

## **MP 927/2020: O INDIVIDUALIZADO PREVALECE SOBRE O LEGISLADO/CONVENCIONADO?**

Por Lucas Moraes de Viégas Ribeiro

### **I. CONSIDERAÇÕES INICIAIS**

Ponto crucial neste estado de calamidade pública<sup>1</sup> causado pelo novo *coronavirus*, as relações laborais tornaram-se o centro das atenções, sendo patente a necessidade de flexibilização de direitos e garantias trabalhistas para a própria proteção do emprego e salvaguarda da empresa, costurando-se novos arranjos do contrato de trabalho.

Transcorrido quase um mês desde a confirmação do primeiro caso da COVID-19 no Brasil e, após duas semanas de quarentena compulsória para o combate da pandemia, o Poder Executivo publicou, em 23/03/2020, a tão aguardada Medida Provisória nº 927/2020, dispondo sobre as alternativas trabalhistas neste momento de força maior.

É desconhecido algum outro momento tão desafiador ao Direito do Trabalho, no qual os seus institutos estão sendo - dia após dia - repensados e relativizados de uma forma jamais vista, diante do quadro fático de isolamento social forçado.

---

<sup>1</sup> O governo federal, por meio do Decreto Legislativo nº 6, de 20/03/2020, reconheceu o estado de calamidade pública, como reflexo da emergência de saúde de importância internacional decorrente da Covid-19.

## II. UM NOVO PATAMAR MÍNIMO CIVILIZATÓRIO?

Com efeito, o presente momento clama pela reflexão acerca do real alcance do “patamar mínimo civilizatório”<sup>2</sup>, esculpido no art. 7º da Carta Política, em decorrência da primazia da autonomia individual das partes, reforçada pela medida provisória nº 927/2020.

Neste passo, observa-se que a medida exarada pelo Poder Executivo mais parece se tratar de uma carta de recomendações, prestigiando o negociado individualmente entre empregador e empregado, como se pode observar no seguinte dispositivo (art. 2º):

“Art. 2º Durante o estado de calamidade pública a que se refere o art. 1º, o empregado e o empregador poderão celebrar acordo individual escrito, a fim de garantir a permanência do vínculo empregatício, que terá preponderância sobre os demais instrumentos normativos, legais e negociais, respeitados os limites estabelecidos na Constituição.” Grifou-se

Questão extremamente relevante neste momento de força maior, porém nebulosa, foi a possibilidade da redução de salário do empregado por acordo individual entre as partes.

---

<sup>2</sup> Expressão criada pelo doutrinador e Ministro do TST Maurício Godinho Delgado: “No caso brasileiro, esse patamar civilizatório mínimo está dado essencialmente, por três grupos de normas trabalhistas heterônomas: as normas constitucionais em geral (respeitadas, é claro, as ressalvas parciais expressamente feitas pela própria Constituição: art. 7º, VI, XIII e XIV, por exemplo); as normas de tratados e convenções internacionais vigorantes no plano interno brasileiro (referidas pelo art. 5º, §2º, CF/88, já expressando uma patamar civilizatório no próprio mundo ocidental em que se integra o Brasil); as normas legais infraconstitucionais que asseguram patamares de cidadania ao indivíduo que labora (preceitos relativos à saúde e segurança no trabalho, normas concernentes à base salarial mínimas, normas de identificação profissional, dispositivos antidiscriminatórios, etc).” (DELGADO, Maurício Godinho. *Curso de Direito do Trabalho*. 7a ed. S.P.: LTr, 2008. p. 1403)

Em que pese não haja previsão expressa na Medida Provisória neste particular, há quem defenda que ampla interpretação do art. 2º representa uma “carta em branco” para a negociação individual entre as partes, em prestígio à autonomia individual da vontade.

Ademais, antes da própria medida, o art. 503 da CLT já era enxergado como dispositivo autorizador à redução dos salários em caso de força maior ou prejuízos devidamente comprovados, tal qual o presente, sem a necessidade de chancela sindical.

