



# Receita Federal

## Coordenação-Geral de Tributação

PROCESSO	00000.000000/0000-00
SOLUÇÃO DE CONSULTA	27 – COSIT
DATA	27 de janeiro de 2023
INTERESSADO	CLICAR PARA INSERIR O NOME
CNPJ/CPF	00.000-00000/0000-00

### **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.

Essa declaração de inconstitucionalidade também não abrange a remuneração paga durante a prorrogação da licença-maternidade por mais 60 (sessenta) dias, benefício disciplinado pela Lei nº 11.770, de 2008, que instituiu o Programa Empresa Cidadã, uma vez que não se reveste de natureza de benefício previdenciário por não ser custeada pela Previdência Social e possuir

contornos legais próprios que são distintos do salário-maternidade e, portanto, alheios à decisão proferida no RE nº 576.967/PR e no Tema nº 72 de repercussão geral do STF.

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

SOLUÇÃO DE CONSULTA PARCIALMENTE VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 127, DE 14 DE SETEMBRO DE 2021.

**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

A consulente supramencionada formulou consulta (fls. 6 a 8), na forma da Instrução Normativa (IN) RFB nº 2.058, de 9 de dezembro de 2021, objetivando sanar dúvida sobre a interpretação da legislação tributária relativa a tributo administrado pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB).

2. Afirma que “é optante do lucro real e apura as contribuições previdenciárias e de terceiros sobre sua folha de salários” (fl. 7), e que “desde 2010, é participante do Programa Empresa Cidadã, criado pela Lei 11.770/2008, (...) que estende a licença maternidade por mais 60 dias. Sempre que as suas funcionárias são afastadas por motivo de gravidez, elas ficam de licença por 180 dias (120 dias previstos na Constituição, mais os 60 dias previstos pela Lei do Programa Empresa Cidadã)” (fl. 7).

3. Aduz que “em 08/2020 o STF julgou o Recurso Extraordinário 576.967/PR, ocasião em que consolidou a jurisprudência no sentido da inconstitucionalidade da incidência das contribuições sobre a licença-maternidade. No julgamento, foram fixadas duas razões para afastar a incidência tributária: a primeira, que o valor não é pago como contraprestação ao trabalho, logo, não compõe a folha de salários; a segunda, que a tributação exclusivamente da mulher/mãe cria uma discriminação no mercado de trabalho, gerando obstáculo na contratação, o que viola a garantia da igualdade de gêneros” (fl. 13).

4. Diante do exposto na referida decisão prolatada pelo STF, a consulente entende que “se é indevida a tributação dos 120 dias de afastamento, é igualmente indevida a tributação dos 60 dias da prorrogação. Ambos os afastamentos, como dito, possuem a mesma natureza jurídica, pois se destinam ao afastamento da gestante. Sobre os fundamentos que prevaleceram no julgamento do STF, cabe esclarecer que os valores pagos durante a prorrogação não se referem à contraprestação pelo trabalho, e a funcionária também não está à disposição do empregador. Assim, a parcela não se amolda ao conceito de folha de salários. Além disso, a tributação da prorrogação dos 60 dias configuraria um tratamento antiisonômico para as mulheres, justamente o que o Supremo buscou afastar (fl. 8)”.

5. Por fim, tece o seguinte questionamento, conforme fl. 8:

1) Os valores pagos a título de prorrogação da licença maternidade não se inserem na base de cálculo das contribuições previdenciárias e das contribuições de terceiros?

## FUNDAMENTOS

6. O instituto da consulta sobre a interpretação da legislação tributária, relativa aos tributos administrados pela Receita Federal do Brasil (RFB), subordina-se ao disposto nos arts. 46 a 53 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e nos arts. 48 a 50 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, regulamentados pela Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 9 de dezembro de 2021.

7. Preliminarmente, cabe esclarecer que a Solução de Consulta não se presta a verificar a exatidão dos fatos apresentados pela interessada, uma vez que se limita a apresentar a interpretação da legislação tributária conferida a tais fatos, partindo da premissa de que há conformidade entre os fatos narrados e a realidade factual. Nesse sentido, não convalida nem invalida quaisquer informações, interpretações ou ações procedidas pela consulente e não gera qualquer efeito caso se constate, a qualquer tempo, que não foram descritos, adequadamente, os fatos, aos quais, em tese, aplica-se a solução de consulta.

8. Trata-se, em suma, de questionamento quanto à incidência da contribuição previdenciária a cargo do empregador sobre os valores pagos a título de prorrogação da licença-maternidade, nos moldes da decisão proferida pelo STF no Recurso Extraordinário nº 576.967/PR, com

repercussão geral reconhecida (Tema nº 72). No âmbito da RFB, a matéria está parcialmente disciplinada por meio da Solução de Consulta Cosit nº 127, de 14 de setembro de 2021, que, embora não trate em específico dos valores pagos durante a prorrogação da licença-maternidade por mais 60 (sessenta) dias, tece importantes conclusões sobre a inconstitucionalidade da incidência da contribuição previdenciária patronal sobre o salário-maternidade, em face 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.

