



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional
Procuradoria-Geral Adjunta de Consultoria e Estratégia da Representação Judicial
Coordenação-Geral da Representação Judicial da Fazenda Nacional
Coordenação de Consultoria Judicial

Nota SEI nº 8/2021/COJUD/CRJ/PGAJUD/PGFN-ME

Documento protegido por sigilo profissional. Art. 133 da Constituição Federal. Art. 7º, inciso II, da Lei nº 8.906, de 4 de julho 1994 (Estatuto da OAB). Art. 22 da Lei 12.527, de 18 de novembro de 2011. Art. 6º, inciso I, do Decreto 7.724, de 16 de maio de 2012. Parecer PGFN/CJU/COJPN/Nº 2328/2013.

Adicional de Plantão Hospitalar - APH. Ratificação do Parecer SEI nº 95/2019/CAT/PGACCAT/PGFN-ME pela Nota SEI nº 180/2020/CAT/PGACCAT/PGFN-ME.

Tema nº 163 RG (RE nº 593.068/SC). Ponderações da Nota COSIT/SUTRI/RFB nº 437, de 2020, pela substituição do marco até então adotado para a tese fixada em repercussão geral (Emenda Constitucional nº 41, de 2003) para a situação de direito adquirido à regra de cálculo da remuneração que preceder à aposentadoria. Inviabilidade.

Processo SEI nº 18220.100044/2019-28

I

1. Tem-se a Nota SEI nº 180/2020/CAT/PGACCAT/PGFN-ME (12211264) que, à vista de ponderações da Secretaria da Receita Federal do Brasil externadas na Nota COSIT/SUTRI/RFB nº 437, de 11 de novembro de 2020 (13003969), ratifica o Parecer SEI nº 95/2019/CAT/PGACCAT/PGFN-ME (2455041) nos seguintes termos:

1. O Procurador-Geral da Fazenda Nacional, por intermédio do Despacho 12160132, encaminha à esta Coordenação-Geral de Assuntos Tributários (CAT/PGFN) a Nota Cosit/Sutri/RFB nº 437, de 11 de novembro de 2020 (1303969), que apresenta considerações a respeito do Parecer SEI nº 95/2019/CAT/PGACCAT/PGFN-ME, que tratou acerca da incidência da Contribuição para o Plano de Seguridade Social do Servidor Público Federal (CPSS) sobre o Adicional de Plantão Hospitalar (APH).
2. Fixou-se, naquele opinativo, além da revogação do Parecer PGFN/CAT/Nº 167/2018 (feita com o intuito de registro do entendimento conferido à matéria em um único instrumento), que, quer pela natureza jurídica do Adicional de Plantão Hospitalar (APH), previsto na Lei nº 11.907, de 2 de fevereiro de 2009, qualificar-se como "*adicional por serviço extraordinário dotado de características específicas*" (art. 4º, § 1º, XII, da Lei nº

10.887, 18 de junho de 2004), quer pelo posicionamento firmado pelo STF no julgamento do Tema nº 163 de repercussão geral, deve ser reconhecida a inexigibilidade da contribuição social do servidor público incidente sobre o APH.

3. Entendeu-se, ademais, que a tese fixada em repercussão geral no RE nº 593.608/SC apenas se aplica aos servidores ingressos no serviço público até a publicação da Emenda Constitucional nº 41, de 2003, tratando-se de hipótese de isenção abarcada pelo art. 4º, § 1º, XII, da Lei nº 10.887, de 2004, admitindo-se, todavia, a inclusão facultativa na base de cálculo de forma a aumentar a média dos maiores vencimentos para fins de cálculo de aposentadoria e pensão, consoante previsto no § 2º ainda em sua redação original:

b.1) No que toca aos servidores ingressos no serviço público federal antes da Emenda Constitucional nº 41/2003, é vedada a incidência de CPSS sobre verbas pagas a título de Adicional de Plantão Hospitalar, **desde a criação deste adicional**, em razão de não ser incorporável aos proventos de aposentadoria, ressalvada a possibilidade contida no art. 4º, § 2º, da Lei n. 10.887/2004 e a observância do prazo prescricional para eventual restituição de indébito;

