integrado de ações de iniciativa dos Poderes Públicos e da sociedade, destinadas a assegurar os direitos relativos à saúde, à previdência e à assistência social.

(...)

V - equidade na forma de participação no custeio;

**RE 565160 / SC**

possam ser consideradas para fins de apuração do salário - contribuição do empregado - mas fiquem de fora da participação patronal no custeio da previdência viola claramente o estado de coisas ideal pretendido na norma do art. 194, V, da Constituição.

13. Portanto, ainda que comumente se associe a contribuição patronal para financiamento da seguridade social a uma tributação sobre folha de salários, fato é que disso nunca se tratou. Pelo menos em um sentido estrito do termo, tal qual utilizado no direito do trabalho.

14. A segunda razão responde mais diretamente à pretensão do recorrente de colocar a discussão em termos semelhantes antes e depois da Emenda Constitucional 20/1998. Se mesmo antes da emenda já era extraível do próprio texto constitucional a possibilidade de se atingir verbas que não se amoldassem ao conceito estrito de salário, desde que fossem pagas habitualmente, fato é que a alteração constitucional promovida deixou ainda mais clara essa possibilidade.

15. A nova regra de competência da contribuição patronal, prevista no art. 195, I, *a*, da Constituição, não deixa dúvidas quanto à possibilidade de se incluir na base de cálculo da contribuição, além das verbas salariais, “os demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados a qualquer título.” Assim, após a mudança do texto constitucional parece ainda mais descabido pretender limitar o espaço de atuação razoável do legislador ordinário para definir a base de cálculo de tal tributo. Trata-se, como em muitos casos tributários, de uma tentativa de juridicizar uma discussão que é eminentemente de política fiscal e não de direito constitucional.

16. A terceira e última razão é uma decorrência lógica das duas primeiras e enfrenta a alegação por parte do recorrente de que a EC 20/1998 teria vindo para sanar um vício de inconstitucionalidade nessa matéria, o que, pelo sistema brasileiro que adota a nulidade das normas

**RE 565160 / SC**

constitucionais, não seria possível. Sem embargo, entendo que há aqui dois equívocos no argumento.

17. O primeiro deles é que a alteração promovida no artigo 195, I da CF, veio, primordialmente, como uma forma de superar a posição manifestada pelo Supremo à época quanto à impossibilidade de inclusão na base de cálculo da contribuição patronal dos valores pagos aos administradores, avulsos e autônomos, sujeitos que não mantinham vínculo de emprego com a empresa.

18. Porém, a discussão aqui é relativa à adequada definição da materialidade econômica que dá ensejo à instituição e à definição da base de cálculo da contribuição patronal, especialmente para aquelas hipóteses em que é indiscutível a existência de um vínculo trabalhista, mas controverte-se sobre a extensão das verbas atingidas. O segundo ponto é que, como já dito, se mesmo antes da alteração constitucional tal tributação não era inconstitucional e a emenda teve apenas a função de deixar mais clara tal possibilidade, não há que se falar em uma tentativa de constitucionalização superveniente de tal regime por parte da EC 20/1998.

19. O último ponto que acho importante salientar é que, apesar de a redação do art. 22, I, da Lei 8.212/91, ser inteiramente compatível com a Constituição, mesmo em momento anterior à EC 20, a dicção dos arts. 195, I, *a* e 201, §11, impõe limitações à tributação das verbas pagas ao trabalhador. Pela leitura conjunta desses artigos, verifica-se que a contribuição deve incidir tão somente sobre as verbas oriundas diretamente da relação de trabalho e em virtude da atividade laboral desenvolvida pelo trabalhador, pagas com habitualidade pelo empregador. Devem, portanto, ser excluídas as de claro caráter indenizatório e as pagas eventualmente por mera liberalidade.

20. Assim, o ponto central de discussão na presente

**RE 565160 / SC**

repercussão geral é o “alcance da expressão ‘folha de salários’”, para fins de instituição de contribuição social sobre o total das remunerações. Ou, em outras palavras, debater a constitucionalidade do art. 22, I, da Lei 8.212/1991 nas suas duas versões, antes e depois da EC 20/1998.

21. Dessa forma, não se busca aqui definir, individualmente, a natureza das verbas ou, mais importante se foram pagas com habitualidade ou eventualidade, e quais delas estão habilitadas ou não para compor a base de cálculo da contribuição. Isso, na esteira da jurisprudência desta Corte, é matéria de índole infraconstitucional. De toda sorte, penso que não há aqui nenhuma incompatibilidade desse entendimento expressado pelo Tribunal em diversos julgados, e ao qual me filio, com o que estamos decidindo agora no presente caso. Embora guardem relação, penso que são situações distintas e, de todo modo, fato é que tal análise sobre a natureza jurídica de cada verba não é objetivo do acórdão que reconheceu a repercussão geral do tema.

22. Para além disso, o que se consigna é a constitucionalidade do dispositivo legal sob análise e o fato de que o conceito de salário de direito do trabalho não reflete a vontade do constituinte quando da eleição da folha de salários como signo de presunção de riqueza a ser tributado pela cota patronal.

23. Por todo o exposto, voto no sentido de conhecer e negar provimento ao recurso extraordinário, sugerindo afixação da seguinte tese: **“o art. 22, I da Lei 8212/91 é constitucional, devendo a contribuição previdenciária do empregador incidir sobre verbas decorrentes diretamente da relação de trabalho, pagas habitualmente e em virtude da atividade laboral desenvolvida pelo trabalhador, excluídas as de claro caráter indenizatório e as pagas eventualmente por mera liberalidade.”**

29/03/2017

PLENÁRIO

**RECURSO EXTRAORDINÁRIO 565.160 SANTA CATARINA**

**ANTECIPAÇÃO AO VOTO**

**A SENHORA MINISTRA ROSA WEBER** - Senhora Presidente, saudando a todos e, em especial, aos procuradores que assomaram à tribuna, com competentes sustentações orais, peço vênias aos que entendem de forma diversa para acompanhar na íntegra o voto do eminente Ministro Marco Aurélio. Reporto-me aos fundamentos de Sua Excelência, aos textos constitucionais indicados, em especial, ao texto claríssimo do art. 7º da Constituição da República.

Não entrarei na polêmica se salário corresponde, ou não, a remuneração - nem no Direito do Trabalho existe unanimidade a respeito, como de resto não existe na ciência jurídica, por sempre os temas comportarem diferentes visões.

Eu acompanho na íntegra o Relator e farei juntada de voto escrito.

29/03/2017

PLENÁRIO

## RECURSO EXTRAORDINÁRIO 565.160 SANTA CATARINA

## VOTO CONVERGENTE

**A Senhora Ministra Rosa Weber:** No recurso extraordinário interposto contra acórdão proferido pela 2ª Turma do Tribunal Regional Federal da 4º Região, a Empresa Nossa Senhora da Glória Ltda. asseverou, em síntese, que a exigência, insculpida no artigo 22, inciso I, da Lei 8.212/1991, com as alterações impostas pela Lei 9.876/1999 – de que a contribuição previdenciária incida sobre “o total de remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título aos empregados”, e não apenas sobre os salários –, implicou violação dos arts. 146, 149, 154, I, e 195, I e § 4º, da Constituição Federal.

A ementa do acórdão pelo qual reconhecida a repercussão geral no presente processo (Tema 20 ) sintetiza o debate empreendido no feito:

“CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA PATRONAL - REMUNERAÇÃO - PARCELAS DIVERSAS - SINTONIA COM O DISPOSTO NO INCISO I DO ARTIGO 195 DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL - DEFINIÇÃO - RECURSO EXTRAORDINÁRIO - REPERCUSSÃO GERAL ADMITIDA. Surge com envergadura maior questionamento sobre o alcance da expressão “folha de salários” versada no artigo 195, inciso I, da Carta da República, considerado o instituto abrangente da remuneração.” (RE 565160 RG, Relator(a): Min. MARCO AURÉLIO, julgado em 10/11/2007, Dje de 1º-02-2008 EMENT VOL-02305-14 PP-02915 )

O Relator, Ministro Marco Aurélio, votou pelo não provimento do recurso extraordinário, ao entendimento de que a norma gravada originariamente no art. 201, § 4º, da CF, atualmente repetida no § 11 desse mesmo dispositivo constitucional, autoriza a incidência da contribuição previdenciária sobre os ganhos habituais do empregado, por

**RE 565160 / SC**

serem esses incorporados ao salário.

