PARECER SEI Nº 916/2026/MF

Ato preparatório. Art. 7º, §3º, da Lei nº 12.527, de 2011. Acesso restrito até aprovação pela Procuradora-Geral da Fazenda Nacional (art. 19-A, III, da Lei nº 10.522, de 2002).

Dispensa. Contribuição previdenciária patronal, contribuição para terceiros e para o SAT/RAT sobre valores pagos a título de folgas não gozadas.
Precedentes das duas turmas de direito público do STJ que reconhecem a natureza indenizatória da verba, entendida como reparação de um direito não gozado.
Parecer SEI Nº 94/2018/CAT/PGACTP/PGFN-MF e Parecer SEI Nº 54/2025/MF pela não incidência de IR sobre valores pagos a título de folgas não gozadas. Natureza indenizatória da verba.
Tema 20 STF. Alcance da expressão "folha de salários" (art. 195, I, a, da CF) enquanto ganhos habituais pagos em razão do trabalho prestado.
Tema 1100 STF. Natureza da verba. Qualidade infraconstitucional do debate. Ausência de repercussão geral.
Inclusão em lista: art. 19, VI, b, c/c art. 19-A, III, da Lei nº 10.522, de 2002; e art. 2º, VII e §4º, da Portaria PGFN nº 502, de 2016.

Processo SEI nº 19839.003798/2025-83

I

Objeto da análise

1. Trata-se da análise de tema para inclusão na lista de dispensa de contestação e recursos da PGFN referente à incidência da **contribuição previdenciária patronal, contribuição para terceiros e para o SAT/RAT** sobre os valores pagos a título de **folgas não gozadas**.

2. Entenda-se o pagamento em referência como decorrência do dia de folga não usufruído, e não pelo dia de folga trabalhado.

3. A linha de defesa da Fazenda Nacional considera que as contribuições para a seguridade social têm sua base imponível definida na Constituição Federal, que prevê para a empresa a contribuição incidente sobre a sobre a folha de salários, nos seguintes termos:

> Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:
> I - do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre:
> a) a **folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título**, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício;
> (...)
> II - do trabalhador e dos demais segurados da previdência social, não incidindo contribuição sobre aposentadoria e pensão concedidas pelo regime geral de previdência social de que trata o art. 201;

4. Por sua vez, o art. 201, §11, da CF, estabelece:

> § 11. Os **ganhos habituais** do empregado, a qualquer título, serão incorporados ao salário para efeito de contribuição previdenciária e consequente repercussão em benefícios, nos casos e na forma da lei.

5. Infere-se das normas citadas que os valores pagos habitualmente ao empregado, a qualquer título, serão incorporados ao salário para fins de incidência da contribuição previdenciária.

6. Em consonância com estes regramentos, foi editada a **Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991**, cujo **art. 22, I**, estabelece a base de cálculo da **contribuição previdenciária patronal**, englobando a totalidade das remunerações pagas, devidas ou creditadas, a qualquer título, inclusive os ganhos habituais sob a forma de utilidades:

> 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.

7. No que toca às contribuições para terceiros[1] e para o SAT/RAT [2], a identidade da base de cálculo[3] das citadas exações e a das contribuições previdenciárias não autoriza seja-lhes dado extensivamente o mesmo tratamento, considerando a destino diverso das verbas.

8. As contribuições para terceiros são consideradas de intervenção no domínio econômico (art. 149, CF), pagas à luz do princípio da solidariedade (art. 195, *caput*, da CF), dispensando qualquer benefício direto ou indireto ao contribuinte. As contribuições para o SAT/RAT, por sua vez, destinam-se ao custeio do seguro de acidente de trabalho (art. 7º, XXVII, da CF), de caráter extrafiscal (art. 195, §9º, da CF).

II

Folgas não gozadas e a jurisprudência do STJ

9. Conforme se verifica dos julgados abaixo listados, o Superior Tribunal de Justiça (STJ) possui entendimento de que os valores pagos em compensação ou em substituição a um direito não gozado possuem **natureza indenizatória**, incluindo, entre as verbas dessa natureza, os valores pagos a título de **folgas não gozadas**:

> PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO

ESPECIAL. CONTROVÉRSIA SOBRE A DECADÊNCIA. NÃO-OCORRÊNCIA DE CONTRARIEDADE E INTERPRETAÇÃO DIVERGENTE DOS ARTS. 150, § 4º, E 173, I, DO CTN. **CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. NÃO-INCIDÊNCIA SOBRE VERBAS INDENIZATÓRIAS**. DESPROVIMENTO DO AGRAVO REGIMENTAL.

1. Por serem as contribuições sociais a cargo da empresa, destinadas à Seguridade Social, espécies de tributo sujeito a lançamento por homologação, se não houver o pagamento antecipado incide a regra do art. 173, I, do Código Tributário Nacional. Caso haja a antecipação de pagamento, o prazo decadencial de que dispõe a Seguridade Social para proceder ao lançamento suplementar é de cinco anos, a contar do fato gerador. Consoante enunciam, respectivamente, as Súmulas 108 e 219 do extinto Tribunal Federal de Recursos, "a constituição do crédito previdenciário está sujeita ao prazo de decadência de cinco anos" e "não havendo antecipação de pagamento, o direito de constituir o crédito previdenciário extingue-se decorridos cinco anos do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que ocorreu o fato gerador".

2. Tendo em vista a confirmação do acórdão recorrido no ponto em que o Tribunal de origem decidiu que estão atingidos pela decadência os créditos previdenciários referentes ao período de janeiro de 1985 a dezembro de 1990, fica prejudicada, por conseguinte, a análise da questão da aferição indireta em relação ao período anterior à Lei 8.212/91.

