



Receita Federal

Coordenação-Geral de Tributação

Cosit
Fls. 1

Solução de Consulta Interna nº 8 - Cosit

Data 15 de junho de 2018

Origem COORDENAÇÃO-GERAL DE ARRECADAÇÃO E COBRANÇA - CODAC

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

SEGURADO ESPECIAL. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. DÉCIMO TERCEIRO SALÁRIO. PRAZO DE VENCIMENTO. O prazo para pagamento da contribuição previdenciária incidente sobre o décimo terceiro salário pago pelo segurado especial aos segurados empregados que lhe prestam serviços nos termos do § 8º do art. 12 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, é até o dia 20 (vinte) de dezembro, exceto no caso do décimo terceiro salário pago na rescisão de contrato de trabalho, cuja competência será a do mês da rescisão e, o vencimento, juntamente com o das demais contribuições previdenciárias devidas, até o dia 7 (sete) do mês seguinte ao da competência, antecipando-se, em ambos os casos, esses prazos para o dia útil imediatamente anterior se não houver expediente bancário nos respectivos dias, conforme os §§3º e 5º do art. 32-C da Lei nº 8.212, de 1991, introduzido pela Lei nº 12.873, de 24 de outubro de 2013.

Dispositivos Legais: Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, art. 12, § 8º, art. 28, § 7º, art. 30, incisos X, XII e XIII, § 6º, art. 32-C; Lei nº 12.873, de 24 de outubro de 2013, art. 4º; Lei Complementar nº 150, de 1º de junho de 2015, arts. 31 a 35; Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 6 de maio de 1999, art. 216, § 1º; Instrução Normativa RFB nº 971, de 2009, art. 52, III, “h”, arts. 94, 96, 97 e 99.

Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte

SEGURADO ESPECIAL. RETENÇÃO DE IMPOSTO SOBRE A RENDA NA FONTE. DOCUMENTO DE ARRECADAÇÃO. O segurado especial que, na forma do § 8º do art. 12 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, pagar ou creditar rendimentos aos segurados empregados e/ou contribuintes individuais que lhe prestam serviços sujeitos à retenção do imposto sobre a renda na fonte deverá recolher esse imposto mediante Darf até o último dia útil do segundo decêndio do mês subsequente ao mês de ocorrência dos fatos geradores nos termos do art. 70, inciso I, alínea “e”, da Lei nº 11.196, de 21 de novembro de 2005.

Dispositivos legais: Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, art. 32-C; Lei nº 11.196, de 21 de novembro de 2005, art. 70, inciso I, alíneas “d” e “e”; Lei Complementar nº 150, de 1º de junho de 2015, arts. 32 e 38; Decreto nº 8.373, de 11 de dezembro de 2014, art. 2º; Portaria Interministerial MPS/MF nº 822, de 30 de setembro de 2015, art. 2º.

Relatório

e-Dossiê n.º: 10030.000439/0615-01

A unidade em referência, por meio de Consulta Interna, indaga sobre o prazo de vencimento da contribuição previdenciária incidente sobre o décimo terceiro salário pago pelo segurado especial aos segurados empregados que lhe prestam serviços nos termos do art. 12, § 8º, da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991. Indaga, também, se eventual imposto de renda retido na fonte relativamente àquela contratação poderá ser considerado “encargo trabalhista” nos termos do § 3º do art. 32-C da referida Lei e se o prazo para recolhimento desse imposto é até o dia 7 do mês seguinte ao do pagamento.

2. Destaca, inicialmente, que o art. 32-C da Lei nº 8.212, de 1991, acrescentado pela Lei nº 12.873, de 24 de outubro de 2013, impõe ao segurado especial a obrigação de prestar as informações relacionadas ao registro dos segurados empregados e/ou contribuintes individuais a seu serviço, aos fatos geradores, à base de cálculo e aos valores das contribuições devidas à Previdência Social e ao Fundo de Garantia do Tempo de Serviço (FGTS) e outras informações de interesse da Secretaria da Receita Federal do Brasil, do Ministério da Previdência Social, do Ministério do Trabalho e Emprego e do Conselho Curador do FGTS, por meio de sistema eletrônico com entrada única de dados, e, ainda, a obrigação de recolher os tributos devidos por meio de documento único de arrecadação (Documento de Arrecadação do Empregados (DAE) ou Documento de Arrecadação Unificada (DAU)).

