



Orientação Consultoria de Segmentos
Pagamento de férias em dobro deve ter a tributação de imposto de
renda na fonte

27/03/2014

Sumário

1.	Questão.....	3
2.	Normas apresentadas pelo cliente.....	3
3.	Análise da Legislação	6
3.1	Férias Normais Gozadas na Vigência do Contrato de Trabalho (Inclusive o Terço Constitucional)	6
3.2	Férias em Dobro na Vigência do Contrato de Trabalho	7
3.3	Férias Indenizadas na Rescisão Contratual (simples, em dobro e proporcionais).....	7
4.	Conclusão	8
5.	Informações Complementares	9
6.	Referências	9
7.	Histórico de alterações.....	9

1. Questão

Esta análise trata da incidência de Imposto de Renda na Fonte, sobre os valores correspondentes ao dobro da remuneração de férias não pagas no prazo estipulado na legislação trabalhista.

2. Normas apresentadas pelo cliente

Apresenta como embasamento legal material retirado do site do IOB, conforme descrito abaixo;

<http://www.iobonline.com.br/pages/coreonline/coreonlineDocuments.jsf?guid=I618AFA00A331693CE040DE0A24AC2BF4¬a=1&tipodoc=3&esfera=FE&ls=2&index=22>

A [Constituição Federal](#) (CF/1988) traz a seguinte previsão em seu art. 195, incisos I, alínea "a", e II:

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;

[...]

II - do trabalhador e dos demais segurados da previdência social, não incidindo contribuição sobre aposentadoria e pensão concedidas pelo regime geral de previdência social de que trata o art. 201;

[...]

A Lei nº 8.212/1991, que trata da organização da Seguridade Social e institui o Plano de Custeio da Previdência Social, determina que para o empregado e trabalhador avulso, salário-de-contribuição é 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.

A mesma disposição acima se encontra prevista no inciso I do art. 214 do RPS e no inciso I do art. 55 da Instrução Normativa RFB nº 971/2009, que dispõe sobre as normas gerais de tributação e de arrecadação das contribuições sociais destinadas à Previdência Social e as destinadas a outras entidades ou fundos, administradas pela RFB.

Constata-se, portanto, que a contribuição previdenciária incide sobre a contraprestação auferida decorrente do exercício do trabalho no curso de uma relação empregatícia ou de trabalho avulso.

Desta forma, levando em consideração a previsão constitucional acima transcrita e a conceituação legal de salário-de-contribuição anteriormente tratada, conclui-se que o encargo previdenciário incide sobre a contraprestação auferida pelo trabalhador decorrente do exercício regular de seu trabalho ou do tempo que esteja à disposição do empregador, no curso de uma relação empregatícia ou de trabalho.

O aviso prévio, na sua forma meramente indenizatória, não representa contraprestação por trabalho executado tampouco tempo à disposição do empregador, visto que durante o período de sua projeção, considerada para fins de pagamento das demais verbas rescisórias, inexistente qualquer obrigação por parte do trabalhador em manter a prestação de serviço que existia antes do rompimento do contrato laboral. Portanto, o empregador ao indenizar o empregado, libera-o totalmente de qualquer vínculo com a empresa.

Originariamente, a Lei nº 8.212/1991, em seu art. 28, § 9º, alínea "e", continha previsão expressa sobre a não incidência do encargo previdenciário sobre o aviso prévio indenizado.

A Lei nº 9.528/1997 alterou entre outros, a redação do § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212/1991, suprimindo a previsão da não-incidência previdenciária sobre a parcela do aviso prévio indenizado.

Apesar da citada supressão, o Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto nº 3.048/1999, previa a não integração do aviso prévio indenizado no salário-de-contribuição, conforme seu art. 214, § 9º, inciso V, alínea "f".

