



**PARECER SEI Nº 2012/2021/ME**

**Documento Público. Ausência de sigilo.**

CONTRIBUIÇÕES AO REGIME GERAL DA PREVIDÊNCIA SOCIAL - RGPS. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS E COOPERATIVAS. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO DESTINADA A TERCEIRO SOBRE SALÁRIO-MATERNIDADE

Recurso Extraordinário nº 576.967/PR. Tema nº 72 de repercussão geral. Consulta formulada na Nota COSIT/RFB nº 361, de 2020, relacionada à extensão dos fundamentos determinantes do acórdão-paradigma do tema nº 72 às contribuições destinadas a terceiros devidas pelo empregador e incidentes sobre o salário-maternidade.

Processo SEI nº 10951.102856/2020-85

**I - RELATÓRIO**

1. A Coordenação-Geral de Representação Judicial da Fazenda Nacional, por meio do Despacho PGAJUD-CRJ-COJUD 11977156, encaminha consulta formulada na Nota COSIT/RFB nº 361, de 2020, relacionada à extensão dos fundamentos determinantes do acórdão-paradigma do tema nº 72 às contribuições destinadas a terceiros devidas pelo empregador e incidentes sobre o salário-maternidade.

2. Em breve síntese, a Subsecretaria de Tributação e Contencioso da Receita Federal, por meio da Nota COSIT/RFB nº 361, de 2020, questiona 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”.

3. Em resposta, a Coordenação-Geral de Representação Judicial da Fazenda Nacional concluiu que a *ratio decidendi* do tema nº 72 deve ser estendida às contribuições destinadas a terceiros, devidas pelo empregador, a fim de tornar a sua incidência sobre o salário-maternidade inconstitucional, conforme fundamentado no seguinte trecho do Parecer SEI Nº 18361/2020/ME:

96. Lado outro, quanto às contribuições destinadas a terceiros [29], o melhor entendimento parece ser o de estender a *ratio decidendi* do tema nº 72 a elas, a fim de tornar a sua incidência sobre o salário-maternidade também inconstitucional sob o prisma formal e material, nos termos do art. 19, §9º, da Lei nº 8.212, de 1991. Explicase.

97. Essas exações são de responsabilidade do empregador e incidem sobre a “folha de salários”, à luz do que prevê o art. 240 da CF e o art. 62 do ADCT. Eis o teor, respectivamente, desses dispositivos:

Art. 240. Ficam ressalvadas do disposto no art. 195 as atuais contribuições compulsórias dos empregadores sobre a folha de salários, destinadas às entidades privadas de serviço social e de formação profissional vinculadas ao sistema sindical.

Art. 62. A lei criará o Serviço Nacional de Aprendizagem Rural (SENAR) nos moldes da legislação relativa ao Serviço Nacional de Aprendizagem Industrial (SENAI) e ao Serviço Nacional de Aprendizagem do Comércio (SENAC), sem prejuízo das atribuições dos órgãos públicos que atuam na área.

98. Em decorrência do entendimento de que o salário-maternidade é benefício previdenciário (e não salário) e não se amolda ao conceito constitucional de “folha de salários” delimitado pelo Tribunal, a incidência das contribuições de terceiros sobre parcela sem caráter salarial também é formalmente inválida.

99. Ademais, de acordo com os estudos e pesquisas citados no voto do Relator, que foram explicados no tópico anterior deste parecer, a tributação a cargo do empregador durante a licença-maternidade é causa para a manutenção da realidade discriminatória sofrida pelas mulheres, que deixam de ser contratadas pelo maior custo de sua mão-de-obra oriunda de sua condição biológica. Essa situação, como já demonstrado, impõe uma grande desvantagem profissional à mulher que se vê preterida a conseguir um emprego, porque, caso venha a ser mãe, o seu custo torna-se mais oneroso para o empregador.

100. Dessa maneira, seguindo a mesma premissa adotada para a contribuição previdenciária a cargo do empregador, a contribuição de terceiros sobre o salário-maternidade, cuja base de cálculo seja a folha de salários, viola o princípio da isonomia, porque ao encarecer a mão-de-obra feminina, fomenta justamente o contrário do que o Texto Constitucional idealiza no art. 5, I, da CF.

