



Solução de Consulta nº 127 - Cosit

Data 14 de setembro de 2021

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA A CARGO DO EMPREGADOR SOBRE O SALÁRIO-MATERNIDADE. NÃO INCIDÊNCIA. TEMA DECIDIDO PELO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL EM SEDE DE REPERCUSSÃO GERAL.

Tendo em atenção o entendimento firmado pelo Supremo Tribunal Federal no julgamento do Recurso Extraordinário nº 576.967/PR, com repercussão geral reconhecida (Tema nº 72), sem modulação de efeitos, e em razão do disposto nos arts. 19, VI, § 9º, e 19-A, III, § 1º, da Lei nº 10.522, de 2002, na Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 1, de 2014, e nos Pareceres SEI nº 18361/2020/ME e nº 19424/2020/ME, da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, é inconstitucional a incidência da contribuição previdenciária patronal sobre o salário-maternidade, inclusive a sua respectiva contribuição adicional, bem como aquela destinada a terceiros cuja base de cálculo seja, exclusivamente, a folha de salários.

O acolhimento da aludida tese permite o reconhecimento administrativo do direito à restituição e compensação dos valores efetivamente pagos, na forma do art. 165 do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 1966), observando-se o prazo decadencial do art. 168, I, do mesmo diploma legal, ao abrigo, inclusive, do Parecer PGFN/CDA/CRJ nº 396, de 2013.

Ressalte-se, porém, que essa declaração de inconstitucionalidade não abrange a contribuição devida pela trabalhadora segurada (empregada, trabalhadora avulsa, contribuinte individual e facultativa), eis que a "ratio decidendi" do Tema nº 72 não se estende a essa exação, que possui contornos constitucionais e legais distintos do caso julgado.

A Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil está vinculada ao referido entendimento.

Dispositivos Legais: Lei nº 5.172, de 1966, arts. 165 e 168; Lei nº 8.212, de 1991, arts. 22, I e II, §§ 1º e 2º, e 28, I, §§ 2º e 9º, "a", parte final; Lei nº 10.522, de 2002, arts. 19, VI, § 9º, e 19-A, III, § 1º; Decreto nº 3.048, de 1999, art. 214, §§ 2º e 9º, I; Parecer PGFN/CDA/CRJ nº 396, de 2013;

Pareceres SEI nº 18361/2020/ME e nº 19424/2020/ME; Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 1, de 2014; Nota Cosit nº 361, de 2020.

Relatório

Trata-se de consulta interposta a 5 de novembro de 2020 (cfr. fl. 1) pela pessoa jurídica em epígrafe ¹ a respeito da incidência da contribuição previdenciária sobre o salário-maternidade, nos termos do art. 28, I, §§ 2º e 9º, "a", parte final, da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, e do art. 214, §§ 2º e 9º, I, do Decreto nº 3.048, de 6 de maio de 1999, tendo em vista a decisão proferida pelo Supremo Tribunal Federal nos autos do Recurso Extraordinário (RE) nº 576.967/PR, com repercussão geral, através da qual essa Corte declarou, incidentalmente e sem modulação de efeitos, a inconstitucionalidade das mencionadas disposições (fls. 353-496).

2. Informa que vem efetuando o recolhimento da contribuição previdenciária incidente sobre o salário-maternidade recebido pelas trabalhadoras que emprega, em observância à Solução de Consulta Cosit nº 292, de 7 de novembro de 2019 (fls. 497-511).

3. Articula, porém, que, em face do julgamento do aludido RE, por força do art. 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, e da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 1, de 12 de fevereiro de 2014, estaria desobrigada do recolhimento do tributo e teria direito a pleitear a restituição ou compensação dos valores pagos nos últimos cinco anos, ao abrigo do art. 168 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional) e do art. 65 da Instrução Normativa RFB nº 1.717, de 17 de julho de 2017.

