

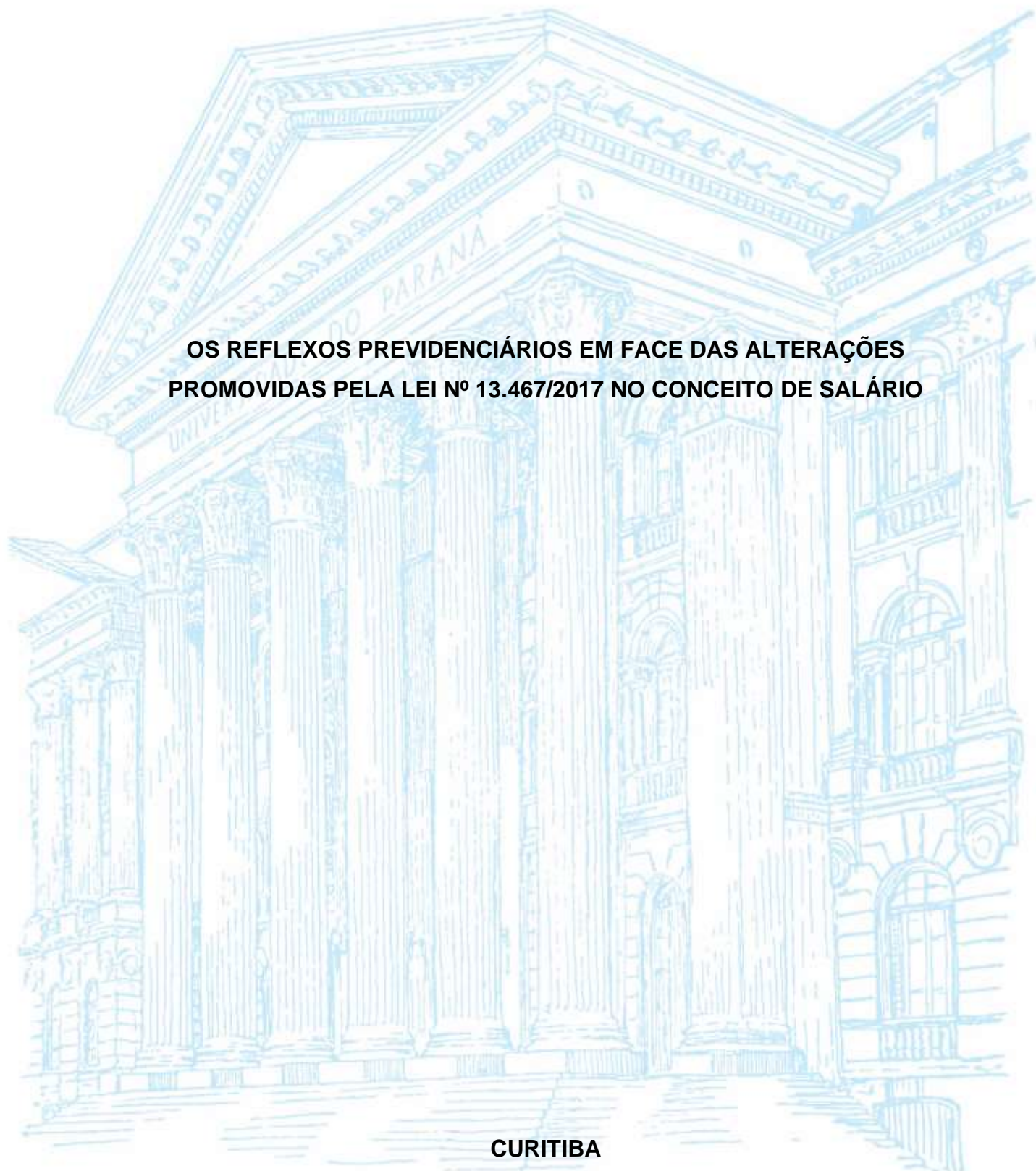
**UNIVERSIDADE FEDERAL DO PARANÁ**

**PEDRO TADEU OLARTE JUNIOR**

**OS REFLEXOS PREVIDENCIÁRIOS EM FACE DAS ALTERAÇÕES  
PROMOVIDAS PELA LEI Nº 13.467/2017 NO CONCEITO DE SALÁRIO**

**CURITIBA**

**2019**



**PEDRO TADEU OLARTE JUNIOR**

**OS REFLEXOS PREVIDENCIÁRIOS EM FACE DAS ALTERAÇÕES  
PROMOVIDAS PELA LEI Nº 13.467/2017 NO CONCEITO DE SALÁRIO**

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado como requisito parcial à conclusão do Curso de Bacharelado em Direito – Habilitação em Direito do Estado, Setor de Ciências Jurídicas, Universidade Federal do Paraná.

Orientador: Prof. Dr. Marco Aurélio Serau Junior

**CURITIBA  
2019**

## **AGRADECIMENTOS**

Em primeiro lugar, agradeço imensamente aos meus pais por proporcionarem a mim as melhores condições de estudo, para que um eu dia pudesse fazer um curso de graduação em uma universidade pública e de qualidade. Mãe e Pai, devo minha chancela de bacharel em Direito pela Universidade Federal do Paraná aos esforços de vocês. Minha eterna gratidão aos dois!

Agradeço também aos demais membros da minha família que sempre me apoiaram nessa trajetória. Aqui, agradeço especialmente a minha querida Tia “Margô”, por me incentivar, lá em fevereiro de 2015, a encarar o desafio de fazer uma faculdade longe de casa, em uma cidade totalmente diferente. Tia, meus mais sinceros agradecimentos, pois vivi 5 anos inesquecíveis.

Não podia esquecer também daqueles que convivi diariamente desde 2015. Aos meus amigos, obrigado pelas inúmeras experiências que ficarão para sempre na memória. Além da convivência, agradeço a dois amigos em especial, Paulo Villaça Guimarães Alcalde e Rodrigo Ianagui Diniz. Agradeço aos dois pelos apontamentos e revisões do meu trabalho de conclusão do curso.

Meus mais sinceros agradecimentos ao Professor Marco Aurélio Serau Junior pelo aprendizado e exemplo de ser humano que é, com qualidades excepcionais, apesar de palmeirense. Brincadeiras à parte, o Prof. Serau me ensinou muito como se portar na vida acadêmica, seja em produção de artigos e livros, seja no excelente trato com os alunos e todos que o cercam. Professor, obrigado pela paciência e compreensão ao longo deste ano. Obrigado por tudo!

Por fim, agradeço também a presença da Professora Ana Paula Fernandes e do Professor Jeferson Teodorovicz por aceitarem compor a minha banca de defesa do meu TCC.

Ando devagar porque já tive pressa  
E levo esse sorriso  
Porque já chorei demais  
Hoje me sinto mais forte  
Mais feliz, quem sabe  
Só levo a certeza  
De que muito pouco sei  
Ou nada sei  
(...)  
Todo mundo ama um dia  
Todo mundo chora  
Um dia a gente chega  
E no outro vai embora  
Cada um de nós compõe a sua história  
Cada ser em si  
Carrega o dom de ser capaz  
E ser feliz

Tocando em Frente (Almir Sater/Renato Teixeira)

## **TERMO DE APROVAÇÃO**

**PEDRO TADEU OLARTE JUNIOR**

### **OS REFLEXOS PREVIDENCIÁRIOS EM FACE DAS ALTERAÇÕES PROMOVIDAS PELA LEI Nº 13.467/2017 NO CONCEITO DE SALÁRIO**

Monografia aprovada como requisito parcial para obtenção de Graduação no Curso de Direito, da Faculdade de Direito, Setor de Ciências jurídicas da Universidade Federal do Paraná, pela seguinte banca examinadora:

---

Marco Aurélio Serau Junior  
Orientador

---

Jeferson Teodorovicz  
Primeiro Membro

---

Ana Paula Fernandes  
Segundo Membro

Curitiba, 26 de novembro de 2019.