3. No tocante à questão da incidência, ou não, da contribuição previdenciária sobre as verbas pagas a título de participação nos lucros, o recurso especial é manifestamente inadmissível, pois o acórdão recorrido está assentado em matéria de fato e em interpretação de texto constitucional.

4. Quanto à questão da tributação das verbas relativas à ajuda de custo por utilização de veículo próprio, na decisão agravada ficou consignado que, em relação a este aspecto da causa, o recurso especial é inadmissível também em face do que enuncia a Súmula 7/STJ.

5. Por fim, **quanto à questão da não-tributação das verbas pagas a título de folgas não-gozadas, a pretensão recursal está em manifesto desconformidade com a jurisprudência dominante do Superior Tribunal de Justiça. Precedentes citados: REsp 746.858/RS, 1ª Turma, Rel. Min. Francisco Falcão, DJ de 10.4.2006, p. 145; REsp 802.408/PR, 2ª Turma, Rel. Min. Castro Meira, DJe de 11.3.2008.**

6. Agravo regimental desprovido.

(AgRg no REsp n. 790.875/PR, relatora Ministra Denise Arruda, Primeira Turma, julgado em 18/12/2008, Dje de 11/2/2009)

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. REEXAME DE MATÉRIA FÁTICA. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA 07/STJ. DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL. SIMILITUDE FÁTICA. AUSÊNCIA. **CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA**. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS. INCIDÊNCIA EM PERÍODO ANTERIOR AO ADVENTO DA MP 764/94. PRECEDENTES DO STF. **NÃO INCIDÊNCIA SOBRE INDENIZAÇÃO POR FOLGAS** E ABONO-ASSIDUIDADE. PRECEDENTES. RECURSO ESPECIAL PARCIALMENTE CONHECIDO E, NESTA PARTE, PARCIALMENTE PROVIDO.

(REsp n. 743.971/PR, relator Ministro Teori Albino Zavascki, Primeira Turma, julgado em 3/9/2009, DJe de 21/9/2009)

TRIBUTÁRIO. IRRF. VERBAS INDENIZATÓRIAS. LICENÇA-PRÊMIO E ABONO PECUNIÁRIO DE FÉRIAS NÃO GOZADAS. NÃO-INCIDÊNCIA. SÚMULAS 125 E 136, DO STJ. NECESSIDADE DE SERVIÇO. IRRELEVÂNCIA. SÚMULA 83/STJ. PROCESSUAL CIVIL. PRETENDIDO AFASTAMENTO DA MULTA DO PARÁGRAFO ÚNICO DO ART. 538 DO CPC APLICADA PELO TRIBUNAL A QUO. MULTA MANTIDA.

1. Esta Corte pacificou o entendimento segundo o qual não incide imposto de renda sobre verbas indenizatórias, sejam estas decorrentes de plano de demissão voluntária ou plano de aposentadoria incentivada, bem como sobre a conversão em pecúnia dos seguintes direitos não gozados, **tais como:** férias (inclusive quando houver demissão sem justa causa), **folgas**, licença-prêmio e abono-assiduidade(APIP).

2. É desnecessária a comprovação de que as férias e a licença-prêmio não foram gozadas por necessidade do serviço já que o não-afastamento do empregado, abrindo mão de um direito, estabelece uma presunção a seu favor.

3. Tendo em vista o caráter manifestamente protelatório dos embargos declaratórios opostos no

Tribunal de origem, mostra-se inviável o afastamento da multa aplicada, nos termos do art. 538, parágrafo único, do Código de Processo Civil.
Recurso especial improvido.
(REsp 478.230/PB, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 08/05/2007, DJ 21/05/2007, p. 554)

TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. ABONO-ASSIDUIDADE. FOLGAS NÃO GOZADAS. NÃO- INCIDÊNCIA. PRAZO DE RECOLHIMENTO. MÊS SEGUINTE AO EFETIVAMENTE TRABALHADO. FATO GERADOR. RELAÇÃO LABORAL.
1. Não incide Contribuição Previdenciária sobre abono-assiduidade, folgas não gozadas e prêmio pecúnia por dispensa incentivada, dada a natureza indenizatória dessas verbas. Precedentes do STJ.
2. A jurisprudência do STJ é firme no sendo de que as Contribuições Previdenciárias incidentes sobre remuneração dos empregados, em razão dos serviços prestados, devem ser recolhidas pelas empresas no mês seguinte ao efetivamente trabalhado, e não no mês subsequente ao pagamento.
3. Recursos Especiais não providos.
(Resp 712.185/RS, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 01/09/2009, Dje 08/09/2009)

TRIBUTÁRIO. **CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA**. ABONO-ASSIDUIDADE. FOLGAS NÃO GOZADAS. NÃO INCIDÊNCIA.
1. Não incide Contribuição Previdenciária sobre abono-assiduidade, folgas não gozadas, dada a natureza indenizatória dessas verbas. Precedentes do STJ.
2. Recurso Especial não provido.
(Resp 1580842/SC, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em03/03/2016, Dje 24/05/2016)

