



## PARECER CONJUNTO SEI Nº 52/2023/MF

### Documento Público. Ausência de sigilo.

Parecer SEI Nº 1782/2023/ME. Programa Empresa Cidadã. Art. 1º, I, da Lei nº 11.770, de 2008: Prorrogação da licença-maternidade por mais 60 (sessenta) dias. Viabilidade de ampliar a *ratio decidendi* do tema nº 72 de Repercussão Geral para tornar inconstitucional a cobrança das contribuições previdenciárias, a cargo do empregador (arts. 22, I e §1º e 22, II, todos da Lei nº 8.212, de 1991, e 57, §6º, da Lei nº 8.213, de 1991), e das contribuições destinadas aos terceiros sobre a verba paga à mulher afastada do seu trabalho durante todo o aludido período. Dispensa de contestar e de recorrer quanto ao tema.

Parecer SEI Nº 468/2023/MF. Programa Empresa Cidadã. Art. 1º, I, da Lei nº 11.770, de 2008. Análise da questão sob a ótica do direito material tributário. Não incidência da contribuição previdenciária patronal sobre a verba paga à trabalhadora enquanto prorrogada a sua licença-maternidade.

Nota Cosit/Sutri/RFB nº 137, de 2023. Concordância com a extensão da *ratio decidendi* defendida no Parecer SEI Nº 1782/2023/ME. Questionamentos acerca da viabilidade de ampliá-la para abarcar outras situações e verba: licença-maternidade compartilhada com o pai (art. 1º, §3º, da Lei nº 11.770, de 2008) e salário-paternidade prorrogado (art. 1º, II, da Lei nº 11.770, de 2008)

### Versão pública do PARECER CONJUNTO SEI Nº 27/2023/MF

Processo SEI nº 10951.102856/2020-85

I

1. O PARECER CONJUNTO SEI Nº 27/2023/MF, aprovado por Despacho da Senhora Procuradora-Geral da Fazenda Nacional em 29/09/2023, em complemento ao Parecer SEI Nº 1782/2023/ME e ao Parecer SEI Nº 468/2023/MF, sob a perspectiva do direito material, entendeu pela não

incidência da contribuição previdenciária e das contribuições de terceiros sobre a prorrogação da licença maternidade mesmo quando compartilhada com o pai. Referido parecer tratou ainda de outras questões que envolvem a estratégia de atuação da PGFN relativamente às quais o sigilo profissional se impõe e não pode ser alterado.

2. Diante de tal situação, o presente Parecer se presta à divulgação em caráter público da parte do PARECER CONJUNTO SEI Nº 27/2023/MF não submetida ao sigilo, cujos termos são abaixo reproduzidos.

## II Consulta

3. Em resposta ao Parecer SEI Nº 1782/2023/ME, a Coordenação-Geral de Tributação da Secretaria da Receita Federal do Brasil - COSIT/RFB elaborou a Nota Cosit/Sutri/RFB nº 137, de 2023, que para além de concordar com a extensão da *ratio decidendi* do Recurso Extraordinário nº 576.967/PR à verba recebida pela mulher durante a prorrogação da licença-maternidade, prevista no art. 1º, I, da Lei nº 11.770, de 2008, formula dúvidas acerca da possibilidade de ampliá-la às verbas pagas no contexto da (i) licença-maternidade prorrogada compartilhada com o pai (art. 1º, I c/c §3º, da Lei nº 11.770, de 2008) e (ii) da prorrogação do salário-paternidade (art. 1º, II, do mesmo diploma legal).

## III Histórico do tema

4. No julgamento do Recurso Extraordinário nº 576.967/PR (tema nº 72 de repercussão geral), o STF firmou o entendimento, sob o regime do art. 1.036 do CPC, de que não incide contribuição previdenciária patronal sobre os valores recebidos a título de salário-maternidade, estando a tese vazada nos seguintes termos:

É inconstitucional a incidência de contribuição previdenciária a cargo do empregador sobre o salário-maternidade”

5. Findo o julgamento, as unidades descentralizadas da PGFN questionaram acerca da viabilidade de extensão dos seus fundamentos determinantes aos valores recebidos pela mulher durante a prorrogação da licença-maternidade, prevista no art. 1º, I, da Lei nº 11.770, de 2008, que disciplina o Programa Empresa Cidadã. Eis o teor do aludido dispositivo:

Art. 1º É instituído o Programa Empresa Cidadã, destinado a prorrogar: (Redação dada pela Lei nº 13.257, de 2016) (Produção de efeito)  
I - por 60 (sessenta) dias a duração da licença-maternidade prevista no inciso XVIII do caput do art. 7º da Constituição Federal; (Incluído dada pela Lei nº 13.257, de 2016) (Produção de efeito)  
(...)

6. Analisada a questão, a PGFN autorizou suas projeções descentralizadas a não mais investirem contra as decisões que estendam os fundamentos determinantes do RE nº 576.967/PR à quantia paga à mulher no contexto do art. 1º, I, da Lei nº 11.770, de 2008, por entender que, de fato, lhe são aplicáveis os mesmos argumentos invocados pelo STF no julgamento do salário-maternidade.