4. De seguida, a consulente formula estes quesitos:

i) O entendimento adotado está adequado?

ii) Pode, doravante, deixar de reter e recolher o salário-maternidade previsto no art. 28, § 2º, e § 9º, "a", parte final, da Lei nº 8.212, de 1991, e, consequentemente, excluí-lo da base de cálculo para fins da incidência da contribuição previdenciária patronal de que trata o art. 22, I, do citado diploma legal?

iii) Se forem positivas as respostas às questões acima, poderá apresentar pedido de restituição ou compensação dos valores indevidamente pagos nos últimos cinco anos?

iv) Em caso contrário, qual o entendimento correto acerca da matéria e qual o procedimento a ser adotado?

¹ Cfr. cópias de estatuto social e de procuração às fls. 8-41 e 43-46, respectivamente.

5. Ao final, presta as declarações exigidas pelo art. 3º, § 2º, inciso II, da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013.

6. Esse é o relatório, em apertada síntese.

Fundamentos

7. De início, cumpre realizar o juízo positivo de admissibilidade do feito ora em análise, visto estarem preenchidos os requisitos legais pertinentes. Nada obstante, ressalta-se que a consulta não sobrestará os prazos de recolhimento de tributo retido na fonte, de entrega de declaração de rendimentos ou de cumprimento de outras obrigações acessórias, tampouco sua solução convalida informações apresentadas nos autos, sem prejuízo do poder-dever da Administração Tributária de, por meio de procedimento fiscal, verificar o efetivo enquadramento do caso concreto na hipótese abrangida pela resposta, forte no art. 49 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e nos arts. 9º, 11 e 28 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013.

8. Preceitua a Lei nº 8.212, de 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).

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.

III - vinte por cento sobre o total das remunerações pagas ou creditadas a qualquer título, no decorrer do mês, aos segurados contribuintes individuais que lhe prestem serviços; (Incluído pela Lei nº 9.876, de 1999).

[...]

§ 1º No caso de bancos comerciais, bancos de investimentos, bancos de desenvolvimento, caixas econômicas, sociedades de crédito, financiamento e investimento, sociedades de crédito imobiliário, sociedades corretoras, distribuidoras de títulos e valores mobiliários, empresas de arrendamento mercantil, cooperativas de crédito, empresas de seguros privados e de capitalização, agentes autônomos de seguros privados e de crédito e entidades de previdência privada abertas e fechadas, além das contribuições referidas neste artigo e no art. 23, é devida a contribuição adicional de dois vírgula cinco por cento sobre a base de cálculo definida nos incisos I e III deste artigo. (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

§ 2º Não integram a remuneração as parcelas de que trata o § 9º do art. 28.
[...]

Art. 28. Entende-se por salário-de-contribuição:

I - para o empregado e trabalhador avulso: a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

II - para o empregado doméstico: a remuneração registrada na Carteira de Trabalho e Previdência Social, observadas as normas a serem estabelecidas em regulamento para comprovação do vínculo empregatício e do valor da remuneração;

III - para o contribuinte individual: a remuneração auferida em uma ou mais empresas ou pelo exercício de sua atividade por conta própria, durante o mês, observado o limite máximo a que se refere o § 5º; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999)

IV - para o segurado facultativo: o valor por ele declarado, observado o limite máximo a que se refere o § 5º. (Incluído pela Lei nº 9.876, de 1999).

[...]

§ 2º O salário-maternidade é considerado salário-de-contribuição.

[...]

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

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

9. A Lei nº 10.522, de 2002, preconiza:

Art. 19. Fica a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional dispensada de contestar, de oferecer contrarrazões e de interpor recursos, e fica autorizada a desistir de recursos já interpostos, desde que inexistam outros fundamentos relevantes, na hipótese em que a ação ou a decisão judicial ou administrativa versar sobre: (Redação dada pela Lei nº 13.874, de 2019)

[...]

VI - tema decidido pelo **Supremo Tribunal Federal**, em matéria constitucional, ou pelo Superior Tribunal de Justiça, pelo Tribunal Superior do Trabalho, pelo Tribunal Superior Eleitoral ou pela Turma Nacional de

Uniformização de Jurisprudência, no âmbito de suas competências, quando:
(Incluído pela Lei nº 13.874, de 2019)

a) for definido em sede de **repercussão geral** ou recurso repetitivo; ou
(Incluída pela Lei nº 13.874, de 2019)

[...]