Contudo, a corrente majoritária doutrinária defende que o próprio art. 2º da Lei 4.923/65 já havia derrogado o supracitado dispositivo celetista (criado em 1943), que assim prevê:

Art. 2º - A empresa que, em face de conjuntura econômica, devidamente comprovada, se encontrar em condições que recomendem, transitoriamente, a redução da jornada normal ou do número de dias do trabalho, poderá fazê-lo, mediante prévio acordo com a entidade sindical representativa dos seus empregados, homologado pela Delegacia Regional do Trabalho, por prazo certo, não excedente de 3 (três) meses, prorrogável, nas mesmas condições, se ainda indispensável, e sempre de modo que a redução do salário mensal resultante não seja superior a 25% (vinte e cinco por cento) do salário contratual, respeitado o salário-mínimo regional e reduzidas proporcionalmente a remuneração e as gratificações de gerentes e diretores. –

Grifou-se

Posteriormente, a Carta Magna, em seu art. 7º, VI, flexibilizou a irredutibilidade salarial somente mediante a tutela sindical.

Este é o entendimento predominante dos tribunais:

REDUÇÃO DA JORNADA DE TRABALHO. REDUÇÃO SALARIAL. ALTERAÇÃO CONTRATUAL LESIVA. INVALIDADE. O artigo 7º, VI, da Constituição Federal garante ao trabalhador a irredutibilidade salarial, salvo o disposto em convenção ou acordo coletivo. O inciso XIII do aludido dispositivo constitucional fixou a "duração do trabalho normal não superior a oito horas diárias e quarenta e quatro semanais, facultada a compensação de horários e a redução da jornada, mediante acordo ou convenção coletiva de trabalho". O artigo 468 da CLT dispõe que só é lícita a alteração das condições contratuais por mútuo consentimento, e ainda assim se não resultar, direta ou indiretamente, prejuízos ao empregado. Da leitura desses dispositivos, extrai-se que a redução da jornada de trabalho é lícita quando autorizada por norma coletiva e se não implicar diminuição do salário do empregado, hipótese que não se verifica no caso. Recurso de revista de que não se conhece. (...). (TST - RR: 300420125040026, Relator: Cláudio Mascarenhas Brandão, Data de Julgamento: 15/03/2017, 7ª Turma, Data de Publicação: DEJT 24/03/2017)

Ademais, é prudente destacar a ressalva contida no próprio art. 2º da MP 927/2020, que submete o acordo individual aos limites estabelecidos pela Constituição.

Nesta senda, o Ministério Público do Trabalho reconhece a possibilidade de flexibilizações mediante a negociação coletiva (Nota Técnica 06/2020

da CONALIS)<sup>3</sup>, em consonância ao legislador constitucional (art. 7º, XXVI, da CFRB).

Embora a crítica do empresariado tenha sido a dificuldade de cumprir as formalidades da negociação coletiva neste período de calamidade pública, sublinhe-se que o presente momento exige que os rigores burocráticos da lei sejam ponderados em futuras decisões exaradas pelo Poder Judiciário.

Nesta toada, o art. 617 da CLT<sup>4</sup> pode ser de grande valia ao empregador, na hipótese de inércia do ente sindical em celebrar o acordo coletivo de trabalho:

Diante do exposto, verifica-se que, neste cenário de força maior, a irredutibilidade salarial está condicionada à sua pactuação em instrumento coletivo, o que já é observado por alguns sindicatos<sup>5</sup> <sup>6</sup>.

Outro ponto bastante debatido neste momento de força maior foi a extinção do pacto laboral em virtude do fato do princípio (paralisação temporária ou

---

<sup>3</sup> <https://mpt.mp.br/pgt/noticias/nt-6-2020-conalis-mpt.pdf>

<sup>4</sup> Art. 617 - Os empregados de uma ou mais empresas que decidirem celebrar Acordo Coletivo de Trabalho com as respectivas empresas darão ciência de sua resolução, por escrito, ao Sindicato representativo da categoria profissional, que terá o prazo de 8 (oito) dias para assumir a direção dos entendimentos entre os interessados, devendo igual procedimento ser observado pelas empresas interessadas com relação ao Sindicato da respectiva categoria econômica. (Redação dada pelo Decreto-lei nº 229, de 28.2.1967)

§ 1º Expirado o prazo de 8 (oito) dias sem que o Sindicato tenha se desincumbido do encargo recebido, poderão os interessados dar conhecimento do fato à Federação a que estiver vinculado o Sindicato e, em falta dessa, à correspondente Confederação, para que, no mesmo prazo, assuma a direção dos entendimentos. Esgotado esse prazo, poderão os interessados prosseguir diretamente na negociação coletiva até final. (Incluído pelo Decreto-lei nº 229, de 28.2.1967)