No contexto de vigência do texto primitivo dos artigos 195, I, e 201, § 4º, da Constituição da República – que previam contribuição social dos empregadores sobre a folha de salários e a incorporação dos ganhos habituais do empregado ao salário para efeito de contribuição previdenciária<sup>1</sup> – o artigo 22 da Lei 8.212/91 dispôs, em sua redação original, *verbis*:

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

I - **20% (vinte por cento) sobre o total das remunerações** pagas ou creditadas, a qualquer título, no decorrer do mês, aos segurados empregados, empresários, trabalhadores avulsos e autônomos que lhe prestem serviços;” (destaquei)

A Emenda Constitucional nº 20/98 realocou a norma do § 4º do art. 201 da Lei Fundamental para o § 11 do mesmo preceito constitucional e alterou o teor do artigo 195, I, também da Constituição da República, para dele fazer constar o seguinte:

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:

---

1 Art. 195, *caput* e inciso I, da CF - 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 - dos empregadores, incidente sobre a folha de salários, o faturamento e o lucro; (destaquei)

Art. 201, § 4º, da CF - Os ganhos habituais do empregado, a qualquer título, serão incorporados ao salário para efeito de contribuição previdenciária e conseqüente repercussão em benefícios, nos casos e na forma da lei. (destaquei)

**RE 565160 / SC**

**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;**

Sob os auspícios da citada EC editou-se a Lei 9.876, de 26 de novembro de 1999, que modificou o inciso I do artigo 22 da Lei 8.212/91:

**“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.”**

A controvérsia, conforme já mencionado, refere-se ao alcance da expressão “folha de salários” - prevista no artigo 195, inciso I, da CF -, para fins de estabelecimento do campo de incidência da contribuição previdenciária a cargo do empregador.

A Constituição Federal, já no texto promulgado, estatuiu que “Os ganhos habituais do empregado, a qualquer título, serão incorporados ao salário para efeito de contribuição previdenciária e conseqüente repercussão em benefícios, nos casos e na forma da lei” (CF, art. 201, § 4º), tendo a EC nº 20/98, repito, apenas realocado essa norma para o § 11 do citado artigo 201, sem alterar seu teor.

O disposto no artigo 195, I, da Constituição da República, portanto, há de ser interpretado considerando aquela previsão, e não de forma isolada, à margem de uma interpretação sistemática de todas as normas constitucionais que tratam do tema.

Ora, se estabelecida a incorporação dos “ganhos habituais do empregado, a qualquer título” “para efeito de contribuição previdenciária



**RE 565160 / SC**

e conseqüente repercussão em benefícios, nos casos e na forma da lei” (destaquei), é certo que alcançadas, na expressão “folha de salários” constante do artigo 195, I, da Constituição Federal – antes e após a Emenda 20/98 - , todas as verbas pagas habitualmente pelo empregador ao empregado. Com efeito, se prevista pelo legislador repercussão em benefícios é porque considerada a existência de contribuições, sabido que “Nenhum benefício ou serviço da seguridade social poderá ser criado, majorado ou estendido sem a correspondente fonte de custeio total” (CF, art. 195, § 5º).

Observado, pois, o teor do § 4º do artigo 201 (atualmente § 11) e do § 5º do artigo 195 da Constituição Federal, entendo não ter a nova redação do inciso I desse último preceito constitucional, conferida pela EC 20/98, significado alargamento do alcance da expressão “folha de salários”.

Nesse contexto, acompanho o voto do Relator, concluindo pelo **desprovimento do recurso extraordinário**.

29/03/2017

PLENÁRIO

RECURSO EXTRAORDINÁRIO 565.160 SANTA CATARINA

### ANTECIPAÇÃO AO VOTO

O SENHOR MINISTRO LUIZ FUX - Senhora Presidente, ilustre representante do Ministério Público, egrégia Corte, senhores advogados, estudantes presentes.

Senhora Presidente, na semana passada, nós lavramos aqui uma discussão exatamente porque a Constituição não disse o que queria. Às vezes, a Constituição diz menos do que queria, às vezes, ela diz mais do que pretendia e, às vezes, ela diz exatamente aquilo que representa sua *ratio legis*.

Então, observemos nós que, nesse caso aqui, a nossa posição jurídica é muito mais confortável, porque o art. 195 dispõe:

*"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, (...) e das seguintes contribuições sociais:*

*I - do empregador, (...)*

*a) a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, (...)"*

E o § 11º do art. 201, complementando essa interpretação quase que literal, sem grande esforço exegético, dispõe que *"a previdência social será organizada sob a forma de regime geral, de caráter contributivo"* - nesse caso, nós estamos discutindo sob o ângulo da solidariedade, e de que ela se comporá, de que parcela. *"Os ganhos habituais do empregado, a qualquer título, serão incorporados ao salário para efeito de contribuição previdenciária."*

De sorte que eu também, Senhora Presidente, agora de forma mais simples, porque a Constituição...

O SENHOR MINISTRO MARCO AURÉLIO (RELATOR) – Ministro, segue-se um conectivo, o conectivo "e", a revelar: "[...] e consequente repercussão em benefícios, nos casos e na forma da lei".

**RE 565160 / SC**

**O SENHOR MINISTRO LUIZ FUX** - Exato. De sorte que eu também lavrei aqui uma tese, que é exatamente igual à que já expuseram aqui os eminentes Pares, destacando esse caráter da habitualidade, que é o que efetivamente faz com que se integre o salário para todos os fins de direito.

E com isso Senhora Presidente, eu acompanho integralmente o voto do eminente Relator.

29/03/2017

PLENÁRIO

**RECURSO EXTRAORDINÁRIO 565.160 SANTA CATARINA****VOTO**

**O SENHOR MINISTRO RICARDO LEWANDOWSKI** - Senhora Presidente, primeiramente, eu queria saudar o Ministro-Relator, que nos apresenta um voto conciso, objetivo e claro.

Sua Excelência demonstrou, à saciedade, que, da conjugação do art. 195, I, *a* com o art. 201, § 11, da Carta Magna, extrai-se, com toda a clareza, a consequência que essa contribuição, ora contestada, incide sobre a folha de salários, que corresponde aos rendimentos pagos a qualquer título. Seria o caso, aqui, de nós nos reportarmos à antiga escola da exegese que cunhou um brocardo *in claris cessat interpretatio*. Aí está tão claro que não há o que interpretar. Esse é um ponto.

O segundo ponto, que foi tangenciado pelo eminente Relator, é o seguinte: não há uma correspondência exata entre aquilo que se arrecada a título de contribuição social e os benefícios que se auferem na aposentadoria ou pelo sistema de seguridade social, exatamente em razão daquilo que foi dito na tribuna, que este sistema todo se assenta sobre o princípio da solidariedade.

O terceiro e último aspecto que eu gostaria de apontar é o seguinte: que o sistema tributário se assenta sob uma outra noção - não diria nem um princípio -, que é a noção da funcionalidade e da racionalidade. Seria muito difícil para o Fisco identificar, em cada caso concreto, aquilo que integra ou não a remuneração e verificar se foram pagos férias, indenizações, outros tipos de rendimentos e bônus salariais. A Constituição já deixou isso muito claro: é sobre a folha de pagamentos. Neste caso, com o devido respeito por eventuais opiniões dissonantes - creio que não teremos -, eu acompanho, integralmente, o belo e bem fundamentado voto do Relator.

29/03/2017

PLENÁRIO

RECURSO EXTRAORDINÁRIO 565.160 SANTA CATARINA

VOTO

O SENHOR MINISTRO GILMAR MENDES - Presidente, aqui também nos defrontamos com a questão de, eventualmente, buscar interpretar a Constituição a partir de dados, conceitos, inclusive aqueles tecnicamente definidos na própria legislação.

É evidente que, por experiência variada, sabemos que há todos esses adicionais e complementos salariais que integram a concepção de ganhos mensais. Daí, o texto, inclusive, falar em ganhos habituais, para distingui-los, até, de situações outras, que o próprio Tribunal já houve por bem proceder à distinção - quando, por exemplo, discutiu a questão do tomador de serviço, dizendo: "aqui não há relação que se possa considerar como a situação de um empregador".

Esse é o quadro delicado: se avançarmos para um *distinguishing* nesse tipo de situação, dá-se um esvaziamento da própria norma e sabemos que isso se multiplica.