3. Informa, também, que, de acordo com os referidos dispositivos, o prazo para o segurado especial recolher as contribuições sociais previdenciárias incidentes sobre a remuneração dos segurados empregados a seu serviço é até o dia 7 do mês seguinte ao da competência. Destaca, contudo, que o art. 32-C da Lei nº 8.212, de 1991, não fez qualquer menção à data para recolhimento da contribuição previdenciária incidente sobre o décimo terceiro salário pago aos empregados que prestam serviços ao segurado especial e assinala que o § 1º do art. 216 do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 6 de maio de 1999, determina que a contribuição previdenciária incidente sobre essa gratificação deverá ser recolhida até o dia vinte do mês de dezembro.

4. Seguidamente, afirma que o art. 32-C da Lei nº 8.212, de 1991, ao disciplinar o recolhimento unificado dos tributos e encargos trabalhista de responsabilidade do segurado especial não fez referência ao Imposto sobre a Renda Retido na Fonte (IRRF), ao contrário da Lei Complementar nº 150, de 1º de junho de 2015, que incluiu o referido imposto no recolhimento unificado a cargo do empregador doméstico.

5. Diante disso, indaga:

a) em relação ao 13º (décimo terceiro) salário, deve prevalecer o recolhimento unificado dos impostos e contribuições sobre ele incidentes, com prazo de vencimento no dia 7 do mês seguinte ao pagamento da 2ª (segunda) parcela da

gratificação ou, considerando que não foram revogados nem o § 1º do art. 216 do Regulamento da Previdência Social, nem o § 6º do art. 30 da Lei nº 8.212, de 1991, de acordo com os quais a contribuição previdenciária incidente sobre o 13º (décimo terceiro) salário deve ser recolhida até o dia vinte de dezembro, independentemente do pagamento antecipado da própria gratificação natalina, deve ser mantido o prazo de vencimento previsto na legislação própria?

b) eventual incidência de IRRF sobre a remuneração paga pelo segurado especial poderia ser enquadrada como “encargo trabalhista” previsto no § 3º do art. 32-C da Lei nº 8.212, de 1991, e, conseqüentemente, ser o imposto incluído no recolhimento unificado que fará esse empregador? Nesse caso, prevaleceria como prazo de vencimento o dia 7 do mês seguinte ao do pagamento ou da quitação da gratificação natalina, previsto para o recolhimento unificado?

Da solução proposta

6. Propõe a Consulente que seja fixada, como data para recolhimento da contribuição previdenciária incidente sobre o décimo terceiro salário pago pelo segurado especial ao segurado empregado por ele contratado, o dia 7 do mês seguinte ao do pagamento da segunda parcela dessa gratificação, ou seja, propõe a postergação do recolhimento do dia 20 de dezembro para o dia 7 de janeiro, sugestão que atenderia ao principal objetivo do eSocial, que é a simplificação do cumprimento das obrigações fiscais.

7. Já com relação ao IRRF, reconhece que, não obstante o art. 32-C da Lei nº 8.212, de 1991, não tenha incluído, expressamente, esse imposto no recolhimento unificado dos tributos e encargos de responsabilidade do segurado especial, deveria ser dispensado a esse segurado o mesmo tratamento conferido pela Lei Complementar nº 150, de 2015, ao empregador doméstico – recolhimento unificado dos tributos mediante documento único, providência que também privilegiaria a simplificação almejada pelo eSocial.

Fundamentos

8. A presente consulta preenche os requisitos para ser considerada eficaz nos termos do art. 3º da Portaria nº 2.217, de 19 de dezembro de 2014.

9. A Constituição Federal de 1988, apresenta, no § 8º de seu artigo 195, garantias ao trabalhador rural e ao pescador artesanal que exercem suas atividades em regime de economia familiar. Confira-se:

Art. 195 [...]

§ 8º O produtor, o parceiro, o meeiro e o arrendatário rurais e o pescador artesanal, bem como os respectivos cônjuges, que exerçam suas atividades em regime de economia familiar, sem empregados permanentes, contribuirão para a seguridade social mediante a aplicação de uma alíquota sobre o resultado da comercialização da produção e farão jus aos benefícios nos termos da lei. (original sem destaque)

10. Por sua vez, a Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, nomeando tais trabalhadores como “segurados especiais”, assim os disciplina:

Art. 12. São **segurados obrigatórios** da Previdência Social as seguintes pessoas físicas:

[...]

