



Solução de Consulta nº 25 - Cosit

Data 14 de junho de 2022

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS. HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA. TERÇO CONSTITUCIONAL DE FÉRIAS. HORÁRIO EXTRAORDINÁRIO E HORÁRIO EXTRAORDINÁRIO INCORPORADO. AUXÍLIO-ACIDENTE. AVISO PRÉVIO INDENIZADO.

Valores recebidos por empregados a título de terço constitucional de férias constituem hipótese de incidência das contribuições sociais previdenciárias.

Por constituir parcela não indenizatória, de caráter contraprestativo e salarial, paga ao trabalhador em razão do seu exercício laboral em horário excedente ao apazado, em conformidade com a legislação trabalhista, o horário de trabalho extraordinário, incorporado ou não ao salário, constitui hipótese de incidência das contribuições sociais previdenciárias.

O auxílio-acidente é concedido, como indenização, ao segurado empregado, ao trabalhador avulso e ao segurado especial, quando, após a consolidação de lesões decorrentes de acidente de qualquer natureza, resulte sequela definitiva. Tem natureza indenizatória, motivo pelo qual não constitui hipótese de incidência das contribuições sociais previdenciárias.

O STJ, ao julgar o Recurso Especial nº 1.230.957/RS, no âmbito da sistemática do art. 543-C do CPC, afastou a incidência das contribuições sociais previdenciárias sobre o aviso prévio indenizado. Em razão do disposto no art. 19 da Lei nº 10.522, de 2002, na Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 1, de 2014, e na Nota PGFN/CRJ nº 485, de 2016, a RFB encontra-se vinculada ao referido entendimento.

SOLUÇÃO DE CONSULTA PARCIALMENTE VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 143, DE 28 DE MARÇO DE 2019.

Dispositivos Legais: art. 7º, inciso XVI, da Constituição Federal de 1988; art. 196 do Decreto-Lei nº 5.452, de 1943; art. 22, inciso I, e art. 28, § 9º, ambos da Lei nº 8.212, de 1991; art. 60, § 3º, e art. 86, ambos da Lei nº 8.213, de 1991; art. 19, inciso V, da Lei nº 10.522, de 2002; art. 3º da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 1, de 2014; Portaria RFB nº 745, de 2018. Nota PGFN/CRJ nº 485, de 2016.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE OS PRIMEIROS QUINZE DIAS DO AUXÍLIO-DOENÇA. NÃO INCIDÊNCIA. TEMA DECIDIDO PELO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA SOB O RITO DOS RECURSOS REPETITIVOS.

Em atenção à Jurisprudência consolidada do STJ, e nos termos do Parecer SEI nº 1446/2021/ME, a RFB encontra-se vinculada ao entendimento judicial de que a contribuição previdenciária patronal não incide sobre a importância paga pelo empregador ao empregado nos quinze primeiros dias que antecedem o auxílio-doença.

Dispositivos Legais: Lei nº 5.172, de 1966, arts. 165 e 168; Lei nº 8.213, de 1991, art. 60, § 3º; Lei nº 10.522, de 2002, arts. 19, VI, § 9º, e 19-A, III, § 1º; Parecer PGFN/CDA/CRJ nº 396, de 2013; Parecer SEI nº 1446/2021/ME; Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 1, de 2014.

NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA REVISÃO DA DÍVIDA PREVIDENCIÁRIA DOS MUNICÍPIOS. ENCONTRO DE CONTAS. NATUREZA NÃO TRIBUTÁRIA.

A Lei nº 13.485, de 2 de outubro de 2017, dispõe sobre o parcelamento de débitos com a Fazenda Nacional relativos às contribuições previdenciárias de responsabilidade dos entes federativos e sobre a revisão da dívida previdenciária dos Municípios pelo Poder Executivo federal. O encontro de contas para fins de revisão da dívida previdenciária dos Municípios deve ocorrer nos limites do art. 11 da Lei nº 13.485, de 2017, e não se confunde com a compensação de tributos na seara tributária, tampouco é suficiente para afastar a definição das hipóteses de incidência das contribuições sociais previdenciárias.

COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA.

Não se reconhecem, com base no art. 11 da Lei nº 13.485, de 2017, efeitos de alterar a incidência tributária das contribuições previdenciárias, tampouco direito à restituição ou compensação dos tributos correntes.

A vinculação a interpretação jurídica fundada em precedente firmado nos moldes previstos pela Lei nº 10.522, de 2002, 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.

SOLUÇÃO DE CONSULTA PARCIALMENTE VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 143, DE 28 DE MARÇO DE 2019.

Dispositivos Legais: Lei nº 5.172, de 1966, arts. 165 e 168; Lei nº 13.485, de 2017, art. 11; Lei nº 10.522, de 2002, arts. 19, VI, § 9º, e 19-A, III, § 1º; Parecer PGFN/CDA/CRJ nº 396, de 2013; Parecer SEI nº 1446/2021/ME; Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 1, de 2014.

**REFORMA A SOLUÇÃO DE CONSULTA VINCULADA DISIT/SRRF05 Nº 5.004,
DE 10 DE FEVEREIRO DE 2022.**

Relatório

1. A interessada afirmou que é *“pessoa jurídica de direito público, constituída sob a forma de associação pública”* e formulou consulta de interpretação à legislação tributária de que tratava a Instrução Normativa da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB) nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, vigente à época do protocolo do processo, em síntese, nos seguintes termos:

“1. A consulente é um consórcio público municipal, nos termos da Lei nº 11.107/2005, constituída na forma de associação pública, possuindo natureza jurídica de autarquia.

2. A Lei nº 13.485/2017, que trata dos débitos com a Fazenda Nacional relativos às contribuições previdenciárias de responsabilidade dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e da revisão da dívida previdenciária dos Municípios pelo Poder Executivo Federal, dentre outras providências, prevê em seu art. 11, inciso IV, que as verbas de natureza indenizatória do terço constitucional de férias, horário extraordinário, horário extraordinário incorporado, primeiros quinze dias do auxílio doença, auxílio-acidente e aviso prévio indenizado não se incluem na base de cálculo das contribuições previdenciárias. Vejamos:

“Art. 11. O Poder Executivo federal fará a revisão da dívida previdenciária dos Municípios, com a implementação do efetivo encontro de contas entre débitos e créditos previdenciários dos Municípios e do Regime Geral de Previdência Social decorrentes, entre outros, de: (...)”