Eu mesmo estou com um caso - que não diz respeito ao debate de folha de salário - em que se discute o auxílio-moradia dos magistrados, no qual dois magistrados, casados, dizem-se merecedores do auxílio-moradia, que se tornou um adicional de vencimentos. Pouco importa se moram na mesma casa e estão recebendo o adicional: estão pedindo a declaração de inconstitucionalidade da norma do CNJ, que regulou o tema. Aqui, o argumento é de que há habitualidade, portanto, compõe os ganhos gerais. E sabemos, também, quão criativas são essas relações, envolvidas num contexto muito amplo; às vezes, até para fugir, obter alguma elisão, muitas vezes, sem maiores problemas em outras esferas.

A mim, me parece, que o propósito do próprio constituinte foi fazê-

**RE 565160 / SC**

lo abrangente e, de alguma forma, insuscetível de ser transmutado a partir de ações tópicas, que se podem fazer ou de um certo nominalismo que se permitisse desenvolver.

Desse modo, a mim me parece que a diretriz já agora desenhada, e com a maioria de apoio, no Plenário, ao eminente Relator, parece a mais condizente com aquilo que a própria norma constitucional está a assinalar.

Por outro lado, é preciso sempre ter presente, como pano de fundo, que estamos falando da sustentabilidade da Seguridade Social. Se, de fato, cedermos a esse tipo de debate e passarmos a fazer esse tipo de distinção num sistema que se quer solidário - responsabilidade de toda a sociedade -, certamente vamos agravando já o grave estado da Seguridade. Por quê? Porque se torna impossível emprestar sustentabilidade a esse modelo a partir de expedientes hermenêuticos que não condizem com o próprio propósito maior do Texto Constitucional e, também, a própria expressão utilizada num sentido obviamente mais abrangente do que a expressão salário, tal como entendida nas relações trabalhistas.

Cumprimentando o eminente Relator, subscrevo integralmente seu voto.

29/03/2017

PLENÁRIO

**RECURSO EXTRAORDINÁRIO 565.160 SANTA CATARINA**

**ANTECIPAÇÃO AO VOTO**

**A SENHORA MINISTRA CÁRMEN LÚCIA (PRESIDENTE) -**

Cumprimentando o eminente Relator e os senhores advogados que assumiram a tribuna, ponho-me de acordo com o voto do Ministro-Relator. Concordo com o que foi aqui afirmado pelos eminentes Pares no sentido de que a solidariedade haverá de ser interpretada tal como se põe, ou seja, é preciso que haja compreensão de que a sua sustentabilidade depende da hermenêutica constitucional que busca o resultado eficiência do sistema para garantia desse princípio, da eficácia desse princípio.

Sem mais considerações, porque constam do voto do Ministro-Relator, concluo no sentido de conhecer do recurso extraordinário, mas a ele negar provimento.

29/03/2017

PLENÁRIO

RECURSO EXTRAORDINÁRIO 565.160 SANTA CATARINA

**VOTO**

**A Senhora Ministra Cármen Lúcia (Vogal):**

1. Em 10.11.2007, este Supremo Tribunal reconheceu a repercussão geral da questão constitucional tratada neste processo, no qual se discute o “alcance da expressão ‘folha de salários’, para fins de instituição de contribuição social sobre o total das remunerações”.

Tem-se na manifestação do Ministro Marco Aurélio quando do reconhecimento da repercussão geral do recurso:

*“REPERCUSSÃO GERAL – CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA PATRONAL SOBRE A FOLHA DE SALÁRIOS – ARTIGO 22, INCISO I, DA LEI Nº 8.212/91.*

1. O Tribunal Regional Federal da 4ª Região negou provimento ao recurso de apelação, assentando a constitucionalidade do artigo 22, inciso I, da Lei nº 8.212/91, com as alterações introduzidas pela Lei nº 9.876/99, na parte em que instituiu contribuição social sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título aos empregados. O tributo foi criado com fundamento na redação original do artigo 195, inciso I, da Carta da República, no que previa a incidência do tributo sobre a folha de salários.

*Por meio do extraordinário interposto com alegada base na alínea a do permissivo constitucional, a recorrente articula com a transgressão dos artigos 146, 149, 154 e 195, inciso I e § 4º, da Lei Maior. Argumenta que descabe considerar como de natureza salarial toda e qualquer verba paga ao empregado, em razão do fato de nem todos os valores comporem a remuneração prevista no contrato de trabalho. Aduz que a contribuição social não pode incidir sobre verba de cunho indenizatório. Sustenta a repercussão geral da matéria, ante a circunstância de que a decisão do Supremo sobre o tema ultrapassará*



**RE 565160 / SC**

*os interesses subjetivos da causa, mostrando-se relevante a todos os contribuintes que se encontram na mesma condição.*

2. *Tudo recomenda o pronunciamento do Plenário do Supremo sobre a questão, elucidando-se o alcance da expressão folha de salários, contida no artigo 195, inciso I, da Constituição Federal. A abrangência do tributo, por si só, revela a importância.*

3. *Admito a repercussão geral.*

4. *Publiquem”.*

2. Tem-se, na origem, ação objetivando a declaração de inexistência de relação jurídico-tributária entre a Autora e o Instituto Nacional do Seguro Social que a obrigue a recolher contribuição previdenciária sobre o total das remunerações pagas ou creditadas a qualquer título aos segurados empregadores, bem como à restituição dos valores indevidamente pagos.

Postula seja a incidência da exação apenas sobre a folha de salários, com a exclusão das seguintes verbas: *“adicionais (de periculosidade e insalubridade), gorjetas, prêmios, adicionais noturnos, ajudas de custo e diárias de viagem (quando excederem 50% do salário percebido), comissões e quaisquer outras parcelas pagas habitualmente, ainda que em utilidades, previstas em acordo ou convenção coletiva ou mesmo que concedidas por liberalidade do empregador (...)”.*

Requer o reconhecimento da *“Autora como credora do INSS nas importâncias recolhidas indevidamente a título de Contribuição Previdenciária, a partir de abril de 1995 (competência março), sendo-lhe garantido o direito de compensar os valores recolhidos indevidamente com parcelas das mesma exação ou, na sua impossibilidade, sua restituição (...)”.*

A Segunda Turma do Tribunal Regional Federal da Quarta Região, no acórdão recorrido, negou provimento à apelação concluindo que, assentada a constitucionalidade do art. 22, inc. I, da Lei n. 8.212/1991, em face das disposições originárias do art. 195, inc. I, da Constituição da

**RE 565160 / SC**

República, não se haveria cogitar de ofensa aos arts. 146, 149, 154, inc. I, e 195, § 4º, da Constituição da República e ao art. 110 do CTN.

3. No recurso extraordinário o Recorrente suscita ofensa aos arts. 146, 149, 154, inc. I, e 195, § 4º, da Constituição da República.

*Alega que "a argumentação de que toda e qualquer verba paga ao empregado constitui 'salário' é por completo incabível, uma vez que nem todos os valores pagos efetivamente compõem a remuneração prevista no contrato de trabalho do empregado, de forma que o sustentado na decisão recorrida desconsidera por completo conceito e definições que devem e precisam ser consideradas para real apuração das verbas que poderão ser oferecidas a tributação da contribuição previdenciária".*

*Sustenta que "a verba cuja incidência da contribuição previdenciária a recorrente pretende afastar tem nitidamente natureza indenizatória".*

*Argumenta que, "apesar da ampliação do inciso I do artigo 195 trazida pela EC nº 20/98, a exigência da cobrança da contribuição previdenciária nos moldes do inciso I do artigo 22 da Lei nº 8.212/91 continuava inconstitucional, até porque a EC nº 20/98 não poderia pretender convalidar uma norma inconstitucional".*

*Em contrarrazões a União sustenta que "o termo salário empregado na redação original do art. 195 da Constituição Federal tem sentido amplo e distinto da acepção do direito do trabalho porque abrange todas as parcelas referentes ao pagamento feito pelo empregador ao empregado incluindo adicionais, as gorjetas, prêmio, comissões e os pagamentos feitos em forma de utilidades".*

4. Afirma que *"a nova redação do art. 195, I, 'a', da Constituição Federal, referindo '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', não ampliou a abrangência da redação anterior, apenas esclareceu*

**RE 565160 / SC**

*o que sempre nele esteve contido, conforme bem colocado no acórdão ora recorrido".*

5. A Procuradoria-Geral da República opinou pelo desprovimento do recurso extraordinário argumentando não assistir razão *"à recorrente ao pretender que a exação incida sobre o salário em sentido estrito, por não se coadunar com o alcance da expressão 'folha de salários' determinado pela Constituição Federal, conforme o art. 195, I, 'a' c/c art. 201, § 11, mesmo antes da promulgação da Emenda Constitucional nº 20/98, pois já abrangia as parcelas remuneratórias destinadas a retribuir o trabalho realizado pelo empregado"* (fl. 316).