§ 9º A dispensa de que tratam os incisos V e **VI do caput** deste artigo poderá ser estendida a tema não abrangido pelo julgado, quando a ele forem aplicáveis os fundamentos determinantes extraídos do julgamento paradigma ou da jurisprudência consolidada, desde que inexista outro fundamento relevante que justifique a impugnação em juízo. (Incluído pela Lei nº 13.874, de 2019)

[...]

Art. 19-A. **Os Auditores-Fiscais da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil não constituirão os créditos tributários relativos aos temas de que trata o art. 19 desta Lei**, observado: (Incluído pela Lei nº 13.874, de 2019)

[...]

III - nas hipóteses de que tratam o inciso VI do caput e o § 9º do art. 19 desta Lei, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional deverá manifestar-se sobre as matérias abrangidas por esses dispositivos. (Incluído pela Lei nº 13.874, de 2019)

§ 1º **Os Auditores-Fiscais da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil do Ministério da Economia adotarão, em suas decisões, o entendimento a que estiverem vinculados, inclusive para fins de revisão de ofício do lançamento e de repetição de indébito administrativa.** (Incluído pela Lei nº 13.874, de 2019)

(negritou-se)

10. Estatui a Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 1, de 2014:

Art. 2º A PGFN cientificará a RFB acerca das decisões de interesse da Fazenda Nacional proferidas pelo STF e pelo STJ na sistemática de julgamento dos arts. 543-B e 543-C do CPC, no prazo de 10 (dez) dias, contado da publicação do acórdão.

§ 1º Na ciência de que trata o caput, a PGFN comunicará, quanto aos julgamentos desfavoráveis à Fazenda Nacional, sua possível inclusão na lista de dispensa de contestar e recorrer.

§ 2º A RFB, no prazo de até 30 (trinta) dias contado do recebimento da referida ciência, fará considerações ou questionamentos acerca da extensão, do alcance ou da operacionalização do cumprimento das decisões.

§ 3º Decorrido o prazo do §2º, a PGFN poderá incluir a matéria na lista de dispensa de contestar e recorrer.

Art. 3º Na hipótese de decisão desfavorável à Fazenda Nacional, proferida na forma prevista nos arts. 543-B e 543-C do CPC, a PGFN informará à RFB, por meio de **Nota Explicativa**, sobre a inclusão ou não da matéria na lista de dispensa de contestar e recorrer, para fins de aplicação do disposto nos §§ 4º, 5º e 7º do art. 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, e nos **Pareceres PGFN/CDA nº 2.025, de 27 de outubro de 2011, e PGFN/CDA/CRJ nº 396, de 11 de março de 2013.**

§ 1º A Nota Explicativa a que se refere o caput conterá também orientações sobre eventual questionamento feito pela RFB nos termos do § 2º do art. 2º

e delimitará as situações a serem abrangidas pela decisão, informando sobre a existência de pedido de modulação de efeitos.

[...]

§ 3º **A vinculação das atividades da RFB aos entendimentos desfavoráveis** proferidos sob a sistemática dos arts. 543-B e 543-C do CPC ocorrerá a partir da ciência da manifestação a que se refere o caput.

§ 4º A Nota Explicativa a que se refere o caput será publicada no sítio da RFB na Internet.

[...]

§ 6º Para fins do disposto neste artigo, ratificam-se as Notas PGFN/CRJ nº 1.114, de 30 de agosto de 2012, PGFN/CRJ nº 1.155, de 11 de setembro de 2012, PGFN/CRJ nº 1.582, de 7 de dezembro de 2012, e PGFN/CRJ nº 1.549, de 3 de dezembro de 2012.

§ 7º A PGFN manterá lista atualizada, acessível à RFB, contendo os temas definidos em sede de recursos submetidos à sistemática de julgamento dos arts. 543-B e 543-C do CPC, em sentido desfavorável à Fazenda Nacional, em relação aos quais as suas unidades se encontrem dispensadas de contestar e recorrer, por força do inciso V do art. 1º da Portaria PGFN nº 294, de 22 de março de 2010, bem como em relação aos quais haja orientação expressa da PGFN no sentido de que o tema continuará sendo objeto de contestação e recurso.