## SUMÁRIO

|  |    |
|--|----|
| <b>1 INTRODUÇÃO</b> .....  | 7  |
| <b>2 O CONCEITO DE SALÁRIO E REMUNERAÇÃO</b> .....   | 8  |
| 2.1 O CONCEITO DE SALÁRIO .....  | 8  |
| 2.1.1 A diferença entre salário e remuneração.....   | 9  |
| <b>3 PRINCIPAIS ALTERAÇÕES REALIZADAS PELA LEI Nº 13.467/2017</b> .....  | 11 |
| 3.1 AS ALTERAÇÕES NO ART. 457 DA CLT.....  | 11 |
| 3.1.1 As gratificações legais.....   | 12 |
| 3.1.2 Comissões pagas pelo empregador.....   | 13 |
| 3.1.3 Ajudas de custo e diárias para viagem.....   | 14 |
| 3.1.4 Auxílio-alimentação.....   | 16 |
| 3.1.5 Prêmios.....   | 16 |
| 3.1.6 Abonos.....  | 16 |
| 3.1.7 Adicionais.....  | 17 |
| 3.2 AS ALTERAÇÕES NO ARTIGO 418 DA CLT.....  | 18 |
| <b>4 AS ALTERAÇÕES PROMOVIDAS PELA LEI Nº 13.467/2017 E OS REFLEXOS PREVIDENCIÁRIOS</b> .....  | 18 |
| 4.1 CONTRIBUIÇÃO SOCIAL DA EMPRESA SOBREA FOLHA DE SALÁRIOS... 20  |    |
| 4.2 FUNDO DE GARANTIA DO TEMPO DE SERVIÇO (FGTS).....  | 23 |
| 4.3 CONTRIBUIÇÃO EM RAZÃO DO GRAU DE INCIDÊNCIA DE INCAPACIDADE LABORATIVA DECORRENTE DOS RISCOS AMBIENTAS DO TRABALHO (GILRAT)..... | 25 |
| <b>5 CONSIDERAÇÕES FINAIS</b> .....  | 27 |
| <b>REFERÊNCIAS</b> .....   | 28 |

## **OS REFLEXOS PREVIDENCIÁRIOS EM FACE DAS ALTERAÇÕES PROMOVIDAS PELA LEI Nº 13.467/2017 NO CONCEITO DE SALÁRIO**

Pedro Tadeu Olarte Junior

### **RESUMO**

O presente artigo visa analisar, em um primeiro momento, as distinções entre o conceito de remuneração e salário, para depois examinar as peculiaridades, trazidas pela Lei nº 12.467/2017, no conceito de salário. Assim, reflexões, acerca das modificações no conceito salarial, são tecidas para um melhor entendimento do possíveis reflexos em outros âmbitos do Direito, como o ramo previdenciário. Em seguida, parte-se para o estudo de algumas contribuições sociais previdenciárias incidentes sobre a folha de salários e suas funções que corroboram com a políticas públicas. Por fim, conclusões são concebidas após a minuciosa análise das consequências da reforma trabalhista no Direito Previdenciário e nos aspectos sociais.

Palavras-chave: Reforma Trabalhista. Conceito de Salário. Contribuições Previdenciárias.

### **1 INTRODUÇÃO**

O presente estudo aborda o tema do novo conceito de salário, trazido pelo advento da Lei nº 13.467/2017, e sua relação com algumas contribuições sociais previdenciárias incidentes sobre a somatória das remunerações. Pretende-se analisar também aspectos sociais inerentes a tais contribuições, e se estas questões públicas estão sendo afetadas ou não pela modificação da base de cálculo para a incidência das contribuições previdenciárias.

Na data da entrada em vigência da reforma trabalhista, o então Presidente da República Michel Temer (2018), fez um pronunciamento, publicado na íntegra pelo

sítio eletrônico do Grupo Globo, dotado de conotação extremamente positiva conforme exposto a seguir:

(...) Agora, com a jornada parcial, os estudantes terão mais chance de obter uma colocação, com todos os direitos garantidos, sem risco de interromper os estudos. Mães e pais, por exemplo, que queiram conciliar a atividade profissional com a atenção à família poderão também se beneficiar da meia jornada. Também é uma opção para quem quer se qualificar melhor. Profissionais das mais diversas áreas passam a poder trabalhar em casa. Agora, há regras claras para o chamado trabalho remoto. A nova lei amplia os horizontes para quem procura um emprego e para quem está empregado. E com segurança jurídica, pois é uma lei aprovada pelo Congresso, sancionada pela Presidência da República, após amplo debate na sociedade. (...) Com a nova lei, vamos acelerar a recuperação dos empregos. 18 milhões de pessoas que hoje trabalham precariamente, na informalidade, terão seus direitos assegurados graças a essa nova lei. Ocupações que hoje funcionam como “bicos” ou “extras” passam a ter proteção e garantias trabalhistas. Não sejam, portanto, enganados, meus amigos e minhas amigas, por falsas informações: todas as novas formas de contratação aqui mencionadas, inclusive a chamada jornada intermitente, exigem carteira assinada, com férias, décimo terceiro salário, INSS, e fundo de garantia proporcionais. Essa é a verdade. As mudanças que estamos fazendo são para consolidar e ampliar o trabalho digno no país, abrindo mais oportunidades para todos.

Apesar do otimismo do então Chefe de Estado, um ano depois da entrada em vigência da Lei 13.467/2017 ainda não foram percebidos resultados positivos, pois ainda é elevado o índice de desempregados no país. O que se percebe da realidade nacional, é que tal advento reformista apenas atacou os direitos da classe trabalhadora.

A alteração do conceito de salário, excluindo inúmeras parcelas de seu núcleo, tem reflexos para os trabalhadores e para a sociedade como um todo. A análise de como a massa salarial se relaciona com determinadas contribuições sociais previdenciárias é de extrema importância. Portanto, inicia-se o estudo com a análise dos conceitos de salário e remuneração.

## **2 O CONCEITO DE SALÁRIO E REMUNERAÇÃO**

Alguns termos são utilizados com a finalidade de caracterizar as parcelas econômicas recebidas em face de determinada prestação de serviços ou de uma relação empregatícia. Delgado (2019) leciona que tais parcelas “evidenciam que a relação jurídica de trabalho formou-se com intuito oneroso por parte do empregado, com intuito contraprestativo”. Assim, comumente são empregues as expressões “salário” e “remuneração” para ilustrar as parcelas supracitadas.

## 2.1 O CONCEITO DE SALÁRIO

O conceito de “salário” poderia ser admitido, independente do método de pagamento, como o conjunto das parcelas econômicas dos empregados, com a retribuição do trabalho efetivo, as fases de interrupção contratual e os descansos contáveis na jornada de trabalho (NASCIMENTO, 2006).

Contudo, nota-se que Amauri Mascaro Nascimento não fez distinção entre salário e remuneração. Outra parte da doutrina adota a concepção de que é uma prestação paga ao empregado pelo empregador, em virtude do vínculo contratual trabalhista, “seja em razão da contraprestação do trabalho, da disponibilidade do trabalhador, das interrupções contratuais” (MARTINS, 2019).

Sérgio Pinto Martins trouxe um elemento chave para compreendermos a noção de salário, qual seja a de parcelas econômicas, devidas pelo empregador, em virtude da existência de um vínculo contratual de trabalho.

No mesmo sentido, assevera Delgado (2019) que o “salário é o conjunto de parcelas contraprestativas pagas pelo empregador ao empregado em função do contrato de trabalho”.