TRIBUTÁRIO. **CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA PATRONAL**. ABONO ASSIDUIDADE. NATUREZA INDENIZATÓRIA. NÃO INCIDÊNCIA.
I – A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça firmou-se no sendo de que **não incide contribuição previdenciária**, a cargo do empregador, sobre as verbas pagas a título de abono assiduidade, **folgas não gozadas**, auxílio-creche e convênio saúde. Precedentes: Resp 1.620.058/RS, Rel. Ministro Og Fernandes, Segunda Turma, julgado em 16/3/2017, Dje 3/5/2017; Resp 1.660.784/RS, Rel. Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, julgado em 18/5/2017, Dje 20/6/2017; AgRg no Resp 1.545.369/SC, Rel. Ministra Assusete Magalhães, Segunda Turma, julgado em16/2/2016, Dje 24/2/2016.
II – Agravo interno improvido.
(AgInt no Resp 1624354/RS, Rel. Ministro FRANCISCO FALCÃO, SEGUNDA TURMA, julgado em15/08/2017, Dje 21/08/2017)

TRIBUTÁRIO. **CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA PATRONAL**. ABONO ASSIDUIDADE. NATUREZA INDENIZATÓRIA. NÃO INCIDÊNCIA.
I - A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça firmou-se no sentido de que não incide contribuição previdenciária, a cargo do empregador, sobre as verbas pagas a título de abono assiduidade, **folgas não gozadas**, auxílio-creche e convênio saúde. Precedentes: REsp 1.620.058/RS, Rel. Ministro Og Fernandes, Segunda Turma, julgado em 16/3/2017, DJe 3/5/2017; REsp 1.660.784/RS, Rel. Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, julgado em 18/5/2017, DJe 20/6/2017; AgRg no REsp 1.545.369/SC, Rel. Ministra Assusete Magalhães, Segunda Turma, julgado em 16/2/2016, DJe 24/2/2016.
II - Agravo interno improvido.
(AgInt no REsp n. 1.624.354/RS, relator Ministro Francisco Falcão, Segunda Turma, julgado em 15/8/2017, DJe de 21/8/2017)

TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL. **CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA**. ABONO DE ASSIDUIDADE/PRODUTIVIDADE. NÃO INCIDÊNCIA.
1. Conforme jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, "[...] não incide

> **contribuição previdenciária sobre o abono assiduidade e/ou produtividade e sobre as folgas não gozadas".** Precedentes: AgInt no REsp n. 1.622.039/PR, relator Ministro Francisco Falcão, Segunda Turma, Dje de 26/3/2018; REsp n. 1.806.024/PE, relator Ministro Francisco Falcão, Segunda Turma, Dje de 7/6/2019).
> 2. Agravo interno a que se nega provimento.
> (AgInt no REsp n. 1.652.825/RN, relator Ministro Og Fernandes, Segunda Turma, julgado em 14/12/2021, Dje de 1/2/2022)

10. Em igual sentido, as seguintes decisões monocráticas: **REsp 2134318/CE**, Min. Paulo Sérgio Domingues; **REsp 2228628/CE**, Min Benedito Gonçalves; **REsp 2041224/SE**, Min. Paulo Sérgio Domingues, **REsp 2065370/SP**, Min Sérgio Kukina.

11. A propósito do tema, calha destacar a existência de dispensa[4], lastreada no **Parecer SEI Nº 415/2024/MF**, quanto à não incidência de Imposto de Renda (IR) sobre a conversão em pecúnia de folgas não gozadas, com base na jurisprudência do STJ pela natureza compensatória da verba, não importando acréscimo patrimonial (art. 43, CTN).

12. Outrossim, o **Parecer SEI Nº 94/2018/CAT/PGACTP/PGFN-MF**[5] e o **Parecer SEI Nº 54/2025/MF**[6], o primeiro a reconhecer a natureza indenizatória dos valores pagos pelo trabalho dos integrantes da carreira de policial rodoviário federal durante o período de folga, e o segundo a ratificar o entendimento firmado no Parecer SEI Nº 415/2024/MF, em que se reconhece que o pagamento realizado em dias de folga não se sujeita a tributação pelo imposto de renda, considerando a sua **natureza indenizatória**.

III

Contribuição para terceiro e ao SAT/RAT sobre o aviso prévio indenizado

Parecer SEI Nº 15147/2020/ME

13. Analisando a jurisprudência do STJ a respeito da incidência das contribuições para terceiros e ao SAT/RAT sobre os valores pagos a título de **aviso prévio indenizado**, e considerando a pacificação do tema em sentido desfavorável à Fazenda Nacional, o Parecer SEI **15147/2020/ME** veiculou dispensa de contestação e recursos no âmbito da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, aprovada pelo então Procurador-Geral da Fazenda Nacional (Despacho nº 42/PGFN-ME, de 14 de fevereiro de 2021), vinculando toda a Administração tributária (art. 19 c/c art. 19-A, III, da Lei nº 10.522, de 2002).

14. Na citada manifestação, ressaltou-se o conteúdo do **REsp nº 1.230.957/RS**[7], julgado no regime dos recursos repetitivos, pacificando o entendimento do STJ pela **não incidência da contribuição previdenciária a cargo do empregador sobre valores pagos a título de aviso prévio indenizado**, considerando a sua **natureza indenizatória**. Destacou-se ainda que, com o citado julgamento, os contribuintes se arvoraram na identidade da base de cálculos das contribuições para terceiros e das contribuições ao SAT/RAT com a da contribuição previdenciária patronal, requerendo a extensão do entendimento (pela não incidência) às contribuições para terceiros e para o SAT/RAT.

15. Os contribuintes sagraram-se vitoriosos na extensão pretendida, tendo o STJ encampado a tese de que, em razão da identidade da base de cálculo, **as contribuições para terceiros e para o SAT/RAT devem seguir a mesma sistemática das contribuições previdenciárias, não incidindo sobre rubricas consideradas de caráter indenizatório** (REsp 1858489/DF, AgInt no REsp 1806871/DF, AgInt no REsp 1825540/RS, AgInt no REsp 1823187/RS, EDcl no AgInt no REsp 1602619/SE).

