



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional
Procuradoria-Geral Adjunta de Consultoria Tributária e Previdenciária Coordenação-
Geral de Assuntos Tributários

PARECER PGFN/CAT/Nº 167 /2018

**SIGILO – INFORMAÇÃO PROTEGIDA PELO
SIGILO PROFISSIONAL. LEI 8.112/90, ART.
116, VIII; LEI 8.906/94, ART. 34, VII.**

CONSULTA. ADICIONAL DE PLANTÃO
HOSPITALAR. LEI 11.907/2009. NATUREZA
DE ADICIONAL POR SERVIÇO
EXTRAORDINÁRIO DE CARACTERÍSTICAS
ESPECÍFICAS. INTERPRETAÇÃO
SISTEMÁTICA DA LEGISLAÇÃO
TRIBUTÁRIA. NÃO INCIDÊNCIA DE
CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA (PSS).

Processo SEI nº 10145.100359/2018-22

I – RELATÓRIO

1. Trata-se de consulta interna formulada nos termos da Portaria PGFN nº 1.005, de 30 de junho de 2009, encaminhada à Adjuntoria de Consultoria Tributária e Previdenciária (PACTP) pela Procuradoria Regional da Fazenda Nacional na 4ª Região, por meio do Memorando SEI nº 9/2018/PRFN4/PGFN-MF (SEI nº 0496127), que instrui o Processo SEI nº 10145.100359/2018-22.

2. Segundo relata a Consulta Interna (SEI nº 048116),

“Tem se multiplicado na Justiça Federal as ações que discutem a incidência de contribuição social (Lei n. 10.887/2004) sobre o chamado "Adicional de Plantão Hospitalar - APH".

3. Informa que, por meio da Nota Cosit n. 10, de 15-01-2018, a Receita Federal do Brasil exarou o entendimento de que sobre esse adicional deveria ocorrer a incidência da contribuição previdenciária, por não haver exclusão expressa pelo § 1º do art. 4º da Lei n. 10.887/2004.

4. Destaca, por outro lado, que a União tem sido sistematicamente derrotada nas ações judiciais relativas ao tema, a sua maioria em trâmite perante Juizados Especiais Federais. Adita que a verba se assemelha a um adicional por serviço extraordinário, sendo necessária a realização de interpretação sistemática da legislação regente para verificar a possibilidade da incidência tributária discutida.

5. Ao final, a Consulta Interna propõe a seguinte solução:

“Em consequência, deve ser reconhecida a inexigibilidade da contribuição social do servidor público para manutenção do regime próprio de previdência social sobre o APH”.

6. Registre-se que, no nosso entendimento, a consulente seguiu as disposições da Portaria PGFN nº 1.005, de 2009, formulando consulta em virtude de questão jurídica sobre a qual a Unidade tem dúvida

quanto à solução a ser adotada, nos termos do art. 3º, inciso I, alínea “c” da referida Portaria. Também é possível perceber a transformação do caso em tese, o questionamento claro e a proposta de solução.

7. É o relatório. Passa-se a opinar.

II – FUNDAMENTOS JURÍDICOS

8. Preliminarmente, cumpre frisar que, nos termos do art. 22 do Regimento Interno da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, aprovado pela Portaria MF nº 36, de 24 de janeiro de 2014, à Coordenação-Geral de Assuntos Tributários (CAT) compete coordenar o exame e a apreciação das matérias jurídicas pertinentes a assuntos tributários e aduaneiros no âmbito da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional.

9. O referido dispositivo deve ser interpretado de forma sistemática, a fim de se evitar a invasão das competências atribuídas às demais Coordenações-Gerais e Coordenações da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional.

10. De início, é importante trazer à baila o art. 298 da Lei n. 11.907/2009, ao instituir o adicional ora tratado, denominado Adicional de Plantão Hospitalar - APH:

Art. 298. Fica instituído o Adicional por Plantão Hospitalar - APH devido aos servidores em efetivo exercício de atividades hospitalares, desempenhadas em regime de plantão nas áreas indispensáveis ao funcionamento ininterrupto dos hospitais universitários vinculados ao Ministério da Educação, do Hospital das Forças Armadas, vinculado ao Ministério da Defesa, e do Hospital Geral de Bonsucesso - HGB, do Instituto Nacional de Traumatologia e Ortopedia - INTTO, do Instituto Nacional de Cardiologia de Laranjeiras - INCL, do Hospital dos Servidores do Estado - HSE, do Hospital Geral de Jacarepaguá - HGJ, do Hospital do Andaraí - HGA, do Hospital de Ipanema - HGI, do Hospital da Lagoa - HGL e do Instituto Nacional de Câncer - INCA, vinculados ao Ministério da Saúde.