Não só o RPS mantinha a exclusão do encargo previdenciário sobre o aviso prévio indenizado, mas também a Instrução Normativa SRP nº 3/2005 (revogada pela Instrução Normativa RFB nº 971/2009, exceto quanto aos arts. 743 e 745), conforme disposto na alínea "f" do inciso VI do art. 72, trazia a mesma previsão. Porém, por meio da Instrução Normativa SRP nº 20/2007, a citada alínea "f" foi expressamente revogada, não havendo mais a previsão da exclusão do encargo previdenciário sobre o aviso prévio indenizado na citada instrução normativa. Atualmente, a mencionada Instrução Normativa SRP nº 20/2007, também se encontra revogada pela Instrução Normativa RFB nº 971/2009.

Ainda restava o RPS, como o único diploma legal que mantinha expressamente a previsão da não incidência previdenciária sobre a parcela do aviso prévio indenizado. Ocorre que o Decreto nº 6.727/2009, revogou expressamente a alínea "f", do inciso V, do § 9º do art. 214 do RPS, extinguindo, assim, o último dispositivo legal que ainda mantinha a previsão expressa da parcela do aviso prévio indenizado na relação das verbas que não integram o salário-de-contribuição.

Não obstante a revogação da mencionada alínea "f", vale lembrar que a alínea "m" do mesmo inciso V do § 9º do art. 214 do RPS, a qual permanece em vigor, dispõe que não integra o salário-de-contribuição as importâncias recebidas a título de "outras indenizações, desde que expressamente previstas em lei". Nesse aspecto, considerando que o aviso prévio indenizado é verba de natureza indenizatória e tal parcela é prevista em lei, estaria enquadrado na mencionada alínea "m".

No que concerne ao encargo do FGTS sobre o aviso prévio indenizado, há que se lembrar da sua incidência, conforme expressa previsão contida na Instrução Normativa SIT nº 99/2012, art. 8º, XVIII, bem como na Súmula TST nº 305.

Ressalte-se, ainda, que apesar da expressa revogação dos dispositivos legais que previam expressamente a não integração do aviso prévio indenizado no salário-de-contribuição, em nenhum momento a Lei nº 8.212/1991 ou o RPS previu expressamente sua integração.

Pela análise dos dispositivos legais anteriormente mencionados e considerando ser o aviso prévio indenizado, tipicamente, verba de natureza indenizatória, não obstante a controvérsia estabelecida, existe atualmente uma forte corrente

doutrinária e jurisprudencial que defende a não incidência do encargo previdenciário sobre os valores pagos a tal título.

Entretanto, o entendimento acerca da matéria não é pacífico. Há doutrinadores que defendem a não integração da referida verba no salário-de-contribuição, uma vez que não se coaduna com a definição de salário-de-contribuição contida no inciso I do art. 28 da Lei nº 8.212/1991 .

Outros, porém, argumentam que se a legislação previdenciária atual não exclui taxativamente o encargo previdenciário sobre o aviso prévio indenizado, a contrario sensu, cabível será a integração de tal verba no salário-de-contribuição.

Não obstante o exposto, por meio da Solução de Consulta Cosit nº 15/2013, a Coordenação-Geral de Tributação da RFB entendeu que: "O aviso prévio indenizado (não trabalhado) integra a base de cálculo para fins de incidência das contribuições sociais previdenciárias."

No que concerne ao encargo previdenciário sobre a parcela (avo) correspondente do 13º salário proporcional decorrente da projeção do período do aviso prévio indenizado, informamos que, atualmente, não há na Lei nº 8.212/1991 , no seu regulamento (Decreto nº 3.048/1999) e nem na Instrução Normativa RFB nº 971/2009 , qualquer previsão expressa sobre a não incidência previdenciária, conduzindo ao raciocínio que, sobre a referida parcela acessória, haverá que se seguir a mesma sorte da parcela principal, que é o aviso prévio indenizado observados todos os comentários anteriores.