§ 8º A lista de que trata este artigo poderá conter situações específicas, para as quais o entendimento judicial não se aplica, e orientação sobre eventual modulação de efeitos.

§ 9º A PGFN comunicará à RFB as alterações na lista de dispensa de contestar e recorrer.

Art. 4º Para fins de aplicação do entendimento firmado no Parecer PGFN/CRJ nº 492, de 30 de março de 2011, a PGFN cientificará a RFB, por meio de Nota Explicativa, acerca do trânsito em julgado das decisões proferidas pelo STF, favoráveis ou não à Fazenda Nacional, em controle concentrado de constitucionalidade e na sistemática do art. 543-B do CPC, a qual deverá conter as providências a serem adotadas pela RFB.

(ênfase acrescentada)

<<http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?visao=anotado&idAto=50023>>

11. Julgado o mérito do RE nº 576.967/PR pelo Excelso Pretório, esta Coordenação-Geral encaminhou a Nota Cosit nº 361, de 17 de setembro de 2020, à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, nos seguintes termos parcialmente reproduzidos:

8. O salário-maternidade é um benefício previdenciário, conforme a alínea “g”, inciso I, do art. 18 da Lei nº 8.213, de 1991.

9. A declaração de inconstitucionalidade da incidência da contribuição previdenciária a cargo da empresa sobre o valor do salário-maternidade não afeta a obrigação de a empresa pagar o valor deste benefício previdenciário à segurada e seu direito de promover o reembolso por meio de dedução do montante correspondente quando do recolhimento das contribuições previdenciárias para o RGPS, conforme o § 1º, art. 72, da Lei nº 8.213, de 24 de julho de 1991.

10. Observa-se que a declaração de inconstitucionalidade da incidência da contribuição previdenciária ao Regime Geral de Previdência Social (RGPS)

sobre o valor do salário-maternidade, segundo a **tese** firmada, não abrange a contribuição **a cargo da segurada**, somente a **contribuição a cargo da empresa**.

11. A **tese** está em consonância com a alínea “a”, inciso I, do art. 195 da CF/88, que não prevê a incidência de contribuição previdenciária, **a cargo da empresa**, sobre os valores pagos aos segurados do RGPS a título de benefícios previdenciários. A autorização deste dispositivo constitucional é para a incidência sobre os **salários e demais rendimentos do trabalho**. Diferentemente, quanto à contribuição **a cargo dos trabalhadores** vinculados ao Regime Geral da Previdência Social (RGPS), o inciso II, art. 195, da CF/88 vedou sua incidência sobre os proventos de aposentadoria e pensão, dando ao legislador uma amplitude maior para instituir contribuição previdenciária sobre outros valores pagos à pessoa física, inclusive sobre os valores relativos aos **demais benefícios previdenciários, caso do salário-maternidade**.

[...]

13. Muito embora a **tese** esteja em consonância com a CF/88, conforme mencionado – inconstitucionalidade restrita à regra de incidência da contribuição previdenciária **a cargo da empresa**, sobre o valor do salário-maternidade, de modo a restar a manutenção da constitucionalidade quanto à incidência da contribuição sobre esta rubrica, a **cargo da segurada** – é necessário que o **acórdão** esclareça que a declaração de inconstitucionalidade do dispositivo do **§ 2º do art. 28** e do termo **“salvo o salário-maternidade” da alínea “a”, § 9º**, deste art. 28, da Lei nº 8.212, de 1991, abrange tão somente a contribuição patronal, de modo que **estes mesmos** dispositivos continuem válidos, para efeito de incidência da contribuição sobre o valor do salário-maternidade, a cargo da segurada (empregada, trabalhadora avulsa, contribuinte individual e facultativa).

14. Outro ponto importante é delimitar se a declaração de inconstitucionalidade sob análise alcança também as contribuições a cargo da empresa, arrecadadas junto com as contribuições previdenciárias, mas destinadas **a terceiros** ou outras entidades ou fundos, a que se referem o art. 3º da Lei nº 11.457, de 16 de março de 2007, e os arts. 109 e seguintes da Instrução Normativa RFB nº 971, de 13 de novembro de 2009.