7. Desse modo, as contribuições patronais e as destinadas aos terceiros não incidem sobre a verba paga à mulher durante a prorrogação da sua licença-maternidade, passando o tema a estar dispensado de atuação judicial, com espeque no art. 19, §9º, da Lei nº 10.522, de 2002.

8. Nada obstante, por um lapso, os procedimentos disciplinados na Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 01, de 2014, não foram desencadeados, o que impediu a vinculação da RFB ao entendimento firmado pela PGFN relativamente ao art. 1º, I, da Lei nº 11.770, de 2008.

9. Em razão disso, o assunto acabou recebendo tratamento específico na Solução de Consulta Cosit nº 27, de 27 de janeiro de 2023, em sentido contrário à posição perfilhada pelo órgão de representação judicial da União.

10. À vista dessa divergência de entendimentos, que gera um indesejado descompasso entre a

atuação judicial e administrativa da Fazenda Nacional sobre a mesma questão, a temática foi reexaminada sob duas óticas: (i) jurisprudencial e (ii) do direito material tributário.

11. Sob as lentes da **ampliação da *ratio decidendi***, o **Parecer SEI Nº 1782/2023/ME ratificou a dispensa de impugnação judicial anteriormente autorizada, outrora restrita à PGFN, com respaldo no art. 19, §9º, da Lei nº 10.522, de 2002, reverberando os fundamentos determinantes do RE nº 576.967/PR à verba auferida pela mulher no contexto do art. 1º, I, da Lei nº 11.770, de 2008.**

12. Por sua vez, o **Parecer SEI Nº 468/2023/MF agregou substanciosos argumentos do direito material tributário ao debate, tendo concluído pela não incidência da contribuição previdenciária patronal do art. 195, I, “a”, da CF, sobre a mesma quantia.**

13. Está, portanto, cravada a posição institucional da PGFN no sentido da inexigibilidade da cobrança das exações previdenciárias, a cargo do empregador, e das destinadas aos terceiros sobre a verba paga à empregada, com fulcro no art. 1º, I, da Lei nº 11.770, de 2008, seja por força da ampliação da *ratio decidendi*, seja pelo espectro do direito material tributário.

14. Nessa senda, os **Pareceres SEI Nº 1782/2023/ME e SEI Nº 468/2023/MF equalizaram, em definitivo e com uniformidade, o tratamento fiscal a ser conferido à questão, bem como observaram a sistemática legal requerida para o fim de vincular a atuação da RFB, nos termos preconizados pelo art. 19-A, III, da Lei nº 10.522, de 2002.**

15. **Em resposta** ao Parecer SEI Nº 1782/2023/ME e ao disposto no art. 2º, §2º, da Portaria PGFN/RFB nº 01, de 2014, **foi elaborada a Nota Cosit/Sutri/RFB nº 137, de 2023, anuindo com a extensão da *ratio decidendi* à verba auferida pela mulher nos moldes delineados no art. 1º, I, da Lei nº 11.770, de 2008.**

16. Nada obstante, **questionou-se, no mesmo documento, acerca da possibilidade de estender os fundamentos determinantes do RE nº 576.967/PR à quantia:**

- (i) recebida pela mulher/empregada durante a **prorrogação da sua licença-maternidade** de que trata o art. 1º, I, da Lei nº 11.770, de 2008, quando **compartilhada com o pai/empregado** ex vi do art. 1º, §3º, da Lei nº 11.770, de 2008; e
- (ii) auferida pelo homem durante a **prorrogação da licença-paternidade**, prevista no art. 1º, II, do mesmo diploma.

17. É o breve relato da demanda. Passa-se à apreciação.

#### IV

##### **Análise no contexto da interpretação do alcance do Tema nº 72 do STF**

18. A Nota Cosit/Sutri/RFB nº 137, de 2023, em seu item 8, submete os seguintes questionamentos à PGFN:

“8. Portanto, em cumprimento ao disposto no art. 2º, § 2º, da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 1, de 2014, informa-se que não se visualizam razões para questionar o cerne da apreciada Observação nº 5, por conseguinte, a Solução de Consulta Cosit nº 27, de 2023, deve ser reformada; entretanto, é necessário questionar-se se a inclusão da referida Observação nº 5 alcança (I) a licença-maternidade compartilhada com o pai e (II) a prorrogação da licença paternidade, ambas previstas na Lei nº 11.770, de 2008, e arrimadas nos mesmos dispositivos da prorrogação da licença maternidade”.

#### IV.1

##### **Primeira dúvida**

##### **Licença-maternidade prorrogada compartilhada com o pai**

19. Na primeira indagação, a **RFB quer saber se os fundamentos determinantes empregados no RE nº 576.967/PR também podem ser estendidos para interditar a tributação das contribuições previdenciárias patronais e das destinadas aos terceiros sobre a verba paga à mulher/empregada quando a prorrogação da licença-maternidade seja compartilhada com o pai/empregado, tal como permitido pelo art. 1º, I e §3º, da Lei nº 11.770, de 2008:**

Art. 1º É instituído o Programa Empresa Cidadã, destinado a prorrogar: (Redação dada pela

Lei nº 13.257, de 2016) (Produção de efeito)

I - por 60 (sessenta) dias a duração da licença-maternidade prevista no inciso XVIII do caput do art. 7º da Constituição Federal; (Incluído dada pela Lei nº 13.257, de 2016) (Produção de efeito)

(...)