IV - valores referentes às verbas de natureza indenizatória, indevidamente incluídas na base de cálculo para incidência das contribuições previdenciárias, tais como:

- a) terço constitucional de férias;
- b) horário extraordinário;
- c) horário extraordinário incorporado;
- d) primeiros quinze dias do auxílio-doença;
- e) auxílio-acidente e aviso prévio indenizado;”

3. Ora, como pode-se ver, o dispositivo acima prevê a não inclusão de verbas indenizatórias, mencionadas nas alíneas, na base de cálculo da dívida previdenciária dos Municípios, fazendo referência a fatos geradores passados, não deixando claro quanto à sua aplicação a fatos geradores vincendos.

4. Considerando que a lei permite a exclusão das referidas parcelas indenizatórias da base de cálculo da dívida previdenciária dos Municípios, pode-se interpretar que para essas verbas não há que se falar em tributação da Contribuição Previdenciária Patronal nos fatos geradores vincendos, ou o artigo deve ser aplicado de forma literal?

5. A aplicação do artigo também a fatos geradores futuros apresenta maior coerência e segurança jurídica não apenas para os Municípios, mas também para o Fisco, visto que evita que os contribuintes intencionalmente acumulem dívidas previdenciárias relacionadas a tais verbas para se beneficiar da referida exclusão da base de cálculo. Ademais, a Lei nº 13.485/2017 não trata de anistia, motivo pelo qual não faz sentido se aplicar a determinação apenas às dívidas já constituídas, o que seria típico do referido instituto. Note-se, neste caso, que não houve nenhuma norma jurídica que estabeleceu o marco temporal para delimitar a aplicação do dispositivo examinado, mas ao mesmo tempo a

limitação aos fatos pretéritos se mostra absolutamente incoerente, para não dizer teratológico.

6. Superada essa questão, como já visto acima, a referida norma trata, dentre outros aspectos, da negociação de débitos previdenciários de responsabilidade dos Municípios. A Consulente, por sua vez, tem natureza de associação pública, formada por um consórcio de Municípios, possuindo obrigações previdenciárias, assim como os entes municipais.

7. Tecnicamente, as associações públicas são consórcios que optaram em adquirir natureza jurídica de direito público, que conseqüentemente transformam-se em autarquias. As autarquias, sendo consideradas como um serviço autônomo personificado, dotadas de patrimônio, receita e personalidade jurídica próprios, possuem regime jurídico de direito público, assim como os entes municipais.

8. Ao analisar o princípio constitucional da isonomia, previsto no caput do art. 5º e, no âmbito tributário, no art. 150, II da Constituição da República, a Lei nº 13.485/2017, aqui em comento, apresenta aptidão jurídica para alcançar também os consórcios públicos, visto que se adequam, nesse sentido, ao referido princípio constitucional, aplicável também aos integrantes da Administração Pública Direta e Indireta.

9. Ante o exposto, valendo-se do instituto da consulta sobre a interpretação da legislação tributária, a consulente propõe as seguintes indagações à esta E. Coordenação:

a) Considerando os termos da **Lei nº 13.485/2017**, a Consulente deve interpretar as expressões **“indevidamente incluídas na base de cálculo para incidência das contribuições previdenciárias”**, constantes do seu art. 11, IV para excluir as verbas indenizatórias relativas ao terço constitucional de férias, horário extraordinário, horário extraordinário incorporado, primeiros quinze dias do auxílio-doença, auxílio-acidente e aviso prévio indenizado da base de cálculo do INSS (Contribuição Patronal Previdenciária) incidente sobre sua folha de salários,

apurado em face do art. 22, incisos I e II da Lei nº 8.212/91, compreendendo que o princípio da isonomia tributária permite a aplicação do dispositivo legal às entidades com natureza de associação pública municipal (autarquias)?

b) Em caso positivo, considerando os termos do art. 89 da Lei nº 8.212/91, segundo o qual as contribuições sociais previstas na alínea a do parágrafo único do art. 11 da mesma norma poderão ser restituídas ou compensadas nas hipóteses de pagamento ou recolhimento indevido ou maior que o devido, é possível afirmar que o art. 11 da Lei nº 13.485/2017 é aplicável à Consulente, já que é formada por um consórcio de municípios e possui natureza autárquica? Ou seja, ela poderá se valer da mesma lei e interpretação para revisar os débitos relativos às contribuições previdenciárias por ela declarados, inclusive em relação ao que já foi pago nos últimos cinco anos? Ou sua aplicação seria restrita ao período de vigência da referida lei, publicada em 3 de outubro de 2017?

c) Sendo validada a interpretação de que a Consulente tem perfil jurídico para se valer do disposto no art. 11, IV da Lei nº 13.485/2017, ela também seria válida para os fatos geradores vincendos? Ou seja, a correta interpretação do art. 11, IV da Lei nº 13.485/2017 deve ser no sentido de que os “valores referentes às verbas de natureza indenizatória, indevidamente incluídas na base de cálculo para incidência das contribuições previdenciárias”, devem ser expurgadas também na apuração das contribuições a que se referem os arts. 22, incisos I e II, da Lei nº 8.212/91 para os fatos geradores posteriores à publicação da lei, a partir de outubro de 2017?”

Fundamentos

2. A solução de consulta, atualmente regulamentada pela Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 9 de dezembro de 2021, que revogou a Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 1013, visa esclarecer dúvida sobre dispositivo da legislação tributária aplicável a fato determinado, esclarecendo ambiguidade ou obscuridade acaso existentes, e configura orientação oficial da RFB, produzindo efeitos legais de proteção ao contribuinte que a formula.