b.2) No que toca aos servidores ingressos após a Emenda Constitucional nº 41/2003, deve ser reconhecida a inexigibilidade da CPSS sobre verbas pagas a título de Adicional de Plantão Hospitalar **apenas no que se refere aos fatos geradores ocorridos durante a eficácia da MP nº 556/2011** (entre 01/04/2012 e 31/05/2012) (Medida Provisória nº 556/2011) **e após a vigência da Lei nº 12.688/2012** (a partir de 19/07/2012 em diante), uma vez que, somente a partir destes diplomas normativos, houve exclusão legal dos adicionais por serviço extraordinário e noturno (aos quais se equipara o APH) da base de cálculo da CPSS. Cumpre ressaltar a possibilidade contida no art. 4º, § 2º, da Lei n. 10.887/2004 e a observância do prazo prescricional para eventual restituição de eventual indébito;

b.3) Para o interregno temporal compreendido entre o início da vigência da EC nº 41/2003 e da Lei nº 10.887/04 (01/01/2004 a 20/06/2004), **deve-se observar a MP nº 167, de 20/02/2004, convertida na Lei nº 10.887/04, em especial, seus arts. 5º e 8º**. A redação original da Medida Provisória não previu exclusão daqueles adicionais da base de cálculo da contribuição previdenciária (art. 5º), de modo que eles passaram a ser exigíveis por um curto período, desde o escoamento da noventena prevista no art. 8º, até a entrada em vigor da Lei nº 10.887/04, ou seja: 20/05/04 a 20/06/04;

b.4) Para aqueles que ingressaram antes da EC nº 41, de 2003, mas optaram pelo regime de previdência complementar, conclui-se pela aplicação da tese fixada no tema 163 até o momento da opção, ou seja, o não APH não pode ser computado na base de cálculo das contribuições previdenciárias até então, uma vez que tais servidores encontram-se sob o regime previdenciário da EC nº 20/1998 (destaque no original)

[...]

8. Esta Procuradoria-Geral vem entendendo que a interpretação mais adequada da tese fixada pelo STF no julgamento do Tema nº 163 limitar-se-ia aos casos envolvendo servidores sujeitos ao regime jurídico anterior à EC nº 41, de 2003, uma vez que, no regime superveniente, todas as contribuições passaram a repercutir no valor da aposentadoria, de forma similar ao RGPS. Assim, para os servidores públicos regidos pelo RPPS que ingressaram no serviço público após a EC nº 41, de 2003, a tese não se aplicaria, tendo em vista estarem regidos pela média de 80% dos maiores salários/rendimentos. Nesse sentido, a Mensagem Eletrônica CRJ Nº 20, de 18 de outubro de 2018, pela dispensa de contestação/recursos de forma limitada ao critério de ingresso.

9. Isso porque a tese firmada em sede de repercussão geral limitou-se à questão constitucional que foi submetida ao Pleno do STF. Discutiu-se, com base no art. 40, §3º, da CF/88, com redação conferida pela EC nº 20/98, a abrangência da incidência da contribuição previdenciária a cargo do servidor público, à luz dos princípios contributivo e da solidariedade, na medida em que o referido dispositivo constitucional limitava os proventos de aposentadoria a remuneração do servidor no cargo efetivo, vedando, assim, a tributação sobre verbas que não repercutissem no benefício.

10. Com efeito, os §§ 3º e 12º do art. 40 em conjunto com o §11º do art. 201 da Constituição Federal admitem a conclusão de que somente as remunerações/ganhos habituais que tenham “repercussão em benefícios” podem ser incluídas na base de cálculo das contribuições previdenciárias dos servidores vinculados a regimes próprios de previdência pública. Em consequência disso, devem ser excluídas, por ausência de referibilidade, as verbas não incorporáveis à aposentadoria.