16. Quanto ao STF, no julgamento do **Tema 759**[8], afastou-se a repercussão geral da matéria, considerando a qualidade infraconstitucional do debate.

Contribuição para terceiro e para o SAT/RAT sobre os valores pagos pelos 15 dias que antecedem o

17. Analisando a jurisprudência do STJ a respeito da incidência das contribuições para terceiros e para o SAT/RAT sobre os valores pagos pelo empregador ao empregado nos **quinze primeiros dias que antecedem o auxílio-doença**, e considerando a pacificação do tema em sentido desfavorável à Fazenda Nacional, o Parecer SEI **16120/2020/ME** veiculou dispensa de contestação e recursos no âmbito da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, aprovada pelo então Procurador-Geral da Fazenda Nacional (Despacho nº 40/PGFN-ME, de 4 de fevereiro de 2021), vinculando toda a Administração tributária (art. 19 c/c art. 19-A, III, da Lei nº 10.522, de 2002).

18. Na citada manifestação, ressaltou-se o conteúdo do **REsp nº 1.230.957/RS**, julgado no regime dos recursos repetitivos, pacificando o entendimento do STJ pela **não incidência da contribuição previdenciária patronal sobre a importância paga pelo empregador ao empregado durante os primeiros quinze dias de afastamento por motivo de doença**, considerando a sua **natureza indenizatória**. Destacou-se ainda que, com citado julgamento, os contribuintes se arvoraram na identidade da base de cálculos das contribuições para terceiros e das contribuições para o SAT/RAT com a da contribuição previdenciária patronal, requerendo a extensão do entendimento (pela não incidência) às contribuições para terceiros e para o SAT/RAT.

19. Os contribuintes sagraram-se vitoriosos na extensão pretendida, tendo o STJ encampado a tese de que, em razão da identidade da base de cálculo, **as contribuições para terceiros e para o SAT/RAT devem seguir a mesma sistemática das contribuições previdenciárias, não incidindo sobre rubricas consideradas de caráter indenizatório** (AgInt no REsp 1825540/RS, AgInt no REsp 1602619/SE, REsp 1591042/SP).

20. Quanto ao STF, no julgamento do **Tema 482** [9], afastou-se a repercussão geral da matéria, considerando a qualidade infraconstitucional do debate.

IV

Tema 20 (RE 565.160/SC) e Tema 1100 (ARE 1.260.750) de repercussão geral

Matéria infraconstitucional

21. No julgamento do **Tema 20** de repercussão geral, estava sob apreciação do STF o alcance da expressão "**folha de salários**" (art. 195, inciso I, a, da Constituição Federal), para fins de apuração da base de cálculo da contribuição previdenciária a cargo do empregador.

22. Na oportunidade, considerou-se que o alcance do termo deve ser definido em conjunto com as disposições o art. 201, §11, da CF, comportando todos os **ganhos habituais pagos em razão do trabalho prestado**:

> a base de cálculo da exação continuou sendo a mesma, qual seja: a folha de salário, assim tida como a soma dos valores pagos em retribuição à atividade laboral, desde que se revistam da habitualidade, previsto pelo §11 do art. 201. (Voto Ministro Luiz Fux).
>
> o texto constitucional adotou a expressão 'folha de salários' como o conjunto de verbas remuneratórias de natureza retributiva ao trabalho realizado, incluindo gorjetas, comissões, gratificações, horas-extras, 13º salário, adicionais, 1/3 de férias, prêmios, entre outras parcelas cuja natureza retributiva ao trabalho habitual prestado, mesmo em situações especiais, é patente. (**Voto Ministro Alexandre de Moraes**)
>
> o alcance do termo 'folha de salários' abarca a totalidade remuneratória paga ou creditada pela empresa em decorrência do trabalho subordinado, prestado mediante vínculo empregatício. (**Voto Ministro Edson Fachin**)

> a contribuição deve incidir tão somente sobre as verbas oriundas diretamente da relação de trabalho e em virtude da atividade laboral desenvolvida pelo trabalhador, pagas com habitualidade pelo empregador. Devem, portanto, ser excluídas as de claro caráter indenizatório e pagas eventualmente por mera liberalidade. (**Voto Ministro Roberto Barroso**)

23. Nesse sentido, o art. 22, I, da Lei nº 8.212, de 1991, ao estabelecer a incidência tributária sobre o "**total das remunerações**" foi considerado compatível com a expressão "folha de salários", e, portanto, constitucional.

24. O julgamento se deu por unanimidade, sendo formatada a seguinte tese: "A contribuição social a cargo do empregador incide sobre ganhos habituais do empregado, quer anteriores ou posteriores à Emenda Constitucional 20/1998".