Por meio da Instrução Normativa nº 925/2009, a qual dispõe, entre outras providências, sobre as informações a serem declaradas na GFIP, a RFB determinou que a partir de 12.01.2009 as pessoas jurídicas ou os contribuintes equiparados que efetuarem rescisão de contrato de trabalho de seus empregados e pagarem aviso prévio indenizado deverão preencher o Sefip da seguinte forma:

a) o valor do aviso prévio indenizado não deverá ser informado; e

b) o valor do 13º salário correspondente ao aviso prévio indenizado deverá ser informado no campo "Base de Cálculo 13º salário da Previdência Social", exceto no caso de empregado que tenha trabalhado por um período inferior a 15 dias durante o ano, cuja informação não poderá ser prestada até que o Sefip seja adaptado;

c) nas hipóteses acima, a Guia da Previdência Social (GPS) gerada pelo Sefip deverá ser desprezada, devendo ser preenchida GPS manualmente com os valores efetivamente devidos, incluindo as contribuições incidentes sobre o aviso prévio indenizado e sobre o 13º salário correspondente ao aviso prévio indenizado, observando-se que:

c.1) para fins de cálculo das contribuições e de enquadramento na tabela de salário-de-contribuição, o valor do aviso prévio indenizado deverá ser somado às outras verbas rescisórias que possuem incidência de contribuições previdenciárias, na competência do desligamento;

c.2) o 13º salário correspondente ao aviso prévio indenizado deve ser somado ao valor do 13º salário proporcional, correspondente ao valor bruto da gratificação sem compensação dos adiantamentos pagos, mediante aplicação, em separado, da tabela de salário-de-contribuição;

d) as informações prestadas em GFIP em desacordo com as letras anteriormente descritas poderão ser retificadas por meio da apresentação de GFIP retificadora, circunstância que não sujeitará o sujeito passivo à multa prevista no inciso II do art. 32-A da Lei nº 8.212/1991 .

Diante das considerações anteriores, tendo em vista a controvérsia existente, recomendamos que a empresa consulte antecipadamente a RFB sobre a incidência ou não do encargo previdenciário sobre o aviso prévio indenizado, a fim de certificar-se do procedimento correto a ser adotado na ocorrência da quitação da rescisão contratual, inclusive no caso da verba do avo proporcional do 13º salário decorrente da projeção do aviso prévio indenizado.

3. Análise da Legislação

O empregado faz jus ao pagamento das férias em dobro, quando elas forem concedidas após o término do período concessivo. Abaixo detalharei como deve ser tratado as questões de pagamento das férias em dobro, em relação a incidência do IRRF.

3.1 Férias Normais Gozadas na Vigência do Contrato de Trabalho (Inclusive o Terço Constitucional)

De acordo com a Constituição da República Federativa do Brasil de 1998, estabelece em seu artigo 7;

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

XVII - gozo de férias anuais remuneradas com, pelo menos, um terço a mais do que o salário normal;

Na Consolidação das Leis do Trabalho, em seu artigo 143;

Art. 143 - É facultado ao empregado converter 1/3 (um terço) do período de férias a que tiver direito em abono pecuniário, no valor da remuneração que lhe seria devida nos dias correspondentes

§ 1º - O abono de férias deverá ser requerido até 15 (quinze) dias antes do término do período aquisitivo.

§ 2º - Tratando-se de férias coletivas, a conversão a que se refere este artigo deverá ser objeto de acordo coletivo entre o empregador e o sindicato representativo da respectiva categoria profissional, independentemente de requerimento individual a concessão do abono.

§ 3º O disposto neste artigo não se aplica aos empregados sob o regime de tempo parcial.

Temos ainda no Regulamento do Imposto de Renda, em seu artigo 625;

Art. 625. O cálculo do imposto na fonte relativo a férias de empregados será efetuado separadamente dos demais rendimentos pagos ao beneficiário, no mês, com base na tabela progressiva (art.620).

§ 1º A base de cálculo do imposto corresponderá ao valor das férias pago ao empregado, acrescido dos abonos previstos no art. 7º, inciso XVII, da Constituição e no art. 143 da Consolidação das Leis do Trabalho.