3. Seu âmbito de aplicação é restrito à solução de questões acerca da legislação tributária federal que possuam natureza interpretativa, desse modo, não se presta a confirmar ou infirmar determinada situação jurídico-tributária da consulente, ficando sob sua inteira responsabilidade a verificação do fato concreto e a correta aplicação do entendimento proferido em solução da consulta.

4. Do que se pode depreender da consulta formulada, a interessada possui dúvida quanto ao alcance do disposto no art. 11, inciso IV, da Lei nº 13.485, de 2 de outubro de 2017, e por consequência, depreende-se, também, que possui dúvida se os valores referentes a terço constitucional de férias, horário extraordinário, horário extraordinário incorporado, primeiros quinze dias do auxílio-doença, auxílio-acidente e aviso prévio indenizado poderiam ser excluídos da base de cálculo da contribuição previdenciária.

5. Nota-se que, por meio da Solução de Consulta Cosit nº 143, de 28 de março de 2019, cuja íntegra pode ser consultada no sítio da RFB na internet, a RFB se pronunciou sobre a matéria ao responder consulta formulada por determinado município.

6. No presente caso, observa-se que a consulta foi formulada por uma autarquia, e não por um Município. Verifica-se também, que, nos termos do caput do art. 12 do Decreto nº 9.568, de 19 de dezembro de 2018, *“o encontro de contas entre débitos e créditos previdenciários dos Municípios e do RGPS ocorrerá por meio de requerimento do Município interessado para o órgão da União que administra os débitos ou os créditos dos Municípios de que trata o art. 11 da Lei nº 13.485, de 2017”*. (grifou-se)

7. Não obstante a determinação normativa de que o *encontro* de contas entre débitos e créditos previdenciários previsto no art. 11, da Lei nº 13.485, de 2017, ocorrerá por meio de requerimento do Município, e da constatação de que a Solução de Consulta Cosit nº 143, de 2019, tenha sido respondida a determinado município, o entendimento da RFB nela proferido tem como escopo esclarecer acerca do alcance do art. 11, inciso IV, da Lei nº 13.485, de 2017, no que toca às suas consequências no âmbito tributário, razão pela qual suas conclusões prestam-se a esclarecer as dúvidas apresentadas no processo no que concerne à incidência da contribuição previdenciária sobre determinadas parcelas remuneratórias.

8. A seguir, transcrevem-se as partes relevantes da Solução de Consulta Cosit nº 143, de 2019, que esclarecem as dúvidas da consulente do presente processo em relação às hipóteses de incidência da contribuição previdenciária sobre algumas das verbas citadas pelo dispositivo normativo objeto de questionamento:

[...]

Fundamentos

6. Importa destacar que o processo de consulta, regido pelos artigos 48 a 50 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, artigos 46 a 53 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e Instrução Normativa da Receita Federal do Brasil nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, destina-se, exclusivamente, a dirimir dúvidas sobre a interpretação de dispositivos da legislação tributária federal.

7. Ressalte-se que o instituto da consulta não se situa no campo da aplicação do direito, mas da interpretação, segundo se verifica facilmente no artigo 1º da IN RFB nº 1.396, de 2013, o que implica dizer: compete à consulente analisar os elementos fáticos e corretamente enquadrá-los à luz da legislação. Portanto, a presente Solução de Consulta Parcialmente Vinculada não convalida nem invalida qualquer das afirmativas da consulente (artigo 28 da mencionada IN), mormente se, em ação fiscal, for comprovada inveracidade de algum dos fatos alegados.

8. Em resposta ao primeiro questionamento da consulente, cumpre destacar que a Lei nº 13.485, de 2 de outubro de 2017, dispõe sobre o parcelamento de débitos com a Fazenda Nacional relativos às contribuições previdenciárias de responsabilidade dos entes federativos e sobre a revisão da dívida previdenciária dos Municípios pelo Poder Executivo federal. Trata-se, portanto, de lei especial que embora possua conteúdo correlato ao tributário, explora os eventos na sua dimensão de direito financeiro - ramo do direito público que disciplina a atividade financeira do estado.

8.1. Em seu art. 11 a lei estabelece como o poder executivo fará o encontro de contas entre débitos e créditos previdenciários dos Municípios e do Regime Geral de Previdência Social decorrentes, isto é, o dispositivo regulamenta como deve ser feita a revisão daquela conta pública. Observa-se que o caput do referido art. 11 encerra-se com a expressão "dentre outros", indicando que a listagem estabelecida em seus incisos sobre a revisão mencionada é exemplificativa. De igual maneira, o inciso IV que regulamenta a revisão da indigitada conta pública no tocante aos valores de natureza indenizatória incluídos na base de cálculo para incidência das contribuições previdenciárias encerra-se com expressão "tais como", também denotando o caráter exemplificativo de sua listagem. Pois bem, em que pese a incongruência da listagem exemplificativa acerca do que são verbas indenizatórias com a legislação tributária-previdenciária, consabido que a Lei nº 13.485, de 2017, é lei especial sobre o tratamento financeiro dado às verbas, e essa lei não tem o condão de alterar o tratamento tributário dado a cada uma dessas verbas, pois como lei especial, não derroga a norma tributária.

8.2. Para a solução da presente consulta impõe-se destacar o disposto no art. 48, §2º, da Lei nº 9.430, de 1996, no sentido de que, quando da interpretação da legislação, a Administração Tributária deve observar o conjunto dos atos normativos expedidos pelas autoridades competentes. Nesse sentido a Portaria RFB nº 754, de 21 de maio de 2018, que regulamentou o art. 11 da Lei 13485, de 2017, esclarece o alcance das matérias tratadas no encontro de contas, nos seguintes termos:

Art. 1º O encontro de contas entre débitos e créditos previdenciários dos Municípios e do Regime Geral de Previdência Social de que tratam os incisos II, III, IV, VII, VIII e IX do art. 11 da Lei nº 13.485, de 2 de outubro de 2017, no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil, se dará na forma desta portaria.

[...]

Art. 2º O encontro de contas de que trata esta Portaria abrange:

[...]

III – as matérias objeto de ações de repetição de indébito; ou

IV – as situações em que a interpretação da legislação relativa a obrigações tributárias seja conflituosa ou litigiosa.