14.1. São elas: Contribuições sobre a **folha de salários**, conforme o art. 240 da CF/88, e art. 62 do ADCT, destinadas ao sistema “S” (SESI, SENAI, SESC, SENAC, SEST, SENAT, SENAR, SESCOOP, fundo aeroviário e dos portos), e as contribuições ao SEBRAE/APEX/ABDI, além da contribuição ao INCRA e o salário-educação, únicas contribuições de terceiros cuja base de incidência não está relacionada ao art. 240 da CF/88.

[...]

16. Assim, é preciso esclarecer se a **tese** do RE 576.967/PR que decretou a inconstitucionalidade da incidência da contribuição **previdenciária** a cargo do empregador, sobre o salário-maternidade, alcança também as contribuições destinadas **a terceiros**, a cargo da empresa, hoje incidentes sobre o salário-maternidade, da mesma forma que a contribuição previdenciária.

16.1. No caso sob análise, a diferença entre a contribuição **previdenciária** sobre o valor do salário-maternidade, a cargo da **segurada**, e a **contribuição de terceiros, a cargo da empresa**, é que aquela, além de **não** ser inconstitucional, como explicado, está expressamente prevista no do **§ 2º do art. 28** e no termo **“salvo o salário-maternidade” da alínea “a”, § 9º**, deste art. 28, da Lei nº 8.212, de 1991, enquanto a contribuição de terceiro seria

inconstitucional, tendo em conta o art. 240 da CF/88, ao incidir sobre rubrica que não tenha natureza salarial, além do fato de que **não** há uma norma prevendo expressamente a incidência de contribuição de terceiros sobre o salário-maternidade, mas sobre o salário ou remuneração. Isto, se o fundamento da tese for o fato de o salário-maternidade não ter natureza salarial.

[...]

18. Resumidamente, as dúvidas sobre a **tese** do **RE 576.967/PR** são as seguintes:

18.1. Delimitar se a declaração de inconstitucionalidade do **§ 2º do art. 28** e do termo **“salvo o salário-maternidade” da alínea “a”, § 9º**, deste art. 28 da Lei nº 8.212, de 1991, abrange tão somente a contribuição patronal, com consta nos termos da **tese**, de modo que esses mesmos dispositivos continuem **válidos** para efeito de incidência da contribuição a cargo da trabalhadora segurada.

18.2. Delimitar se a tese no RE nº 576.967/PR alcança também as **contribuições destinadas a terceiros**, a cargo da empresa, para efeito da não incidência destas contribuições sobre o salário-maternidade.

18.3. Delimitar os **efeitos retroativos da tese**, à luz do disposto no art. 19-A, § 1º, da Lei nº 10.522, de 2002 [...].

(grifos do original)

12. Em resposta, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional emitiu o Parecer SEI nº 18361/2020/ME, publicado em 24 de novembro de 2020, cujo inteiro teor está disponível em vários sítios da rede mundial de computadores, podendo ser facilmente encontrado através das ferramentas de busca.

13. O Parecer SEI nº 18361/2020/ME elucida o seguinte nestes excertos ²:

Recurso Extraordinário nº 576.967/PR. Tema nº 72 de repercussão geral. É inconstitucional a incidência de contribuição previdenciária patronal sobre o salário-maternidade.

Tese definida em sentido desfavorável à Fazenda Nacional. Autorização para dispensa de contestar e recorrer com fulcro no art. 19, VI, “a”, da Lei nº 10.522, de 2002, e art. 2º, V, da Portaria PGFN nº 502, de 2016.

Possibilidade de estender os fundamentos determinantes do precedente às contribuições de terceiros, cuja base de cálculo seja a folha de salários, com amparo no art. 19, § 9º, da Lei nº 10.522, de 2002, e no art. 2º-A, da Portaria PGFN nº 502, de 2016. Inviabilidade de aplicá-los à contribuição previdenciária a cargo da empregada.

Manifestação Explicativa de que trata o art. 3º da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 01, de 2014, e art. 19, VI, a c/c art. 19-A, III, da Lei nº 10.522, de 2002.

[...]