11. Útil transcrever, por outro lado, o art. 300, o art. 304 e o art. 305 da mesma lei:

Art. 300. Para os efeitos deste Capítulo, considera-se:

I - Plantão Hospitalar aquele em que o servidor estiver no exercício das atividades hospitalares, além da carga horária semanal de trabalho do seu cargo efetivo, durante 12 (doze) horas ininterruptas ou mais; e

II - Plantão de Sobreaviso aquele em que o servidor titular de cargo de nível superior estiver, além da carga horária semanal de trabalho do seu cargo efetivo, fora da instituição hospitalar e disponível ao pronto atendimento das necessidades essenciais de serviço, de acordo com a escala previamente aprovada pela direção do hospital ou unidade hospitalar.

(...) Art. 304. O APH não se incorpora aos vencimentos, à remuneração nem aos proventos da aposentadoria ou pensão e não servirá de base de cálculo de qualquer benefício, adicional ou vantagem.

Art. 305. O APH não será devido no caso de pagamento de adicional pela prestação de serviço extraordinário ou adicional noturno referente à mesma hora de trabalho.

12. Pois bem. A consulta objetiva, tendo como panorama as disposições acima redigidas, averiguar a incidência ou não de contribuição previdenciária sobre o Adicional de Plantão Hospitalar, considerando que o art. 4º, § 1º da Lei n. 10.887/2004 não exclui expressamente da incidência da contribuição tal verba.

13. Pontue-se, nos mesmos moldes em que colocado pela consulente, que o caminho adotado pelos

tribunais, nas vezes em que chamados para dirimir a controvérsia, tem sido o de realizar uma interpretação sistemática da legislação tributária. Vale conferir o seguinte aresto, que bem resume tal posicionamento:

"DIREITO TRIBUTÁRIO. SERVIDOR PÚBLICO. ADICIONAL DE PLANTÃO HOSPITALAR. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. EQUIVALÊNCIA COM ADICIONAL NOTURNO E DE SERVIÇO EXTRAORDINÁRIO. NÃO INCIDÊNCIA. SENTENÇA DE IMPROCEDÊNCIA. PROVIMENTO DO RECURSO DA PARTE AUTORA.

1. Trata-se de recurso da parte autora contra sentença que julgou improcedente seu pleito de não incidência de contribuição previdenciária sobre a verba de Adicional de Plantão Hospitalar – APH. Sustenta que a verba em questão teria natureza indenizatória.

2. O Adicional de Plantão Hospitalar - APH foi instituído pela Lei 11.907, de 02 de fevereiro de 2009, fruto da conversão da MP 441/08 (art. 298, caput), sendo devido aos servidores em efetivo exercício de atividades hospitalares desempenhadas em regime de plantão em hospitais universitários vinculados ao Ministério da Educação e demais hospitais listados no caput do art. 298.

3. Este adicional não é devido caso o servidor receba pagamento de adicional pela prestação de serviço extraordinário ou adicional noturno referente à mesma hora de trabalho (art. 305, da Lei n.º 11.907/09).

4. Deste modo, tendo em vista que o Adicional de Plantão Hospitalar consubstancia-se em retribuição que substitui o pagamento de adicional noturno e adicional de serviço extraordinário, não se enquadrando no conceito de vantagem pecuniária permanente, deve ser afastada a incidência do PSS, nos termos dos incisos XI e XII do art. 4.º da Lei n.º 10.887/2004.

5. Ressalta-se, por fim, estar assentada a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal no sentido de que parcelas não incorporáveis à aposentadoria não podem ser objeto de incidência de contribuição previdenciária, sendo este o caso da verba ora questionada.