Independentemente das oposições de conceituação proposta pelos doutrinadores acima citados, há de se destacar o entendimento de que o salário é oriundo da prestação de serviços, assim como dos períodos em que o empregador tem o empregado à sua disposição (NETO; CAVALCANTE, 2019).

Assim, parte-se para a análise do conceito de remuneração. Este possui algumas particularidades que merecem devida atenção.

### 2.1.1 A diferença entre salário e remuneração

A doutrina trabalhista traz três conceituações possíveis distintas ao termo “remuneração”. Ainda que tenham afinidades entre si, cada entendimento possui suas peculiaridades.

A primeira das correntes, trata e “remuneração” e “salário” como sinônimos. Nesta concepção, ao abordar o caráter remuneratório de algumas verbas, a doutrina e a jurisprudência, acabam por realçar a natureza salarial destas (DELGADO, 2019). Assim, entende-se os termos como se possuíssem a mesma significação.

A segunda acepção, segundo Francisco Neto e Jouberto Cavalcante, em sua obra “Direito do Trabalho”, aborda a remuneração como “a retribuição paga ao trabalhador por terceiro, em decorrência do contrato de trabalho, enquanto salário representa os ganhos auferidos pelo empregado, os quais são pagos pelo empregador, como forma de contraprestação dos serviços disponibilizados pelo primeiro ao segundo, em função do contrato individual de trabalho”. Portanto, nesta corrente “remuneração” seria gênero, enquanto “salário” seria espécie dotada de maior importância no tocante as parcelas contraprestação do emprego.

A terceira acepção parte de uma análise em conjunto dos arts. 76 e 457, *caput*, da Consolidação das Leis do Trabalho (CLT). Nesta corrente, só possuirá caráter salarial a parcela de contraprestação paga pelo empregador de modo direto ao trabalhador. Em virtude desta representação salarial, o legislador utilizou o termo “remuneração” para incluir eventuais gorjetas recebidas (DELGADO, 2019).

Desta terceira variante, surgem duas possíveis vias de interpretação. Para a primeira, o salário se enquadraria nas parcelas pagas pelo empregador, ao passo que a remuneração compreenderia a somatória do salário com a gorjeta (NETO; CAVALCANTE, 2019). Sobre as possíveis consequências da adoção por esta corrente, assevera Delgado (2019) que

Observe-se que caso seja acolhida a presente linha interpretativa, a média de gorjetas habituais recebidas pelo obreiro no contexto da relação empregatícia passaria a compor seu salário contratual (art. 29, § 1º, CLT). Em decorrência, essa média repercutiria nas demais parcelas contratuais cabíveis (13º salário, férias com 1/3, adicionais calculados sobre o salário contratual, horas extras, repouso semanal remunerado, aviso-prévio, FGTS com 40%, por exemplo). (DELGADO, 2019)

A segunda linha de interpretação parte do entendimento de que, em virtude do vínculo contratual de trabalho, a remuneração é cumprida ao empregado por terceiro. Por outro lado, o salário é pago pelo empregador ao empregado, em face dos serviços prestados por este, devido as imposições do contrato de trabalho (NETO, CAVALCANTE, 2019). Esta tentativa de separar os conceitos de “salário” e “remuneração”, segundo Delgado (2019) “tem o nítido condão de reduzir, de modo substancial, o montante da contraprestação onerosa paga ao empregado que receba gorjetas habituais”.

Assim, deve-se adotar a primeira forma de interpretação da terceira acepção, caracterizada por ter natureza salarial as parcelas habituais, pagas diretamente pelo empregador ao empregado, admitindo-se que a média das gorjetas seja componente

do salário contratual do trabalhador. Desta forma, é assegurado ao trabalhador uma renda laboral efetiva para uma ampla categoria de trabalhadores (DELGADO, 2019).

Nesta acepção, salário compõe a remuneração, caracterizado pelas parcelas recebidas em virtude de serviço prestado ao empregador. Portanto, a remuneração é composta por todos os ganhos do empregado, de conteúdo salarial ou não, pecuniárias ou não, resultantes do contrato de trabalho (NETO; CAVALCANTE, 2019).

Portanto, tem-se como principal componente de diferenciação a vinculação ou não da parcela recebida à título de mão de obra do trabalhador disponibilizada ao empregador.

Importante destacar que a diferenciação entre os conceitos de remuneração e salário, mesmo com o advento da Lei nº 13.467 de 2017, se manteve, assim como as disposições a respeito das gorjetas.

As principais mudanças realizadas pela Reforma Trabalhista de 2017, no tocante a temática até aqui discutida, diz respeito a diminuição do rol das parcelas que compunham a massa salarial do trabalhador, conforme se verá adiante as modificações realizadas nos arts. 457 e 458 da Consolidação das Leis do Trabalho.

### **3 PRINCIPAIS ALTERAÇÕES REALIZADAS PELA LEI Nº 13.467/2017**

Sob o ideal de modernizar as relações de trabalho, em novembro de 2017, entrou em vigor a Lei nº 13.467/2017, alterando inúmeros dispositivos da Consolidação das Leis do Trabalho. Em pronunciamento realizado no dia da entrada em vigência da Reforma Trabalhista, o então Presidente da República Michel Temer (2018), em pronunciamento realizado em rede nacional, defendeu que “com a nova lei, vamos acelerar a recuperação dos empregos. 18 milhões de pessoas que hoje trabalham precariamente, na informalidade, terão seus direitos assegurados graças a essa nova lei”.

Apesar de o Presidente à época ter alegado que os direitos seriam assegurados a todos, não foi bem isso que aconteceu, pois, diversas garantias da classe trabalhadora foram suprimidas visando atender as demandas do empresariado. Dentre as principais questões dos empresários, está a seara das contribuições previdenciárias e das verbas trabalhistas oriundas da massa salarial. Assim, os arts. 457 e 458 da CLT foram modificados, retirando algumas parcelas integrantes do salário conforme análise realizada adiante.

#### **3.1 AS ALTERAÇÕES NO ART. 457 DA CLT**

A primeira mudança aconteceu na redação do §1º e §2º do artigo 457. Antes da Reforma Trabalhista, o texto legal expunha o seguinte:

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. (redação dada pela lei n. 1.999, de 1-10-1953)

§ 1.º Integram o salário não só a importância fixa estipulada, como também as comissões, percentagens, gratificações ajustadas, diárias para viagens e abonos pagos pelo empregador. (redação dada pela lei n. 1.999, de 1-10-1953)

§ 2.º 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. (redação dada pela lei n. 1.999, de 1-10-1953)

Com o advento reformista da CLT, a nova redação do §1º e §2º dispõe que:

Art. 457. (...)

§ 1.º Integram o salário a importância fixa estipulada, as gratificações legais e as comissões pagas pelo empregador.

§ 2.º As importâncias, ainda que habituais, pagas a título de ajuda de custo, auxílio-alimentação, vedado seu pagamento em dinheiro, diárias para viagem, prêmios e abonos não integram a remuneração do empregado, não se incorporam ao contrato de trabalho e não constituem base de incidência de qualquer encargo trabalhista e previdenciário. §§ 1.o e 2.o c/ redação determinada pela Lei n. 13.467, de 13-7-2017.

Do comparativo entre as redações, nota-se que o §1º do referido dispositivo legal foi suprimido em face do novo texto do §2º. Agora as parcelas salariais, de quitação de responsabilidade por parte do empregador, são formadas apenas pela “importância fixa”, “gratificações legais” e “comissões pagas pelo empregador. Além disso, foram excluídas do conceito de salário as denominadas “importâncias, ainda que habituais, pagas a título de ajuda de custo”, tais como o auxílio-alimentação, diárias para viagem, prêmios e abonos.