104. Finalmente, em relação à última indagação formulada pela RFB, **cumpre noticiar que a decisão proferida no tema nº 72 não foi objeto de pedido de modulação de efeitos, de modo que a declaração de inconstitucionalidade da incidência da contribuição previdenciária do empregador sobre o salário-maternidade produzirá efeitos retroativos, devendo-se, por certo,**

² https://receita.economia.gov.br/acesso-rapido/legislacao/decisoes-vinculantes-do-stf-e-do-stj-repercussao-geral-e-recursos-repetitivos/arquivos-e-imagens/parecer_sei_n__18361_2020_me_salario-maternidade.pdf

observar os prazos prescricionais aplicáveis ao ajuizamento das ações e aos pleitos administrativos.

III

Conclusões e encaminhamentos

105. Ante o exposto, propõe-se a inclusão do tema objeto da presente Nota Explicativa na lista de dispensa de contestação e recursos desta Procuradoria-Geral, com fulcro no art. 19, VI, “a” e § 9º, da Lei nº 10.522, de 2002, c/c o art. 2º, V, da Portaria PGFN nº 502, de 2016, nos termos seguintes:

1.8 – Contribuição Previdenciária xx) Inconstitucionalidade da contribuição previdenciária a cargo do empregador sobre o salário-maternidade. Resumo: O STF, julgando o tema 72 de repercussão geral, firmou a tese de que “É inconstitucional a incidência de contribuição previdenciária a cargo do empregador sobre o salário-maternidade”.

Observação 1. Os fundamentos determinantes do acórdão-paradigma podem ser estendidos às contribuições de terceiros a cargo do empregador e incidentes sobre a folha de salários, para reconhecer a inconstitucionalidade da sua incidência sobre o salário-maternidade.

Observação 2. Por sua vez, a **ratio decidendi** do tema nº 72 não se aplica à contribuição previdenciária devida pela empregada, na medida em que essa exação não foi objeto de julgamento do RE nº 576.967/RJ e possui contornos constitucionais e legais distintos do caso julgado, devendo-se defender a validade dessa exação em juízo.

Precedente: RE nº 576.967/RJ (tema 72 de repercussão geral)

106. Sugere-se que a presente Manifestação Explicativa, uma vez aprovada, seja remetida à RFB para os fins da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 01/2014. (grifou-se)

14. Por seu turno, adicionalmente, o Parecer SEI nº 19424/2020/ME, publicado em 21 de dezembro de 2020, esclarece nestes trechos ³:

Recurso Extraordinário nº 576.967/PR. Tema nº 72 de repercussão geral. É inconstitucional a incidência de contribuição previdenciária patronal sobre o salário-maternidade. Tese definida em sentido desfavorável à Fazenda Nacional. Extensão dos fundamentos determinantes às contribuições de terceiros incidentes sobre a folha de salários. Dispensa de contestar e recorrer autorizada no **Parecer SEI nº 18361/2020/ME**, com fulcro no art. 19, VI, “a”, e § 9º, da Lei nº 10.522, de 2002, e arts. 2º, V, e 2º-A, da Portaria PGFN nº 502, de 2016.

Esclarecimento quanto às contribuições previdenciárias incluídas na referida dispensa de impugnação judicial. Art. 22, I e §1º, da Lei nº 8.212, de 1991. A contribuição adicional de que trata o art. 22, §1º, da Lei nº 8.212, de 1991, está abarcada na dispensa contida no Parecer SEI nº 18361/2020/ME, em razão da sua relação de acessoriedade com a contribuição principal prevista no art. 22, I, da Lei nº 8.212, de 1991. Ratificação do entendimento esposado na Nota PGFN/CRJ/ Nº 604/2015.

Consulta quanto à extensão dos fundamentos determinantes do tema nº 72 de repercussão geral às contribuições previdenciárias, a cargo do empregador, disciplinadas nos arts. 22, II, da Lei nº 8.212, de 1991, (SAT/RAT) e 57, §6º, da Lei nº 8.213, de 1991 (adicional à contribuição do

³ <https://www.gov.br/pgfn/pt-br/assuntos/legislacao-e-normas/documentos-portaria-502/ParecerSEI19424.pdf>

SAT/RAT). Possibilidade à luz do disposto no art. 19, § 9º, da Lei nº 10.522, de 2002, e no art. 2º-A, da Portaria PGFN Nº 502, de 2016.