§ 1º No encontro de contas somente serão consideradas:

I - as matérias para as quais haja decisão definitiva na esfera administrativa ou transitada em julgado;

II - as matérias para as quais haja decisão definitiva, proferida na forma prevista nos arts. 543-B e 543-C do CPC, caso estejam submetidas a esta sistemática;

§ 2º Na hipótese do inciso II do § 1º deste artigo, se houver decisão desfavorável à Fazenda Nacional, somente serão consideradas as matérias incluídas em lista de dispensa de contestar e recorrer pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN), conforme Portaria PGFN/RFB nº 1, de 12 de fevereiro de 2014. (grifou-se)

8.3. Conforme se pode constatar, a Portaria RFB nº 754, de 2018, estabelece regras regulamentares considerando o sistema legal vigente e as implicações de cada lei correlata, sem perder de vista a abrangência normativa das demais. Nessa perspectiva, a Lei nº 13.485, de 2017, não altera a legislação previdenciária, quer em relação à natureza das verbas trabalhistas, quer em relação à base de cálculo de incidência de contribuições previdenciárias, mas sim prevê a possibilidade de incluir no encontro de contas dos Municípios os débitos previdenciários oriundos da incidência de contribuições previdenciárias sobre verbas trabalhistas consideradas indevidas por decisão definitiva na esfera administrativa ou transitada em julgado, ou por decisão definitiva proferida na forma prevista dos arts. 543-B e 543-C do CPC, desde que incluídas, neste último

caso, na lista de dispensa de contestar e recorrer pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN), observada a Portaria PGFN/RFB nº 1, de 12 de fevereiro de 2014.

8.4. Em específico, quanto à verba só ser reconhecida como indevida após o rito da Portaria PGFN/RFB nº 1, de 2014, tem-se, ainda, no mesmo sentido interpretativo, o disposto no art. 12 do Decreto nº 9.568, de 19 de novembro de 2018, o qual prevê que no encontro de contas somente serão considerados os valores reconhecidos em “conformidade com o disposto no art. 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, observado o disposto nos seus § 4º, § 5º e § 7º”.

8.5. Ademais, interpretar de outro modo implicaria em instituir isenções. Todavia, a Constituição Federal assenta a necessidade de lei específica que regule exclusivamente a isenção ou o tributo em questão para que seja instituída a isenção (art. 150, § 6º). Outrossim, o Código Tributário Nacional, Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, estatui que os dispositivos que outorgam isenção devem ser interpretados literalmente, enquanto que o inciso IV do art. 11 da Lei nº 13.485, de 2017, jamais poderia ser interpretado literalmente haja vista que a sua redação expressamente afirma que o seu conteúdo é meramente exemplificativo, além de estar contido dentro de um artigo que também é declaradamente exemplificativo. Quer dizer, haveria uma contradição exegética em atribuir valor literal a dispositivos que são explicitamente exemplificativos. Em rigor, o manifesto caráter exemplificativo confirma a ausência de propósito tributário e isentivo do dispositivo em exame.

9. O § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, traz lista exaustiva de parcelas que não integram o salário de contribuição (e a remuneração). Ao utilizar-se do termo “exclusivamente”, a Lei deixa evidente que apenas as parcelas que estão listadas expressamente no referido parágrafo deixarão de integrar o salário de contribuição do segurado e, por consequência, deixarão também de integrar a base de cálculo das contribuições sociais previdenciárias.

10. Assim, quanto à incidência das contribuições previdenciárias, faz-se necessário dizer que a regra geral para que determinada verba resultante da relação de trabalho constitua hipótese de incidência de contribuições sociais previdenciárias é que ela seja paga pelo empregador a título de remuneração pelo trabalho, conforme se infere do inciso I do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, e não, para o trabalho, conforme se deduz do § 9º do art. 28 dessa lei. Nesses casos, a verba tem natureza indenizatória e não constitui hipótese de incidência das contribuições. Em outras palavras, o elemento essencial para que uma verba paga pela empresa a seu empregado constitua hipótese de incidência de contribuições previdenciárias é a sua vinculação, como contraprestação, à atividade laboral desenvolvida. A exclusão dos valores da base de cálculo da contribuição previdenciária está relacionada apenas àquelas hipóteses de pagamentos não vinculados ao salário, ou seja, que não representam uma contraprestação por serviços e por isso detêm caráter indenizatório.

11. Feitas essas considerações, cabe salientar que, de acordo com o artigo 22 da IN RFB nº 1.396, de 2013, existindo sobre determinada matéria Solução de Consulta ou Solução de Divergência emitida pela Coordenação-Geral de Tributação – Cosit, a consulta com o mesmo objeto será solucionada por meio de Solução de Consulta Vinculada, entendendo-se esta como sendo a que reproduz o entendimento da Solução de Consulta ou Solução de Divergência, que têm efeito vinculante no âmbito da Receita Federal do Brasil, conforme art. 9º do referido dispositivo normativo.

12. Quanto ao mérito específico da consulta, constata-se que já foi editada pela Receita Federal do Brasil – RFB, no âmbito da Cosit, em relação ao **terço constitucional de férias**, a **Solução de Consulta Cosit nº 188, de 27 de junho de 2014** (trecho a seguir transcrito), **que a vincula no sentido da incidência das contribuições sociais previdenciárias**.

“16. Com relação à incidência da contribuição previdenciária sobre a verba recebida a título de férias acrescida do terço constitucional, cabe recordar que o inciso XVII do art. 7º da

CF/1988 diz que o gozo de férias anuais remuneradas com, pelo menos, um terço a mais do que o salário normal, é direito dos trabalhadores urbanos ou rurais. Logo, nesta consulta, o vocábulo “férias usufruídas” pressupõe o recebimento de remuneração já acrescida do terço constitucional.

17. Veja-se que a tributação das férias e do seu adicional constitucional vem expressamente prevista no art. 214, §§ 4º e 14, do Decreto nº 3.048, de 1999. Abaixo os dispositivos ora citados (destacou-se):

Decreto nº 3.048, de 1999

Art.214. Entende-se por salário-de-contribuição:

(...)