Acerca da composição salarial proposta pelo §1º do art. 457, leciona Martínez (2019) que as parcelas salariais “são compostas da importância fixa estipulada (salário-base) e dos complementos salariais intitulados de “gratificações legais” (aquelas previstas em lei, a exemplo do décimo terceiro salário) e de comissões pagas pelo empregador”.

A “importância fixa estipulada”, conforme propõe a redação legal, é composta pelo salário-base. Tal parcela salarial é a de maior importância dentre as que circundam a relação empregatícia, pois é a que concentra a maior gama de direitos que o texto legal confere ao salário (DELGADO, 2019).

### 3.1.1 As gratificações legais

No tocante as “gratificações legais”, seu caráter não-salarial não pode ser definido mediante a vontade unilateral ou bilateral privada, mas apenas mediante uma norma jurídica de modo inequívoco (DELGADO, 2019). Assim, deve-se observar aos ditames legais, de modo que reflexos previdenciários e fiscais não sejam mitigados através de uma supressão de eventual parcela salarial.

Ainda, assevera Delgado (2019):

Uma ressalva, contudo, deve ser levantada: é óbvio que, **em se tratando de gratificação criada por norma jurídica** (como são as regras componentes de convenção coletiva ou acordo coletivo de trabalho), e não simples ato unilateral ou bilateral das partes contratuais, **deverá o intérprete ater-se aos limites expressamente fixados pela norma jurídica instituidora da verba**. Se essa norma jurídica vedar, inequivocamente, a repercussão salarial da gratificação, deverá ser respeitada. Contudo, **se o diploma normativo instituidor não especificar**, claramente, a regra esterilizadora da natureza salarial da concessão, **ou não tratar de semelhante aspecto, incidirá o comando geral da ordem justralhista, que é de caráter objetivo quanto à integração contratual da parcela gratificatória**. – grifo nosso.

O supracitado autor suscita a aplicação da postura objetivista para examinar a parcela de gratificação na integração contratual e salarial. Tal corrente objetiva ou moderna, elenca como principal requisito, para classificar uma gratificação como parcela salarial ou não, a realização de pagamento habitual.

Neste sentido, tem-se a Súmula 207 do Supremo Tribunal Federal que “as gratificações habituais, inclusive a de Natal, consideram-se tacitamente convencionadas, integrando o salário”. Ainda, possui entendimento semelhante o Tribunal Superior do Trabalho (TST) em sua Súmula 152 dispondo que “o fato de constar do recibo de pagamento de gratificação o caráter de liberalidade não basta, por si só, para excluir a existência de um ajuste tácito”.

Portanto, a jurisprudência das Cortes Superiores consagra que a gratificação habitual, devido a reiteração da parcela, integra-se ao contrato de trabalho e ao salário.

### 3.1.2 Comissões pagas pelo empregador

Ainda, o §1º do art. 457 traz “as comissões pagas pelo empregador” como parte integrante do salário. Tais parcelas contraprestativas têm como objeto

determinada produção, estipulada no contrato de trabalho, alcançada pelo trabalhador, devendo ser calculadas com base nesta produção. (DELGADO, 2019).

Estabelece a Constituição Federal de 1988 em seu art. 7º, inciso VII, o seguinte:

Art. 7º São direitos dos trabalhadores urbanos e rurais, além de outros que visem à melhoria de sua condição social:  
(...)  
VII - garantia de salário, nunca inferior ao mínimo, para os que percebem remuneração variável;

Atendendo aos ditames da Magna Carta, o Tribunal Superior do Trabalho editou a Orientação Jurisprudencial nº 181 dispondo que “o valor das comissões deve ser corrigido monetariamente para em seguida obter-se a média para efeito de cálculo de férias, 13º salário e verbas rescisórias”. Assim, com a correção monetária evita-se que o salário dos trabalhadores de remuneração variável não seja inferior ao mínimo. Por fim, apesar do valor variável das comissões, elas integram o salário.

### 3.1.3 Ajudas de custo e diárias para viagem

Passando para análise do §2º do art. 457, tem-se a retirada, do conceito de salário, da ajuda de custo”, do auxílio-alimentação, das diárias para viagem, dos prêmios e dos abonos.

Antes do advento da Lei nº 13.467/2017, na redação do §2º, tinham-se excluídas “as ajudas de custo, assim como as diárias para viagem que não excedam de 50% (cinquenta por cento) do salário percebido pelo empregado”. Este parâmetro de 50% do salário visava estabelecer certa presunção relativa, para melhor distribuir o ônus da prova nesta seara. Assim, as diárias e ajudas de custo que não excedessem 50% do salário mensal seriam consideradas regulares. Por outro lado, caso extrapolassem o limite de 50%, cairiam em fraude, cabendo ao empregador provar não estar se utilizando de um mecanismo para burlar o sistema. Neste sentido, temos o art. 1º da Instrução Normativa nº 8 da Secretaria Nacional do Trabalho, de novembro de 1991, que assim dispõe:

Art. 1.º Consideram-se como de natureza salarial as diárias de viagem quando, não sujeitas à prestação de contas, excederem a 50% do salário mensal do empregado, no mês em que forem pagas.  
Parágrafo único. Não serão consideradas de natureza salarial as diárias de viagem quando sujeitas à prestação de contas, mesmo se o total dos gastos

efetivamente incorridos exceder a 50% do salário do empregado, no mês respectivo.

Na mesma direção, em 2002, formulou-se o Precedente Administrativo nº 50, da Secretaria de Inspeção do Trabalho, dispondo que:

PRECEDENTE ADMINISTRATIVO Nº 50  
 REMUNERAÇÃO. DIÁRIAS DE VIAGEM QUE EXCEDEM 50% DO SALÁRIO. NATUREZA JURÍDICA. É ônus do empregador afastar a presunção de que as diárias de viagem que excedam a 50% do salário do empregado têm natureza salarial, pela comprovação de que o empregado presta contas de suas despesas, recebendo os valores a título de ressarcimento. REFERÊNCIA NORMATIVA: Art. 457, § 2º da Consolidação das Leis do Trabalho – CLT e Instrução Normativa nº 8, de 1º de novembro de 1991.

Contudo, o Tribunal Superior do Trabalho, nas Súmulas nº 101 e nº 318, adotava entendimento contrário ao da Instrução Normativa nº 8 e do Precedente Administrativo nº 50. A Súmula nº 101 fixa que “integram o salário, pelo seu valor total e para efeitos indenizatórios, as diárias de viagem que excedam a 50% (cinquenta por cento) do salário empregado, enquanto perdurarem as viagens”. Ademais, a Súmula nº 318 reiterava tal entendimento determinando o seguinte:

Tratando-se de empregado mensalista, a integração das diárias no salário deve ser feita tomando-se por base o salário mensal por ele percebido e não o valor do dia de salário, somente sendo devida a referida integração quando o valor das diárias, no mês, for superior à metade do salário mensal.

Com a Reforma Trabalhista de 2017, a discussão acima ilustrada foi, de certa maneira, encerrada, pois instituiu que qualquer valor pago a título de diárias para viagem não integram o contrato, a remuneração do trabalhador e “não constituem base de incidência de qualquer encargo trabalhista e previdenciário”.

Retiradas do conceito de salário, tais parcelas podem ser objeto de fraude em quantidade maior do que antes da reforma celetista, pois o empregador que deseja não pagar os devidos encargos tributários, poderá dissimular parte do valor pago a seu empregado como ajuda de custo ou diárias de viagem (MARTINEZ, 2019).

Martinez (2019) ainda elenca um possível problema futuro, qual seja os empregados demitidos “aforarão ações para sustentar a tese de que receberam, em verdade, salário disfarçado de diárias de viagem e, para demonstrar isso, requererão dos antigos patrões a prova (provavelmente impossível de fazer) da existência das viagens”.