6. A presente demanda abrange as contribuições sociais recolhidas pela Recorrente desde 1995. Discute-se a constitucionalidade da norma originária do art. 22, inc. I, da Lei n. 8.212/1991 e das alterações promovidas pelas Leis ns. 9.528/1997 e 9.876/1999.

Alega-se inobservância da base de cálculo prevista na norma originária do art. 195, inc. I, da Constituição da República, tanto quanto na al. *a* do mesmo dispositivo, incluído pela Emenda Constitucional n. 20/1998.

O deslinde da controvérsia demanda o exame das normas legais e constitucionais regentes da contribuição sobre a folha de salários no período de que cuida a presente demanda.

No art. 195, inc. I, da Constituição da República, em sua norma originária, determinou-se o financiamento da seguridade social, entre outras fontes, por contribuições sociais dos empregadores, incidente sobre *"a folha de salário, o faturamento e o lucro"*.

No plano infraconstitucional, pela Lei n. 7.787/1989 se estabeleceu a regulamentação daquela disposição constitucional, nos seguintes termos:

*"Art. 3º A contribuição das empresas em geral e das entidades*

**RE 565160 / SC**

*ou órgãos a ela equiparados, destinada à Previdência Social, incidente sobre a folha de salários, será:*

*I - de 20% sobre o total das remunerações pagas ou creditadas, a qualquer título, no decorrer do mês, aos segurados empregados, avulsos, autônomos e administradores; (...)."*

Pela Lei n. 8.212/1991, em norma praticamente idêntica, manteve-se a contribuição sobre a folha de salários, a cargo da empresa, no patamar de "20% (vinte por cento) sobre o total das remunerações pagas ou creditadas, a qualquer título, no decorrer do mês, aos segurados empregados, empresários, trabalhadores avulsos e autônomos que lhe prestem serviços" (art. 22, inc. I, da Lei n. 8.212/1991).

O Plenário deste Supremo Tribunal, em 1994, no julgamento dos Recursos Extraordinários n. 166.772 (Relator Ministro Marco Aurélio, DJ 16.12.1994) e n. 177.296 (Relator Ministro Moreira Alves, DJ 9.12.1994), declarou a inconstitucionalidade, respectivamente, da expressão "autônomos e administradores" e, de forma mais ampla, da expressão "avulsos, autônomos e administradores", mencionadas no inc. I do art. 3º da Lei n. 7.787/1989, pois "a relação jurídica mantida entre a empresa e eles não resulta de contrato de trabalho, não sendo aquela, portanto, sua empregadora (...)" (Recurso Extraordinário n. 177.296, Relator Ministro Moreira Alves, DJ 9.12.1994).

Pela Resolução n. 14/1995, o Senado Federal suspendeu a execução da expressão declarada inconstitucional por este Supremo Tribunal. Nessa mesma linha, este Tribunal declarou a inconstitucionalidade dos termos "empresários" e "autônomos", havidos no inc. I do art. 22 da Lei n. 8.212/1991, pois esses também não tinham vínculo empregatício com o sujeito passivo do tributo (ADI n. 1.102, Relator Ministro Maurício Corrêa, Tribunal Pleno, DJ 17.11.1995).

Pela Lei n. 9.528/1997 se excluiu do art. 22, inc. I, da Lei n. 8.212/199 a referência a empresários, trabalhadores avulsos e autônomos, mas se

**RE 565160 / SC**

explicitou a incidência do tributo sobre diversas verbas pagas na relação empregatícia:

*“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 que lhe prestem serviços, 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. (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)”.*

Com o advento da Emenda Constitucional n. 20/1998, no art. 195, inc. I, da Constituição, passou-se a prever a incidência de contribuição social, *“a cargo do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei”*, sobre:

*“Art. 195. (...)*

*I - (...)*

*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; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)*

*b) a receita ou o faturamento; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)*

*c) o lucro;(...)”.*

Após a alteração constitucional, pela Lei n. 9.876/1999 se modificou a norma posta no inc. I do art. 22 da Lei n. 8.212/1991, o qual passou a conter também as remunerações pagas, devidas ou creditadas aos trabalhadores avulsos:

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

**RE 565160 / SC**

*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. (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999)”.*

No § 2º do art. 22 da Lei n. 8.212/1991 se excluíram expressamente da base de cálculo da exação as parcelas arroladas no § 9º do art. 28 desse diploma legal, quais sejam:

*“Art. 28. (...)*

*§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente: (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)*

*a) os benefícios da previdência social, nos termos e limites legais, salvo o salário-maternidade; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).*

*b) as ajudas de custo e o adicional mensal recebidos pelo aeronauta nos termos da Lei nº 5.929, de 30 de outubro de 1973;*

*c) a parcela ‘in natura’ recebida de acordo com os programas de alimentação aprovados pelo Ministério do Trabalho e da Previdência Social, nos termos da Lei nº 6.321, de 14 de abril de 1976;*

*d) as importâncias recebidas a título de férias indenizadas e respectivo adicional constitucional, inclusive o valor correspondente à dobra da remuneração de férias de que trata o art. 137 da Consolidação das Leis do Trabalho-CLT; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).*

*e) as importâncias: (Alínea alterada e itens de 1 a 5 acrescentados pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)*

*1. previstas no inciso I do art. 10 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias;*

*2. relativas à indenização por tempo de serviço, anterior a 5 de outubro de 1988, do empregado não optante pelo Fundo de Garantia*

**RE 565160 / SC**

*do Tempo de Serviço-FGTS;*

*3. recebidas a título da indenização de que trata o art. 479 da CLT;*

*4. recebidas a título da indenização de que trata o art. 14 da Lei nº 5.889, de 8 de junho de 1973;*

*5. recebidas a título de incentivo à demissão;*

*6. recebidas a título de abono de férias na forma dos arts. 143 e 144 da CLT; (Redação dada pela Lei nº 9.711, de 1998).*

*7. recebidas a título de ganhos eventuais e os abonos expressamente desvinculados do salário; (Redação dada pela Lei nº 9.711, de 1998).*

*8. recebidas a título de licença-prêmio indenizada; (Redação dada pela Lei nº 9.711, de 1998).*

*9. recebidas a título da indenização de que trata o art. 9º da Lei nº 7.238, de 29 de outubro de 1984; (Redação dada pela Lei nº 9.711, de 1998).*

*f) a parcela recebida a título de vale-transporte, na forma da legislação própria;*

*g) a ajuda de custo, em parcela única, recebida exclusivamente em decorrência de mudança de local de trabalho do empregado, na forma do art. 470 da CLT; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).*

*h) as diárias para viagens, desde que não excedam a 50% (cinquenta por cento) da remuneração mensal;*

*i) a importância recebida a título de bolsa de complementação educacional de estagiário, quando paga nos termos da Lei nº 6.494, de 7 de dezembro de 1977;*

*j) a participação nos lucros ou resultados da empresa, quando paga ou creditada de acordo com lei específica;*

*l) o abono do Programa de Integração Social-PIS e do Programa de Assistência ao Servidor Público-PASEP; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)*

*m) os valores correspondentes a transporte, alimentação e habitação fornecidos pela empresa ao empregado contratado para trabalhar em localidade distante da de sua residência, em canteiro de obras ou local que, por força da atividade, exija deslocamento e estada,*

**RE 565160 / SC**

*observadas as normas de proteção estabelecidas pelo Ministério do Trabalho; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)*

*n) a importância paga ao empregado a título de complementação ao valor do auxílio-doença, desde que este direito seja extensivo à totalidade dos empregados da empresa; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)*

*o) as parcelas destinadas à assistência ao trabalhador da agroindústria canavieira, de que trata o art. 36 da Lei nº 4.870, de 1º de dezembro de 1965; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).*

*p) o valor das contribuições efetivamente pago pela pessoa jurídica relativo a programa de previdência complementar, aberto ou fechado, desde que disponível à totalidade de seus empregados e dirigentes, observados, no que couber, os arts. 9º e 468 da CLT; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)*