§ 3º A prorrogação de que trata o inciso I do caput deste artigo poderá ser compartilhada entre a empregada e o empregado requerente, desde que ambos sejam empregados de pessoa jurídica aderente ao Programa e que a decisão seja adotada conjuntamente, na forma estabelecida em regulamento. (Incluído pela Lei nº 14.457, de 2022)

20. A faculdade prevista no art. 1º, §3º, da Lei nº 11.770, de 2008, que admite o compartilhamento com o pai, foi introduzida pela Lei nº 14.457, de 2022, com a finalidade de impactar positivamente a empregabilidade da mulher, possibilitando o seu retorno ao trabalho enquanto a criança fica sob os cuidados do pai.

21. Decerto, essa política pública também intenta proporcionar uma divisão mais igualitária das tarefas relacionadas à parentalidade e à promoção dos cuidados e criação de vínculo com os filhos.

22. Nessa perspectiva, o art. 1º, §3º, da Lei nº 11.770, de 2008, positiva uma faculdade a ser exercida pelos genitores e que, ao que tudo indica, na prática será de utilização excepcional considerando ser necessário o preenchimento de todas as condicionantes legais exigidas para sua operacionalização, senão vejamos:

(i) os dois genitores precisam estar empregados;

(ii) as empresas dos genitores devem ser integrantes do Programa Empresa Cidadã; e

(iii) os pais/empregados acordam em compartilhar, nos termos enunciados no art. 1º, §3º, da Lei nº 11.770, de 2008, a divisão dos sessenta dias referentes à prorrogação da licença-maternidade, nos termos do regulamento.

23. Acaso os requisitos acima estejam preenchidos, a licença-maternidade prorrogada poderá ser compartilhada com o genitor, o que gerará, conseqüentemente, o retorno da mulher ao trabalho e o afastamento do pai do seu trabalho para assumir os cuidados com a criança.

24. Pois bem. Os **contornos fáticos singulares envolvendo o art. 1º, §3º, da Lei nº 11.770, de 2008**, requerem o aprofundamento das reflexões sobre a viabilidade (ou não) de incidência tributária da contribuição patronal e das destinadas aos terceiros sobre a verba auferida nessa situação específica, porque **o retorno da mulher ao trabalho e a presença do pai no gozo da licença-maternidade não estão presentes no contexto da ampliação da *ratio decidendi* do tema nº 72 de repercussão geral que foi autorizada no Parecer SEI Nº 1782/2023/ME.**

25. Em outras palavras, a prestação de serviços laborais da empregada enquanto em vigor a prorrogação da sua licença-maternidade, bem como o afastamento do pai do seu emprego, durante o aludido período, para cuidar da criança são **situações fáticas distintas da que foi avaliada no Parecer SEI Nº 1782/2023/ME.**

26. Com efeito, recorde-se que o citado **parecer utilizou como premissa fática relevante, para ampliar a *ratio decidendi* do RE nº 576.967/PR à quantia percebida ao longo da licença-maternidade prorrogada, o afastamento total da mulher de suas atividades laborais nesse período, com vistas a se dedicar à criança.**

27. Isso porque a **ausência de contraprestação pelos serviços prestados constitui um dos requisitos jurisprudenciais exigidos pelo STF para retirar a referida verba do campo de incidência da noção constitucional de “folha de salários” (art. 195, I, “a”, da CF).**

28. Nesse sentido, vale citar excertos do Parecer SEI Nº 1782/2023/ME, esclarecedores quanto ao ponto, *in verbis*:

33. Outro ponto de identidade crucial reside no fato de que, nos dois temas, a mulher está em gozo de licença-maternidade e faz jus ao recebimento de sua "remuneração integral", sem a obrigação de prestar qualquer atividade laboral e sem estar à disposição do empregador.

34. À luz da jurisprudência pavimentada no STF, o recebimento do numerário num contexto em que ausentes a habitualidade do ganho (tese firmada no tema nº 20 de repercussão

geral[4]) e a contraprestação pelos serviços prestados ou pelo tempo posto à disposição do empregador (fundamento determinante do tema nº 72 de repercussão geral) inviabilizam o seu enquadramento na noção constitucional de "folha de salários".

35. Nessa quadra, a falta desse binômio na caracterização da verba paga no transcurso da prorrogação da licença-maternidade inviabiliza formalmente a sua inclusão no aspecto material das contribuições previdenciárias patronais e das destinadas aos terceiros, porque está alheia ao conceito constitucional de "folha de salários" delimitado pelo STF - a (única) grandeza econômica passível ser tributada a título de contribuição previdenciária devida pelo empregador, a teor do art. 195, I, "a", da Constituição Federal de 1988.

29. Dessa feita, como, **na situação colocada na consulta, há o retorno da mulher ao trabalho para prestar suas atividades laborativas, não se vislumbra possível aplicar as razões determinantes do RE nº 576.967/PR ao numerário auferido por ela, quando a licença-maternidade seja compartilhada com o pai, porque existem nítidas diferenças fáticas entre essa situação e a que fora analisada no Parecer SEI Nº 1782/2023/ME.**

30. Ante o exposto, a ausência de similitude fática entre as situações interdita a transposição das conclusões apresentadas no Parecer SEI Nº 1782/2023/ME à verba percebida no contexto do art. 1º, §3º, da Lei nº 11.770, de 2008, sendo, portanto, **recomendável o exame da questão à luz do direito material tributário**, que pode endereçar solução diversa (vide **item V desta manifestação**).