§ 2º Para o fim de deliberar sobre o Acordo, a entidade sindical convocará assembleia geral dos diretamente interessados, sindicalizados ou não, nos termos do art. 612. (Incluído pelo Decreto-lei nº 229, de 28.2.1967)

<sup>5</sup> <https://sindc.org.br/coronavirus-sindc-e-sindilojas-firmam-convencao-coletiva-adequando-relacao-de-emprego-a-pandemia-do-covid.htm>

<sup>6</sup> <http://www.sindrio.com.br/2020/03/assinada-convencao-coletiva-emergencial-entre-sindrio-e-sigabam/>

definitiva do trabalho em razão de ato de autoridade municipal, estadual ou federal, ou pela promulgação de lei ou resolução que impossibilite a continuação da atividade), que é uma subespécie de força maior.

Preceitua o art. 486 da CLT que a autoridade que tomou a medida será responsável pela indenização resultante da extinção do contrato de trabalho. Pela posição predominante doutrinária, a indenização representa a multa fundiária (40%), bem como a prevista no art. 479 da CLT (contrato por prazo determinado).

Importante destacar que o fato do princípio não se trata dos reflexos do isolamento social, causados, p.ex., pela falta de clientela, pela crise econômica. O art. 502 da CLT exige que a força maior “determine a extinção da empresa”, de modo que será necessário demonstrar que o fechamento foi tão somente em virtude da suspensão de atividades por ato governamental, por lei ou resolução que impossibilite a continuação da atividade.

Por derradeiro, necessário expor que a estabilidade não sobrevive à extinção da empresa ou estabelecimento, mormente nestes casos de força maior, bem como não há justificativa para o aviso prévio, em razão da imprevisão do infortúnio.

### **III. ALTERNATIVAS TRABALHISTAS DA MP 927/2020**

A Medida Provisória 927/2020 trouxe as seguintes alternativas trabalhistas: *(i)* o teletrabalho; *(ii)* a antecipação de férias individuais; *(iii)* a concessão de férias coletivas; *(iv)* o aproveitamento e a antecipação de feriados; *(v)* o banco de horas; *(vi)* a suspensão de exigências administrativas em segurança e saúde no trabalho; *(vii)* o direcionamento do trabalhador para qualificação (revogado pela MP 928/2020); e *(viii)* o diferimento do recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço – FGTS, pormenorizadas abaixo.

### **III.1. TELETRABALHO**

O teletrabalho é conceituado da seguinte forma pelo artigo 75-B da CLT:

“Considera-se teletrabalho a prestação de serviços preponderantemente fora das dependências do empregador, com a utilização de tecnologias de informação e de comunicação que, por sua natureza, não se constituam como trabalho externo.”

Por sua vez, o §1º do art. 4º da MP 927/2020 estendeu este conceito ao trabalho remoto e trabalho à distância, *a priori*, excluindo-os do regime de jornada de trabalho, na forma do art. 62, III, da CLT.

Embora similares, necessário esclarecer que o teletrabalho é aquele executado por meio de tecnologia da informação e de comunicação, isto é, espécie do trabalho à distância ou em domicílio, não se confundindo com estes.

Não obstante o diploma celetista tenha exigido a bilateralidade (art. 75-C, p. 1º da CLT) para o ajuste do teletrabalho, isto foi relativizado pelo art. 4º, §2º, da MP 927/2020, possibilitando ao patrão a determinação unilateral<sup>7</sup> para converter, apenas durante este período de calamidade pública, o trabalho presencial em teletrabalho.

Em que pese seja ato unilateral do empregador, deve haver previsão (aditivo contratual), firmado previamente ou no prazo de trinta dias, contado da data da mudança do regime de trabalho, estabelecendo as disposições relativas à

---

<sup>7</sup> MP 927/2020, art. 4º, § 2º A alteração de que trata o caput será notificada ao empregado com antecedência de, no mínimo, quarenta e oito horas, por escrito ou por meio eletrônico.

responsabilidade pela aquisição, pela manutenção ou pelo fornecimento dos equipamentos tecnológicos e da infraestrutura necessária e adequada à prestação do teletrabalho, trabalho remoto ou trabalho a distância e ao reembolso de despesas arcadas pelo empregado (art. 4º, §3º, da MP 927/2020).