6. Recurso provido para dar procedência ao pedido no sentido do reconhecimento da não incidência e repetição de valores indevidamente retidos a título de contribuição previdenciária, com correção pela Selic e juros a partir do trânsito em julgado (art. 167, parágrafo único do CTN). Precedente desta Turma Recursal” (Processo nº 0508589-74.2014.4.05.8400, Sessão de 17/09/2014, Relator Francisco Glauber Pessoa Alves, Turma Recursal da Seção Judiciária do Rio Grande do Norte).

14. É bem verdade que, por um lado, não se pode vulgarizar a utilização da interpretação sistemática na tarefa de examinar o campo de incidência tributária, **em especial** para afastar exação não limitada por hipótese de imunidade constitucional. Trata-se, aqui, de mero apontamento ao que dispõe o art. 111, CTN¹.

15. Sabe-se, por outro lado, que o emprego da interpretação sistemática se revela necessário em não poucas situações para afastar contradições lógicas no sistema jurídico. Como diria Eros Roberto Grau², *o direito não se interpreta em tiras*. Na mesma linha se pronuncia Ricardo Lobo Torres, inclusive ao abordar o art. 111, CTN, supracitado, ao afirmar que as regras de interpretação e integração do Direito Tributário previstas no Código Tributário Nacional necessitam elas próprias de interpretação³.

16. Postas estas ressalvas e considerações preliminares, faz-se possível o enfrentamento adequado da questão jurídica colocada para exame.

17. Pela própria redação da Lei n. 11.907/2009, não parecer haver dúvida, por um lado, de que o

¹ Art. 111. “Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

I - suspensão ou exclusão do crédito tributário;

II - outorga de isenção;

III - dispensa do cumprimento de obrigações tributárias acessórias”.

² GRAU, Eros Roberto. Ensaio e discurso sobre a interpretação/aplicação do Direito. São Paulo: Malheiros, 2002, p. 34.

³ LOBO TORRES, Ricardo. Curso de Direito Financeiro e Tributário, 18ª ed., Rio de Janeiro, Renovar, 2011, p. 149.

Adicional de Plantão Hospitalar se qualifica como um adicional por serviço extraordinário dotado de **características específicas**.

18. A jornada extraordinária, nas palavras de Mauricio Godinho Delgado⁴, é o lapso temporal de trabalho ou disponibilidade do empregado perante o empregador que ultrapasse a jornada padrão, fixada em regra jurídica ou por cláusula contratual. Literalmente, “*é a jornada cumprida em extrapolação à jornada padrão aplicável à relação empregatícia concreta*”.

19. Ainda nas palavras do autor, a noção de jornada extraordinária **não** se estabelece em função da remuneração suplementar à do trabalho normal – ou seja, pelo pagamento de um adicional -, mas, sim, em face da extrapolação da fronteira normal da jornada. De modo que a remuneração adicional é apenas um “*efeito comum*” da sobrejornada⁵.

20. Ora, outra não parece ser a razão da instituição do adicional de plantão hospitalar. O art. 300 da Lei n. 11.907/2009, em seus dois incisos, conceitua o plantão (hospitalar ou de sobreaviso) aquele em que o servidor estiver, **além da carga horária semanal de trabalho do seu cargo efetivo**, no exercício de atividades hospitalares ou disponível ao pronto atendimento das necessidades essenciais do serviço.

21. Efetivamente, o que importa para o pagamento do APH é o efetivo trabalho ou a disponibilidade do servidor para o pronto atendimento hospitalar em jornada que ultrapassa a sua *carga horária normal de trabalho*, fixada segundo o estatuto correspondente. O *elemento central*, aqui, é efetivamente o **tempo**, a **duração do trabalho**, e não qualquer outra característica associada à atuação.

22. A caracterização do adicional de plantão hospitalar como um adicional por serviço extraordinário de *características específicas* se justifica, por sua vez, pela natureza singular do ofício exercido no serviço público de saúde, dotado de essencialidade e submetido ao princípio da continuidade, bem como pelo fato de o numerário também substituir o pagamento do adicional noturno. É exatamente tal raciocínio que inspira a previsão do art. 305 da Lei n. 11.907/2009.

23. Por essa via de análise, já seria possível enquadrar o Adicional de Plantão Hospitalar em hipótese de isenção (ou não incidência legalmente qualificada) prevista no art. 4º, §1º, da Lei n. 10.887/2004, especificamente:

§ 1º “Entende-se como base de contribuição o vencimento do cargo efetivo, acrescido das vantagens pecuniárias permanentes estabelecidas em lei, os adicionais de caráter individual ou quaisquer outras vantagens, excluídas”: (...) XI – “o adicional noturno”; XII – “o adicional por serviço extraordinário”.