101. Por conta disso, entende-se viável aplicar os fundamentos determinantes do acórdão-paradigma do tema nº 72, para tornar inconstitucional a incidência da contribuição de terceiros sobre o salário-maternidade, estando a carreira dispensada de atuar judicialmente nas demandas que pretendam excluir a referida verba da base de cálculo das contribuições de terceiros que incidam sobre a “folha de salários”, conforme autorização constante no art. 2º-A da Portaria PGFN nº 502, de 2016, c/c

art. 19, §9º, da Lei nº 10.522, de 2002.

**102. Cumpre esclarecer que a extensão da *ratio decidendi* feita por esta CRJ só alcançará as contribuições de terceiros que incidam exatamente sobre a mesma base de cálculo das contribuições previdenciárias do empregador (“folha de salários”), não sendo possível a extensão, caso alguma contribuição de terceiro venha a ser cobrada sobre outra materialidade econômica, em nítida discordância com o art. 240 da CF.**

103. Considerando as inúmeras contribuições de terceiros existentes e a diversidade de legislações disciplinando o assunto, entende-se necessária a oitiva da Coordenação-Geral de Assuntos Tributários acerca desse tópico, com vistas a esclarecer se todas as contribuições de terceiros atualmente em vigor recaem, de fato, sobre a “folha de salários”, apresentando os dispositivos legais correspondentes. Caso haja alguma contribuição de terceiros incidindo sobre base de cálculo diversa de “folha de salários”, faz-se imprescindível essa explicitação pela área tributária, pois tal exação não estará abarcada pela dispensa de impugnação judicial acima autorizada.

4. Na seqüência, o expediente foi encaminhado a esta Coordenação-Geral para enumeração das contribuições de terceiros que recaem sobre a folha de salário e indicação da legislação correspondente, para fins de dispensa de impugnação judicial.

5. À CAT/PGFN cabe coordenar o exame e a apreciação das matérias jurídicas pertinentes a assuntos tributários, aduaneiro e à dívida ativa, nos termos do art. 13 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993 e dos artigos 22 e 23 do Regimento Interno da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, aprovado pela Portaria MF nº 36, de 24 de janeiro de 2014.. Assim sendo, será examinado neste opinativo apenas a questão apontada no item anterior, uma vez que as demais questões são alheias a sua atribuição.

6. É o relatório. Passa-se ao exame e manifestação.

## II - FUNDAMENTAÇÃO JURÍDICA

7. Quanto ao questionamento sobre “*se todas as contribuições de terceiros atualmente em vigor recaem, de fato, sobre a “folha de salários”*”, é preciso esclarecer que apenas as contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, administradas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, possuem relevância para efeito da dispensa de contestar e recorrer versada no art. 2º, § 3º, da Portaria PGFN nº 502, de 2016.

8. Sob esse prisma, o art. 3º da Lei nº 11.457, de 16 de março de 2007, dispõe que a competência da Secretaria da Receita Federal para o exercício das atividades relativas a tributação, fiscalização, arrecadação e cobrança da contribuição devida por lei a terceiros “*abrangerá exclusivamente contribuições cuja base de cálculo seja a mesma das que incidem sobre a remuneração paga, devida ou creditada a segurados do Regime Geral de Previdência Social ou instituídas sobre outras bases a título de substituição*”.

9. As contribuições devidas a terceiros, administradas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, que incidem sobre folha salário, foram apresentadas, de forma elucidativa, na Nota COSIT/RFB nº 361, de 2020, *in verbis*:

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.

15. Conforme a legislação infraconstitucional que disciplina as contribuições destinadas a terceiros, a despeito das variações na forma de sua descrição, a base de sua incidência, originalmente, era descrita como sendo o salário ou remuneração dos empregados. E não poderia ser diferente após a CF/88 com as contribuições a que se refere seu art. 240. Veja:

ENTIDADE (terceiro)	BASE DE INCIDÊNCIA	FUNDAMENTO LEGAL
Sesi	- O montante da remuneração paga pelos estabelecimentos contribuintes a todos os seus empregados. O montante da remuneração que servirá de base ao pagamento de contribuição será aquele sobre o qual deva ser estabelecido a contribuição de previdência devida ao instituto de previdência ou caixa de aposentadoria e pensões, a que o contribuinte esteja filiado	- §1º, art. 3º DL 9.403 de 25/06/1946
Senai	O montante da remuneração paga pelos estabelecimentos contribuintes a todos os seus empregados	- Art.1º DL 6.246 de 5/02/1944
Sesc	- O montante da remuneração paga aos empregados	- §1º, art. 3º do DL 9.853 de 13/09/1946
Senac	O montante da remuneração paga à totalidade dos seus empregados	- art.4º, DL 8.621 de 10/01/46
Sest	- Mesma base da contribuição ao Sesi e Senai, já que a contribuição setor transporte foi um desmembramento da contribuição setor indústria	
Senat	- Mesma base da contribuição ao Sesi e Senai, já que contribuição setor transporte foi um desmembramento da contribuição setor indústria	
Senar	Folha do setor rural da empresa (existe contribuição sobre receita destinada ao Senar)	- inciso I, art. 3º da Lei nº 8.315 de 23/12/1991
DPC (Fundo Portos)	Mesma base da contribuição Sesc, Senai e Sesi	- art.1º, DL nº 5.461, de 25/07/1968
Fundo Aeroviário	A remuneração paga no mês anterior	- art.1º, DL nº 1.305 de 08/01/1974 e art. 2º da Lei nº 5.107 de 13/09/1966, com redação do art.1º do DL nº 20, de 14/09/1966, (base cálculo FGTS);
Sescoop	O montante da remuneração paga a todos os empregados pelas cooperativas	- inciso I do art.10 MP nº 2.168-40, de 24/08/2001
SEBRAE/APEX/ABDI	Mesma base da contribuição ao Sesi, Senai, Sesc e Senac, já que cuida-se de uma alíquota adicional	
Incra – empresas da lista do art.2º DL 1.146/70 (antes a contribuição era ao INDA (Instituto Nacional de Desenvolvimento Agrário))	- A folha mensal dos salários de contribuição previdenciária dos seus empregados	- art. 2º DL 1.146 de 31/12/1970
Incra (antes INDA) todas empresas	- O total dos salários pagos	- §4º, art.6º, Lei nº 2.613 de 23/09/1955
Salário Educação	O total de remunerações pagas ou creditadas, a qualquer título, aos segurados empregados	- art.15 da Lei nº 9.424 de 1996

15.1 Todavia, foram editadas legislações posteriores no sentido de atribuir às contribuições de terceiros a mesma base de incidência da contribuição previdenciária, como as que se seguem:

- **Lei nº 4.863, de 29 de novembro de 1965**, que, segundo sua ementa, “unifica contribuições baseadas nas folhas de salários”

Art 35. A partir da vigência da presente Lei as contribuições arrecadadas pelos Institutos de Aposentadoria e Pensões das empresas que lhe são vinculadas, e destinadas a outras entidades ou fundos, serão calculadas sobre a mesma base utilizada para o cálculo das contribuições de previdência, estarão sujeitas aos mesmos limites, prazos, condições e sanções e gozarão dos mesmos privilégios a elas atribuídos, inclusive no tocante à cobrança judicial, a cargo do respectivo instituto.

[...]

§ 2º As contribuições a que se refere este artigo integrarão, com as contribuições de previdência, uma taxa única de 28% (vinte e oito por cento) incidente, mensalmente sobre o salário de contribuição definido na legislação social e assim distribuída.

CONTRIBUIÇÕES	Dos segurados	Das empresas
I - geral de previdência	8,0%	8,0%
II - 13º salário		1,2%
III - salário-família		4,3%
IV - salário-educação		1,4%
V - Legião Brasileira de Assistência		0,5%
VI - Serviço Nacional de Aprendizagem Industrial (SENAI) ou Comercial (SENAC)		1,0%
VII - Serviço Social da Indústria (SESI) ou do Comércio (SESC)		2,0%
VIII - Instituto Nacional de Desenvolvimento Agrário (INDA)		0,4%
IX - Banco Nacional de Habitação		1,2%
TOTAL	8,0%	20,0%
		28,0%

**- Lei nº 5.890, de 8 de junho de 1973**

Art 14. As contribuições arrecadadas pelo Instituto Nacional de Previdência Social das empresas que lhes são vinculadas, e destinadas a outras entidades ou fundos, serão calculadas sobre a mesma base utilizada para o cálculo das contribuições de previdência, estarão sujeitas aos mesmos prazos, condições e sanções e gozarão dos mesmos privilégios a ele atribuídos, inclusive no tocante à cobrança judicial, não podendo o cálculo incidir sobre importância que exceda de 10 (dez) vezes o salário-mínimo mensal de maior valor vigente no País.