25. No mesmo julgamento, restou ainda afirmada (em *obiter dictum*) a natureza infraconstitucional do debate quanto à natureza da verba:

> Destaque-se, por fim, que descabe a esta Corte definir a natureza indenizatória ou remuneratória de cada parcela, eis que tal discussão não possui status constitucional, conforme amplamente vem sendo reconhecido pela jurisprudência. Compete tão somente a este colegiado a interpretação dos dispositivos constitucionais em relação ao tema, de modo que deles só é possível extrair a necessidade de pagamento com habitualidade e em decorrência da atividade laboral, para fins de delimitação da base de cálculo da contribuição previdenciária do empregador e consequente interpretação do conceito de "folha de salários". (**Voto Ministro Luiz Fux**)
>
> No tocante à segunda distinção proposta entre parcelas de natureza remuneratória e indenizatória, entende-se que essa matéria não desafia a via do apelo extremo, pois inexiste um conceito constitucionalizado de renda ou indenização. A esse respeito, veja-se que o Poder Constituinte remeteu ao âmbito legal a definição dos casos em que os ganhos habituais do empregado são incorporados ao salário para fins de contribuição previdenciária, consoante o disposto no art. 201, §11, da Constituição da República. Nesse sentido, o Supremo Tribunal Federal tem se manifestado iterativamente pela infraconstitucionalidade de controvérsias relativas à definição da natureza jurídica de verba para fins de tributação, seja por contribuição previdenciária, seja por imposto de renda. (**Voto Ministro Edson Fachin**)
>
> Dessa forma, não se busca aqui definir, individualmente, a natureza das verbas ou, mais importante se foram pagas com habitualidade ou eventualidade, e quais delas estão habilitadas ou não para compor a base de cálculo da contribuição. Isso, na esteira da jurisprudência desta Corte, é matéria de índole infraconstitucional. De toda sorte, penso que não há aqui nenhuma incompatibilidade desse entendimento expressado pelo Tribunal em diversos julgados, e ao qual me filio, com o que estamos decidindo agora no presente caso. Embora guardem relação, penso que são situações distintas e, de todo modo, fato é que tal análise sobre a natureza jurídica de cada verba não é objetivo do acórdão que reconheceu a repercussão geral do tema. (**Voto Ministro Roberto Barroso**)

26. No julgamento do **Tema 1100** esteve sob apreciação do STF a incidência da contribuição previdenciária patronal à luz da natureza jurídica da verba e da aferição da habitualidade de seu recebimento, restando decidido pela ausência de repercussão geral da matéria.

27. Na oportunidade, o Ministro relator (Dias Toffoli) reforçou os termos do julgamento do Tema 20 de repercussão geral:

> Rememoro que, no já citado Tema nº 20, cujo paradigma é o RE nº 565.160/SC, Tribunal Pleno, Relator Ministro Marco Aurélio, DJe de 23/8/17, se assentou a constitucionalidade de contribuição previdenciária em questão, com previsão no art. 22, I, da Lei nº 8.212/1991, ressaltando-se que, para delimitação da base de cálculo do tributo, a expressão "ganhos

habituais do empregado", não abrange verbas indenizatórias ou parcelas pagas eventualmente.

No entanto, conforme anotado nesse julgamento, o art. 201, §11, da Constituição Federal, remete ao legislador ordinário a fixação das hipóteses nas quais os ganhos habituais são incorporados ao salário para fins de contribuição previdenciária. Logo, o caso resolvido pelo rito da repercussão geral apenas definiu que só compõem a base de cálculo da contribuição paga pelo empregador as parcelas pagas com habitualidade, em razão do trabalho, ante sua incorporação aos proventos da aposentadoria. (...)

Sob essa perspectiva, comungo do entendimento de que a tese fixada no Tema nº 20 abarca imperativo de definição das verbas controvertidas e sua habitualidade, conforme argumentado no RE nº 1.225.844/SP, Segunda Turma, Relator o Ministro Gilmar Mendes, DJe de 6/11/19, nos seguintes termos:

"A tese fixada na ocasião não afasta a necessidade da definição individual das verbas controvertidas e sua habitualidade, providência, no entanto, inviável por meio do constitucional da matéria"

28. Valendo-se do citado precedente, a presidência do STF vem negando seguimento a Recursos Extraordinários interpostos pela Fazenda Nacional para discussão da incidência de contribuição previdenciária patronal, contribuição a terceiros e ao SAT/RAT sobre valores pagos a título de folgas não gozadas, por se tratar de matéria infraconstitucional:

RE 1446786/PE, Rel. Min. Presidente Rosa Weber, publicação 18/7/2023;
RE 1486233/PE, Rel. Min. Presidente Luís Roberto Barroso, publicação 8/4/2024
RE 1464962/CE, Rel. Min. Presidente Luís Roberto Barroso, publicação 7/11/2023
RE 1508841/PE, Rel. Min. Presidente Luís Roberto Barroso, publicação 28/8/2024
RE 1508841/PE, Rel. Min. Presidente Luís Roberto Barroso, publicação 21/11/2023

29. Ainda que não explicitem, as decisões acima seguem a linha de entendimento do STF nos Temas 759 e 482, que negaram repercussão geral à análise da incidência da contribuição previdenciária sobre o aviso prévio indenizado e sobre o pagamento referente aos 15 primeiros dias que antecedem o auxílio doença.

30. Os valores ora analisados (folgas indenizadas) não retribuem um trabalho prestado, ao revés, indenizam o direito a uma ausência não usufruída. As verbas tratadas no Tema 759 (aviso prévio indenizado) e Tema 482 (pagamento referente aos 15 primeiros dias que antecedem o auxílio doença) igualmente não possuem natureza remuneratória/contraprestacional, pressuposto definido no Tema 20 de repercussão geral, na definição da expressão "folha de salários".

31. A apreciação dos recursos fazendários pelo STF esbarra, na presente hipótese, no alcance da expressão "folha de salários" definido no Tema 20 de repercussão geral e na aferição da natureza jurídica da verba (Tema 1100), definida como indenizatória pelo STJ.