#### IV.2

##### Segunda dúvida

##### Prorrogação do salário-paternidade

31. Na sequência, a **RFB questiona se as razões determinantes do RE nº 576.967/PR podem ser ampliadas com vistas a alcançar a verba auferida pelo homem durante a prorrogação da licença-paternidade**, fundada no art. 1º, II, da Lei nº 11.770, de 2008, e, conseqüentemente, interditar a incidência das exações previdenciárias patronais e das destinadas aos terceiros sobre o dito numerário.

32. O aludido dispositivo possibilita que a licença-paternidade dos empregados integrantes das empresas participantes do Programa Empresa Cidadã seja prorrogada em mais quinze dias, além dos cinco dias estabelecidos no art. 10, § 1º, do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, in verbis:

Art. 1º É instituído o Programa Empresa Cidadã, destinado a prorrogar: (Redação dada pela Lei nº 13.257, de 2016) (Produção de efeito)

(...)

II - por 15 (quinze) dias a duração da licença-paternidade, nos termos desta Lei, além dos 5 (cinco) dias estabelecidos no § 1º do art. 10 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias. (Incluído dada pela Lei nº 13.257, de 2016) (Produção de efeito)

33. Nada obstante, **para enfrentar a consulta, é preciso tecer considerações prévias acerca do salário-paternidade.**

34. Isso porque **os elementos fáticos do salário-paternidade acompanham os da verba percebida na respectiva prorrogação, a recomendar tratamento uniforme a ambos.**

35. Explica-se.

36. Relativamente ao **salário-paternidade**, compreendido como a cifra auferida pelo empregado durante os cinco dias de afastamento do trabalho em razão do nascimento de filho, **o STJ consolidou sua jurisprudência no REsp nº 1.230.957/RS, julgado no regime de recurso repetitivo, no sentido de que insere-se no campo de incidência da contribuição previdenciária patronal referida no art. 195, I, "a", da CF, com base no argumento nuclear de que a verba ostenta natureza salarial, cujo ônus do pagamento recai na empresa.**

37. Nas palavras do voto-condutor:

(...) o salário paternidade constitui ônus da empresa, ou seja, não se trata de benefício

previdenciário.

Desse modo, em se tratando de verba de natureza salarial, é legítima a incidência de contribuição previdenciária sobre o salário paternidade. Ressalte-se que "o salário-paternidade deve ser tributado, por se tratar de licença remunerada prevista constitucionalmente, não se incluindo no rol dos benefícios previdenciários (AgRg nos EDcl no REsp 1.098.218/SP, 2ª Turma, Rel. Min. Herman Benjamin, DJe de 9.11.2009).

38. Repise-se que **esse entendimento permanece estável e coerente, sendo reverberado, até os dias atuais, pelos órgãos colegiados da Corte de Justiça**: AgInt no REsp 1921297/BA, Segunda Turma, DJe 01/07/2021 e EDcl no AgInt no REsp 1659435 SC, Primeira Turma, DJe 06/09/2019.

39. Por sua vez, **quando a mesma temática foi submetida à apreciação da Corte Constitucional no Agravo Regimental no RE nº 1.342.380/DF, a Primeira Turma assentou recentemente a natureza infraconstitucional do debate, alegando estar abrangido pelo tema nº 1100 de repercussão geral**, senão vejamos:

DIREITO PREVIDENCIÁRIO. AUSÊNCIA DE DEMONSTRAÇÃO DA REPERCUSSÃO GERAL INOBSERVÂNCIA DO ART. 1.035, §§ 1º E 2º, DO CPC/2015. REPERCUSSÃO GERAL PRESUMIDA OU RECONHECIDA EM OUTRO RECURSO NÃO VIABILIZA APELO SEM A PRELIMINAR FUNDAMENTADA DA REPERCUSSÃO GERAL. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE SALÁRIO PATERNIDADE. NATUREZA JURÍDICA DA VERBA. DEBATE DE MÉTODO DE CÁLCULO INFRACONSTITUCIONAL. TEMA Nº 1.100. AUSÊNCIA DE REPERCUSSÃO GERAL. 1. As razões do agravo interno não se mostram aptas a infirmar os fundamentos que lastrearam a decisão agravada. 2. Deficiência na fundamentação, em recurso extraordinário interposto sob a égide do CPC/2015, da existência de repercussão geral da questão constitucional suscitada. Inobservância do art. 1.035, §§ 1º e 2º, do CPC/2015. O preenchimento desse requisito demanda a demonstração, no caso concreto, da existência de questões relevantes do ponto de vista econômico, político, social ou jurídico que ultrapassem os interesses subjetivos do processo. A afirmação genérica da existência de repercussão geral ou a simples indicação de tema ou precedente desta Suprema Corte são insuficientes para o atendimento do pressuposto. 3. Na esteira da jurisprudência desta Suprema Corte "é infraconstitucional, a ela se aplicando os efeitos da ausência de repercussão geral, a controvérsia relativa à definição individualizada da natureza jurídica de verbas percebidas pelo empregado, bem como de sua respectiva habitualidade, para fins de incidência da contribuição previdenciária a cargo do empregador" (Tese nº 1.100 da repercussão geral). 4. Agravo interno conhecido e não provido. 5. A teor do art. 85, § 11, do CPC/2015, o "tribunal, ao julgar recurso, majorará os honorários fixados anteriormente levando em conta o trabalho adicional realizado em grau recursal, observando, conforme o caso, o disposto nos §§ 2º a 6º, sendo vedado ao tribunal, no cômputo geral da fixação de honorários devidos ao advogado do vencedor, ultrapassar os respectivos limites estabelecidos nos §§ 2º e 3º para a fase de conhecimento.