Embora o art. 4º, §1º, da MP 927/2020 tenha excluído o teletrabalho, trabalho remoto ou à distância da sujeição ao capítulo de duração do trabalho (art. 62, III, da CLT), o empregador deve ter atenção aos empregados que não utilizarem os equipamentos tecnológicos fornecidos pela empresa, pois, nesta hipótese, foi incluído o direito à jornada (limite de 8 horas diárias e 44 semanais), independentemente da existência de controle ou fiscalização.

Por derradeiro, o art. 5º da MP 927/2020 facultou a adoção do regime de teletrabalho, trabalho remoto ou à distância para estagiários e aprendizes.

### **III.2. ANTECIPAÇÃO DE FÉRIAS INDIVIDUAIS**

Embora já haja quem alegue o desvirtuamento do escopo do instituto das férias, ainda que no contexto da pandemia, por outro lado, necessário sepultar a controvérsia, pois as férias devem ser concedidas na época que melhor consulte os interesses do empregador, cujo poder potestativo está previsto no art. 136 da CLT.

Contudo, acertadamente, a MP 927/2020 foi além e estabeleceu a antecipação das férias individuais do empregado, ainda que este não tenha completado o respectivo período aquisitivo.

Ademais, com fulcro no art. 6º, a medida flexibilizou o período de comunicação (48 horas) das férias pelo empregador, bem como dilatou o prazo de pagamento das férias (até o 5º dia útil do mês subsequente) e do terço constitucional (até 20 de dezembro).

No tocante ao estabelecimento do prazo para pagamento do terço constitucional, a doutrina coloca em xeque a constitucionalidade desta postergação, conforme leciona Vólia Bonfim em seu artigo<sup>8</sup> sobre o tema:

*“(...) é de discutida constitucionalidade a postergação do pagamento do terço constitucional para até o dia 20 de dezembro, pois o inciso XVII do artigo 7º da CF determina que o gozo das férias deve ser acrescido do terço remuneratório, pressupondo o pagamento antecipado. O pagamento postergado das férias em si (até o 5º dia útil do mês subsequente) é razoável e não fere a Constituição, mas o terço constitucional não poderia ser alterado por lei ordinária.”*

Portanto, o empregador deve estar atento quanto ao risco de judicialização do tema, sendo prudente que o pagamento do terço constitucional seja feito junto com o pagamento das férias (até o 5º dia útil do mês subsequente).

Observe-se que, ainda, a MP 927/2020 não somente estabeleceu a antecipação das férias devidas neste período de calamidade pública, mas também, adicionalmente, dispôs que empregado e empregador poderão negociar a antecipação de períodos futuros de férias, mediante acordo individual escrito (art. 6º, §2º). Aqui, cabe ressaltar que, se o empregado for dispensado no curso do período de compensação das férias já gozadas, o empregador poderá deduzir o que já foi pago neste título das férias devidas na rescisão contratual.

### III.3. CONCESSÃO DE FÉRIAS COLETIVAS

---

<sup>8</sup> [https://www.facebook.com/VoliaBomfimCassar/posts/2547928558650579?\\_tn\\_=K-R](https://www.facebook.com/VoliaBomfimCassar/posts/2547928558650579?_tn_=K-R)

Neste aspecto, a MP 927/2020 elidiu os requisitos necessários para a concessão de férias coletivas previstos na CLT, tais quais a comunicação prévia de 15 dias ao órgão nacional competente em matéria de trabalho (antigo Ministério do Trabalho) e ao sindicato da categoria, bem como a fixação de avisos aos empregados.

Conforme o art. 11 da referida MP, para a concessão de férias coletivas, basta ao empregador notificar o conjunto de empregados afetados, com antecedência mínima de 48 horas.

Quanto ao prazo de pagamento das férias e seu respectivo terço constitucional, este se dá nos moldes das férias individuais, com as ressalvas pertinentes ao prazo do terço expostas no item anterior.

Em relação aos empregados que ainda não completaram o período aquisitivo, permanece o disposto no art. 140 da CLT: *“os empregados contratados há menos de 12 (doze) meses gozarão, na oportunidade, férias proporcionais, iniciando-se, então, novo período aquisitivo”*.