Manifestação Explicativa de que trata o art. 3º da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 01, de 2014, e art. 19, § 9º, c/c art. 19-A, III, da Lei nº 10.522, de 2002, no tocante à ampliação da **ratio decidendi** objeto deste Parecer.

[...]

18. Nesse sentido, propõe-se a inclusão do tema objeto da presente Manifestação Explicativa na lista de dispensa de contestação e recursos desta Procuradoria-Geral, com fulcro no art. 19, § 9º, da Lei nº 10.522, de 2002, c/c o art. 2º-A, da Portaria PGFN nº 502, de 2016, e a reformulação do seu teor, que passará a ter a seguinte redação:

1.8 – Contribuição Previdenciária xx) Inconstitucionalidade da contribuição previdenciária, a cargo do empregador, sobre o salário-maternidade.

Resumo: O STF, julgando o tema 72 de repercussão geral, firmou a tese de que “É inconstitucional a incidência de contribuição previdenciária a cargo do empregador sobre o salário-maternidade”.

Observação 1. O julgamento do tema nº 72 girou em torno da contribuição previdenciária do empregador enunciada no art. 22, I, da Lei nº 8.212, de 1991. No entanto, o precedente se aplica, também, à respectiva contribuição adicional descrita no art. 22, §1º, da mesma lei, em razão da relação de acessoriedade existente entre elas. Desse modo, a dispensa tratada no Parecer SEI nº 18361/2020/ME alcança apenas essas duas exações.

Observação 2. Os fundamentos determinantes do acórdão-paradigma podem ser estendidos às contribuições previdenciárias a cargo do empregador detalhadas no art. 22, II, da Lei nº 8.212, de 1991, e no art. 57, §6º, da Lei nº 8.213, de 1991, para reconhecer a inconstitucionalidade da inclusão do salário-maternidade sobre esses tributos.

Observação 3. Além disso, os fundamentos determinantes do acórdão-paradigma podem ser estendidos às contribuições de terceiros a cargo do empregador e incidentes exclusivamente sobre a folha de salários, para declarar a invalidade da cobrança de tais tributos sobre o salário-maternidade.

Observação 4. Por sua vez, a **ratio decidendi** do tema nº 72 não se estende à contribuição previdenciária devida pela empregada, na medida em que essa exação possui contornos constitucionais e legais distintos do caso julgado, que se encontram explicitados no Parecer SEI nº 18361/2020/ME e que interditam a pretendida ampliação. Nesse sentido, deve-se defender a validade da inclusão do salário-maternidade sobre a sua base de cálculo, impugnando-se as decisões que equivocadamente aplicam o tema nº 72 à contribuição da empregada.

Precedente: RE nº 576.967/PR (tema nº 72 de repercussão geral)

[...]

20. Sugere-se que a presente Manifestação Explicativa, uma vez aprovada, seja remetida à RFB para os fins da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 01/2014. (destacou-se)

15. Acentue-se que o aludido Parecer PGFN/CDA/CRJ nº 396, de 2013, publicado no Diário Oficial da União de 5 de julho de 2013, Seção 1, págs. 27 a 36, prevê esta orientação genérica quanto à possibilidade de restituição e compensação em casos semelhantes ao consultado:

4. Consequências da introdução da nova interpretação jurídica da Fazenda Nacional na legislação tributária, fundada em precedente formado nos moldes dos arts. 543-B e 543-C do CPC [de 1973].

[...]

4.2. Restituição do indébito e compensação. A mudança de entendimento em sentido favorável ao contribuinte enseja a possibilidade de restituição e de compensação dos valores efetivamente pagos, na forma da legislação em vigor.

[...]

144. Por conseguinte, caso a Fazenda Nacional acolha o mérito da tese definida pelos Tribunais Superiores na forma dos arts. 543-B e 543-C, do CPC, cujo teor, por sua vez, afasta a incidência tributária (total ou parcialmente) em dadas circunstâncias, a introdução desse novo entendimento jurídico mais benéfico ao contribuinte deve aplicar-se retroativamente aos lançamentos já efetuados sob a regência do entendimento mais gravoso, de modo a afastar a exigência tributária em desacordo com a nova exegese.