40. **Compactuando desse mesmo entendimento, cite-se decisão no ARE nº 1.122.474/SC**, DJe 18/05/2018, proferida pelo Min. Edson Fachin, integrante da 2ª Turma do STF.

41. **Nessa mesma linha, vale mencionar as recentes decisões monocráticas proferidas pela Presidência do STF assentando o caráter infraconstitucional da controvérsia, com menção explícita ao tema nº 1.110 de repercussão geral**: ARE nº 1.420.320/SP, RE 1.437.552 e ARE nº 1.437.046.

42. Afora esses esclarecimentos, **mesmo que não houvesse pronunciamento específico do STF acerca do salário-paternidade, as razões determinantes do tema nº 72 não lhe seriam aplicáveis, uma vez que, como anteriormente mencionado, o aludido precedente foi solucionado com foco na mulher, que, por se tornar mãe tem o direito de se afastar do trabalho para cuidar da sua criança, fazendo jus ao recebimento do salário-maternidade**.

43. **Essa condição biológica, que é ínsita somente às mulheres, impede a ampliação da ratio do tema nº 72 à verba recebida pelos homens/pais**. Encerra muito bem esse argumento, o excerto abaixo extraído do voto do Ministro Alexandre de Moraes, proferido recentemente no julgamento do RE nº 1.444.937/SC, DJe 28/07/2023:

Em acréscimo, o fundamento central do acórdão no Tema 72 residiu no fato de que a tributação do empregador somente quando a trabalhadora é mulher e mãe cria obstáculo geral à contratação de mulheres, e gera discriminação vedada pela Constituição, que

estabelece isonomia entre homens e mulheres, bem como a proteção à maternidade, à família e à inclusão da mulher no mercado de trabalho.

44. Importa esclarecer, também, em resposta ao teor da Nota Cosit/Sutri/RFB nº 137, de 2023, que **o salário-paternidade não é objeto do tema nº 985 de repercussão geral**, o qual, inclusive, já foi julgado pelo STF com a fixação da seguinte tese em sentido parcialmente favorável à Fazenda Nacional:

É legítima a incidência de contribuição social sobre o valor satisfeito a título de terço constitucional de férias.

45. Com base nesses argumentos, **cumprе afastar a possibilidade de extensão de fundamentos determinantes de julgados que versem sobre outras verbas ao salário-paternidade, em deferência ao sistema de precedentes positivado no CPC/2015, uma vez que há acórdão-paradigma analisando-o pormenorizadamente.**

46. Bem definido o quadro jurisprudencial atinente ao salário-paternidade, passa-se à dúvida externada na consulta.

47. Nessa quadra, **conforme explicado antes, o STJ consolidou sua jurisprudência no sentido de que o salário-paternidade configura, de fato, salário e que tal distinção fática legitima o tratamento tributário diverso ao que foi conferido ao salário-maternidade.**

48. Consequentemente, a regência do salário-paternidade é ditada pelas decisões que lhe são próprias.

49. Considerando que, **tanto no salário-paternidade quanto na sua respectiva prorrogação, o homem recebe um numerário em virtude do nascimento do seu bebê, mesmo sem prestar suas atividades laborais, no prazo de cinco ou nos quinze dias subsequentes, exsurge arrematar que os contornos fáticos envolvendo as duas verbas são assemelhados.**

50. Consequentemente, **é de se afastar a incidência do RE nº 576.967/PR à hipótese**, nos termos da fundamentação apresentada anteriormente, e, consequentemente, **impor a aplicação da *ratio decidendi* do REsp nº 1.230.957/RS, no tocante ao salário-paternidade, à quantia recebida na prorrogação, a fim de considerá-la, também, salário, face à ausência de distinção fática entre as verbas.**

51. Em razão disso, cumpre entender que a verba em comento, tal qual o salário-paternidade, compõe a materialidade econômica da exação referida no art. 195, I, "a", da CF, não havendo, assim, margem para dispensar a atuação judicial com base no art. 19, §9º, da Lei nº 10.522, de 2002.

## V

### Análise pela lógica do direito material

52. Pelo **Parecer SEI 468/2023/MF**, da Coordenação-Geral de Assuntos Tributários, **concluiu-se que a prorrogação da licença-maternidade, cuja natureza jurídica acompanha a configuração do salário-maternidade, não se insere no âmbito de incidência da contribuição previdenciária do empregador. Na perspectiva constitucional, a materialidade do tributo, posicionada no artigo 195, alínea "a", da Constituição Federal, não permite que se atraia a prorrogação para dentro dos seus contornos, assim como acontece com a licença-maternidade.**

Reproduz-se parcialmente:

"12. O salário-maternidade é disciplinado pela Lei 8.213, de 24 de julho de 1991. Na forma do artigo 18, inciso I, alínea "g", é concebido como benefício compreendido entre as prestações da previdência social.