11. Nesse sentido, se há previsão expressa exigindo fonte de custeio para o estabelecimento de benefícios dos regimes de previdência social (geral e próprio), implicitamente se exigiria, também, que o custeio reflita nos benefícios a serem gozados pelo contribuinte. Em razão do caráter contributivo dos sistemas próprios de previdência social, a cobrança de contribuição previdenciária somente seria legítima quando se confere ao segurado qualquer benefício, efetivo ou potencial, em razão dos recursos por ele vertidos.

12. Ressaltou-se, também, no referido Parecer, que o caso concreto dizia respeito à servidora que ingressou no serviço público federal em 24/05/1983 e que, até mesmo nos debates transcritos no inteiro teor do julgado, os Ministros do Supremo Tribunal Federal assinalaram a restrição temporal do alcance da tese àqueles servidores ingressos no serviço público até 31/12/2003, data da publicação da EC nº 41, de 2003. Daí a conclusão de que o que não se constitui incorporável aos proventos de aposentadoria não sofre incidência de contribuição previdenciária está intimamente atrelada ao regime de previdência a que está submetido o servidor, que ingressou no serviço público anteriormente à EC nº 41, de 2003, porquanto somente o servidor que esteja nessas condições pode estar sujeito à regra de paridade/integralidade para cálculo de aposentadoria.

13. Por fim, quanto às ponderações relativas aos riscos envolvendo a aplicação do julgado, eventuais repercussões da Reforma da Previdência (EC nº 103, de 12 de novembro de 2019), a dinâmica da jurisprudência no caso e a possibilidade de o tema voltar a ser objeto de debate no STF, tendo em vista o histórico constitucional da matéria, ou no Superior Tribunal de Justiça, de forma a ensejar ajuste da linha decisória, muito embora relevantes, a primeira vista, nos parece ser necessária uma análise em relação aos desdobramentos perante a Justiça da tese firmada naquele precedente, e de eventual alteração e prejuízo no curso da defesa judicial das alterações promovidas pela EC nº 103, de 2019. Em relação a estas questões, de cunho mais processual e estratégico da defesa, caberia, s.m.j., à PGAJUD avaliá-las, inclusive sobre a eventual ausência de aplicação do art. 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002.

2. Especificamente em relação ao Adicional de Plantão Hospitalar - APH, sob a óptica tributária nenhum apontamento quanto às conclusões do Parecer SEI nº 95/2019/CAT/PGACCAT/PGFN-ME ora ratificado. Porém sob o ângulo processual, nos Juizados Especiais nos quais a substancial parte das demandas para a referida verba tem curso a orientação prevalente é pela não incidência de contribuição previdenciária não se fazendo distinção quanto à data de ingresso do servidor, se posterior ou não à Emenda Constitucional nº 41, de 19 de dezembro de 2003, ou rejeitando-a.

3. Quanto ao item nº 13 da Nota SEI nº 180/2020/CAT/PGACCAT/PGFN-ME, que se reporta às preocupações externadas pela RFB e remete a análise à CRJ/PGFN, por se tratar de orientação estratégico-processual, à guisa de sugestão e síntese sugere a Nota COSIT/SUTRI/RFB nº 437, de 2020, o seguinte:

27. Frise-se que os critérios relativos ao cálculo dos proventos de aposentadoria estabelecidos na Emenda Constitucional nº 103, de 2019, para os servidores ingressos até 31 de dezembro de 2003, bem como os critérios definidos em legislação infraconstitucional, para os demais servidores, também não devem ser considerados para a definição das parcelas sujeitas à incidência da Contribuição para o Plano de Seguridade Social do Servidor, de qualquer dos Poderes da União, incluídas suas autarquias e fundações (CPSS), pela singela razão de que essas normas poderão ser novamente modificadas, por emenda constitucional, no primeiro caso, e por lei ordinária, na segunda hipótese.