*q) o valor relativo à assistência prestada por serviço médico ou odontológico, próprio da empresa ou por ela conveniado, inclusive o reembolso de despesas com medicamentos, óculos, aparelhos ortopédicos, despesas médico-hospitalares e outras similares, desde que a cobertura abranja a totalidade dos empregados e dirigentes da empresa; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)*

*r) o valor correspondente a vestuários, equipamentos e outros acessórios fornecidos ao empregado e utilizados no local do trabalho para prestação dos respectivos serviços; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)*

*s) o ressarcimento de despesas pelo uso de veículo do empregado e o reembolso creche pago em conformidade com a legislação trabalhista, observado o limite máximo de seis anos de idade, quando devidamente comprovadas as despesas realizadas; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)*

*t) o valor relativo a plano educacional, ou bolsa de estudo, que vise à educação básica de empregados e seus dependentes e, desde que vinculada às atividades desenvolvidas pela empresa, à educação profissional e tecnológica de empregados, nos termos da Lei no 9.394, de 20 de dezembro de 1996, e: (Redação dada pela Lei nº 12.513, de 2011)*



**RE 565160 / SC**

1. *não seja utilizado em substituição de parcela salarial; e (Incluído pela Lei nº 12.513, de 2011)*

2. *o valor mensal do plano educacional ou bolsa de estudo, considerado individualmente, não ultrapasse 5% (cinco por cento) da remuneração do segurado a que se destina ou o valor correspondente a uma vez e meia o valor do limite mínimo mensal do salário-de-contribuição, o que for maior; (Incluído pela Lei nº 12.513, de 2011)*

*u) a importância recebida a título de bolsa de aprendizagem garantida ao adolescente até quatorze anos de idade, de acordo com o disposto no art. 64 da Lei nº 8.069, de 13 de julho de 1990; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)*

*v) os valores recebidos em decorrência da cessão de direitos autorais; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)*

*x) o valor da multa prevista no § 8º do art. 477 da CLT. (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)*

*y) o valor correspondente ao vale-cultura. (Incluído pela Lei nº 12.761, de 2012)”.*

7. No art. 110 do Código Tributário Nacional se veda alteração por lei tributária de *“definição, conteúdo e alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado, utilizados, expressa ou implicitamente, pela Constituição Federal, pelas Constituições dos Estados, ou pelas Leis Orgânicas do Distrito Federal ou dos Municípios, para definir ou limitar competências tributárias”*.

Embora não haja, na Consolidação das Leis do Trabalho, definição expressa de salário ou remuneração, cuida-se no diploma legal em questão das verbas que os integram, estabelecendo-se clara distinção entre eles.

No art. 457, *caput*, da CLT se dispõe que a remuneração compreende, *“além do salário devido e pago diretamente pelo empregador, como contraprestação do serviço, as gorjetas que receber”*. No § 1º desse mesmo dispositivo legal se prescreve a inclusão, no salário, das *“comissões, percentagens, gratificações ajustadas, diárias para viagens e abonos pagos pelo empregador”*. Determina-se, entretanto, sejam excluídas do salário *“as*

**RE 565160 / SC**

*ajudas de custo, assim como as diárias para viagem que não excedam de 50% (cinquenta por cento) do salário percebido pelo empregado” (art. 457, § 2º, da Consolidação das Leis do Trabalho).*

No art. 458 do diploma consolidado também se inclui, na definição de salário, *“a alimentação, habitação, vestuário ou outras prestações ‘in natura’ que a empresa, por força do contrato ou do costume, fornecer habitualmente ao empregado”*. No § 2º desse dispositivo legal se estabelece, ainda, a exclusão de prestações concedidas pelo empregador, como vestuários, equipamentos e outros acessórios utilizados para a prestação do serviço, seguros de vida e de acidentes pessoais e previdência privada entre outros.

O exame das normas consolidadas acima transcritas permite a constatação de que na Consolidação das Leis do Trabalho se exclui, expressamente, do conceito de salário pelo menos duas das verbas sobre as quais o Recorrente pretende afastar a incidência da contribuição: as gorjetas e as ajudas de custo. Incluem-se, entretanto, expressamente, as diárias para viagem que excedam de 50% (cinquenta por cento) do salário percebido pelo empregado, verbas com relação às quais também se postulou fosse afastada a incidência da contribuição social.

Em atenção à distinção feita pela CLT, Arnaldo Süssekind conceitua salário e remuneração da seguinte forma (SÜSSEKIND, Arnaldo. et al. Instituições de direito do trabalho. 19. ed. atual. São Paulo: LTr, 2000, p. 350):

*“(...) salário é a retribuição dos serviços prestados pelo empregado, por força do contrato de trabalho, sendo devido e pago diretamente pelo empregador que dele se utiliza para a realização dos fins colimados pela empresa; remuneração é a resultante da soma do salário percebido em virtude do contrato de trabalho e dos proventos auferidos de terceiros, habitualmente, pelos serviços executados por força do mesmo contrato”.*

**RE 565160 / SC**

Em sentido semelhante, prelecionam Orlando Gomes e Elson Gottschalk (Curso de Direito do Trabalho. ed. 19. Rio de Janeiro: Forense, 2012, p. 237):

*“O conceito de salário não se confunde em todos os seus efeitos com o de remuneração no nosso Direito do Trabalho. O tratamento do salário obedece, em cada ordenamento jurídico, às peculiaridades que lhe são próprias e que vêm adequar o seu conceito ao sistema legislativo de cada país. A Consolidação das Leis do Trabalho, seguindo esta orientação uniforme das legislações sobre salário, propôs-se a distinguir, para determinados efeitos, este instituto do da remuneração. Conceitua, assim, como salário tão só as atribuições econômicas devidas e pagas diretamente pelo empregador, como contraprestação do serviço. Reserva, por outro lado, o termo remuneração para todos os proventos fruídos pelo empregado em função do emprego, inclusive os obtidos por terceiros, como as gorjetas. Dessarte, o conceito de salário, em nosso Direito, é de delimitação precisa, não compreendendo, no seu âmbito, aquelas prestações pagas pelos clientes do estabelecimento diretamente ao empregado, em razão do agrado daquele pelo cumprimento de um ato do emprego. A prática das gorjetas, segundo uso universal, é peculiar a certas categorias profissionais ligadas a estabelecimentos onde há confluência de público ou de clientela. A remuneração pode consistir, portanto, em salário mais gorjetas. A distinção é sobretudo importante para os efeitos do salário-mínimo”.*

Sérgio Pinto Martins alerta inexistir correlação rígida entre o trabalho prestado e o salário pago, pois a contraprestação de natureza salarial é devida mesmo se não houver efetiva prestação de serviços pelo empregado (*Direito do Trabalho*. ed. 30. São Paulo: Atlas, 2014, p. 248):

*“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.*

*Por isso, salário é a prestação fornecida diretamente ao*

**RE 565160 / SC**

*trabalhador pelo empregador em decorrência do contrato de trabalho, seja em razão da contraprestação do trabalho, da disponibilidade do trabalhador, das interrupções contratuais ou demais hipóteses previstas em lei”.*

Ressalte-se posicionamento doutrinário, assumidamente minoritário, do Ministro do Tribunal Superior do Trabalho Mauricio Godinho Delgado, no sentido de que a distinção entre remuneração e salário seria artifício adotado pela CLT para que as gorjetas habitualmente pagas ao empregado fossem incluídas em seu salário contratual. Extraí-se de obra do referido autor (DELGADO, Mauricio Godinho. Curso de Direito do Trabalho. ed. 15. rev. e amp. São Paulo: LTr, 2016, p. 782-785):

*“A respeito dessa terceira acepção, há duas variantes interpretativas no Direito brasileiro.*

*A primeira, que já foi muito importante na prática jurídica (antes do advento da Súmula 354 do TST), buscando reduzir o efeito desse aparente contraponto celetista entre remuneração e salário. Nesta linha, considerava-se que a CLT pretendeu utilizar-se da palavra remuneração apenas como fórmula para incluir no salário contratual obreiro as gorjetas habitualmente recebidas pelo empregado (gorjetas que são pagas, repita-se, por terceiros e não pelo empregador mesmo).*