[...]

16. Conforme artigo 71-A, o salário-maternidade também é assegurado ao segurado ou segurada adotar ou obtiver guarda judicial para fins de adoção de criança. O direito permanece mesmo que a mãe biológica tenha recebido o salário-maternidade por ocasião do nascimento da criança.

Promoveu-se aqui, como apontam Caroline Schneider e Ellen Carina Mattias Sartori (A Lei

12.873/2013, as estruturas familiares modernas e o princípio da igualdade: análise das novas regras de concessão do salário-maternidade em relação às famílias monoparentais. Revista de Direitos Sociais, Seguridade e Previdência Social, v. 1, n. 2, p. 137-157, jul/dez. 2015), pela primeira vez na matéria, a modificação social do conceito de mãe, permitindo-se a concessão do benefício à mãe adotante.

17. No caso de falecimento da segurada ou segurado, o benefício é pago, por todo o período ou pelo tempo restante a que teria direito ao recebimento do salário-maternidade, ao cônjuge ou companheiro sobrevivente que tenha a qualidade de segurado, de acordo com o artigo 71-B.

[...]

28. A partir da Lei 6.317, de 1974, tem-se como inequívoca a natureza previdenciária do salário-maternidade. Como aborda Laís Brião Koth (Licença-maternidade e salário-maternidade: A extensão de benefício correlato ao pai adotante único. 2013. Monografia. faculdade de Ciências Jurídicas e Sociais do Centro Universitário de Brasília), o valor do benefício é equivalente à integralidade da remuneração da segurada. Tem por finalidade complementar a licença-maternidade e substituir a remuneração da mãe no período de afastamento, isentando o empregador do repasse remuneratório no período de repouso.

29. O elemento substitutivo é, portanto, intrínseco ao regime de previdência. Assim destaca Marília de Lima Pimenta (Possibilidade jurídica de concessão de salário maternidade ao homem como instrumento garantidor da igualdade de gênero. 2013. Monografia. Universidade Federal de Campina Grande). Para a autora, o sistema ampara-se em modelo em que o próprio segurado contribui para a manutenção, e, dessa forma, garante em caso de ocorrência futura da contingência, o recebimento de renda capaz de suprir o seu sustento. Há, portanto, uma relação substitutiva da remuneração do segurado e seus dependentes pelo benefício previdenciário. Neste sistema, o dever de pagar do segurado implica, em caso de ocorrência do risco social, o direito de receber o benefício previdenciário correspondente em lei.

30. A proteção à maternidade insere-se de forma individualizada e expressa entre as finalidades da previdência social, conforme inciso II do artigo 201 da Constituição Federal. Na Lei 8.213, de 1991, artigo 18, alínea “g”, o salário-maternidade aparece como uma das modalidades de benefício previdenciário, com disciplina própria em artigos apartados.

31. Trata-se de contingência biossocial, porque projeta impacto orgânico e social, não se equiparando à incapacidade laboral. A respeito, Laís Brião Koth (op. cit) esclarece que o risco coberto neste benefício não é de incapacidade para o trabalho, como nos casos de auxílio doença ou aposentadoria por invalidez. Aqui a concessão objetiva a cobertura dos encargos familiares, e assim garantir que a família não fique sem proventos no momento em que a mãe precisar se ausentar do trabalho para manter os primeiros cuidados com o filho.

32. Não se pode confundir os elementos trabalhistas que formatam a maternidade com o conteúdo previdenciário. Como apontam Caroline Schneider e Ellen Carina Mattias Sartori (op. cit.), os sombreamentos da realidade precipitam-se, simultaneamente, sob os aspectos pertinentes à manutenção no emprego e o recebimento de renda durante a ausência para cuidar do filho. Assim, o amparo é feito tanto pelo Direito do Trabalho como pelo Direito Previdenciário.

33. Reafirme-se que constitui benefício cujo ônus é suportado integralmente pela previdência social. No caso da segurada empregada ou trabalhadora avulsas, em que pese o comando de que o empregador promova o pagamento do salário-maternidade, o encargo é transferido na totalidade para o Estado, conforme desenhado no artigo 72 da Lei 8.213, de 1991, na forma de compensação com as contribuições incidentes sobre a folha de salário. Nesse desenho, as obrigações do empregador formatam-se unicamente no plano trabalhista, como a proibição de não criar obstáculos ao afastamento da empregada e garantir a estabilidade.

[...]

35. Em resumo, como indica Laís Brião Koth (op. cit.), apesar da denominação salário-

maternidade, não se trata de salário, pois, durante o período de recebimento, a segurada não presta serviço e nem está à ordem do empregador. Além disso, a prestação é concedida pela previdência social e não pelo empregador. O encadeamento subjetivo apoia-se no elemento social presente na concessão, na medida em que visa garantir que a família não fique desamparada no momento em que a mãe precisa ausentar-se do trabalho para manter cuidados em tempo integral com a criança. Tanto que o valor do benefício concedido será na integralidade da remuneração recebida pela mulher.