24. Já em um segundo exame – e por uma ótica até mais prestigiada nas decisões judiciais referentes à controvérsia –, a conclusão se ratificaria pela norma extraída do art. 304 da Lei n. 11.907/2009, ao estipular que o APH não se incorpora aos vencimentos, remuneração ou proventos de aposentadoria.

25. Neste caso, imprescindível invocar a tese firmada pelo Supremo Tribunal Federal no Recurso Extraordinário nº 593.068/SC (Tema 163 de Repercussão Geral), com julgamento concluído em 11/10/2018⁶:

⁴ DELGADO, Mauricio Godinho. Curso de direito do trabalho. 9.ed. São Paulo: LTr, 2010. p. 835.

⁵ DELGADO, Mauricio Godinho. Curso de direito do trabalho. 9.ed. São Paulo: LTr, 2010. p. 836.

⁶ Como lembrado pela consulete, alguns dos recursos extraordinários interpostos pela União no tema da incidência de contribuição previdenciária sobre o APH tiveram seu seguimento denegado, enquanto outros permaneceram sobrestados, justamente por serem considerados enquadrados no Tema 163 de repercussão geral. Por todos, veja-se: “*EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. DIREITO ADMINISTRATIVO E TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. ADICIONAL DE PLANTÃO HOSPITALAR. NATUREZA DA VERBA. ALTERAÇÃO JURISPRUDENCIAL PARA APLICAR AO CASO A SISTEMÁTICA DE REPERCUSSÃO GERAL. RE 593.068-RG. CONCESSÃO EXCEPCIONAL DE EFEITOS INFRINGENTES PARA ADEQUAÇÃO DA HIPÓTESE À JURISPRUDÊNCIA DO STF. APLICAÇÃO DO ART. 1.036 DO CPC/2015. PRECEDENTES. 1. Outrora no sentido do caráter infraconstitucional da controvérsia envolvendo a incidência de contribuição previdenciária do servidor público sobre o “Adicional de Plantão Hospitalar”, a jurisprudência desta Suprema Corte alterou-se para aplicar ao caso a sistemática de*

A

“Não incide contribuição previdenciária sobre verba não incorporável aos proventos de aposentadoria do servidor público, tais como ‘terço de férias’, ‘serviços extraordinários’, ‘adicional noturno’ e ‘adicional de insalubridade’”.

26. Parece-nos que, independentemente da publicação do acórdão – ainda a ser realizada –, a própria tese firmada pela Suprema Corte já se mostra suficiente para reforçar a não incidência de contribuição previdenciária sobre o adicional de plantão hospitalar, pela formação de um simples silogismo a partir das normas jurídicas existentes.

27. Assim, seja por se configurar como um adicional por serviço extraordinário – que, de fato, é a interpretação mais adequada – seja, em razão de expressa determinação legal, por não se incorporar aos proventos de aposentadoria, é inafastável a conclusão de que a contribuição social do servidor público para manutenção do regime próprio de previdência social não incide sobre o Adicional de Plantão Hospitalar.

28. Ressalve-se que as considerações acima lançadas em nada afetam a possibilidade de que o servidor federal opte pela inclusão, na base de cálculo da contribuição, das parcelas em questão, para efeito de cálculo do benefício futuro a ser concedido, nos termos do art. 4º, § 2º, da Lei n. 10.887/2004, que dispõe:

“§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”.

III – CONCLUSÃO

29. Diante dos argumentos acima delineados, estamos de acordo com a solução proposta pela consulente, no sentido de que deve ser reconhecida a inexigibilidade da contribuição social do servidor público para manutenção do regime próprio de previdência social sobre o Adicional de Plantão Hospitalar previsto na Lei n. 11.907/2009, ressalvada a possibilidade contida no art. 4º, § 2º, da Lei n. 10.887/2004.

É o parecer. À consideração superior.

COORDENAÇÃO-GERAL DE ASSUNTOS TRIBUTÁRIOS, em 14 de dezembro de 2018.

CAIO MAYERHOFFER MORAES PESSANHA

Procurador da Fazenda Nacional