*Em síntese, tratou-se de mero artifício legal seguido pelo caput do art. 457 da CLT, para permitir, sem perda da consistência da definição de salário feitas pela lei, que as gorjetas incorporassem a base de cálculo salarial mensal do trabalhador. Assim também sustentava o jurista Amauri Mascaro Nascimento: o ‘legislador quis que as gorjetas compusessem o âmbito salarial. Como as gorjetas não são pagamento direto efetuado pelo empregador ao empregado, a solução encontrada foi introduzir na lei a palavra remuneração’. Nesta linha, a ordem justralhista brasileira teria se valido da expressão remuneração (art. 457, caput, CLT) apenas para determinar que as gorjetas, embora não sendo pagas diretamente pelo empregador, integrassem o salário contratual, para diversos fins legais. (...)*

*Nesse contexto, a primeira vertente interpretativa do modelo criado pelos arts. 76 e 457, caput, da CLT – vertente que, tempos*

**RE 565160 / SC**

*atrás, fora dominante no cotidiano justralhista – é a que melhor atinge os objetivos e a própria função do Direito do Trabalho. Sua linha de interpretação preserva a regra geral de que somente terá natureza salarial/remuneratória, no Direito brasileiro, parcelas retributivas habituais devidas e pagas diretamente pelo empregador ao empregado; admite, contudo, por exceção, que a média das gorjetas habitualmente recebidas integre-se ao salário contratual obreiro para todos os fins (exceto salário mínimo). Com isso, tal vertente viabiliza cumprirem-se dois essenciais objetivos justralhistas: de um lado, não se enrijece o Direito do Trabalho com a tendência pansalarial tantas vezes criticada – e cujos efeitos, como se sabe, ao final voltam-se contrariamente ao próprio trabalhador, pelo recuo de concessões provocado no mercado. De outro lado, assegura-se a renda laboral efetiva de uma ampla categoria de trabalhadores vinculados ao segmento de serviços”.*

8. Apesar da distinção entre salário e remuneração feita pela CLT, há disposições constitucionais que não podem ser aproveitadas na exegese da expressão “*folha de salários*”, posta na norma original do art. 195, inc. I, da Constituição da República.

No art. 201, § 11, da Constituição da República (art. 201, § 4º, na norma originária do texto constitucional), determina-se que “*os ganhos habituais do empregado, a qualquer título, serão incorporados ao salário para efeito de contribuição previdenciária e conseqüente repercussão em benefícios, nos casos e na forma da lei*”.

Da expressão “*ganhos habituais do empregado*” se pode extrair base de incidência mais ampla para a contribuição social do que o conceito restrito de salário oferecido pelo Direito do Trabalho, a abranger todas as parcelas de caráter remuneratório pagas em decorrência do contrato de trabalho, ainda que por terceiros.

Limitar a aplicação do art. 201, § 11, da Constituição à contribuição previdenciária devida pelos empregados seria contra o princípio da

**RE 565160 / SC**

solidariedade social, base do custeio da seguridade social (art. 195, *caput*, da Constituição da República), pois importaria atribuição de base de cálculo mais restrita à parte do contrato de trabalho que goza de maior capacidade contributiva, ou seja, o empregador.

Nessa perspectiva, deve-se ressaltar que, ao regulamentar as disposições constitucionais, a Lei n. 8.212/1991 estabeleceu correlação entre a base de cálculo da contribuição social sobre a folha de salários e o salário de contribuição dos segurados empregados e trabalhadores avulsos, ainda que atribuindo àquela exação alíquota mais elevada:

*“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. (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999)”.*

*“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; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)”.*

**RE 565160 / SC**

Em ambos os casos, ademais, excluem-se das bases de incidência dos tributos as parcelas arroladas no art. 28, § 9º, da Lei n. 8.212/1991.

9. Ao examinar a incidência da contribuição social sobre a folha de salários referente ao décimo terceiro salário, cuja natureza salarial havia sido assentada pela Súmula 207/STF, firmou-se neste Supremo Tribunal, mesmo antes do advento da Emenda Constitucional n. 20/1998, a orientação de que a exação incide sobre os ganhos habituais do empregado, a qualquer título, nos termos do que se determinava, naquela ocasião, no art. 201, § 4º (atual art. 201, § 11). Nesse sentido, o seguinte excerto de voto proferido pela Ministra Ellen Gracie (RE n. 389.901 ED, Relatora a Ministra Ellen Gracie, Segunda Turma, DJ 24.10.2003):

*“Conforme mencionado pela agravante, a contribuição social sobre a folha de salários sofreu modificações com a promulgação da Constituição atual e com a edição da Lei nº 7.787/89. A incidência da contribuição sobre a folha de salários na gratificação natalina decorre da própria Carta Federal que, na redação do § 11 (§ 4º na redação original) do art. 201, estabelece que “os ganhos habituais do empregado, a qualquer título, serão incorporados ao salário para efeito de contribuição previdenciária e conseqüente repercussão em benefícios, nos casos e na forma da lei”. Este dispositivo, ao ser interpretado levando-se em conta o art. 195, I, não permite outra compreensão que não seja a deixa para que a contribuição previdenciária incida sobre a gratificação natalina, sem margem para alegação de ocorrência de bitributação”.*

Confirmam-se, ainda, os precedentes que inauguraram esse entendimento:

*“Previdência. Natureza salarial do 13º salário.*

*- A incidência da contribuição previdenciária sobre o décimo-terceiro salário não ofende o artigo 195, I, da Constituição (nem, em consequência, o § 4º desse mesmo dispositivo), uma vez que a primeira parte do § 4º do artigo 201 da mesma Carta Magna determina que “os ganhos habituais do empregado, a qualquer título, serão incorporados ao salário para efeito de contribuição previdenciária”, e a súmula 207*

**RE 565160 / SC**

*desta Corte declara que “as gratificações habituais, inclusive a de Natal, consideram-se tacitamente convencionadas, integrando o salário”.*

*O mesmo entendimento foi perfilhado pela Segunda Turma, ao julgar o RE 219.689.*

*Recurso extraordinário não conhecido”. (RE 208.911, Relator Ministro Moreira Alves, Primeira Turma, DJ 30.10.1998)*

“-                    CONSTITUCIONAL.                    TRIBUTÁRIO.  
PREVIDENCIÁRIO. 13º SALÁRIO: CONTRIBUIÇÃO.

*I. - Natureza salarial do 13º salário: incidência da contribuição previdenciária: C.F., art. 195, I, art. 201, § 4º; Súmula 207-STF.*

*II. - R.E. não conhecido”. (RE 219.689, Relator Ministro Carlos Velloso, Segunda Turma, DJ 20.4.2001).*

Nesse último julgado o Ministro Marco Aurélio ficou vencido ao defender a adoção de conceito restrito da expressão “*folha de salários*”, mais condizente com a noção de salário *stricto sensu* adotada pelo Direito do Trabalho, a qual não se confundiria com a noção de “*parcelas remuneratórias*”. No voto vencido, o Ministro Marco Aurélio assentou:

*“(…) Senhor Presidente, creio que a alusão do inciso I à folha de salários remete, necessariamente, à noção de salário stricto sensu, e não à noção própria a parcelas remuneratórias. Para mim, décimo-terceiro não é salário stricto sensu. Por que afirmo isso de forma categórica? Porque na hipótese de cessação da relação empregatícia por justa causa, decorrente de procedimento glosado pelo disposto no artigo 482 da Consolidação das Leis do Trabalho, perde o empregado o direito ao décimo-terceiro salário proporcional. Ora se perde ele o direito ao chamado décimo-terceiro salário - que continua sendo, sob a minha óptica, uma simples gratificação - não posso dizer que o quantitativo remunera a prestação de serviço. E não remunerando a prestação de serviço em si, não é o quantitativo por ele representado salário propriamente dito. Essa perda a que aludi está prevista no artigo 3º da lei de regência, Lei nº 4.090, de 13 de julho de 1962.*

*Tendo em conta essa particularidade e especialmente que as fontes dos incisos I, II e III do artigo 195 estão contidas em preceitos*



**RE 565160 / SC**

*de natureza estrita, em preceitos numerus clausus, peço vênia ao nobre Ministro-Relator para divergir e conhecer do recurso extraordinário interposto”.*