36. Todos estes elementos, conjuntamente reunidos, colaboram, portanto, para a caracterização do salário-maternidade como benefício previdenciário.

[...]

42. Para fins de definição do salário de contribuição para base de cálculo da contribuição previdenciária, a prestação paga à empregada no período da prorrogação da licença-maternidade tem caráter acessório em relação ao salário-maternidade. Infere-se a mesma finalidade de proteção da estrutura familiar, com afastamento das atividades laborativas. A garantia da remuneração integral está associada à proibição do exercício de outra atividade remunerada, indicando-se, conforme parte final do artigo 4º, da Lei 11.770, de 2008, que a criança deve ser mantida sob os cuidados da segurada empregada. Embora atribua-se à empresa o pagamento da prorrogação, o ônus financeiro é transferido integralmente ao Estado por ocasião da apuração do imposto de renda, em moldes semelhantes ao que acontece no salário-maternidade.

[...]

62. A jurisprudência do Supremo Tribunal Federal converge, portanto, para confirmar a alocação do salário-maternidade fora da materialidade da contribuição previdenciária. Não se trata de contraprestação pelo trabalho ou de retribuição em razão do contrato de trabalho. Reveste a natureza de benefício previdenciário, suportado pelo Estado, como forma de amparar a contingência biossocial vinculada à proteção à maternidade.

63. Este mesmo conjunto de paradigmas suporta a ideia no sentido de que a contribuição previdenciária do empregador, não só não pode incidir sobre o salário-maternidade, como também sobre a prorrogação, em função de não se tratar, também aqui, de contraprestação pelo trabalho ou de retribuição em razão pelo contrato de trabalho, identidade da natureza jurídica, em tudo semelhante nos pontos nucleares.

64. Reforça esta lógica a disciplina tributária relacionada à matéria. Nos termos do artigo 5º, da Lei 11.770, de 2008, a pessoa jurídica tributada com base no lucro real poderá deduzir do imposto devido o total da remuneração integral da empregada nos dias de prorrogação da licença-maternidade, vedada a dedução como despesa operacional.

65. A norma, ao proibir que essa parcela seja considerada no cômputo da despesa operacional, tem como consequência evidenciar a natureza não trabalhista da verba.

53. O exame retorna em função das dúvidas apresentadas pela RFB. Compreende em que medida a orientação do Parecer SEI 468/2023/MF aplica-se à prorrogação da licença-paternidade. Também indaga-se a concordância quanto à manutenção da tese pela não incidência do tributo na hipótese da prorrogação da licença-maternidade, na possibilidade de ser compartilhada com o pai.

54. Transcreva-se:

7.1. De fato, as premissas adotadas pela Corte Suprema no Tema nº 72, muito embora não se trate de dedução literal, autorizam a extensão da não incidência para o caso da prorrogação da licença-maternidade, inclusive com vistas na teleologia do diploma legal. No entanto, tal ilação provoca novo questionamento: a aludida decisão do STF alcança a prorrogação da licença paternidade, cuja base legal é a mesma – art. 5º da Lei nº 11.770, de 2008 – e o ônus financeiro também não recai sobre o empregador, bem como não há prestação de atividade laboral?

7.2. Ademais, o § 3º do art. 1º da Lei nº 11.770, de 2008, permite o compartilhamento da licença-maternidade com o pai, ou seja, a prorrogação da licença-maternidade pode ser usufruída pelo pai, nessa hipótese, o Tema nº 72 do STF também deve prosperar?

7.3. Afinal, ambas as hipóteses ventiladas acima, além de conceitualmente coerentes com os preceitos do Tema nº 72 do STF – e fortemente imiscuídas entre si pela lei –, tem o condão de desconstruir o preconceito de que a mulher é mão de obra mais custosa, dificultando o seu acesso ao mercado de trabalho, contemplando, destarte, o outro plexo de argumentos da decisão.

7.4. Todavia, tal inferência depende sobretudo da declaração da PGFN acerca do escopo de irradiação do Tema nº 72 da Suprema Corte, especialmente porque a licença paternidade em si, não obstante possa constitucional e tributariamente tomar quase todas as fundamentações aduzidas para a licença-maternidade, legalmente sua previsão implica na incidência da exação previdenciária, a qual preteritamente foi ratificada pelo Superior Tribunal de Justiça, Tema Repetitivo nº 740, hodiernamente sobrestado pelo Tema no 985 do STF. De modo que tudo isso confirma a necessidade de manifestação expressa da PGFN sobre as filigranas descritas.

8. Portanto, em cumprimento ao disposto no art. 2º, § 2º, da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 1, de 2014, informa-se que não se visualizam razões para questionar o cerne da apreciada Observação nº 5, por conseguinte, a Solução de Consulta Cosit nº 27, de 2023, deve ser reformada; entretanto, é necessário questionar-se se a inclusão da referida Observação nº 5 alcança (I) a licença-maternidade compartilhada com o pai e (II) a prorrogação da licença paternidade, ambas previstas na Lei nº 11.770, de 2008, e arrimadas nos mesmos dispositivos da prorrogação da licença maternidade.

55. **A rigor, não se pode aplicar a lógica da prorrogação da licença-maternidade para a prorrogação da licença-paternidade,** também garantida pela Lei 11.770, de 09 de setembro de 2008, que instituiu o Programa Empresa Cidadã.