§ 4º A remuneração **adicional de férias** de que trata o inciso XVII do art. 7º da Constituição Federal integra o salário-de-contribuição.

(...)

§ 14. A incidência da contribuição sobre a remuneração das férias ocorrerá no mês a que elas se referirem, mesmo quando pagas antecipadamente na forma da legislação trabalhista.

18. Ademais, a alínea “d” e item 6 da alínea “e” do § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212, de 1991, dispõem que somente as importâncias recebidas a título de férias indenizadas e seu respectivo adicional constitucional, e as parcelas recebidas a título de abono de férias na forma dos arts. 143 e 144 da CLT são parcelas que **não** integram o salário de contribuição para os fins de incidência da contribuição previdenciária. Nesse parágrafo não há referência sobre as férias usufruídas acrescidas do seu terço constitucional.

18.1. Dessarte, tem-se que o valor pago pelo empregador a título de férias acrescidas do terço constitucional, possui natureza salarial e integra o salário de contribuição do segurado empregado. Logo, sobre essa rubrica incide a contribuição previdenciária de que trata o inciso I do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991.”

13. As rubricas denominadas pela consulente como: **horário extraordinário e horário extraordinário incorporado**, de acordo com **a Solução de Consulta Cosit nº 103, de 2014**, nos termos a seguir transcritos, constituem hipótese de incidência das contribuições previdenciárias:

“3. A base de cálculo da contribuição previdenciária correspondente àquelas parcelas de natureza remuneratória, que são pagas, creditadas ou devidas em função da contraprestação do serviço pelo trabalhador, excluindo-se, como regra, os valores indenizatórios ou ressarcitórios.

4. A hora extra é uma modalidade de adicional legal¹, devido ao empregado pelo trabalho exercido além da jornada normal (jornada extraordinária). É um direito social previsto no inciso XVI do art. 7º da Carta da República de 1988:

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

(...).

XVI - remuneração do serviço extraordinário superior, no mínimo, em cinquenta por cento à do normal;

5. Por constituir parcela não indenizatória, de nítido caráter contraprestativo e salarial, deferida ao obreiro em razão do exercício

¹ DELGADO, Maurício Godinho. Curso de direito do trabalho. 10 ed. São Paulo: LTr, 2011, p. 712.

laboral em circunstância fora do normal, tal remuneração subsume-se ao aspecto quantitativo do consequente da regra matriz da incidência da contribuição previdenciária. (grifo nosso)

6. Acrescente-se que o § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212, de 1991, traz lista exaustiva de parcelas que não integram o salário de contribuição (e a remuneração). Ao utilizar-se do termo “exclusivamente”, a Lei deixa evidente que apenas as parcelas que estão listadas expressamente no referido parágrafo deixarão de integrar o salário de contribuição do segurado e, por consequência, deixarão também de integrar a base de cálculo da contribuição patronal. A leitura atenta do § 9º do art. 28 revela que sua relação de parcelas não contempla a exclusão da parcela referente à hora extra do salário de contribuição.

7. É certo que dúvidas podem surgir em relação à hipótese de inexistir habitualidade na prestação do sobretrabalho, na medida em que o item 7 da alínea “e” deste mesmo § 9º exclui as parcelas recebidas a título de ganhos eventuais:

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

(...).

e) as importâncias:

(...).

7. recebidas a título de ganhos eventuais e os abonos expressamente desvinculados do salário; (GRIFOU-SE)

(...).

8. Reconhece-se que a redação do texto não é unívoca, dificultando a interpretação para os operadores do direito. Todavia,

para uma correta compreensão da norma jurídica ali contida, não se pode olvidar que o elemento essencial para a inclusão de uma parcela como tributável é sua vinculação à atividade laboral desenvolvida, cujo pagamento corresponde à prestação do serviço remunerado.

9. Por isso, a exclusão dos valores da base de cálculo da contribuição previdenciária está relacionada àquelas hipóteses de pagamentos não vinculados ao salário, ou seja, que não representariam uma contraprestação por serviços. Como parâmetro objetivo para a identificação da parcela excluída, a melhor solução é deixar ao alvedrio da lei a fixação dessas hipóteses.”

(...)

15. Nos termos do art. 86 da Lei n.º 8.213, de 1991, trecho a seguir transcrito, o **auxílio-acidente** é concedido, como indenização, ao segurado, quando, após consolidação das lesões decorrentes de acidente de qualquer natureza, resultam sequelas que implicam redução da capacidade para o trabalho que habitualmente exerce e é devido a partir do dia seguinte ao da cessação do auxílio-doença, independentemente de qualquer remuneração ou rendimento auferido pelo acidentado, vedada sua acumulação com qualquer aposentadoria.

Parágrafo único. Não será devido auxílio-doença ao segurado que se filiar ao Regime Geral de Previdência Social já portador da doença ou da lesão invocada como causa para o benefício, salvo quando a incapacidade sobrevier por motivo de progressão ou agravamento dessa doença ou lesão.

Art. 60. O auxílio-doença será devido ao segurado empregado a contar do décimo sexto dia do afastamento da atividade, e, no caso dos demais segurados, a contar da data do início da incapacidade e enquanto ele permanecer incapaz.

(...)

§ 3º Durante os primeiros quinze dias consecutivos ao do afastamento da atividade por motivo de doença, incumbirá à empresa pagar ao segurado empregado o seu salário integral.

(...)

Art. 86. **O auxílio-acidente** será concedido, como **indenização**, ao segurado quando, após consolidação das lesões decorrentes de acidente de qualquer natureza, resultarem seqüelas que impliquem redução da capacidade para o trabalho que habitualmente exercia.

(destacou-se)

(...)

§ 2º O auxílio-acidente será devido a partir do dia seguinte ao da cessação do auxílio-doença, independentemente de qualquer remuneração ou rendimento auferido pelo acidentado, vedada sua acumulação com qualquer aposentadoria. (destacou-se)

(...)