[...]

154. O acolhimento de tese jurídica firmada sob a técnica dos arts. 543-B e 543-C do CPC [de 1973], em sentido mais favorável ao contribuinte, permite o reconhecimento administrativo do direito à restituição do indébito, na forma dos arts. 165 e 168 do CTN.

155. Ao admitir a correção da interpretação jurisprudencial que afasta, no todo ou em parte, a exigência tributária, a Fazenda Nacional passa a reputar indevidos os créditos lançados de acordo com os critérios superados, surgindo, como consequência, a possibilidade de restituição e de compensação dos valores efetivamente pagos, na forma da legislação em vigor.

156. Em tais hipóteses (de valores efetivamente pagos), a repetição do indébito dar-se-á conforme as regras dispostas nos arts. 165 e seguintes do CTN, observando-se o prazo decadencial do art. 168, I, do mesmo diploma legal.

Conclusão

16. Diante do exposto, tendo em atenção o entendimento firmado pelo Supremo Tribunal Federal no julgamento do RE nº 576.967/PR, com repercussão geral reconhecida (Tema nº 72), sem modulação de efeitos, e em razão do disposto nos arts. 19, VI, § 9º, e 19-A, III, § 1º, da Lei nº 10.522, de 2002, na Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 1, de 2014, e nos Pareceres SEI nº 18361/2020/ME e nº 19424/2020/ME, exarados pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional e que passam a fazer parte integrante, inseparável e complementar do presente ato, como se nele estivessem inteiramente reproduzidos, é inconstitucional a incidência da contribuição previdenciária patronal sobre o salário-maternidade, inclusive a sua respectiva contribuição adicional, bem como aquela destinada a terceiros cuja base de cálculo seja, exclusivamente, a folha de salários.

17. O acolhimento da aludida tese permite o reconhecimento administrativo do direito à restituição e compensação dos valores efetivamente pagos, na forma do art. 165 do Código Tributário Nacional, observando-se o prazo decadencial do art. 168, I, do mesmo diploma legal, ao abrigo, inclusive, do Parecer PGFN/CDA/CRJ nº 396, de 2013.

18. Ressalte-se, porém, que essa declaração de inconstitucionalidade não abrange a contribuição devida pela trabalhadora segurada (empregada, trabalhadora avulsa, contribuinte individual e facultativa), eis que a **ratio decidendi** do Tema nº 72 não se estende a essa exação, que possui contornos constitucionais e legais distintos do caso julgado.

19. A Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil está vinculada ao referido entendimento.

Encaminhe-se para procedimento próprio.

Assinado digitalmente

ROBERTO PETRÚCIO HERCULANO DE ALENCAR
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. Encaminhe-se ao Coordenador de Contribuições Previdenciárias e Normas Gerais.

Assinado digitalmente

FLÁVIO OSÓRIO DE BARROS
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe da Disit04

De acordo. Ao Coordenador-Geral de Tributação para aprovação.

Assinado digitalmente

RODRIGO AUGUSTO VERLY DE OLIVEIRA
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador de Contribuições Previdenciárias e Normas Gerais

Ordem de Intimação

Aprovo a Solução de Consulta. Nada obstante, informa-se que desta decisão cabe a interposição de recurso especial, sem efeito suspensivo, e de representação de divergência, na forma do art. 48, §§ 5º a 10, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, dos arts. 19 a 21 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013, bem como do art. 10 da Norma de Execução Cosit nº 1, de 25 de junho de 2014, sendo aplicável esta última hipótese no caso de existência de despacho decisório de ineficácia sobre a espécie fundado no art. 18, VII e IX, da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013.

Publique-se e divulgue-se nos termos do art. 27 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013. Dê-se ciência à consultante. Adote a unidade da RFB do domicílio tributário da consultante as medidas adequadas à observância do presente ato (art. 23, inciso V, da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013).

Assinado digitalmente

FERNANDO MOMBELLI

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

Coordenador-Geral de Tributação