32. A despeito de o STF possuir precedentes em que se imiscuiu na análise da natureza da verba paga (**Tema 72**[10], **Tema 985**[11]), o fez, no primeiro caso, para considerar que o salário maternidade não ostenta natureza salarial e sim de benefício previdenciário (afastando a incidência da contribuição previdenciária), e, na segunda hipótese, para considerar que o terço de férias gozadas ostenta natureza remuneratória, ao contrário do que defendia o STJ.

33. Considerando que a PGFN possui pareceres que reconhecem a natureza indenizatória dos valores pagos em substituição a folgas não gozadas, carece de interesse recursal submeter a discussão à apreciação do STF sobre esse prisma.

V

Conclusões

34. Considerando-se a tese formatada no Tema 20 de repercussão geral, no sentido de que a expressão “folha de salários” (art. 195, I, a, da CF) comporta o conjunto das parcelas habituais pagas em retribuição ao trabalho, e a natureza infraconstitucional da análise da natureza das verbas (Tema 1100), associada à jurisprudência do STJ que reconhece a natureza indenizatória dos valores pagos a título de folgas não gozadas, corroborada pelo Parecer SEI Nº 94/2018/CAT/PGACTP/PGFN-MF e pelo Parecer SEI Nº 54/2025/MF, bem como, considerando a jurisprudência do STJ que confere às contribuições a terceiros e ao SAT/RAT o mesmo tratamento tributário da contribuição previdenciária patronal, entende-se que o tema encontra-se pacificado no âmbito dos tribunais superiores em sentido desfavorável à Fazenda Nacional.

35. Não havendo possibilidade de reversão do entendimento, a situação que se enquadra nas previsões do art. 19, VI, b, c/c art. 19-A, III, da Lei nº 10.522, de 2002[12], e do art. 2º, VII, e §4º, da Portaria PGFN nº 502, de 2016[13], que dispensa a apresentação de contestação, o oferecimento de contrarrazões, a interposição de recursos, bem como a desistência dos já interpostos, em temas sobre os quais exista jurisprudência consolidada do STF em matéria constitucional ou de Tribunais Superiores em matéria infraconstitucional, em sentido desfavorável à Fazenda Nacional.

36. Propõe-se, assim, a inclusão do seguinte item na lista de dispensa de contestação e recursos da PGFN:

> 1.8 Contribuição previdenciária
>
> **Não incidência de contribuição previdenciária patronal, contribuição para terceiros e ao SAT/RAT sobre valores pagos em substituição a uma folga não gozada (Folgas indenizadas)**
>
> **Resumo:** O STJ reconhece natureza indenizatória aos valores pagos a título de folgas não gozadas, afastando a incidência de contribuição previdenciária patronal na hipótese.
> Precedentes: AgRg no REsp n. 790.875/PR, REsp n. 743.971/PR, REsp 478.230/PB, Resp 712.185/RS, Resp 1580842/SC, AgInt no Resp 1624354/RS, AgInt no REsp n. 1.652.825/RN.
>
> A jurisprudência do STJ se consolidou no sentido de conferir às contribuições a terceiros e ao SAT/RAT o mesmo tratamento tributário dado à contribuição previdenciária patronal, haja vista a identidade de base de cálculo (folha de salários).
> Precedentes: REsp 1858489/DF, AgInt no REsp 1806871/DF, AgInt no REsp 1825540/RS, AgInt no REsp 1823187/RS, EDcl no AgInt no REsp 1602619/SE, AgInt no REsp 1602619/SE, REsp 1591042/SP.
>
> No julgamento do Tema 20 de repercussão geral, o STF interpretou o alcance da expressão “folha de salários” contida no art. 195, I, a, da CF, enquanto ganhos habituais pagos em razão do trabalho prestado. No julgamento do Tema 1100 de repercussão geral, o STF considerou ausente de repercussão geral a análise da incidência da contribuição previdenciária patronal à luz da natureza jurídica da verba e da aferição da habitualidade de seu recebimento.
>
> O STF (monocraticamente) nega seguimento aos recursos da Fazenda Nacional que discutem a incidência da contribuição previdenciária patronal, contribuição para terceiros e ao SAT/RAT sobre folgas não gozadas, com fundamento no Tema 1100 de repercussão geral.
>
> Precedentes: RE 1446786/PE, RE 1486233/PE, RE 1464962/CE, RE 1508841/PE, RE 1508841/PE.
>
> **Observação:** A dispensa se refere ao pagamento decorrente do dia de folga não usufruído, e não pelo dia de folga trabalhado.
>
> Referência: Parecer SEI nº 916/2026.

37. A presente manifestação deve ser encaminhada à Receita Federal do Brasil (RFB) para

eventuais considerações antes de ser submetida à Procuradora-Geral da Fazenda Nacional, para os fins do art. 19-A, III, da Lei nº 10.522, de 2002.

38. Recomenda-se ainda que seja amplamente divulgada à carreira de Procurador da Fazenda Nacional, fazendo-se as devidas anotações no item 1.11.6.3.75. do SAJ.

39. A dispensa deve ser mantida sob sigilo até que apresentada a manifestação pela RFB e posterior aprovação pela Procuradora-Geral da Fazenda Nacional. A inclusão em lista dos itens de dispensa igualmente deve aguardar o referido trâmite, oportunidade na qual deve ser retirado o sigilo da manifestação.

À consideração superior.

ANDREIA MACHADO CUNHA
Procuradora da Fazenda Nacional

De acordo. À consideração superior.

IVY NHOLA REIS
Procuradora-Chefe da Divisão de Consultoria em Matéria Jurídico-Processual

De acordo. À consideração superior.