§ 2º Na determinação da base de cálculo, serão admitidas as deduções de que trata a Seção VI deste Capítulo.

No caso de férias normais gozadas no contrato de trabalho haverá incidência para IRRF.

3.2 Férias em Dobro na Vigência do Contrato de Trabalho

No caso das férias em dobro na vigência do contrato de trabalho temos a seguinte orientação.

Na Consolidação das Leis do Trabalho, em seu artigo 137;

Art. 137 - Sempre que as férias forem concedidas após o prazo de que trata o art. 134, o empregador pagará em dobro a respectiva remuneração. (Redação dada pelo Decreto-lei nº 1.535, de 13.4.1977)

§ 1º - Vencido o mencionado prazo sem que o empregador tenha concedido as férias, o empregado poderá ajuizar reclamação pedindo a fixação, por sentença, da época de gozo das mesmas. (Incluído pelo Decreto-lei nº 1.535, de 13.4.1977)

§ 2º - A sentença dominará pena diária de 5% (cinco por cento) do salário mínimo da região, devida ao empregado até que seja cumprida. (Incluído pelo Decreto-lei nº 1.535, de 13.4.1977)

§ 3º - Cópia da decisão judicial transitada em julgado será remetida ao órgão local do Ministério do Trabalho, para fins de aplicação da multa de caráter administrativo.

Com base na Lei 8.212/1991, art. 28, § 9º, “d”, ficou definido que;

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

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

Na base de cálculo do IRRF computa-se ao total pago, efetuando-se as deduções cabíveis (dependentes, contribuição ao INSS e pensão alimentícia.

No caso de férias em dobro na vigência do contrato de trabalho haverá incidência para IRRF.

3.3 Férias Indenizadas na Rescisão Contratual (simples, em dobro e proporcionais).

Para os casos de Férias Indenizadas na Rescisão Contratual, temos a orientação.

O terço constitucional não integra o salário de contribuição quando pago em rescisão contratual, conforme Lei nº 8.212/1991, art. 28, § 9º “d”.

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

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.

Em decorrência do disposto no art. 19 da Lei nº 10.522/2002, com alterações da Lei nº 11.033/2004, não são tributados os pagamentos efetuados sob as rubricas de férias gozadas – integrais, proporcionais ou em dobro – convertidas em pecúnia, e de

adicional de 1/3 constitucional quando agregado a pagamento de férias, por ocasião da rescisão do contrato de trabalho, aposentadoria, ou exoneração, observadas os termos dos atos declaratórios editados pelo procurador Geral da Fazenda Nacional (PGFN), editou os seguintes Atos Declaratórios PGFN nºs 1/2005, 5/2006, 6/2006, 6/2008, 14/2008 e Atos Declaratórios Interpretativos nºs 5/2005 e 14/2005.

No caso de férias indenizadas na rescisão contratual (simples, em dobro e proporcionais), não haverá incidência para IRRF.