### 3.1.4 Auxílio-alimentação

Ainda que dotado do caráter da habitualidade, sendo proibido seu pagamento em dinheiro, o auxílio-alimentação não se agrega a contrato de trabalho e não integra a remuneração, devendo ser disponibilizado como utilidade. Portanto, não será passível de incidência de encargos previdenciários e trabalhistas (GARCIA, 2019).

### 3.1.5 Prêmios

O §2º do art. 457 não confere caráter salarial aos prêmios recebidos. Até o advento reformista de 2017, eram dotados apenas de previsão contratual, dotada de criatividade unilateral do empregador (DELGADO, 2019). Até então, para que fossem integrados ao conceito salarial, necessitavam do requisito da habitualidade. Quando fosse atitude isolada, caracterizava-se como mera liberalidade. Assim manifestou-se o Supremo Tribunal Federal na Súmula nº 209 dispondo que “o salário-produção como outras modalidades de salário-prêmio, é devido, desde que verificada a condição a que estiver subordinado, e não pode ser suprimido, unilateralmente, pelo empregador quando pago com habitualidade”.

Martinez (2019) dá ênfase ao termo “liberalidade”, pois “é justamente a qualidade ou condição de quem, em seus atos ou em suas intenções, dá o que não teria obrigação de dar e o faz sem a expectativa de receber algo em troca”. Assim, não se confunde prêmios com gratificação, pois esta condiciona-se a vontade do empregador, enquanto o primeiro está vinculado ao empenho do trabalhador (MARTINS, 2019).

Contudo, com a Lei 13.467/2017, os prêmios perderam o caráter salarial, possuindo a característica marcante da liberalidade, conforme dispõe o §4º do art. 457, do referido diploma legal, determinando que tais parcelas são “liberalidades concedidas pelo empregador em forma de bens, serviços ou valor em dinheiro a empregado ou a grupo de empregados, em razão de desempenho superior ao ordinariamente esperado no exercício de suas atividades”. Portanto, como consequência desta posituação legal, os prêmios não possuem caráter salarial ou remuneratório.

### 3.1.6 Abonos

No tocante aos abonos, antes do advento reformista celetista, o §1º do art. 457 enquadrava tal parcela até então como salarial. Contudo, com a supressão deste dispositivo e a nova redação do §2º do mesmo artigo, o abono perdeu sua natureza de parcela salarial.

Anteriormente, em seu conceito clássico, os abonos eram concebidos como uma antecipação do salário concedido pelo empregador. Com esta definição, não restavam dúvidas acerca de sua natureza salarial (DELGADO, 2019).

Todavia, a Lei 13.467/2017 excluiu a natureza salarial dos abonos, dando margem de interpretação para que tal figura seja entendida como de caráter indenizatório (GARCIA, 2019).

Conclui Garcia (2019) que entender o abono “como ou acréscimo ou antecipação, em regra, não tem natureza salarial, como ocorre quando previsto em lei de política salarial e como é o caso do abono (pecuniário) de férias, conforme art. 144 da CLT”. Contudo, o adiantamento salarial, sem o caráter de abono, ainda deve ser considerado como salário.

### 3.1.7 Adicionais

Os adicionais, em virtude de situações mais gravosas de exercício laboral, constituem acréscimos em face desta condição vivenciada pelo empregado durante o exercício do contrato de trabalho. Podem ser assimilados à figura das percentagens, ausentes na nova redação do §1º do art. 457, pois sua base de cálculo se dá com a incidência de um percentual sobre certo parâmetro salarial. Contudo o caráter meramente exemplificativo do §1º não retira a natureza salarial desta parcela contraprestativa suplementar, devendo, com intuito de ser integrada ao salário, ter a devida observância ao critério da habitualidade (DELGADO, 2019).

Respeitada a habitualidade do recebimento desta parcela, o salário do trabalhador terá reflexos nas verbas trabalhistas e previdenciárias. Neste sentido, dispõe a Súmula nº 60, I, do Tribunal Superior do Trabalho, no tocante ao âmbito do adicional noturno, por exemplo, asseverando que “o adicional noturno, pago com habitualidade, integra o salário do empregado para todos os efeitos”.

Assim, observada a habitualidade, integrarão o salário do obreiro, em virtude de sua condição de trabalho, os possíveis adicionais elencados a seguir: adicional de

horas extras; adicional noturno; adicional de insalubridade; adicional de periculosidade; adicional de transferência.

### 3.2 AS ALTERAÇÕES NO ARTIGO 458 DA CLT

Diferentemente das profundas alterações realizadas no art.457, o art. 458 teve a redação do *caput* e dos seus parágrafos mantida. Contudo, foi inserido o §5º ao referido artigo, dispondo da seguinte forma:

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. (redação dada pelo decreto-lei n. 229, de 28-2-1967)

(...)

§ 5.º o valor relativo à assistência prestada por serviço médico ou odontológico, próprio ou não, inclusive o reembolso de despesas com medicamentos, óculos, aparelhos ortopédicos, próteses, órteses, despesas médico-hospitalares e outras similares, mesmo quando concedido em diferentes modalidades de planos e coberturas, não integram o salário do empregado para qualquer efeito nem o salário de contribuição, para efeitos do previsto na alínea q do § 9.º do art. 28 da lei n. 8.212, de 24 de julho de 1991. (§ c/ redação determinada pela Lei n. 13.467, de 13--7-2017.)

A inserção do §5º pode ser vista como uma maneira de fomentar a concessão pelo empregador das utilidades não dotadas de natureza salarial, pois estas não sofrerão a incidência de encargos previdenciários e trabalhistas (GARCIA, 2019).

Contudo, o novo dispositivo supracitado pode ser percebido como mais uma tentativa de desoneração previdenciária dos empresários (MARTINEZ, 2019). Considerando as modificações já realizadas no art.457, este último posicionamento acerca do §5º do art. 458 parece ter mais sustentação com os anseios do empresariado, desejando diminuir os custos trabalhistas e previdenciários oriundos da folha de pagamento de seus empregados.

## 4 AS ALTERAÇÕES PROMOVIDAS PELA LEI Nº 13.467/2017 E OS REFLEXOS PREVIDENCIÁRIOS

Antes de analisar as incidências previdenciárias sobre as modificações realizadas pela Lei nº 13.467/2017, deve-se entender conceitos mais importantes no âmbito do Direito Previdenciário. O artigo 121 do Código Tributário Nacional (CTN)

caracteriza o sujeito passivo, da relação jurídica tributária, como aquele que está obrigado a quitar o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária. Ademais, o inciso I do parágrafo único elucida a figura do contribuinte, conforme disposto a seguir:

Art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.

Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:

I - contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador;

Em virtude de expressa previsão legal, será obrigada a pagar tributo a pessoa física ou jurídica, denominada de contribuinte, que possuir relação direta com o fato que resultará na obrigação de pagar a contribuição à Seguridade Social. Serão caracterizados como contribuintes, nos termos da Constituição Federal de 1988, os trabalhadores, a empresa ou empregador e o empregador doméstico (MARTINS, 2019).

Dispõe o art.195 da Magna Carta acerca do financiamento da Seguridade Social. Esta será custeada por toda a sociedade de forma direta e indireta, mediante recursos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e de contribuições sociais. O referido disposto prevê 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: (Vide Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

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)

Aponta o inciso I do art. 195, a figura do “empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada”. Nos termos do artigo 2º da Consolidação das Leis do Trabalho, o empregador é definido como “a empresa, individual ou coletiva, que, assumindo os riscos da atividade econômica, admite, assalaria e dirige a prestação pessoal de serviço”.