16. Segundo se verifica, na forma da Lei n.º 8.213, de 1991, nos primeiros 15 (quinze) dias de afastamento do empregado, mesmo que por motivo de acidente e não, doença, aplica-se o instituto do auxílio-doença, pois, o pagamento do auxílio-acidente somente se dá mediante a precedência de um auxílio-doença, que, cessado, permitirá a efetivação de um auxílio-acidente, que somente é aplicável se houver consolidação de lesões decorrentes de acidente de qualquer natureza, que resultem sequela definitiva. Isto é confirmado quando se reporta ao parágrafo 6º do artigo 104 do Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto n.º 3.048, de 6 de maio de 1999, que assim determina, na redação atualizada pelo Decreto n.º 4.729, de 9 de junho de 2003, in fine:

Art. 104. O **auxílio-acidente** será concedido, como **indenização**, ao segurado empregado, exceto o doméstico, ao trabalhador avulso e ao segurado especial quando, após a consolidação das lesões decorrentes de acidente de qualquer natureza, resultar seqüela definitiva, conforme as situações discriminadas no anexo III, que implique: (destacou-se)

(...)

§ 6º No caso de reabertura de auxílio-doença por acidente de qualquer natureza que tenha dado origem a auxílio-acidente, este será suspenso até a cessação do auxílio-doença reaberto, quando será reativado.

17. Percebe-se que a tanto o art. 86 da Lei n.º 8.213, de 1991, quanto o art. 104 do RPS determinam, expressamente, a **natureza indenizatória do auxílio-acidente**. Por este motivo, esta verba **não constitui hipótese de incidência das contribuições sociais previdenciárias**.

18. O **Aviso Prévio Indenizado** foi tratado na **Solução de Consulta Cosit nº 249, de 2017**, que foi concluída nos termos a seguir transcritos (com grifos nossos), e também **não constitui hipótese de incidência das contribuições previdenciárias**:

14.1. O STJ, ao julgar o Recurso Especial nº 1.230.957/RS, no âmbito da sistemática do art. 543-C do CPC, **afastou a incidência das contribuições sociais previdenciárias sobre o aviso prévio indenizado**;

14.2. Em razão do disposto no art. 19 da Lei nº 10.522, de 2002, na Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 1, de 2014, e na Nota PGFN/CRJ nº 485, de 2016, **a RFB encontra-se vinculada ao referido entendimento**; e

14.3. A jurisprudência vinculante não alcança o reflexo do aviso prévio indenizado no 13º salário (gratificação natalina), por possuir natureza remuneratória, conforme precedentes do próprio STJ.

(...)

24. A Lei nº 13.485, de 2 de outubro de 2017, dispõe sobre o parcelamento de débitos com a Fazenda Nacional relativos às contribuições previdenciárias de responsabilidade dos entes federativos e sobre a revisão da dívida previdenciária dos Municípios pelo Poder Executivo federal.

24.1. A revisão da dívida previdenciária dos Municípios deve ocorrer nos limites do art. 11 Lei nº 13.485, de 2017, e não se confunde com a definição das hipóteses de incidência das contribuições sociais previdenciárias.

25. Quanto ao segundo questionamento da consulente, insta destacar que não há a possibilidade de reconhecimento de indébitos de natureza tributária para as obrigações correntes com base no art. 11 da Lei nº 13.485, de 2017. Conforme exposto anteriormente, o regime de desconto de dívidas dos Municípios conferido pela Lei nº 13.485, de 2017, não se confunde com a concessão de isenção na seara tributária, no que não se reconhecem, com base nas estritas hipóteses do encontro de contas dispostas naquela lei, direito à restituição ou compensação a alcançar as obrigações de natureza tributária correntes.

26. Para a melhor compreensão da questão importa destacar que, na seara tributária, para o reconhecimento do valor como indevido pela RFB, faz-se necessária a vinculação da Administração ao decidido pelos Tribunais Superiores. Tal vinculação é condicionada à manifestação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) que, conforme o art. 3º da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 1, de 12 de janeiro de 2014, será feita por meio de Nota Explicativa, que incluirá ou não a matéria objeto da decisão 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.

§ 2º O prazo para o envio da Nota a que se refere o **caput** será de 30 (trinta) dias, contado do dia útil seguinte ao termo final do prazo estabelecido no § 2º do art. 2º, ou da data de recebimento de eventual questionamento feito pela RFB, se este ocorrer antes.

§ 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. (grifou-se)

27. Observa-se, no mesmo sentido, para a interpretação do art. 11 da Lei nº 13.485, de 2017, o disposto no art. 12, §2º, inciso III, do Decreto nº 13.485, de 2017 (abaixo transcrito). Logo, apenas os valores reconhecidos como indevidos pela Administração Tributária, conforme o art. 19 da Lei nº 10.522, de 2002, é que serão objeto do encontro de contas. A Lei nº 13.485, de 2017 trouxe regime especial de encontro de contas, de caráter especial, mas que não possui o condão de alterar as incidências tributárias, tampouco de constituir isenção em relação às verbas inclusas no referido encontro de contas:

Art. 12. O encontro de contas entre débitos e créditos previdenciários dos Municípios e do RGPS ocorrerá por meio de requerimento do Município interessado para o órgão da União que administra os débitos ou os créditos dos Municípios de que trata o art. 11 da Lei nº 13.485, de 2017.

[...]

§ 2º No encontro de contas somente serão considerados os valores reconhecidos em:

[...]

III - conformidade com o disposto no art. 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, observado o disposto nos seus § 4º, § 5º e § 7º;

(...)

Conclusão

30. Diante do exposto, e com base nos diplomas normativos citados, soluciona-se a consulta respondendo à consulente que:

a) Valores recebidos por empregados a título de terço constitucional de férias constituem hipótese de incidência das contribuições sociais previdenciárias.

b) Por constituir parcela não indenizatória, de caráter contraprestativo e salarial, paga ao trabalhador em razão do seu exercício laboral em horário excedente ao apazado, em conformidade com a legislação trabalhista, o horário de trabalho extraordinário, incorporado ou não ao salário, constitui hipótese de incidência das contribuições sociais previdenciárias.