JERSILENE DE SOUZA MOURA
Coordenadora de Consultoria Judicial

De acordo. À consideração superior.

CAMILLA CAVALCANTI RODRIGUES CABRAL
Coordenadora-Geral da Representação Judicial da Fazenda Nacional

Aprovo, conforme proposto.

RAQUEL GODOY DE MIRANDA ARAUJO
Procuradora-Geral Adjunta de Estratégia e Representação Judicial

---

[1] Contribuições destinadas ao INCRA (arts. 2º e 5º do Decreto-Lei n. 1.146/70), ao FNDE (art. 15 da Lei n. 9.424/96), ao SEBRAE (art. 8º, §3º, da Lei n. 8.029/90), ao SENAC (art. 4º do Decreto-Lei n. 8.621/46), e ao SESC (art. 3º, § 1º, do Decreto-Lei n. 9.853/46).
[2] Art. 22, II, da Lei 8.212/91.
[3] Folha de salários do empregador.
[4] **1.22 Imposto de Renda (IR)**
aq) Conversão em pecúnia de folgas não gozadas
Resumo: Para o STJ, os valores pagos em compensação ou em substituição a um direito não gozado possuem natureza indenizatória (súmulas 125 e 136). Nesse sentido, não incide imposto de renda sobre os valores pagos em compensação às folgas não gozadas.
Precedentes: REsp n. 788.833/SP, REsp n. 478.230/PB, REsp n. 992.813/SP, EDcl no AgRg no REsp n. 974.367/PE.
Observação: O tema 167 STJ não se aplica às situações de indenização dos dias de repouso não gozados, mas à remuneração de horas extraordinárias.

Data de início da vigência da dispensa: 26/06/2025
Referência: Parecer SEI nº 415 2024 REDLIT
[5] 15. Desse modo, é possível perceber que os valores são pagos no interesse da administração aos integrantes da Carreira de Policial Rodoviário Federal, quando eles trabalham em período de folga, portanto, ocorre a transformação do direito a folga em pecúnia, razão pela qual é possível afirmar, com convicção, a partir de entendimentos da própria Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional e da jurisprudência citada ao longo do presente parecer, que a natureza dos valores previstos no PLV no 19, de 2018, é indenizatória.
[6] 19. Percebe-se que o reconhecimento de não incidência do imposto de renda sobre a remuneração pelo trabalho realizado em períodos de folga encontra sólida orientação jurisprudencial e também, em decorrência do entendimento jurisprudencial, interno na Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional.
[7] Tese jurídica: "Não incide contribuição previdenciária sobre os valores pagos a título de aviso prévio indenizado, por não se tratar de verba salarial. A importância paga a título de terço constitucional de férias possui natureza indenizatória/compensatória, e não constitui ganho habitual do empregado, razão pela qual sobre ela não é possível a incidência de contribuição previdenciária (a cargo da empresa). No que se refere ao adicional de férias relativo às férias indenizadas, a não incidência de contribuição previdenciária decorre de expressa previsão legal. Sobre a importância paga pelo empregador ao empregado durante os primeiros quinze dias de afastamento por motivo de doença não incide a contribuição previdenciária, por não se enquadrar na hipótese de incidência da exação, que exige verba de natureza remuneratória. O salário-maternidade possui natureza salarial e integra, consequentemente, a base de cálculo da contribuição previdenciária. O salário-paternidade deve ser tributado, por se tratar de licença remunerada prevista constitucionalmente, não se incluindo no rol dos benefícios previdenciários".
[8] **Tese:** A questão da exigibilidade de contribuição previdenciária sobre a parcela do aviso prévio indenizado, recebida pelo empregado, no caso de desligamento imediato do trabalho, tem natureza infraconstitucional, e a ela se atribuem os efeitos da ausência de repercussão geral, nos termos do precedente fixado no RE 584.608, rel. a Ministra Ellen Gracie, DJe 13/03/2009.
[9] **Tese:** A questão da incidência de contribuição previdenciária sobre os valores pagos pelo empregador ao empregado nos primeiros quinze dias de auxílio-doença tem natureza infraconstitucional, e a ela se atribuem os efeitos da ausência de repercussão geral, nos termos do precedente fixado no RE n. 584.608, rel. a Ministra Ellen Gracie, DJe 13/03/2009.
[10] **Tese:** É inconstitucional a incidência de contribuição previdenciária a cargo do empregador sobre o salário maternidade.
[11] **Tese:** É legítima a incidência de contribuição social sobre o valor satisfeito a título de terço constitucional de férias.
[12] 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:
(...)
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)
(...)
b) não houver viabilidade de reversão da tese firmada em sentido desfavorável à Fazenda Nacional, conforme critérios definidos em ato do Procurador-Geral da Fazenda Nacional; e (Incluída 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)
[13] Art. 2º. Sem prejuízo do disposto no artigo precedente, fica dispensada a apresentação de contestação, oferecimento de contrarrazões, interposição de recursos, bem como recomendada a desistência dos já interpostos, nas seguintes hipóteses:
(...)
VII - tema sobre o qual exista jurisprudência consolidada do Supremo Tribunal Federal, em matéria constitucional, ou do Superior Tribunal de Justiça, do Tribunal Superior do Trabalho, ou do Tribunal Superior Eleitoral, no âmbito de suas competências, em sentido desfavorável à Fazenda Nacional, na forma do artigo 19, VI, da Lei 10.522, de 19 de julho de 2002, observados os requisitos estabelecidos nesta Portaria; (redação dada pela Portaria nº 19.581, de 19 de agosto de 2020)
(...)
§ 4º A CRJ disponibilizará lista atualizada e exemplificativa de temas que ensejam a aplicação dos incisos V e VII, podendo os Procuradores da Fazenda Nacional auxiliar na sua atualização, encaminhando àquela Coordenação-Geral críticas ou sugestões.