Cabe ressaltar que a antiga redação do inciso I do art. 195 utilizava apenas o termo “empregador”, dispondo que a seguridade social também seria custeada pelas contribuições sociais “dos empregadores, incidente sobre a folha de salários, o faturamento e o lucro”. Contudo, o uso apenas deste termo ocorria de maneira incorreta, pois a Magna Carta conferia a ele características pertencentes à empresa, tais quais o faturamento ou lucro. Assim, para sanar eventuais dúvidas, houve a

mudança redacional do inciso I, passando a abordar como “empregador, empresa e entidade a ela equiparada”, de modo a ilustrar a equiparação de pessoas físicas a jurídicas para fins de recolher as contribuições incidentes sobre o faturamento e o lucro (MARTINS, 2019).

Ainda, para fins de incidência de contribuição, nos termos do inciso I do art. 15 da Lei nº 8.212/1991, a empresa é “a firma individual ou sociedade que assume o risco de atividade econômica urbana ou rural, com fins lucrativos ou não, bem como os órgãos e entidades da administração pública direta, indireta e fundacional”.

Ademais, os condomínios, a associação de qualquer natureza, a missão diplomática, a repartição consular de carreira estrangeira e os contribuintes individuais são caracterizados como entidades equiparadas nos termos do parágrafo único do art.15 da Lei nº 8.212/91.

Após essa breve identificação do empregador, da empresa ou da entidade a ela equiparada como contribuinte, passamos ao ponto central da análise, qual seja das principais contribuições, que são dever de quitação do empregador, oriundas das parcelas salariais recebidas pelos trabalhadores.

#### 4.1 CONTRIBUIÇÃO SOCIAL DA EMPRESA SOBRE A FOLHA DE SALÁRIOS

Dispõe a alínea “a” do inciso I do art. 195 da Constituição Federal que a seguridade social será financiada também pelas contribuições sociais 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”.

Ademais, determina o §9º do supracitado artigo que “as contribuições sociais previstas no inciso I do *caput* deste artigo poderão ter alíquotas ou bases de cálculo diferenciadas, em razão da atividade econômica, da utilização intensiva de mão de obra, do porte da empresa ou da condição estrutural do mercado de trabalho”. Portanto, depreende-se deste dispositivo que quanto maior o número de empregados, conseqüentemente, mais elevado será o valor da contribuição devida.

Ainda, estabelece o §11 do art. 195 que “é vedada a concessão de remissão ou anistia das contribuições sociais de que tratam os incisos I, a, e II deste artigo, para débitos em montante superior ao fixado em lei complementar”. Destarte, entende-se que eventual concessão de anistia e remissão, sobre a contribuições sociais incidentes sobre a folha de salários, será estipulada por lei complementar.

Outrossim, prescreve o inciso XI do art. 167 da Magna Carta de 1988 que são vedados “a utilização dos recursos provenientes das contribuições sociais de que trata o art. 195, I, a, e II, para realização de despesas distintas do pagamento de benefícios do regime geral de previdência social de trata o art. 201”. Portanto, os valores oriundos das contribuições sociais incidentes sobre a folha de salários serão destinados exclusivamente a custear os seguintes aspectos, assegurados pelos incisos do art. 201, quais sejam:

Art. 201. (...)

I - cobertura dos eventos de incapacidade temporária ou permanente para o trabalho e idade avançada; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 103, de 2019)

II - proteção à maternidade, especialmente à gestante; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

III - proteção ao trabalhador em situação de desemprego involuntário; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

IV - salário-família e auxílio-reclusão para os dependentes dos segurados de baixa renda; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

V - pensão por morte do segurado, homem ou mulher, ao cônjuge ou companheiro e dependentes, observado o disposto no § 2º. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

Nota-se a eminente importância econômica e social das contribuições sociais de responsabilidade do empregador, pois, estas fazem parte de parcela importante para o custeio da seguridade social. Constatada esta relevância, deve-se analisar sua forma de incidência sobre a folha de salários. Dispõe o art. 22, inciso I, da Lei 8.212/1991:

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). (Vide Lei nº 13.189, de 2015) Vigência - grifo nosso.

Do dispositivo acima transcrito, depreende-se que a contribuição devida pela empresa é de 20% (vinte por cento) sobre a totalidade das remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título. Destaca-se ainda que o teto do salário de contribuição não se aplica para as empresas, pois a contribuição incide sobre a importância total da remuneração (CASTRO; LAZZARI, 2019).

Importante ressaltar que a redação do dispositivo supracitado aborda não apenas as parcelas efetivamente pagas e creditadas, mas também pode ser considerada hipótese de incidência da contribuição apenas a remuneração devida ao empregado. Deste modo, caso não dê quitação aos valores de natureza remuneratória a seus empregados no prazo legal, pode ser considerada devedora com Seguridade Social, pois sua contribuição deveria ser feita sobre a somatória de todos os valores devidos aos seus trabalhadores.

Ademais, acerca do prazo legal para quitar suas contribuições, a figura do empregador deve respeitar o estipulado pelo art. 30, inciso I, alínea b, da Lei nº 8.212/1991, dispondo que deve recolher “as contribuições a seu cargo incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas, a qualquer título, aos segurados empregados, trabalhadores avulsos e contribuintes individuais a seu serviço até o dia 20 (vinte) do mês subsequente ao da competência”. Assim, a prestação de serviço pelo empregado deve ser entendida como o fato imponível da contribuição previdenciária (CASTRO; LAZZARI, 2019).

No tocante ao termo “folha de salários”, o Supremo Tribunal Federal em sede Repercussão Geral debateu o tema, asseverando o seguinte:

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.

(RE 565160, Relator(a): Min. MARCO AURÉLIO, Tribunal Pleno, julgado em 29/03/2017, ACÓRDÃO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-186 DIVULG 22-08-2017 PUBLIC 23-08-2017)

Contudo, este entendimento talvez deva ser mitigado ou sopesado em face das novas disposições trazidas pela Lei 13.467/2017, pois parcelas, anteriormente tidas como salariais, foram excluídas pelo conceito de salário após as modificações do §1º e §2º do art. 457 da Consolidação das Leis do Trabalho. Assim, importâncias habituais como ajuda de custo, auxílio alimentação, diárias para viagem, prêmios e abonos deixaram de se integrar a remuneração do empregado e ao contrato de trabalho e “não constituem base de incidência de qualquer encargo trabalhista e previdenciário”, nos termos do §2º do art. 457. Assevera Martinez (2019) que “foram atingidos pela Lei n. 13.467, de 2017, apenas os seus §§ 2.o, 3.o e 5.o, o suficiente para que a reforma trabalhista se constituísse numa autêntica contrarreforma previdenciária”.

Essas parcelas habituais, sem o seu caráter salarial, não compõem mais a base de cálculo para a incidência da alíquota de 20% sobre a remuneração total paga ao trabalhador, pois não integram mais o conceito de salário. Neste cenário, pode-se imaginar a diminuição do valor total da Contribuição Social da Empresa sobre a Folha de Salários, em comparação ao período anterior ao da entrada em vigência da Reforma Trabalhista.

A constante tentativa de desoneração da folha de salários corrobora de maneira prejudicial para os números do Fundo do Regime Geral de Previdência Social, prejudicando os atuais e futuros beneficiários. As únicas figuras beneficiadas pelas mudanças da Lei 13.467/2017, são os empresários, pois, como se viu, estão tendo seus custos cada vez mais reduzidos, graças as pressões exercidas sobre os governantes, que infelizmente cederam aos seus pedidos em detrimento de proteger maior parcela da população.