#### **III.4. APROVEITAMENTO E A ANTECIPAÇÃO DOS FERIADOS**

Neste tocante, sendo disposição inédita do Direito do Trabalho o art. 13 da MP 927/2020 facultou ao empregador, por ato unilateral, a antecipação do gozo dos feriados não religiosos federais, estaduais, distritais e municipais, podendo, inclusive, delimitar o conjunto de empregados beneficiados.

Nesta hipótese, deve haver a comunicação por escrito (pode ser por meio eletrônico) aos empregados impactados, com antecedência mínima de 48 horas, indicando os feriados aproveitados, bem como a sua utilização para compensação do saldo em banco de horas.

Caso se trate de feriados religiosos, em razão da liberdade de consciência e de religião (art. 5º, VI, CF/88), o aproveitamento destes depende de expressa concordância do empregado, na forma do §2º do art. 13 da MP 927/2020.

### **III.5. BANCO DE HORAS**

Considerando a atual situação epidemiológica e patente necessidade de redução de trabalho, uma alternativa já observada pelos empregadores foi a antecipação das folgas, numa espécie de “banco de horas às avessas”, devendo haver, pelo diploma celetista, observância aos prazos de seis meses (acordo individual) ou um ano (norma coletiva) para compensação.

Todavia, sendo uma situação transitória e emergencial, a MP 927/2020 dilatou o período de compensação de jornada, por meio de banco de horas, facultando a compensação no prazo de até 18 meses, contados da data de encerramento do estado de calamidade pública.

É importante observar que, para fazer jus a esta faculdade, a empresa deve ter interrompido ou paralisado as suas atividades.

Conforme evidenciado no art. 14, §1º, da medida em epígrafe: “*a compensação de tempo para recuperação do período interrompido poderá ser feita mediante prorrogação de jornada em até duas horas, que não poderá exceder dez horas diárias.*”

Sendo assim, no retorno ao labor, a compensação das horas deve observar como limite o número de 2 horas suplementares diárias e não se pode extrapolar a jornada de 10 horas por dia.

### **III.6. SUSPENSÃO DE EXIGÊNCIAS ADMINISTRATIVAS EM SEGURANÇA E SAÚDE NO TRABALHO**

O art. 15 da medida em comento trata da suspensão da obrigatoriedade de exames médicos ocupacionais, clínicos e complementares, enquanto perdurar o estado de calamidade pública.

Quanto ao exame demissional, a regra geral segue sendo a sua necessária realização, salvo se o último exame médico ocupacional (ASO periódico) tenha sido realizado há menos de 180 (cento e oitenta) dias a contar da data da dispensa.

Neste tocante, o Ministério Público do Trabalho divulgou a Recomendação – Operação Ouro Negro<sup>9</sup>, às empresas operadoras/concessionárias e prestadoras de serviço de petróleo e gás, que, dentre as medidas de segurança das operações, em razão da COVID-19, justifica a postergação da realização de exames complementares e treinamentos presenciais, usualmente imprescindíveis para o trabalhador *offshore*.

Ademais, o art. 16 da medida também consigna a suspensão da obrigatoriedade de realização de treinamentos periódicos e eventuais dos atuais empregados, previstos em normas regulamentadoras (NRs) de segurança e saúde do trabalho.

No entanto, o empregador deve estar atento à possibilidade de treinamentos realizados na modalidade de ensino à distância, como faculta o §1º do supracitado dispositivo.

---

<sup>9</sup> [https://mpt.mp.br/pgt/noticias/recomendacao\\_ouro\\_negro\\_coronavirus-2-1.pdf](https://mpt.mp.br/pgt/noticias/recomendacao_ouro_negro_coronavirus-2-1.pdf)

Por fim, nesta temática, os mandatos da Comissão Interna de Prevenção de Acidentes CIPA prorrogam-se até o encerramento do estado de calamidade pública, de maneira que os processos eleitorais poderão ser suspensos. Aqui, o empregador deve ter cuidado à estabilidade do empregado eleito para CIPA, que vigora desde o momento de sua candidatura até um ano após o término de sua investidura no cargo.