28. Em síntese, considera-se temerária a aplicação da tese firmada pelo STF ao julgar o Tema 163, no bojo do RE nº 593.068/SC, para definição de parcelas sujeitas à incidência da CPSS, tendo em vista que, embora a legislação possa contemplar alguma relação entre o valor que serviu de base de cálculo para a contribuição do servidor no passado e o valor que deve ser

utilizado para o cálculo do provento de aposentadoria do servidor no momento da concessão da aposentadoria, não é possível antever, do ponto de vista lógico-jurídico, se determinada parcela remuneratória deverá ser considerada, no futuro, para este último fim, tendo em vista as sucessivas mudanças, constitucionais e infraconstitucionais, que poderão alcançar os servidores que se encontram em atividade, independentemente da data de seu ingresso no serviço público – como parece ter demonstrado a Emenda Constitucional nº 103, de 2019.

29. Salvo melhor juízo, os servidores que ainda não preencheram os requisitos necessários para a fruição do benefício de aposentadoria não gozam de direito adquirido a determinada forma de cálculo dos proventos de inatividade, razão pela qual a legislação que rege o benefício não pode ser considerada como critério adequado para fins de interpretação e aplicação das regras que disciplinam a contribuição.

30. Vislumbra-se, por fim, a possibilidade de o tema voltar a ser objeto de debate no STF, tendo em vista o histórico constitucional da matéria, ou no Superior Tribunal de Justiça, tendo em vista a sua recente desconstitucionalização, de forma a ensejar ajuste da linha decisória.

4. Com relação ao Tema nº 163 RG, a orientação que até então prevalece por parte desta PGFN tem sido pela tentativa de distinção do julgado do STF para se lhe aplicar apenas aos servidores que ingressaram no serviço público antes da Emenda Constitucional nº 41, de 2003. Contudo, as tentativas até o momento não lograram qualquer êxito. A propósito, em decisão recente da Turma Nacional de Jurisprudência firmou quanto ao Tema nº 257 representativo de controvérsia a tese segundo a qual *“por ser pro labore faciendo, a gratificação de atividade de segurança - GAS, prevista na Lei 11.416/06, não incorpora aos proventos de aposentadoria do servidor público, de modo a não incidir contribuição previdenciária sobre seu valor no regime próprio”* (PEDILEF nº 0000514-74.2018.4.01.4100/RO, DJe 18.10.2020).

5. Por outro lado, a Nota COSIT/SUTRI/RFB nº 437, de 2020, sugere critério ainda mais restritivo, qual seja, que a tese fixada em repercussão geral pelo STF no Tema nº 163 RG (RE nº 593.068/SC) somente tenha aplicação àqueles casos nos quais os servidores já completaram os requisitos para a aposentadoria.

6. Além de não ser possível inferir essa inteligência dos votos vencedores no RE nº 593.068/SC, cumpre ponderar que, uma vez preenchidos os requisitos para a aposentadoria (direito adquirido), e caso opte por permanecer em atividade, o servidor fará jus *“a um abono de permanência equivalente, no máximo, ao valor da sua contribuição previdenciária, até completar a idade para aposentadoria compulsória”* (art. 40, § 19, da CR/88), a título de compensar o desconto da contribuição previdenciária. Tal circunstância aliada à possibilidade de o servidor se encaixar em mais de uma regra de aposentadoria (regras de transição do art. 4º, § 6º, I e II, da EC nº 103, de 2019), e somente fazendo a opção no requerimento da aposentadoria, tornam a tese contraditória e com possibilidade de remoto acolhimento por parte do Poder Judiciário, que até o momento sequer se recusa a restringir-lhe a incidência tendo por base o marco temporal da Emenda Constitucional nº 41, de 2003, àqueles processos que até então se encontravam sobrestados aguardando o julgamento do Tema nº 163 RG.

7. À guisa de exemplo, considerando a possibilidade atual de cálculo pela média de dado percentual dos maiores vencimentos, essa opção pode revelar-se mais vantajosa para o servidor que se depara com pouca variação nominal dos vencimentos ou subsídios nos últimos anos antes de sua aposentadoria, mas que por longo período contribui com valores mais elevados. Cabe aqui ponderar que tal média pode ser substancialmente aumentada pela inclusão facultativa na base de cálculo da contribuição previdenciária das rubricas discriminadas no § 2º do art. 4º da Lei nº 10.887, de 2004^[1], como o cargo em comissão.