#### 4.2 FUNDO DE GARANTIA DO TEMPO DE SERVIÇO (FGTS)

Apesar da denominação, o Fundo de Garantia do Tempo de Serviço (FGTS) não garante o tempo de serviço. Trata-se de uma espécie de depósito bancário com o intuito de gerar uma poupança para o trabalhador, podendo ser movimentada nas condições previstas em lei. Ademais, a Constituição Federal de 1988, em seu art. 149, confere natureza tributária ao FGTS, caracterizando-o como uma contribuição social, pois exerce influência no domínio econômico das categorias profissionais (MARTINS, 2019).

Ainda, Martins (2019) assevera que “para o empregador o FGTS vem a ser uma contribuição social, espécie do gênero tributo. Não se trata de outro tipo de contribuição ou de contribuição previdenciária, pois esta tem natureza tributária, de contribuição social”. Ressalta-se a figura do empregador, pois, novamente, é caracterizada como contribuinte. Assim dispõe o art. 15, §1º, da Lei nº 8.036/1990:

**Art. 15.** Para os fins previstos nesta lei, **todos os empregadores ficam obrigados a depositar**, até o dia 7 (sete) de cada mês, **em conta bancária vinculada**, a **importância correspondente a 8 (oito) por cento da remuneração** paga ou devida, no mês anterior, a cada trabalhador, **incluídas na remuneração as parcelas de que tratam os arts. 457 e 458 da CLT e a gratificação de Natal a que se refere a Lei nº 4.090**, de 13 de julho de 1962, com as modificações da Lei nº 4.749, de 12 de agosto de 1965. (Vide Lei nº 13.189, de 2015) Vigência

§ 1º **Entende-se por empregador a pessoa física ou a pessoa jurídica de direito privado ou de direito público**, da administração pública direta,

indireta ou fundacional de qualquer dos Poderes, da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, **que admitir trabalhadores a seu serviço**, bem assim aquele que, regido por legislação especial, encontrar-se nessa condição ou figurar como fornecedor ou tomador de mão-de-obra, independente da responsabilidade solidária e/ou subsidiária a que eventualmente venha obrigar-se. – grifo nosso.

Do dispositivo acima, depreende-se que o empregador, pessoa física ou jurídica de direito público ou direito privado, enquadra-se como contribuinte deste sistema. Assim, deve o empregador depositar o FGTS para seus trabalhadores até o dia 7 do mês seguinte ao da competência (MARTINS, 2019).

O cálculo desta contribuição se dá pela alíquota de 8% (oito por cento) sobre a remuneração recebida pelo empregado no mês anterior. Na remuneração estão incluídas as parcelas que tratam os art. 457 e 458 da Consolidação das Leis do Trabalho.

Contudo, com a Reforma Trabalhista de 2017, inúmeras parcelas perderam seu caráter salarial, reduzindo as parcelas que compunham o conceito de salário. Deste modo, algumas parcelas como ajuda de custo, auxílio alimentação, diárias para viagem, prêmios e abonos deixaram de se integrar a remuneração do empregado e ao contrato de trabalho, não constituindo base de incidência para eventuais encargos trabalhistas e previdenciários.

Com a redução da remuneração, afinal o salário compõe esta, conseqüentemente, a incidência da alíquota de 8% do FGTS está ocorrendo sobre uma massa de remuneração menor do que antes do advento reformista da CLT. Mais uma vez, nota-se que a reforma de 2017 favoreceu demasiadamente os interesses do empresariado, uma vez que tais medidas colaboraram para diminuição dos encargos previdenciários e fiscais de responsabilidade do empregador. Diminuindo então os custos de cada trabalhador, mas atacando de maneira prejudicial os direitos desta classe.

O FGTS tem papel fundamental para o financiamento e execução de políticas públicas. A título de exemplo, em uma cartilha publicada em conjunto pela Federação Nacional das Associações do Pessoal da Caixa Econômica Federal (FENAE), pelas Associações do Pessoal da Caixa Econômica Federal (APCEF) e pela Confederação Nacional dos Trabalhadores do Ramo Financeiro (CONTRAF-CUT), intitulada “FGTS 50 anos – a contribuição do FGTS para as políticas públicas”, resta nítida a

importância do FGTS para a sociedade, conforme se verá a seguir em trecho retirado da cartilha:

No caso do FGTS, especificamente, o programa Minha Casa Minha Vida e o Programa de Aceleração do Crescimento (PAC) representaram uma guinada. Graças a isso, e ao uso dos subsídios para alavancar os empréstimos, o Fundo de Garantia contribuiu diretamente para a construção de mais de 3,2 milhões de imóveis novos, beneficiando mais de 12,8 milhões de trabalhadores, com a geração de mais de 11 milhões de empregos diretos e indiretos durante as obras.

(...)

É inegável a importância social e econômica do FGTS. Em tempos de crise, quando milhares de trabalhadores perdem seus empregos e precisam de dinheiro, receber o valor retido no Fundo de Garantia é um alívio enquanto procuram se recolocar no mercado de trabalho. Com o FGTS o trabalhador pode financiar a casa própria, seja nova ou usada, ou sua construção, reforma ou ainda quitação do financiamento do imóvel. Sem isso, o sonho de ter um imóvel próprio ficaria mais distante de ser realizado.

Com a detalhada explicação do excerto acima, percebe-se como direitos dos trabalhadores foram severamente atacados com a reforma trabalhista de 2017. Ao excluir determinadas parcelas salariais do conceito de salário, reduziu-se também a remuneração passível de incidência da alíquota de 8% do FGTS, diminuindo receitas oriundas desta incidência em virtude da exclusão de certas verbas salariais. Assim, determinadas políticas sociais importantíssimas para a sociedade são prejudicadas pela redução das verbas, enquanto o empresariado continua saindo vitorioso neste cenário, pois ganhou mais uma via de desoneração de seus pagamentos a título de contribuições sociais.

#### 4.3 CONTRIBUIÇÃO EM RAZÃO DO GRAU DE INCIDÊNCIA DE INCAPACIDADE LABORATIVA DECORRENTE DOS RISCOS AMBIENTAIS DO TRABALHO (GILRAT)

Determina o art. 22, inciso II da Lei nº 8.212./1991, que

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

(...)

II - para o financiamento do benefício previsto nos arts. 57 e 58 da Lei nº 8.213, de 24 de julho de 1991, **e daqueles concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, sobre o total das remunerações pagas ou creditadas, no decorrer do mês**, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos: (Redação dada pela Lei nº 9.732, de 1998).

- a) 1% (um por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante o risco de acidentes do trabalho seja considerado leve;
- b) 2% (dois por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante esse risco seja considerado médio;

c) 3% (três por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante esse risco seja considerado grave. – grifo nosso.

Do dispositivo acima transcrito, constata-se que o empregador paga a contribuição em razão do grau de incidência da incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho. Tal contribuição incide sobre a somatória das remunerações, pagas ou creditadas aos segurados e trabalhadores avulsos, com alíquotas de 1% a 3% de acordo com o grau de risco ao qual o trabalhador é submetido.

É de responsabilidade da empresa também informar em qual grau de risco ela se encaixa em virtude de sua atividade econômica preponderante, conforme o Anexo I da Instrução Normativa da Receita Federal do Brasil nº 971 de 2009, mais precisamente nos incisos do §1º do art. 72<sup>1</sup>.

Conforme já visto anteriormente, a Lei 13.467/2017 excluiu algumas parcelas salariais do conceito de salário, como, por exemplo, a ajuda de custo, auxílio alimentação, diárias para viagem, prêmios e abonos deixaram de se integrar a remuneração do empregado e ao contrato de trabalho. O §2º do art. 457 é de fácil

---

<sup>1</sup> Art.72.

(...)