56. O pressuposto para a prorrogação da licença-maternidade foi concebê-la como coincidindo com o desenho jurídico da licença-maternidade propriamente, para então afastar também a natureza trabalhista.

57. No caso da **licença-paternidade, compreende-se tradicionalmente, a partir da leitura horizontal da legislação, apoiada na doutrina, de que se trata de elemento integrante da relação trabalhista. O mesmo fundamento, assim, deve ser entendido em relação à prorrogação, de modo a permitir, em tese, a atração da contribuição previdenciária.**

58. **Reocupando a análise com a licença-maternidade, na situação de prorrogação, não modifica o figurino, e nessa medida não afeta a análise, a possibilidade de eventual compartilhamento com o pai. Aplicam-se mesmas razões apontadas no Parecer SEI 468/2023/MF em relação a não se tratar, também aqui, de contraprestação pelo trabalho ou de retribuição em razão pelo contrato de trabalho, além do fato de a pessoa jurídica tributada com base no lucro real também poder deduzir do imposto devido o total da remuneração integral da empregada nos dias de prorrogação da licença-maternidade, vedada a dedução como despesa operacional.**

59. A legislação nacional há muito não limita a concessão da licença-maternidade somente na situação clássica da mulher no nascimento do filho. Permite-se também para o caso de adoção, independentemente do gênero.

60. A licença-maternidade tem progressivamente evoluído, de modo que na atualidade não é condição inafastável o preenchimento do critério atinente ao genitor como correspondendo ao gênero feminino. Os elementos fundantes modernamente compreendem o nascimento ou a adoção do filho e a necessidade da presença mais efetiva, nos primeiros meses do vínculo afetivo, de pelo menos um dos genitores, quer do gênero feminino, prioritariamente, ou do gênero masculino.

61. Compreende-se que a possibilidade de compartilhamento da prorrogação da licença-maternidade com o pai valoriza a participação da mulher no mercado de trabalho, emergindo como instrumento de fortalecimento do princípio constitucional da igualdade de gênero e de combate às

diversas formas de discriminação no emprego.

## VI Conclusões e Encaminhamentos

Ante o exposto, **é possível extrair as seguintes conclusões acerca das dúvidas levantadas na Nota Cosit/Sutri/RFB nº 137, de 2023:**

- (i) os motivos determinantes extraídos do tema nº 72 de repercussão geral não podem ser ampliados para alcançar a prorrogação da licença-maternidade compartilhada com o pai;
- (ii) o salário-paternidade possui regência legislativa e jurisprudencial específica que legitimam a sua inclusão na materialidade da contribuição previdenciária do empregador, entendimento que se aplica, também, à prorrogação da aludida verba, a interditar a sua regência pelo tema nº 72 de repercussão geral;
- (iii) o salário-paternidade não foi objeto do tema nº 985 de repercussão geral; e
- (iii) na perspectiva do direito material, opina-se pelo não enquadramento das conclusões do Parecer SEI 468/2023/MF na hipótese da prorrogação da licença-paternidade, concebido pelo Programa Empresa Cidadã. A orientação mantém-se aplicável, no entanto, na situação de prorrogação da licença-maternidade, mesmo na possibilidade de compartilhamento com o pai.

À consideração superior.

Documento assinado eletronicamente

**JULIANA BUARQUE SANTANA LOMBARDI**

Procuradora da Fazenda Nacional

Documento assinado eletronicamente

**ALEXEY FABIANI VIEIRA MAIA**

Procurador da Fazenda Nacional

De acordo. À consideração superior.

Documento assinado eletronicamente

**RAQUEL GODOY MIRANDA ARAUJO**

Coordenadora de Consultoria Judicial

De acordo. À consideração superior.

Documento assinado eletronicamente

**SARA MENDES CARCARÁ**

Coordenadora-Geral da Representação Judicial

Documento assinado eletronicamente

**ANDREA MUSSNICH BARRETO**

De acordo. À consideração superior.

Documento assinado eletronicamente

**ANDALESSIA LANA BORGES CÂMARA**

Procuradora-Geral Adjunta de Representação Judicial

Documento assinado eletronicamente

**MOISÉS DE SOUSA CARVALHO PEREIRA**

Procurador-Geral Adjunto Tributário



Documento assinado eletronicamente por **Alexey Fabiani Vieira Maia, Procurador(a) da Fazenda Nacional**, em 10/11/2023, às 11:13, 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 **Andréa Müssnich Barreto, Coordenador(a)-Geral**, em 10/11/2023, às 12:14, 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 **Moisés de Sousa Carvalho Pereira, Procurador(a)-Geral Adjunto(a)**, em 10/11/2023, às 12:41, 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) da Fazenda Nacional**, em 13/11/2023, às 09:55, 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 **Juliana Buarque Santana Lombardi, Procurador(a) da Fazenda Nacional**, em 13/11/2023, às 10:18, 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 **Sara Mendes Carcara, Coordenador(a)-Geral**, em 13/11/2023, às 16:44, 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 **Andalessia Lana Borges Câmara, Procurador(a)-Geral Adjunto(a)**, em 13/11/2023, às 16:49, 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://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 **38317555** e o código CRC **6EC04136**.