9. Nos termos da IN RFB nº 2.058, de 2021, arts. 33 e 34, as soluções de consulta da Cosit publicadas após 17 de setembro de 2013, vinculam as consultas posteriores com o mesmo objeto. No caso em comento, a matéria em apreço é parcialmente disciplinada pela SC Cosit nº 127, de 2021. Seguem trechos pertinentes da SC em questão, que solucionam parcialmente o questionamento formulado pela consulente:

(...)

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 inexista outro fundamento relevante, 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 inexistir 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. 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 <sup>1</sup>:

---

<sup>1</sup> [https://receita.economia.gov.br/aceso-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](https://receita.economia.gov.br/aceso-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)

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, 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 <sup>2</sup>:

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 SAT/RAT). Possibilidade à luz

<sup>2</sup> <https://www.gov.br/pgfn/pt-br/assuntos/legislacao-e-normas/documentos-portaria-502/ParecerSEI19424.pdf>

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 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.

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.

10. Resta, portanto, analisar a incidência da contribuição previdenciária a cargo do empregador sobre os valores pagos a título de prorrogação da licença-maternidade, matéria não disciplinada na SC acima referenciada e que é o cerne da presente consulta.

11. O Programa Empresa Cidadã foi instituído por meio da Lei nº 11.770, de 9 de setembro de 2008, destinado originalmente à prorrogação da licença-maternidade prevista no inciso



XVIII do caput do art. 7º da Constituição Federal, mediante concessão de incentivo fiscal. Durante o período de prorrogação, a empregada tem direito à remuneração integral, paga pelo empregador, que poderá deduzir do imposto devido, em cada período de apuração, o total da remuneração integral da empregada paga nos dias de prorrogação de sua licença-maternidade, caso seja pessoa jurídica tributada pelo lucro real. Seguem os trechos da Lei n.º 11.770, de 2008, que disciplinam a matéria:

Art. 1º É instituído o Programa Empresa Cidadã, destinado a prorrogar:

I - por 60 (sessenta) dias a duração da licença-maternidade prevista no inciso XVIII do caput do art. 7º da Constituição Federal.

(...)

Art. 3º Durante o período de prorrogação da licença-maternidade e da licença-paternidade:

I - a empregada terá direito à remuneração integral, nos mesmos moldes devidos no período de percepção do salário-maternidade pago pelo Regime Geral de Previdência Social (RGPS);

(...)

Art. 5º A pessoa jurídica tributada com base no lucro real poderá deduzir do imposto devido, em cada período de apuração, o total da remuneração integral da empregada e do empregado pago nos dias de prorrogação de sua licença-maternidade e de sua licença-paternidade, vedada a dedução como despesa operacional.

12. Dos contornos normativos acima referenciados, extrai-se que, diferentemente do salário-maternidade, a remuneração percebida durante o período de prorrogação não é um benefício previdenciário pago pela Previdência Social. Trata-se, a rigor, de uma remuneração paga pelo próprio empregador que aderiu ao Programa Empresa Cidadã, que poderá usufruir de incentivo fiscal de dedução do imposto devido, em cada período de apuração, do total da remuneração integral paga nos dias de prorrogação da licença-maternidade, caso seja pessoa jurídica tributada pelo lucro real, sendo vedada a dedução como despesa operacional.

13. Não há de se confundir o direito à licença em razão da maternidade, direito trabalhista garantido constitucionalmente, com o benefício intitulado salário-maternidade. A licença-maternidade se refere ao tempo pelo qual a funcionária ficará afastada de suas atividades profissionais em decorrência do nascimento ou adoção, já o salário-maternidade é a prestação previdenciária que viabiliza a efetivação do direito ao afastamento do trabalho e que ocorre às expensas do Regime Geral

de Previdência Social (RGPS). O objeto da prorrogação efetivada pela Lei nº 11.770, de 2008, é a licença-maternidade sem prejuízo da remuneração e não o salário-maternidade. Ressalte-se que os valores pagos durante o período de prorrogação da licença não são custeados pelos recursos do RGPS, ao contrário do que ocorre com qualquer benefício previdenciário, mas sim por dedução do imposto de renda devido pela empresa.

14. Ademais, a Tese nº 72 de repercussão geral, firmada pelo STF e referente ao julgamento do RE nº 576.967/PR, aplica-se tão somente ao salário-maternidade, benefício esse que é previdenciário, devido à segurada da Previdência Social durante 120 (cento e vinte) dias, com início no período entre 28 (vinte e oito) dias antes do parto e a data de ocorrência deste, e custeado pela Previdência Social. Ressalte-se que, embora seja de responsabilidade da empresa o pagamento do salário-maternidade devido à empregada gestante, os pagamentos serão passíveis de posterior reembolso ou de compensação com os valores devidos a título de contribuições previdenciárias, de forma que continuarão a ser custeados pela Previdência Social. Seguem os artigos da Lei nº 8.213, de 24 de julho de 2001, que disciplinam a matéria:

Art. 71. O salário-maternidade é devido à segurada da Previdência Social, durante 120 (cento e vinte) dias, com início no período entre 28 (vinte e oito) dias antes do parto e a data de ocorrência deste, observadas as situações e condições previstas na legislação no que concerne à proteção à maternidade.