Documento assinado eletronicamente por **Andréia Machado Cunha**, **Procurador(a) da Fazenda Nacional**, em 01/04/2026, às 14:07, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no § 3º do art. 4º do Decreto nº 10.543, de 13 de novembro de 2020 .

Documento assinado eletronicamente por **Ivy Nhola Reis**, **Chefe(a) de Divisão**, em 01/04/2026, às 15:44, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no § 3º do art. 4º do Decreto nº 10.543, de 13 de novembro de 2020.

Documento assinado eletronicamente por **Jersilene de Souza Moura**, **Coordenador(a)**, em 01/04/2026, às 17:05, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no § 3º do art. 4º do Decreto nº 10.543, de 13 de novembro de 2020.

Documento assinado eletronicamente por **Camilla Cavalcanti Rodrigues Cabral**, **Coordenador(a)-Geral**, em 01/04/2026, às 17:41, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no § 3º do art. 4º do Decreto nº 10.543, de 13 de novembro de 2020 .

Documento assinado eletronicamente por **Raquel Godoy de Miranda Araújo**, **Procurador(a)-Geral Adjunto(a)**, em 01/04/2026, às 18:28, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no § 3º do art. 4º do Decreto nº 10.543, de 13 de novembro de 2020 .

A autenticidade deste documento pode ser conferida no site https://colaboragov.sei.gov.br/sei/controlador_externo.php?acao=documento_conferir&id_orgao_acesso_externo=0, informando o código verificador **59076797** e o código CRC **4D46DD77**.

Referência: Processo nº 19839.003798/2025-83 SEI nº 59076797

DESPACHO Nº 249/2026/PGFN-MF

APROVO, para os fins do art. 19, VI, "b", da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, o Parecer SEI nº 916/2026/MF (59076797), e determino a inclusão do seguinte item na lista de temas com dispensa de contestação e recursos da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional:

1.8 Contribuição previdenciária

Não incidência de contribuição previdenciária patronal, contribuição para terceiros e ao SAT/RAT sobre valores pagos em substituição a uma folga não gozada (Folgas indenizadas).

Resumo: O STJ reconhece natureza indenizatória aos valores pagos a título de folgas não gozadas, afastando a incidência de contribuição previdenciária patronal na hipótese.
Precedentes: AgRg no REsp n. 790.875/PR, REsp n. 743.971/PR, REsp 478.230/PB, Resp 712.185/RS, Resp 1580842/SC, AgInt no Resp 1624354/RS, AgInt no REsp n. 1.652.825/RN.

A jurisprudência do STJ se consolidou no sentido de conferir às contribuições a terceiros e ao SAT/RAT o mesmo tratamento tributário dado à contribuição previdenciária patronal, haja vista a identidade de base de cálculo (folha de salários).
Precedentes: REsp 1858489/DF, AgInt no REsp 1806871/DF, AgInt no REsp 1825540/RS, AgInt no REsp 1823187/RS, EDcl no AgInt no REsp 1602619/SE, AgInt no REsp 1602619/SE, REsp 1591042/SP.

No julgamento do Tema 20 de repercussão geral, o STF interpretou o alcance da expressão "folha de salários" contida no art. 195, I, a, da CF, enquanto ganhos habituais pagos em razão do trabalho prestado. No julgamento do Tema 1100 de repercussão geral, o STF considerou ausente de repercussão geral a análise da incidência da contribuição previdenciária patronal à luz da natureza jurídica da verba e da aferição da habitualidade de seu recebimento.
O STF (monocraticamente) nega seguimento aos recursos da Fazenda Nacional que discutem a incidência da contribuição previdenciária patronal, contribuição para terceiros e ao SAT/RAT sobre folgas não gozadas, com fundamento no Tema 1100 de repercussão geral.
Precedentes: RE 1446786/PE, RE 1486233/PE, RE 1464962/CE, RE 1508841/PE, RE 1508841/PE.

Observação: A dispensa de contestação e recursos se refere ao pagamento decorrente do dia de folga não usufruído, e não do dia de folga trabalhado, e, portanto, não se aplica aos pagamentos por dias de folga nos quais tenha havido efetivo trabalho prestado ou tempo posto à disposição do empregador, hipótese em que persiste a incidência tributária com fundamento no art. 22, inciso I, da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, conforme entendimento firmado na Solução de Consulta Cosit nº 85, de 6 de junho de 2025.

Referência: Parecer SEI nº 916/2026.

Cientifique-se a Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil, bem como restitua-se o expediente à Procuradoria-Geral Adjunta de Representação Judicial, para as providências cabíveis.

ANELIZE LENZI RUAS DE ALMEIDA

Documento assinado eletronicamente por **Anelize Lenzi Ruas de Almeida**, **Procurador(a)-Geral**, em 09/06/2026, às 14:51, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no § 3º do art. 4º do Decreto nº 10.543, de 13 de novembro de 2020 .

A autenticidade deste documento pode ser conferida no site https://colaboragov.sei.gov.br/sei/controlador_externo.php?acao=documento_conferir&id_orgao_acesso_externo=0, informando o código verificador **61963903** e o código CRC **B788F985**.

Referência: Processo nº 19839.003798/2025-83. SEI nº 61963903