Apesar dos argumentos, a corrente jurisprudencial em referência foi reiteradamente reafirmada por este Supremo Tribunal (cf. RE n. 938.150 AgR, Relator o Ministro Luiz Fux, Primeira Turma, DJe 25.4.2016; ARE n. 883.705 AgR, Relator o Ministro Roberto Barroso, Primeira Turma, DJe 11.9.2015; RE n. 395.613 AgR, Relator o Ministro Marco Aurélio, Primeira Turma, DJe 21.2.2013; AI n. 633.467 AgR, Relator o Ministro Dias Toffoli, Primeira Turma, DJe 29.9.2011; AI n. 647.725 AgR, Relator o Ministro Gilmar Mendes, Segunda Turma, DJe 14.3.2008; AI n. 648.151 ED, Relator o Ministro Celso de Mello, Segunda Turma, DJe 22.2.2008; AI n. 475.233 AgR, de minha relatoria, Primeira Turma, DJ 9.2.2007), atualmente, consubstanciada na Súmula 688/STF: *“É legítima a incidência da contribuição previdenciária sobre o 13º salário”.*

10. Ao tratar, em sede doutrinária, do conceito de salário extraído do art. 195, inc. I, al. *a*, da Constituição da República, Leandro Paulsen defende a necessidade de ser essa norma constitucional interpretada em conjunto com o § 11 do art. 201 da Constituição, para compreender, mesmo antes do advento da Emenda Constitucional n. 20/1998, *“os ganhos habituais do empregado a qualquer título”*, com exclusão apenas das vantagens consideradas de natureza indenizatória (PAULSEN, Leandro; VELLOSO, Andrei Pitten. Contribuições: teoria geral, contribuições em espécie. 3. ed. rev. e atual. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2015, p. 125-126):

*“A expressão ‘folha de salários’ pressupõe ‘salário’, ou seja, remuneração paga ao empregado, como contraprestação pelo trabalho que desenvolve em caráter não eventual e sob a dependência do empregador. Sempre foi preciso considerar, contudo, que o art. 201 alargava o conceito de salário para fins de cálculo das contribuições. Seu § 4º, posteriormente renumerado pela EC nº 20/98 para § 11, dispõe:*

**RE 565160 / SC**

§ 11. Os ganhos habituais do empregado, a qualquer título, serão incorporados ao salário para efeito de contribuição previdenciária e consequente repercussão em benefícios, nos casos e na forma da lei.

O conceito de salário, portanto, recebeu extensão dada pelo próprio texto constitucional, que compreendeu no mesmo 'os ganhos habituais do empregado, a qualquer título'. Não se pode, assim, restringir a incidência ao conceito de salário extraído da CLT, mesmo no período anterior ao advento da EC nº 20/98, impondo-se considerar a abrangência estabelecida pela redação original do § 4º do art. 201.

Ademais, a competência para instituição de contribuição constante do art. 195, I, da CF com a redação da EC nº 20/98 vai além do próprio conceito de salário, pois abrange também os 'demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício'.

Ou seja, a competência não se limita mais à instituição de contribuição sobre a folha de salários, ensejando, agora, que sejam alcançadas também outras remunerações pagas por trabalho prestado, que não necessariamente salários nem necessariamente em função de relação de emprego".

No mesmo sentido é o parecer da Procuradoria-Geral da República, no qual invocada lição de Arnaldo Süssekind:

*"(...) a locução 'folha de salários' ajusta-se à definição de salário em sentido lato, abrangendo as parcelas de natureza remuneratória percebidas como contraprestação do trabalho executado pelo empregado. Nesse diapasão, excluem-se as verbas não concernentes à retribuição laborativa, tais como, indenizações, participação nos lucros ou resultados, ganhos eventuais.*

*Nesse sentido, o renomado jurista Arnaldo Süssekind:*

*'Em face do exposto, parece certo concluir que as prestações outorgadas pela empresa aos seus empregados só integram a base de incidência das contribuições previdenciárias, se forem destinadas a retribuir o trabalho, qualquer que seja o título ou a forma dessa remuneração, inclusive as gorjetas concedidas pelos fregueses, os ganhos habituais destinados a*

**RE 565160 / SC**

*retribuir o trabalho, deferido sob a forma de utilidades e os adiantamentos de futuros reajustamentos salariais. Demais disso, o tempo em que o trabalhador permanece à disposição do empregador, tal como emana do art. 4º da CLT, é computado como tempo de serviço.’ (Contribuições previdenciárias a cargo da empresa in Síntese Trabalhista. v. 12, n. 133, jul. 2000. Porto Alegre: Síntese, p. 29)”.*

11. Não havia, assim, incompatibilidade entre a previsão constitucional de contribuição sobre a folha de salários, levada em conta a disposição do art. 201, § 4º, da Constituição (norma originária), e a base de cálculo, delimitada pelo art. 22, inc. I, da Lei n. 8.212/1991, em sua norma originária e naquela da Lei n. 9.528/1997.

A constitucionalidade do dispositivo legal torna-se ainda mais clara, quando confrontada a norma alterada pela Lei n. 9.876/1999 com o texto atual do art. 195, inc. I, al *a*, da Constituição da República, pelo qual se determina a incidência do tributo 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*”.

12. Esse entendimento não contraria o decidido por este Supremo Tribunal nos Recursos Extraordinários n. 166.772 (Relator o Ministro Marco Aurélio, DJ 16.12.1994) e n. 177.296 (Relator o Ministro Moreira Alves, DJ 9.12.1994), pois neles se declarou a inconstitucionalidade da incidência da contribuição social sobre verbas pagas fora da relação empregatícia, em período em que o art. 195, inc. I, da Constituição previa o pagamento da exação tão somente pelo empregador, a incidir sobre a folha de salários. Não houve, naqueles precedentes, delimitação dos conceitos de salário ou remuneração na relação empregatícia, para fins da incidência da contribuição social em questão.

13. Consideradas as expressões postas na Constituição da República ao tratar da contribuição social, não se pode admitir que sua incidência se

**RE 565160 / SC**

dê sobre verbas de natureza indenizatória, pois essas não estão abrangidas pelas expressões “*folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço (...)*” ou “*ganhos habituais do empregado, a qualquer título*”. Se a finalidade das verbas indenizatórias é a simples recomposição do patrimônio do empregado, não há como enquadrá-las como salário, rendimentos ou ganhos.

Nesse sentido, ao deferir a medida cautelar na Ação Direta de Inconstitucionalidade n. 1.659 (Relator o Ministro Moreira Alves, Tribunal Pleno, DJ 8.5.1998), o Plenário deste Supremo Tribunal seguiu, por unanimidade, o voto do Relator no sentido de que as parcelas de caráter indenizatório não integram a definição de salário, nem a incorporação a ele determinada pela norma originária do art. 201, § 4º, da Constituição da República:

*“Por outro lado, no tocante à segunda parte do parágrafo em causa (‘bem como as parcelas denominadas indenizatórias pagas ou creditadas a qualquer título, inclusive em razão da rescisão do contrato de trabalho, ressalvado o disposto no § 9º do art. 28’), é também relevante, com maior razão de ser – e isso porque as verdadeiras indenizações, por sua natureza, não integram o salário em sentido técnico nem a incorporação a ele determinada pelo § 4º do artigo 201 da Constituição, e as falsas (com que as informações justificam a constitucionalidade do preceito) não serão indenizações –, a fundamentação jurídica da arguição de sua inconstitucionalidade, não cabendo igualmente aqui interpretação conforme à Constituição, pois é manifesto que o dispositivo quer alcançar todas as indenizações (‘pagas ou creditadas a qualquer título’), exceto as que expressamente vêm excluídas na enumeração do § 9º do artigo 28 da Lei 8.212 na sua redação original ou alterada”.*

14. A despeito desse entendimento, inviável acolher a alegação do Recorrente de que as verbas sobre as quais se busca afastar a incidência da contribuição social teriam natureza indenizatória. Sobre a matéria, tem-se no acórdão recorrido:

**RE 565160 / SC**

*“(...) tendo em conta que a pretensão inicial, formulada no sentido de afastar a incidência da contribuição previdenciária sobre diversas verbas, teve como exclusiva causa de pedir a inconstitucionalidade, em si, do art. 22, I, da Lei nº 8.212/91, sem qualquer manifestação quanto à ilegitimidade da tributação das parcelas em razão de seus eventuais caracteres intrínsecos, mostra-se desnecessário tecer considerações específicas acerca das espécies remuneratórias assinaladas pela parte autora.*