(...)

§ 1º O salário-maternidade de que trata este artigo será pago diretamente pela Previdência Social.

(...)

Art. 72. O salário-maternidade para a segurada empregada ou trabalhadora avulsa consistirá numa renda mensal igual a sua remuneração integral.

§ 1º Cabe à empresa pagar o salário-maternidade devido à respectiva empregada gestante, efetivando-se a compensação, observado o disposto no art. 248 da Constituição Federal, quando do recolhimento das contribuições incidentes sobre a folha de salários e demais rendimentos pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço (grifou-se).

15. Não é possível que os efeitos de uma decisão judicial sejam extrapolados para abarcarem situações não contempladas em seu objeto. A remuneração paga pelo empregador durante

a prorrogação da licença-maternidade possui contornos legais próprios e não se qualifica, a rigor, como salário-maternidade, conforme observado nos artigos acima referenciados, no RE nº 576.967/PR e no Tema nº 72 de repercussão geral do STF:

### **RECURSO EXTRAORDINÁRIO 576.967 PARANÁ**

Ementa: DIREITO CONSTITUCIONAL. DIREITO TRIBUTÁRIO. RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM REPERCUSSÃO GERAL. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA DO EMPREGADOR. INCIDÊNCIA SOBRE O SALÁRIO- MATERNIDADE. INCONSTITUCIONALIDADE FORMAL E MATERIAL.

1. Recurso extraordinário interposto em face de acórdão do TRF da 4ª Região, que entendeu pela constitucionalidade da incidência da contribuição previdenciária “patronal” sobre o salário-maternidade.

2. O salário-maternidade é prestação previdenciária paga pela Previdência Social à segurada durante os cento e vinte dias em que permanece afastada do trabalho em decorrência da licença-maternidade. Configura, portanto, verdadeiro benefício previdenciário.

(...)

5. Diante do exposto, dou provimento ao recurso extraordinário para declarar, incidentalmente, a inconstitucionalidade da incidência de contribuição previdenciária sobre o salário-maternidade, prevista no art. art. 28, §2º, e da parte final da alínea a, do §9º, da Lei nº 8.212/91, e proponho a fixação da seguinte tese: “É inconstitucional a incidência de contribuição previdenciária a cargo do empregador sobre o saláriomaternidade” (grifou-se).

**Tema nº 72 - Inclusão do salário-maternidade na base de cálculo da Contribuição Previdenciária incidente sobre a remuneração.**

Relator: MIN. ROBERTO BARROSO

Leading Case: RE 576967

Descrição: Recurso extraordinário em que se discute, à luz do art. 195, caput e §4º; e 154, I, da Constituição Federal, a constitucionalidade, ou não, da inclusão do valor referente ao salário-maternidade na base de cálculo da Contribuição Previdenciária incidente sobre a remuneração (art. 28, § 2º, I da Lei nº 8.212/91 e art. 214, §§ 2º e 9º, I, do Decreto nº 3.048/99).

Tese: É inconstitucional a incidência de contribuição previdenciária a cargo do empregador sobre o salário maternidade.

16. Portanto, percebe-se que a referida declaração de inconstitucionalidade não abrange a remuneração paga durante a prorrogação da licença-maternidade por mais 60 (sessenta) dias, benefício disciplinado pela Lei nº 11.770, de 2008, que instituiu o Programa Empresa Cidadã, uma vez que essa remuneração é paga pelo empregador e não custeada pela Previdência Social, possuindo contornos legais próprios que são distintos do salário-maternidade e portanto alheios à decisão proferida no RE nº 576.967/PR e no Tema nº 72 de repercussão geral do STF.

## CONCLUSÃO

17. 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.

18. 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.

19. 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.

20. Essa declaração de inconstitucionalidade também não abrange a remuneração paga durante a prorrogação da licença-maternidade por mais 60 (sessenta) dias, benefício disciplinado

pela Lei nº 11.770, de 2008, que instituiu o Programa Empresa Cidadã, uma vez que não se reveste de natureza de benefício previdenciário por não ser custeada pela Previdência Social e possuir contornos legais próprios que são distintos do salário-maternidade e, portanto, alheios à decisão proferida no RE nº 576.967/PR e no Tema nº 72 de repercussão geral do STF.

*Assinatura digital*

JOSÉ CARLOS DE SOUZA COSTA NEVES NETO  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Disit/SRRF01

De acordo. Ao Coordenador da Copen - Substituto.

*Assinatura digital*

HENRIQUE PINHEIRO TORRES  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Chefe da Disit01

De acordo. Ao Coordenador-Geral da Cosit - Substituto.

*Assinatura digital*

JEFFERSON FLEURY DOS SANTOS  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Coordenador da Copen - Substituto

## ORDEM DE INTIMAÇÃO

Aprovo a Solução de Consulta. Publique-se e divulgue-se nos termos do art. 43 da IN RFB nº 2.058, de 9 de dezembro de 2021. Dê-se ciência ao interessado.

*Assinatura digital*

RODRIGO AUGUSTO VERLY DE OLIVEIRA  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Coordenador-Geral da Cosit - Substituto