TABELA DE INCIDÊNCIA DO IR FONTE, INSS E FGTS

Rubricas	INSS	FGTS	IRRF
<p>11 - Férias normais gozadas na vigência do contrato de trabalho (inclusive o terço constitucional)</p> <p>Nota O cálculo do IR efetua-se em separado do salário, computando-se o valor das férias, acrescido dos abonos previstos na Constituição Federal/1988, art. 7º, XVII, e na CLT, art. 143 (RIR/1999, art. 625).</p>	sim	sim	sim
<p>12 - Férias em dobro na vigência do contrato de trabalho (CLT, art. 137)</p> <p>Notas 1ª) Lembra-se que, com base na Lei nº 8.212/1991, art. 28, § 9º, "d", ficou definido que não integram o salário-de-contribuição "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". 2ª) O valor correspondente ao pagamento em dobro da remuneração de férias concedidas após o prazo legal, não integra a remuneração para efeito de incidência do FGTS (Instrução Normativa SIT nº 99/2012, art. 9º, IV). A base de cálculo é a remuneração simples. 3ª) Na base de cálculo do IRRF computa-se o total pago, efetuando-se as deduções cabíveis (dependentes, contribuição ao INSS e pensão alimentícia).</p>	sim (veja 1ª "Nota")	sim (veja 2ª "Nota")	sim (veja 3ª "Nota")
<p>13 - Férias indenizadas pagas na rescisão contratual (simples, em dobro e proporcionais)</p> <p>Notas 1ª) O terço constitucional não integra o salário-de-contribuição quando pago em rescisão contratual, conforme Lei nº 8.212/1991, art. 28, § 9º, "d". Relativamente ao FGTS, a Lei nº 8.036/1990, art. 15, § 6º, prevê que não se incluem na remuneração, para os fins da Lei nº 8.036/1990, as parcelas elencadas na Lei nº 8.212/1991, art. 28, § 9º. Nesse aspecto, tendo em vista que o adicional de 1/3 de férias pago em rescisão contratual não sofre a incidência previdenciária, também não sofrerá a incidência do encargo de FGTS. 2ª) Em decorrência do disposto no art. 19 da Lei nº 10.522/2002, com alterações da Lei nº 11.033/2004, não são tributados os pagamentos efetuados sob as rubricas de férias não gozadas - integrais, proporcionais ou em dobro - convertidas em pecúnia, e de adicional de 1/3 constitucional quando agregado a pagamento de férias, por ocasião da rescisão do contrato de trabalho, aposentadoria, ou exoneração, observados os termos dos atos declaratórios editados pelo procurador- Geral da Fazenda Nacional em relação a essas matérias. A Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (PGFN) editou os seguintes Atos Declaratórios PGFN nºs. 1/2005, 5/2006, 6/2006, 6/2008, 14/2008 e Atos Declaratórios Interpretativos nºs. 5/2005 e 14/2005.</p>	não	não	(veja 2ª "Nota")

4. Conclusão

Com relação às incidências, o valor da dobra das férias possui natureza indenizatória, não servindo de base de incidência para fins previdenciários e fundiários, conforme estabelece o art. 28, § 9º, "d", da Lei nº 8.212/91, c/c art. 15, § 6º, da Lei nº 8.036/90, respectivamente.

Porém para o imposto de Renda Fonte aplica-se a seguinte regra;

1. Pagas em dobro, gozadas na vigência do contrato de trabalho (**Sim, possui retenção IRRF**).
2. Férias indenizadas – vencidas, simples, em dobro ou proporcionais, pagas na rescisão (remuneração + adicional de 1/3). (**Não possui retenção IRRF**).

Em decorrência do disposto no art. 19 da Lei n ° 10.522, de 19 de julho de 2002, com a redação dada pelo art. 21 da Lei n ° 11.033, de 21 de dezembro de 2004, não são tributados pelo Imposto sobre a Renda na fonte, nem na Declaração de Ajuste Anual, os pagamentos efetuados sob as rubricas de férias não gozadas - integrais, proporcionais ou em dobro - convertidas em pecúnia, e de adicional de um terço constitucional quando agregado a pagamento de férias, por ocasião da rescisão do contrato de trabalho, aposentadoria, ou exoneração, observados os termos dos atos declaratórios editados pelo Procurador-Geral da Fazenda Nacional em relação a essas matérias.

5. Informações Complementares

Na visão dos processos junto ao ERP, poderão ter impactos os valores das bases de tributação do imposto de renda retido na fonte.

6. Referências

- <http://www.iobonline.com.br/pages/coreonline/coreonlineDocuments.jsf?guid=I618AFA00A331693CE040DE0A24AC2BF4¬a=1&tipodoc=3&esfera=FE&ls=2&index=22>
- http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm
- http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Decreto-Lei/Del5452.htm
- <http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/RIR/Livro3.htm>

7. Histórico de alterações

ID	Data	Versão	Descrição	Chamado
FL	27/03/2014	1.00	Pagamento de férias em dobro deve ter a tributação de imposto de renda na fonte	TIJOLJ