**- Decreto-lei nº 1.867, de 1981**

Art. 1º As contribuições compulsórias dos empregadores calculadas sobre a folha de pagamento e recolhidas pelo Instituto de Administração Financeira da Previdência e Assistência Social - IAPAS em favor do Serviço Social da Indústria - SESI, Serviço Nacional de Aprendizagem Industrial - SENAI, Serviço Social do Comércio - SESC e Serviço Nacional de Aprendizagem Comercial - SENAC passarão a incidir até o limite máximo de exigência das contribuições previdenciárias, mantidas as mesmas alíquotas e contribuintes.

**- Lei nº 11.457, de 16 de março de 2007**, referindo-se à competência da RFB arrecadar as contribuições de terceiros, dispôs:

Art.3º...

[...]

§2º O disposto no caput deste artigo abrangerá exclusivamente contribuições cuja base de cálculo seja a mesma das que incidem sobre a remuneração paga, devida ou creditada a segurados do Regime Geral de Previdência Social ou instituídas sobre outras bases a título de substituição.

§3º As contribuições de que trata o caput deste artigo sujeitam-se aos mesmos prazos, condições, sanções e privilégios daquelas referidas no art. 2º desta Lei, inclusive no que diz respeito à cobrança judicial.

### III - CONCLUSÃO

10. Feitas tais considerações, percebe-se que a resposta à solicitação realizada no item 103 do referido parecer consta, por sua vez, dos itens 14 e 15 da Nota COSIT/RFB nº 361, de 2020, que enumera adequadamente, sob o prisma jurídico, as contribuições devidas a terceiros cuja base de incidência é a folha de salários.

11. Em sendo assim, recomenda-se que o presente opinativo seja encaminhado à Coordenação-Geral da Representação Judicial da Fazenda Nacional para ciência.

À consideração superior<sup>1</sup>.

**HILYN HUEB**

Procuradora da Fazenda Nacional

1. De acordo com o Parecer SEI nº 2012/2021/ME.

2. Ao Coordenador-Geral para avaliação.

**RILDO JOSÉ DE SOUZA**

Coordenador de Assuntos Tributários

1. De acordo com o Parecer SEI nº 2012/2021/ME.

2. Submeto à apreciação superior.

**ADRIANO CHIARI DA SILVA**

Coordenador-Geral de Assuntos Tributários

1. Aprovo o Parecer SEI nº 2012/2021/ME.
2. Encaminhe-se à Coordenação-Geral da Representação Judicial da Fazenda Nacional.

**PHELIPPE TOLEDO PIRES DE OLIVEIRA**

Procurador-Geral Adjunto de Consultoria e Contencioso Administrativo Tributário

1 - Indexação CAT - Consultas: 8.2.2 CONTRIBUIÇÕES AO REGIME GERAL DA PREVIDÊNCIA SOCIAL - RGPS e 8.2.2.1.3 CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS E COOPERATIVAS.

Indexação SAJ: 1.11.3.1.4. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO DESTINADA A TERCEIRO SOBRE SALÁRIO-MATERNIDADE



Documento assinado eletronicamente por **Hilyn Hueb, Procurador(a) da Fazenda Nacional**, em 19/02/2021, às 16:36, 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 **Rildo José de Souza, Coordenador(a)**, em 19/02/2021, às 16:38, 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 **Adriano Chiari da Silva, Coordenador(a)-Geral de Assuntos Tributários Substituto(a)**, em 19/02/2021, às 16:42, 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 **Phelippe Toledo Pires de Oliveira, Procurador(a)-Geral Adjunto(a)**, em 19/02/2021, às 17:19, 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](https://sei.economia.gov.br/sei/controlador_externo.php?acao=documento_conferir&id_orgao_acesso_externo=0), informando o código verificador **13524509** e o código CRC **F3C9E1EA**.