VII – como **segurado especial**: a pessoa física residente no imóvel rural ou em aglomerado urbano ou rural próximo a ele que, individualmente ou em regime de economia familiar, ainda que com o auxílio eventual de terceiros a título de mútua colaboração, na condição de:

a) **produtor, seja proprietário, usufrutuário, possuidor, assentado, parceiro ou meeiro outorgados, comodatário ou arrendatário rurais, que explore atividade:**

1. agropecuária em área de até 4 (quatro) módulos fiscais; ou

2. de seringueiro ou extrativista vegetal que exerça suas atividades nos termos do inciso XII do caput do art. 2º da Lei nº 9.985, de 18 de junho de 2000, e faça dessas atividades o principal meio de vida;

b) **pescador artesanal ou a este assemelhado, que faça da pesca profissão habitual ou principal meio de vida; e**

c) **cônjuge ou companheiro, bem como filho maior de 16 (dezesesseis) anos de idade ou a este equiparado, do segurado de que tratam as alíneas a e b deste inciso, que, comprovadamente, trabalhem com o grupo familiar respectivo.** (destacou-se)

11. Como se vê, a Constituição Federal de 1988, embora sem fazer menção ao “segurado especial”, conferiu tratamento contributivo especial a esse trabalhador, certamente em função da instabilidade inerente a essa atividade, que dependente das condições climáticas e da natureza, de períodos de safra e entressafra etc.

12. Neste ponto, é importante observar que o § 1º do artigo 12 da Lei nº 8.212, de 1991, em sua redação original, conceituava “**regime de economia familiar**” como sendo “a atividade em que o trabalho dos membros da família é indispensável à própria subsistência e é exercido em condições de mútua dependência e colaboração, **sem a utilização de empregados**” (g.n.).

13. Posteriormente, contudo, o referido dispositivo foi alterado pela Lei nº 11.718, de 20 de junho de 2008, passando a ter a seguinte redação:

Art. 12 [...]

§ 1º Entende-se como **regime de economia familiar** a atividade em que o trabalho dos membros da família é indispensável à própria subsistência e ao desenvolvimento socioeconômico do núcleo familiar e é exercido em condições de mútua dependência e colaboração, sem a utilização de **empregados permanentes**. (destacou-se)

14. Dessa forma, o segurado especial que, até então, somente poderia contar com o auxílio eventual de terceiros, assim entendido o regime de mútua colaboração, não remunerado e sem subordinação (art. 10, § 2º, da Instrução Normativa RFB nº 971, de 13 de

novembro de 2009), passou a admitir a contratação de segurados empregados em caráter temporário.

15. Dentro desse novo contorno jurídico, foi editada a Lei nº 12.873, de 24 de outubro de 2013, que introduziu o art. 32-C da Lei nº 8.212, de 1991, para fixar as seguintes obrigações ao segurado especial que contrata segurados empregados e/ou contribuintes individuais:

Art. 32-C. O segurado especial responsável pelo grupo familiar que contratar na forma do § 8º do art. 12 apresentará as informações relacionadas ao registro de trabalhadores, aos fatos geradores, à base de cálculo e aos valores das contribuições devidas à Previdência Social e ao Fundo de Garantia do Tempo de Serviço - FGTS e outras informações de interesse da Secretaria da Receita Federal do Brasil, do Ministério da Previdência Social, do Ministério do Trabalho e Emprego e do Conselho Curador do FGTS, por meio de sistema eletrônico com entrada única de dados, e efetuará os recolhimentos por meio de documento único de arrecadação.

§ 1º Os Ministros de Estado da Fazenda, da Previdência Social e do Trabalho e Emprego disporão, em ato conjunto, sobre a prestação das informações, a apuração, o recolhimento e a distribuição dos recursos recolhidos e sobre as informações geradas por meio do sistema eletrônico e da guia de recolhimento de que trata o caput.

§ 2º As informações prestadas no sistema eletrônico de que trata o caput têm caráter declaratório, constituem instrumento hábil e suficiente para a exigência dos tributos e encargos apurados e substituirão, na forma regulamentada pelo ato conjunto que prevê o § 1º, a obrigatoriedade de entrega de todas as informações, formulários e declarações a que está sujeito o grupo familiar, inclusive as relativas ao recolhimento do FGTS.

§ 3º O segurado especial de que trata o caput está obrigado a arrecadar as contribuições previstas nos incisos X, XII e XIII do caput do art. 30, os valores referentes ao FGTS e os encargos trabalhistas sob sua responsabilidade, até o dia 7 (sete) do mês seguinte ao da competência.

§ 4º Os recolhimentos devidos, nos termos do § 3º, deverão ser pagos por meio de documento único de arrecadação.

*§ 5º Se não houver expediente bancário na data indicada no § 3º, o recolhimento deverá ser antecipado para o dia útil imediatamente anterior.
(original sem destaque)*

16. Por sua vez, o § 8º do art. 12 da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 12.873, de 2013, fixa as condições para a contratação, por tempo determinado, de empregados e contribuintes individuais pelo segurado especial. Confira-se:

Art. 12 [...]