### **III.7. DIRECIONAMENTO DO TRABALHADOR PARA QUALIFICAÇÃO (REVOGADO PELA MP 928/2020)**

Diante de fortes críticas dos demais poderes (Judiciário e do Legislativo), a suspensão do contrato de trabalho para qualificação profissional, em até quatro meses, foi imediatamente revogada pela medida provisória subsequente (nº 928/2020).

No momento, há expectativa da edição de nova Medida Provisória<sup>10</sup> que reduza de quatro para dois meses a possibilidade de suspensão do contrato de trabalho em decorrência do novo *coronavírus*, contudo, apenas destinadas à micro e pequenas empresas e às demais que tenham sido obrigadas a fechar por decisão dos governos locais.

Não obstante, em se tratando do *lay off*, o empregador somente pode se valer do previsto no art. 476-A da CLT, ou seja, o empregado poderá se afastar do serviço pelo período de dois a cinco meses, a fim de frequentar curso de qualificação profissional oferecido pelo empregador, desde que esta hipótese esteja prevista em norma coletiva e autorizada expressamente pelo empregado.

---

<sup>10</sup> <https://folhadirigida.com.br/empregos/empregos/nova-edicao-da-mp-permite-suspender-contrato-de-trabalho-por-2-meses>

Caso esta seja a opção patronal, o contrato de trabalho não poderá ser suspenso por mais de uma vez, por este mesmo motivo, no período de dezesseis meses.

Durante o período de suspensão do contrato de trabalho, o salário dos empregados é pago pelo Governo através de recursos do FAT (Fundo de Amparo ao Trabalhador), respeitado o limite do teto do seguro desemprego aplicável à época da suspensão contratual, situação admitida pelo artigo 7º, da MP 2.164-41/01, que alterou o artigo 2º da Lei 7.998/90 e criou a "bolsa de qualificação profissional".

Caberá à empresa, através de negociação com o sindicato da categoria profissional, o pagamento da diferença para aqueles empregados que percebam salários superiores ou mesmo a instituição de uma ajuda compensatória mensal.

### **III.8. DIFERIMENTO DO RECOLHIMENTO DO FUNDO DE GARANTIA DO TEMPO DE SERVIÇO – FGTS**

Diante da necessidade salvaguarda do empresariado, independente da condição da empresa, a MP 927/2020 autorizou o pagamento diferido das competências fundiárias de março, abril e maio de 2020, as quais podem ser pagas de forma parcelada, em até seis vezes, a partir de julho de 2020, sem atualização, multa e encargos previstos no art. 22 da Lei nº 8.036/90.

Observe-se que se trata de prerrogativa patronal, bastando ao empregador declarar as informações necessárias ao recolhimento diferido até 20.06.2020.

No entanto, caso rescindido o contrato de trabalho, sem justo motivo, finda-se a suspensão em comento, ficando o empregador obrigado ao recolhimento fundiário total, acrescido da multa de 40%.

Outrossim, a medida trata, em seu art. 23, da suspensão da contagem do prazo prescricional dos débitos relativos a contribuições do FGTS pelo prazo de 120 dias, contados a partir de 23.03.2020.

#### **IV. CONSIDERAÇÕES FINAIS**

Desse modo, diante da calamidade originária do surto mundial da COVID-19, em consonância aos princípios da continuidade da relação de emprego, à função social da empresa e o papel desempenhado pelo Direito do Trabalho como um instrumento de pacificação social, é flagrante a necessidade de flexibilização quanto às alterações do contrato de trabalho que se fazem urgentes neste momento.

Contudo, independente das medidas exaradas pelo Poder Executivo, é sempre necessário se valer do filtro constitucional, principalmente em se tratando de irredutibilidade salarial, sob pena de os ajustes individuais serem invalidados posteriormente pelo Judiciário, com fulcro no art. 9º, 444 e 468 da CLT.

Ademais, justamente neste período de calamidade pública e insegurança jurídica, é importante o empregador não deixar de lado as tentativas de negociação com os entes sindicais, com o Ministério Público do Trabalho e o Ministério da Economia (antigo Ministério do Trabalho).

Acredita-se que, em breve, serão editadas novas medidas para que haja uma efetiva solidariedade e aporte estatal, eis que foi gritante a sua inércia em não estipular recursos governamentais (Seguro Desemprego, FGTS e FAT) para

preservação do emprego e da renda, além da falta de medidas de redução fiscal e compensação tributária aos empregadores.