(...)

e) Valores recebidos por empregados a título de aviso prévio indenizado (não trabalhado) não constituem hipótese de incidência das contribuições sociais previdenciárias.

(...)

31. Embora o entendimento da RFB quanto à maior parte das verbas listadas pela consulente seja de que sobre elas são devidas as contribuições sociais previdenciárias, ainda assim, responde-se-lhe às duas perguntas por si formuladas, e reproduzidas em sequência, nos termos que se sucedem, relativas a outras eventuais verbas, não citadas pela consulente, que se constituam em salário de contribuição e, por conseguinte, em hipótese de incidência da espécie tributária em comento.

1) Em sendo indevida a contribuição previdenciária sobre as verbas indenizatórias incluídas em parcelamento de débitos, estas mesmas verbas estariam também isentas da contribuição previdenciária no mês corrente, ou seja, quando da elaboração da folha de pagamento?

31.1 Resposta: A Lei nº 13.485, de 2 de outubro de 2017 não é suficiente para alterar as hipóteses de incidência dos tributos, no que não institui isenção tributária. Dispõe sobre matéria específica, qual seja, o parcelamento de débitos com a Fazenda Nacional, relativos às contribuições previdenciárias de responsabilidade dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e sobre a revisão da dívida previdenciária dos Municípios pelo Poder Executivo federal. Por outro lado, a especificação ou a delimitação das verbas trabalhistas de natureza remuneratória, que constituem hipótese de incidência das contribuições sociais previdenciárias, estão contidas nas leis nºs: 8.212 e 8.213, ambas de 1991, e no Decreto nº 3.048, de 1998, além de outros instrumentos normativos editados pela RFB, de caráter vinculante interno e externo.

(...)

9. Considerando que, nos termos do art. 33 da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021, a Solução de Consulta Cosit, a partir da data de sua publicação, tem efeito vinculante no âmbito da RFB, e que, de acordo com o seu art. 34, as consultas com mesmo objeto serão solucionadas por meio de Solução de Consulta Vinculada, vincula-se parcialmente a presente consulta, à Solução de Consulta Cosit nº 143, de 2019, para fins de esclarecer acerca da correta interpretação do disposto art. 11 da Lei nº 13.485, de 2017, no que concerne à incidência da contribuição previdenciária sobre os valores referentes ao terço constitucional de férias, horário extraordinário, horário extraordinário incorporado, auxílio-acidente e aviso prévio indenizado.

10. Contudo, destaca-se que presente solução de consulta não se vincula integralmente à Solução de Consulta Cosit nº 143, de 2019, uma vez que esta traz interpretação acerca da incidência da contribuição previdenciária sobre o salário-maternidade e sobre os valores recebidos pelos primeiros quinze dias do auxílio-doença distinta daquela que atualmente vincula a RFB por força de decisões judiciais supervenientes.

11. No que toca à tributação do salário-maternidade, 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 19 de julho de 2002, na Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 1, de 12 de fevereiro de 2014, e nos Pareceres SEI nº 18361/2020/ME e nº 19424/2020/ME, da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, registra-se que a RFB, por meio da Solução de Consulta Cosit nº 127, de 14 de setembro de 2021, reconheceu sua vinculação ao entendimento judicial de que 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.

12. A presente consulta não se vinculará à da Solução de Consulta Cosit nº 127, de 2021, em razão do não questionamento desta parcela remuneratória pelo consulente.

13. Já em relação à tributação incidente sobre os valores recebidos pelos primeiros quinze dias do auxílio-doença, nota-se que a questão fora inicialmente tratada pela Solução de Consulta Cosit nº 126, de 28 de maio de 2014, nos termos a seguir transcritos:

“78. Contudo, cabe esclarecer que a real natureza da verba pode ser extraída do próprio § 3º do art. 60 da Lei nº 8.213, de 24 de julho de 1991, que consigna, expressamente, que a empresa pagará ao empregado o seu salário integral, que é obrigação derivada do contrato de trabalho. Esse salário não se confunde com eventual reparação civil de perdas e danos, inclusive dano moral, pelo qual a empresa possa ser responsabilizada, esta sim de natureza indenizatória.

Art. 60. O auxílio-doença será devido ao segurado empregado a contar do décimo sexto dia do afastamento da atividade, e, no caso dos demais segurados, a contar da data do início da incapacidade e enquanto ele permanecer incapaz.
(...)

§ 3º Durante os primeiros quinze dias consecutivos ao do afastamento da atividade por motivo de doença, incumbirá à empresa pagar ao segurado empregado o seu salário integral.

79. Dessa forma, há a incidência de contribuições previdenciárias sobre a importância paga pela empresa no 15 dias que antecedem o auxílio-doença.”

14. Não obstante o posicionamento acima exposto, a Lei nº 10.522, de 19 de julho 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)

(grifado)

15. Estatui a Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 1, de 12 de fevereiro 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.

[...]

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.

(ênfase acrescentada)

16. Com base nos citados dispositivos, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional emitiu o Parecer SEI nº 1446/2021/ME, assinado em 2 de fevereiro de 2021, que assim determinou:

Importância paga pelo empregador ao empregado nos 15 primeiros dias anteriores à incapacidade/auxílio-doença (verba). Inexigibilidade das contribuições previdenciárias, a cargo do empregador e do empregado, e inexigibilidade das contribuições destinadas aos terceiros sobre a dita verba. Tema com dispensa de contestar e de recorrer, à luz do que prevê o art. 2º, da Portaria PGFN Nº 502, de 2016, e o art. 19, VI, da Lei nº 10.522, de 2002.

(...)

Consolidação neste parecer de todos os entendimentos da PGFN havidos em torno do tema, visando à sua submissão ao Procurador-Geral da Fazenda Nacional, em cumprimento ao disposto no art. 19-A, **caput** e III, ambos da Lei nº 10.522, de 2002, com o intuito de vincular a RFB.