8. Nesses termos, ao de adotar essa inteligência da Nota COSIT/SUTRI/RFB nº 437, de 2020, para o Tema nº 163 RG, seus efeitos estariam restritos àqueles servidores que se aposentaram, ou que já adquiriram o direito para tanto para apenas uma modalidade possível de aposentadoria calcada na última remuneração. Ocorre que isso não encontra respaldo seja no contexto fático e nos argumentos suscitados pelas partes seja nos votos proferidos que amparam a tese de repercussão geral, alguns deles inclusive sensíveis à indefinição no momento presente das regras que prevalecerão no momento da aposentadoria ou do preenchimento de seus requisitos (em contraposição à certeza do direito adquirido e eventual ofensa ao

art. 5º, XXXVI, da CR/88), a despeito de ainda pairar outras dúvidas sobre o exato alcance das razões de decidir do STF na referida repercussão geral.

9. Sugere-se ciência à CAT/PGFN, à CASTF/PGFN, à CASTJ/PGFN e à RFB, além de eventuais ajustes no SAJ com a inclusão desta manifestação e da Nota SEI nº 180/2020/CAT/PGACCAT/PGFN-ME nos itens relativos ao APH e ao Tema nº 163 RG.

PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL, em 17 de fevereiro de 2021.

Documento assinado eletronicamente

SANDRO LEONARDO SOARES

Coordenador de Consultoria Judicial

Aprovo. Divulgue-se às unidades da PGFN por Mensagem Eletrônica e dê-se ciência à CAT/PGFN, à CASTF/PGFN, à CASTJ/PGFN e à RFB.

Documento assinado eletronicamente

ADRIANA GOMES DE PAULA ROCHA

Procuradoria-Geral Adjunta de Consultoria e Estratégia da Representação Judicial

[1] Art. 4º [...]

§ 2º O servidor ocupante de cargo efetivo poderá optar pela inclusão, na base de cálculo da contribuição, de parcelas remuneratórias percebidas em decorrência de local de trabalho e do exercício de cargo em comissão ou de função comissionada ou gratificada, da Gratificação Temporária das Unidades dos Sistemas Estruturadores da Administração Pública Federal (GSISTE), da Gratificação Temporária do Sistema de Administração dos Recursos de Informação e Informática (GSISP), da Gratificação Temporária de Atividade em Escola de Governo (GAEG), da Gratificação Específica de Produção de Radioisótopos e Radiofármacos (GEPR), da Gratificação de Raio X e daquelas recebidas a título de adicional noturno ou de adicional por serviço extraordinário, para efeito de cálculo do benefício a ser concedido com fundamento no [art. 40 da Constituição Federal](#) e no [art. 2º da Emenda Constitucional nº 41, de 19 de dezembro de 2003](#), respeitada, em qualquer hipótese, a limitação estabelecida no [§ 2º do art. 40 da Constituição Federal](#). (Redação dada pela Lei nº 13.328, de 2016).



Documento assinado eletronicamente por **Sandro Leonardo Soares, Coordenador(a)**, em 18/02/2021, às 15:33, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no art. 6º, § 1º, do [Decreto nº 8.539, de 8 de outubro de 2015](#).



Documento assinado eletronicamente por **Adriana Gomes de Paula Rocha, Procurador(a)-Geral Adjunto(a) da PGAJUD**, em 20/02/2021, às 10:18, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no art. 6º, § 1º, do [Decreto nº 8.539, de 8 de outubro de 2015](#).



A autenticidade deste documento pode ser conferida no site https://sei.economia.gov.br/sei/controlador_externo.php?acao=documento_conferir&id_orgao_acesso_externo=0, informando o código verificador **13730201** e o código CRC **AB639B1B**.