*Não obstante, ressalto que as verbas não se revestem da alegada natureza indenizatória, porquanto não se prestam à reparação de dano ou à compensação pela perda ou abdicação de um direito, tampouco se desvinculam da prestação de serviços pelo empregado e das obrigações ordinárias inerentes ao contrato de trabalho. Além disso, algumas encontram-se expressamente abrangidas pela definição legal de salário (tais como as comissões prêmios, ajudas de custo e diárias de viagem quando excedem a 50% do salário) ou de remuneração (como é o caso das gorjetas), conforme as já aludidas disposições dos arts. 457 e 458 da CLT. Outras verbas, tais como os adicionais noturno, de periculosidade e de insalubridade, têm a sua natureza salarial reconhecida de forma pacífica pela jurisprudência: (...)”.*

Este Supremo Tribunal assentou, na sistemática da repercussão geral, a inviabilidade de, em sede de recurso extraordinário, proceder-se ao exame da natureza jurídica, remuneratória ou indenizatória, de verbas para fins de averiguação de sua inclusão ou não nas bases de cálculo da contribuição social sobre a folha de salários e da contribuição ao Plano de Seguridade Social do Servidor:

**“TRIBUTÁRIO. GRATIFICAÇÃO ESPECIAL DE LOCALIDADE (GEL), TRANSFORMADA EM VANTAGEM PESSOAL NOMINALMENTE IDENTIFICADA (VPNI). INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. NATUREZA DA VERBA. MATÉRIA INFRACONSTITUCIONAL. AUSÊNCIA DE REPERCUSSÃO GERAL.**

*1. A controvérsia relativa à incidência de contribuição previdenciária sobre a Gratificação Especial de Localidade, fundada na interpretação das Leis 9.527/97 e 9.783/99, é de natureza*

**RE 565160 / SC**

*infraconstitucional.*

2. O Supremo Tribunal Federal vem reiteradamente rejeitando a repercussão geral de temas análogos, em que a incidência de tributo sobre determinada verba supõe prévia definição de sua natureza, se remuneratória ou indenizatória (AI 705.941-RG, Rel. Min. CEZAR PELUSO, DJe de 23/4/2010; RE 611.512-RG, Rel. Min. ELLEN GRACIE, DJe de 23/11/2010; RE 688.001-RG, de minha relatoria, DJe de 18/11/2013; ARE 802.082-RG, de minha relatoria, DJe de 29/4/2014; ARE 745.901-RG, de minha relatoria, DJe de 18/9/2014). (...)

4. Ausência de repercussão geral da questão suscitada, nos termos do art. 543-A do CPC". (RE 814204 RG, Relator(a): Min. TEORI ZAVASCKI, julgado em 09/10/2014, ACÓRDÃO ELETRÔNICO DJe-215 DIVULG 31-10-2014 PUBLIC 03-11-2014)

REPERCUSSÃO GERAL. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INCIDÊNCIA SOBRE VALORES PAGOS PELO EMPREGADOR NOS PRIMEIROS QUINZE DIAS DE AUXÍLIO-DOENÇA. AUSÊNCIA DE MATÉRIA CONSTITUCIONAL. INEXISTÊNCIA DE REPERCUSSÃO GERAL.

I – A discussão sobre a incidência, ou não, de contribuição previdenciária sobre valores pagos pelo empregador nos primeiros quinze dias de auxílio-doença situa-se em âmbito infraconstitucional, não havendo questão constitucional a ser apreciada.

II – Repercussão geral inexistente. (RE 611.505 RG, Relator Ministro Ayres Britto, Relator para acórdão Ministro Ricardo Lewandowski, DJe 28.10.2014)

“PROCESSUAL CIVIL. RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM AGRAVO. AVISO PRÉVIO INDENIZADO. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. NATUREZA JURÍDICA DA VERBA. MATÉRIA INFRACONSTITUCIONAL. AUSÊNCIA DE REPERCUSSÃO GERAL.

1. A controvérsia relativa à incidência de contribuição previdenciária sobre as verbas pagas a título de aviso prévio

**RE 565160 / SC**

*indenizado, fundada na interpretação da Lei 8.212/91 e do Decreto 6.727/09, é de natureza infraconstitucional. (...)*

3. *Ausência de repercussão geral da questão suscitada, nos termos do art. 543-A do CPC”. (ARE 745.901 RG, Relator Ministro Teori Zavascki, DJe 18.9.2014)*

Apreciando caso semelhante ao presente, mas referente à contribuição previdenciária a cargo do empregado, este Supremo Tribunal rejeitou a repercussão geral da matéria sobre a “*definição da natureza jurídica de parcelas pagas ao empregado, para fins de enquadramento ou não na base de cálculo de contribuição previdenciária, conforme o art. 28 da Lei 8.212/1991*”. Eis a ementa desse acórdão:

“RECURSO EXTRAORDINÁRIO. TRIBUTÁRIO. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA A CARGO DO EMPREGADO. ADICIONAL DE FÉRIAS. AVISO PRÉVIO INDENIZADO. DÉCIMO TERCEIRO PROPORCIONAL. AUXÍLIO DOENÇA. HORAS EXTRAS. NATUREZA JURÍDICA DAS VERBAS. SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. ENQUADRAMENTO. INTERPRETAÇÃO DA LEI 8.212/1991, DA LEI 8.213/1991 E DO DECRETO 3.038/1999. MATÉRIA INFRACONSTITUCIONAL. TEMA 908. AUSÊNCIA DE REPERCUSSÃO GERAL”. (RE 892.238 RG, Relator Ministro LUIZ FUX, DJe 13.9.2016).

No mesmo sentido, quanto à contribuição social sobre a folha de salários, são os seguintes precedentes: ARE n. 968.110 AgR, Relator Ministro Roberto Barroso, Primeira Turma, DJe 10.2.2017; RE n. 971.361 AgR, Relator Ministro Edson Fachin, Primeira Turma, DJe 2.12.2016; RE n. 600.976 AgR, Relator Ministro Dias Toffoli, Segunda Turma, DJe 24.9.2015; ARE n. 808.632 AgR, Relatora Ministra Rosa Weber, Primeira Turma, DJe 22.8.2014.

15. Pelo exposto, **nego provimento** ao recurso extraordinário e fixo a seguinte tese, com repercussão geral: “*é constitucional a base de cálculo da contribuição a cargo da empresa prevista na norma originária do art. 22, I, da Lei*

**RE 565160 / SC**

*8.212/1991 e nas alterações promovidas pelas Leis ns. 9.528/1997 e 9.876/1999”.*

É o meu voto.



**PLENÁRIO**

**EXTRATO DE ATA**

**RECURSO EXTRAORDINÁRIO 565.160**

PROCED. : SANTA CATARINA

**RELATOR : MIN. MARCO AURÉLIO**

RECTE.(S) : EMPRESA NOSSA SENHORA DA GLÓRIA LTDA

ADV.(A/S) : ANTONIO CARLOS MARCHIORI (0006102/SC)

ADV.(A/S) : NILSON DOS SANTOS (16612/SC)

ADV.(A/S) : MARCELO SCHUSTER BUENO (14948/SC)

RECDO.(A/S) : INSTITUTO NACIONAL DO SEGURO SOCIAL - INSS

PROC.(A/S) (ES) : PROCURADOR-GERAL DA FAZENDA NACIONAL

**Decisão:** O Tribunal, por unanimidade e nos termos do voto do Relator, apreciando o tema 20 da repercussão geral, conheceu do recurso extraordinário e negou-lhe provimento, fixando a seguinte tese: "A contribuição social a cargo do empregador incide sobre ganhos habituais do empregado, quer anteriores ou posteriores à Emenda Constitucional nº 20/1998". Ausentes, justificadamente, os Ministros Celso de Mello e Dias Toffoli. Falaram: pela recorrente, a Dra. Maria Leonor Leite Vieira, e, pelo recorrido, o Dr. Leonardo Quintas Furtado, Procurador da Fazenda Nacional. Presidiu o julgamento a Ministra Cármen Lúcia. Plenário, 29.3.2017.

Presidência da Senhora Ministra Cármen Lúcia. Presentes à sessão os Senhores Ministros Marco Aurélio, Gilmar Mendes, Ricardo Lewandowski, Luiz Fux, Rosa Weber, Roberto Barroso, Edson Fachin e Alexandre de Moraes

Procurador-Geral da República, Dr. Rodrigo Janot Monteiro de Barros.

p/ Doralúcia das Neves Santos  
Assessora-Chefe do Plenário