17. Assim, em atenção à decisão proferida sob o rito de recursos repetitivos pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ) no Recurso Especial nº 1.230.957/RS, o Parecer SEI nº 1446/2021/ME, foi aprovado pelo Procurador-Geral da Fazenda Nacional através do Despacho nº 40/2021/PGFN-ME, em 2 de fevereiro de 2021. Diante do exposto, a RFB passou a vincular-se ao entendimento judicial que reconhece que a contribuição previdenciária patronal não incide sobre a importância paga pelo empregador ao empregado nos quinze primeiros dias que antecedem o auxílio-doença.

18. Assim, considerando a resposta relativa à questão tributária apresentada no questionamento “a” da consultante, a qual esclarece que a Lei nº 13.485, de 2017, não é suficiente para alterar as hipóteses de incidência dos tributos, restou invalidada a premissa apresentada de que seria possível utilizar-se do “*art. 11, IV para excluir as verbas*”. Destarte, verifica-se a perda do objeto da parte da dúvida que buscava esclarecer se tal interpretação seria aplicável “às entidades com natureza de associação pública municipal (autarquias)”, bem como das perguntas “b” e “c” apresentadas, pois tinham como pressuposto interpretação diversa daquela apresentada pela RFB por meio da Solução de Consulta Cosit nº 143, de 2017.

19. Cabe ressaltar, porém, que em relação às verbas acerca das quais a RFB considerou restar configurada hipótese de não incidência das contribuições sociais previdenciárias (auxílio-acidente, importância paga pelo empregador ao empregado nos 15

primeiros dias anteriores à incapacidade/auxílio-doença, salário maternidade e aviso prévio indenizado), tal entendimento aplica-se a fatos geradores passados (desde que respeitado o prazo para a repetição de indébito) e futuros (enquanto vigorar uma determinada interpretação) e vincula a RFB em relação a todos os contribuintes, independentemente da natureza jurídica, uma vez que a definição acerca da hipótese de incidência do tributo não guarda relação com o disposto no art. 11 da Lei nº 13.485, de 2017, conforme esclarecimento prestado pela Solução de Consulta Cosit nº 143, de 2017.

20. Assim, esclarece-se que a vinculação da RFB a interpretação jurídica fundada em precedente firmado nos moldes previstos pela Lei nº 10.522, de 2002, permite o reconhecimento administrativo do direito à restituição e compensação dos valores efetivamente pagos, na forma do art. 165 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional (CTN), observando-se o prazo decadencial do art. 168, I, do mesmo diploma legal, conforme dispõe o Parecer PGFN/CDA/CRJ nº 396, de 2013, publicado no Diário Oficial da União de 5 de julho de 2013, que prevê esta orientação genérica quanto à possibilidade de restituição e compensação em casos semelhantes ao analisado na presente consulta, conforme trecho a seguir transcrito:

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 art. 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.

21. Pelo exposto, fica reformada a Solução de Consulta Vinculada Disit/SRRF05 nº 5.004, de 10 de fevereiro de 2022, que passa a ser substituída pela presente solução.

Conclusão

22. Diante dos fundamentos expostos, soluciona-se a presente consulta, respondendo à consulente que:

22.1. A Lei nº 13.485, de 2 de outubro de 2017 não é suficiente para alterar as hipóteses de incidência dos tributos, no que não institui isenção tributária. Dispõe sobre matéria específica, qual seja, o parcelamento de débitos com a Fazenda Nacional, relativos às contribuições previdenciárias de responsabilidade dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e sobre a revisão da dívida previdenciária dos Municípios pelo Poder Executivo federal. Por outro lado, a especificação ou a delimitação das verbas trabalhistas de natureza remuneratória, que constituem hipótese de incidência das contribuições sociais previdenciárias, estão contidas nas leis nºs: 8.212 e 8.213, ambas de 1991, e no Decreto nº

3.048, de 1998, além de outros instrumentos normativos editados pela RFB, de caráter vinculante interno e externo.

22.2. Valores recebidos por empregados a título de terço constitucional de férias constituem hipótese de incidência das contribuições sociais previdenciárias.

22.3. Por constituir parcela não indenizatória, de caráter contraprestativo e salarial, paga ao trabalhador em razão do seu exercício laboral em horário excedente ao apurado, em conformidade com a legislação trabalhista, o horário de trabalho extraordinário, incorporado ou não ao salário, constitui hipótese de incidência das contribuições sociais previdenciárias.

22.4. O auxílio-acidente é concedido, como indenização, ao segurado empregado, ao trabalhador avulso e ao segurado especial, quando, após a consolidação de lesões decorrentes de acidente de qualquer natureza, resulte seqüela definitiva. Tem natureza indenizatória, motivo pelo qual não constitui hipótese de incidência das contribuições sociais previdenciárias.

22.5. Por força de decisão judicial vinculante, os valores recebidos por empregados a título de aviso prévio indenizado (não trabalhado) não constituem hipótese de incidência das contribuições sociais previdenciárias.

22.6. Nos termos do Parecer SEI nº 1446/2021/ME, a RFB está vinculada ao entendimento judicial de que a contribuição previdenciária patronal não incide sobre a importância paga pelo empregador ao empregado nos quinze primeiros dias que antecedem o auxílio-doença.

22.7. A vinculação a interpretação jurídica fundada em precedente firmado nos moldes previstos pela Lei nº 10.522, de 2002, 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.

Encaminhe-se ao Coordenador da Copen.

Assinatura digital

MILENA REBOUÇAS NERY MONTALVÃO
Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe da Disit05

De acordo. À Coordenadora-Geral da Cosit, para aprovação.

Assinatura digital

RODRIGO AUGUSTO VERLY DE OLIVEIRA
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador da Copen

Ordem de Intimação

Aprovo a Solução de Consulta. A presente solução fica parcialmente vinculada à Solução de Consulta Cosit nº 143, de 2019. Fica reformada a Solução de Consulta Vinculada Disit/SRRF05 nº 5.004, de 2022. Publique-se e divulgue-se nos termos do art. 43 da IN RFB nº 2.058, de 2021. Dê-se ciência à consulente.

Assinatura digital

CLAUDIA LUCIA PIMENTEL MARTINS DA SILVA
Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenadora-Geral da Cosit