§ 1º A contribuição prevista no inciso II do caput será calculada com base no grau de risco da atividade, observadas as seguintes regras: (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1071, de 15 de setembro de 2010)

I - o enquadramento da atividade nos correspondentes graus de risco é de responsabilidade da empresa, e deve ser feito mensalmente, com base em sua atividade econômica preponderante, observados o código CNAE da atividade e a alíquota correspondente ao grau de risco, constantes do Anexo I desta Instrução Normativa, de acordo com as seguintes regras: (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1867, de 25 de janeiro de 2019)

a) a empresa com 1 (um) estabelecimento e uma única atividade econômica, enquadrar-se-á na respectiva atividade; (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1080, de 03 de novembro de 2010)

b) a empresa com estabelecimento único e mais de uma atividade econômica, simulará o enquadramento em cada atividade e prevalecerá, como preponderante, aquela que tem o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos; (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1080, de 03 de novembro de 2010)

c) a empresa com mais de 1 (um) estabelecimento e com mais de 1 (uma) atividade econômica deverá apurar a atividade preponderante em cada estabelecimento, na forma da alínea "b", exceto com relação às obras de construção civil, para as quais será observado o inciso III deste parágrafo. (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1453, de 24 de fevereiro de 2014)

d) os órgãos da Administração Pública Direta, tais como Prefeituras, Câmaras, Assembleias Legislativas, Secretarias e Tribunais, identificados com inscrição no CNPJ, enquadrar-se-ão na respectiva atividade, observado o disposto no § 9º; e (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1080, de 03 de novembro de 2010)

e) a empresa de trabalho temporário enquadrar-se-á na atividade com a descrição "7820-5/00 Locação de Mão de Obra Temporária" constante da relação mencionada no caput deste inciso; (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1080, de 03 de novembro de 2010)

entendimento ao afirmar que tais parcelas não sofrem incidência de encargos trabalhistas e previdenciários. Destarte, temos a redução da massa remuneratória para a incidência das alíquotas da Contribuição em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho. Conseqüentemente, menores serão os valores devidos pelo empregador, reforçando o ideal de desoneração previdenciária do empresariado em detrimento dos direitos dos trabalhadores.

## **5 CONSIDERAÇÕES FINAIS**

A Lei 13.467/2017 surgiu sob o ideal de modernização das relações de emprego no Brasil. Michel Temer, então Presidente da República, defendia a reforma sob a principal argumentação de que com a atualização da Consolidação das Leis do Trabalho, tornando-a mais flexível, o número de empregos ofertados voltaria a uma crescente. Ainda, alegava que inúmeros trabalhadores deixariam a informalidade.

Contudo, inúmeros direitos dos trabalhadores foram suprimidos em face dos principais interesses do empresariado. Dentre tais inclinações dos empresários, umas das mais benéficas seria a adoção de novas redações legais que possibilitassem acentuada redução dos encargos previdenciários e trabalhistas suportados. Neste sentido, alterou-se o §1º e o §2º do art. 457 da CLT, excluindo-se do conceito de salário algumas importâncias, ainda que habituais. Dentre estas parcelas temos a ajuda de custo, auxílio alimentação, diárias para viagem, prêmios e abonos.

Ademais, foi incluído o §5º no art. 458, determinando que eventuais valores a título de assistência prestada por serviço médico ou odontológico, inclusive o reembolso de despesas com medicamentos, óculos, aparelhos ortopédicos, próteses, órteses, despesas médico-hospitalares e outras semelhantes, mesmo quando concedidas em modalidades distintas de planos e coberturas não integram o salário do trabalhador para eventual incidência previdenciária.

Ao modificar o art. 457, §1º e §2º, e incluir o §5º no art. 458, o legislador atendeu as demandas do empresariado, pois, contribuiu com verdadeira desoneração previdenciária e trabalhista. Assim, contribuições sociais, que possuem sua incidência sobre o montante da folha de salários de uma empresa, tiveram suas arrecadações diminuídas, pois o conceito de salário foi suprimido, reduzindo também o valor das remunerações. Afinal, o salário é parte componente da remuneração.

A Contribuição Social da Empresa sobre a Folha de Salários, o Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e a Contribuição em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho são dotadas de elevada importância para a realização das políticas públicas sociais.

O FGTS, como analisado anteriormente, é um mecanismo extremamente importante de, por exemplo, programas de casas populares, de saneamento básico e de financiamentos de modo geral. Portanto, sua relevância social é inquestionável.

Diante ao exposto, nota-se que apenas os interesses do empresariado foram atendidos, pois conseguiram desonerar parte de seus custos previdenciários e trabalhistas oriundos da folha salarial. Por outro lado, os trabalhadores tiveram seus direitos atacados, pois a arrecadação para o custeio da seguridade social reduziu, em virtude das reduções das bases de cálculo das contribuições sociais a cargo do empregador, podendo corroborar para eventual déficit do sistema previdenciário.

## REFERÊNCIAS

BRASIL. **Instrução Normativa RFB Nº 971, de 13 de novembro de 2009.** Dispõe sobre normas gerais de tributação previdenciária e de arrecadação das contribuições sociais destinadas à Previdência Social e as destinadas a outras entidades ou fundos, administradas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB). Diário Oficial da União, Brasília, DF, 17 de nov. de 2009. Disponível em: <<http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=15937>>. Acesso em: 10 de nov. 2019.

BRASIL. **LEI Nº 5.172, DE 25 DE OUTUBRO DE 1966.** Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Diário Oficial da União, Brasília, DF. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l5172.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172.htm)>. Acesso em: 05 de nov. 2019.

BRASIL. **CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL DE 1988.** Diário Oficial da União, Brasília, DF. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicao.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm)>. Acesso em: 05 de nov. de 2019.

BRASIL. **LEI Nº 8.036, DE 11 DE MAIO DE 1990.** Dispõe sobre o Fundo de Garantia do Tempo de Serviço, e dá outras providências. Diário Oficial da União, Brasília, DF. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l8036consol.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l8036consol.htm)>. Acesso em: 08 de nov. de 2019.

BRASIL. **LEI Nº 8.212, DE 24 DE JULHO DE 1991.** Dispõe sobre a organização da Seguridade Social, institui Plano de Custeio, e dá outras providências. Diário Oficial da União, Brasília, DF. Disponível em: <

[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l8212cons.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l8212cons.htm)>. Acesso em: 08 de nov. de 2019.

BRASIL. **Lei nº 13.467, de 13 de julho de 2017**. Altera a Consolidação das Leis do Trabalho (CLT), aprovada pelo Decreto-Lei no 5.452, de 1o de maio de 1943, e as Leis nos 6.019, de 3 de janeiro de 1974, 8.036, de 11 de maio de 1990, e 8.212, de 24 de julho de 1991, a fim de adequar a legislação às novas relações de trabalho. Diário Oficial da União, Brasília, DF, Ano CLIV n. 134, 14 jul. 2017. Seção 1, p. 1.

CASTRO; C.A.P; LAZZARI; J.B. **Manual de Direito Previdenciário**. 22. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2019.

DELGADO, Maurício Godinho. **Curso de Direito do Trabalho**. 18. ed. São Paulo: Ltr, 2019.

GARCIA; Gustavo Filipe Barbosa. **CLT COMENTADA**. 5. ed. Rio de Janeiro: Forense; São Paulo: Método, 2019.

MARTINEZ, Luciano. **Reforma trabalhista – entenda o que mudou: CLT comparada e comentada**. 2. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2018.

MARTINS, Sergio Pinto. **Direito da Seguridade Social**. 38. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2019.

MARTINS, Sergio Pinto. **Direito do trabalho**. 35. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2019.

NASCIMENTO, Amauri Mascaro. **Curso de direito do trabalho**. 21. ed. São Paulo: Saraiva, 2006.

NETO; F.F.J.; CAVALCANTE; J.Q.P. **Direito do Trabalho**. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2019.