§ 8º O grupo familiar poderá utilizar-se de empregados contratados por prazo determinado ou trabalhador de que trata a alínea g do inciso V do caput deste artigo, à razão de no máximo 120 (cento e vinte) pessoas por dia no ano civil, em períodos corridos ou intercalados ou, ainda, por tempo equivalente em horas de trabalho, não sendo computado nesse prazo o período de afastamento em decorrência da percepção de auxílio-doença. (destacou-se)

17. O art. 32-C da Lei nº 8.212, de 1991, acima reproduzido, impõe ao segurado especial que contrata empregados e/ou contribuintes individuais a obrigação de apresentar, por meio de sistema eletrônico com entrada única de dados, informações relacionadas ao registro de trabalhadores, aos fatos geradores, à base de cálculo e aos valores das contribuições devidas à Previdência Social e ao Fundo de Garantia do Tempo de Serviço - FGTS e outras informações de interesse da Secretaria da Receita Federal do Brasil, do Ministério da Previdência Social, do Ministério do Trabalho e Emprego e do Conselho Curador do FGTS.

18. Importa consignar, primeiramente, que **não** é todo segurado especial que está obrigado a prestar informações dos fatos geradores e da base de cálculo relativa às contribuições previdenciárias e ao FGTS por meio de referido sistema eletrônico, mas apenas o segurado especial que possui empregados ou contribuintes individuais a seu serviço nos termos do § 8º do art. 12 da Lei nº 8.212, de 1991. O segurado especial que não contrata tais trabalhadores não está obrigado a prestar essas informações.

19. Mencionadas informações serão prestadas no Sistema de Escrituração Digital das Obrigações Fiscais, Previdenciárias e Trabalhistas (eSocial), que foi instituído pelo Decreto nº 8.373, de 11 de dezembro de 2014, e terão caráter declaratório, constituindo instrumento hábil e suficiente para a exigência dos tributos e encargos ali apurados segundo o disposto no § 2º do art. 32-C da Lei nº 8.212, de 1991.

20. Ainda de acordo com o referido art. 32-C da Lei nº 8.212, de 1991, a contribuição previdenciária devida pelo segurado especial incidente sobre a remuneração paga, devida ou creditada aos segurados empregados e/ou contribuintes individuais que lhe prestam serviços **deverá ser recolhida até o dia 7 do mês seguinte ao da competência.**

21. Vale observar que o § 3º do art. 32-C da Lei nº 8.212, de 1991, ao descrever as contribuições previdenciárias devidas pelo segurado especial e que devem ser recolhidas mediante recolhimento unificado até o dia 7 do mês seguinte ao da competência, reportou-se aos incisos X, XII e XIII do artigo 30 da Lei nº 8.212, de 1991, assim descritos:

Art. 30. A arrecadação e o recolhimento das contribuições ou de outras importâncias devidas à Seguridade Social obedecem às seguintes normas:

[...]

*X - a pessoa física de que trata a alínea "a" do inciso V do art. 12 e o **segurado especial** são obrigados a recolher a contribuição de que trata o art. 25 desta Lei **no prazo estabelecido no inciso III deste artigo,** caso comercializem a sua produção:*

a) no exterior;

b) diretamente, no varejo, ao consumidor pessoa física;

c) à pessoa física de que trata a alínea "a" do inciso V do art. 12;

d) ao segurado especial;

[...]

XII – sem prejuízo do disposto no inciso X do caput deste artigo, o produtor rural pessoa física e o segurado especial são obrigados a recolher, diretamente, a contribuição incidente sobre a receita bruta proveniente:

a) da comercialização de artigos de artesanato elaborados com matéria-prima produzida pelo respectivo grupo familiar;

b) de comercialização de artesanato ou do exercício de atividade artística, observado o disposto nos incisos VII e VIII do § 10 do art. 12 desta Lei; e

c) de serviços prestados, de equipamentos utilizados e de produtos comercializados no imóvel rural, desde que em atividades turística e de entretenimento desenvolvidas no próprio imóvel, inclusive hospedagem, alimentação, recepção, recreação e atividades pedagógicas, bem como taxa de visitação e serviços especiais;

XIII – o segurado especial é obrigado a arrecadar a contribuição de trabalhadores a seu serviço e a recolhê-la no prazo referido na alínea b do inciso I do caput deste artigo. (destacou-se)

22. Vê-se, assim, que o segurado especial que contrata empregados e/ou contribuintes individuais na forma do § 8º do art. 12 da Lei nº 8.212, de 1991, fica obrigado a recolher, **até o dia 7 do mês seguinte ao da competência**, as seguintes contribuições previdenciárias:

- a contribuição incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção rural de que trata o art. 25 da Lei nº 8.212, de 1991, quando o segurado especial comercializar sua produção: a) no exterior; b) diretamente, no varejo, ao consumidor pessoa física; c) à pessoa física de que trata a alínea "a" do inciso V do art. 12 da Lei nº 8.212, de 1991, ou d) ao segurado especial (art. 30, X, da Lei nº 8.212/1991);
- a contribuição incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização de artigos de artesanato e de serviços prestados, de equipamentos utilizados e produtos comercializados no imóvel rural, em atividade turística e de entretenimento desenvolvidas no próprio imóvel (art. 30, XII, da Lei nº 8.212/1991);
- a contribuição previdenciária incidente sobre a remuneração paga ou creditada aos segurados empregados e/ou contribuintes individuais a seu serviço (art. 30, XIII, da Lei nº 8.212/1991).

23. Convém destacar, neste ponto, que, não obstante o **§ 3º do art. 32-C da Lei nº 8.212, de 1991**, introduzido pela Lei nº 12.873, de 2013, tenha expressamente fixado o dia 7 do mês subsequente ao da competência para recolhimento das contribuições do segurado especial de que tratam os incisos X, XII e XIII do art. 30 da Lei nº 8.212, de 1991, **o inciso XIII do art. 30 dessa mesma Lei** continua prevendo como data de vencimento dessa obrigação o dia 20 do mês subsequente ao da competência.

24. Esse conflito aparente de normas resolve-se pelos critérios da hermenêutica, que, neste caso, impõe a utilização da norma mais recente, por conta da revogação tácita da norma anterior, prevalecendo, assim, como data de vencimento **o dia 7 do mês seguinte ao da competência** nos termos do art. 4º da Lei nº 12.873, de 2013. De se

observar, por relevante, que, quando o prazo para recolhimento dessas contribuições recair em dia em que não há expediente bancário, o vencimento será antecipado para o dia útil imediatamente anterior nos termos do art. 32-C, § 5º, e do art. 30, § 2º, alínea “b”, ambos da Lei nº 8.212, de 1991.

Do prazo para recolhimento da contribuição previdenciária incidente sobre o décimo terceiro salário pago pelo segurado especial ao segurado empregado que lhe presta serviços

25. Com relação à contribuição previdenciária incidente sobre o **décimo terceiro salário** pago pelo segurado especial aos segurados empregados que lhe prestam **serviços**, observa-se, primeiramente, que o art. 32-C da Lei nº 8.212, de 1991, introduzido pela Lei nº 12.873, de 2013, não fez qualquer menção à data de vencimento dessa contribuição. Há, contudo, na Lei nº 8.212, de 1991, o § 7º do art. 28 que regula, de forma geral, a contribuição incidente sobre a gratificação natalina, como se pode constatar a seguir:

Art. 28. Entende-se por salário-de-contribuição:

[...]

*§ 7º O **décimo-terceiro salário** (gratificação natalina) integra o salário-de-contribuição, exceto para o cálculo de benefício, na forma estabelecida em regulamento. (destacou-se)*

26. Por sua vez, o Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 6 de maio de 1999, prevê o que segue:

Art. 216. A arrecadação e o recolhimento das contribuições e de outras importâncias devidas à seguridade social, observado o que a respeito dispuserem o Instituto Nacional do Seguro Social e a Secretaria da Receita Federal, obedecem às seguintes normas gerais:

I - a empresa é obrigada a:

*a) **arrecadar a contribuição do segurado empregado**, do trabalhador avulso e do **contribuinte individual a seu serviço**, descontando-a da respectiva remuneração;*

*b) **recolher o produto arrecadado na forma da alínea “a” e as contribuições a seu cargo** incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas, a qualquer título, inclusive adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, acordo ou convenção coletiva, aos segurados empregado, contribuinte individual e trabalhador avulso a seu serviço, e sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de serviço, relativo a serviços que lhe tenham sido prestados por cooperados, por intermédio de cooperativas de trabalho, **até o dia vinte do mês seguinte àquele a que se referirem as remunerações**, bem como as importâncias retidas na forma do art. 219, até o dia vinte do mês seguinte àquele da emissão da nota fiscal ou fatura, antecipando-se o vencimento para o dia útil imediatamente anterior quando não houver expediente bancário no dia vinte;*

[...]

*§ 1º O **desconto da contribuição do segurado incidente sobre o valor bruto da gratificação natalina - décimo terceiro salário - é devido quando do***

pagamento ou crédito da última parcela e deverá ser calculado em separado, observado o § 7º do art. 214, e recolhida, juntamente com a contribuição a cargo da empresa, até o dia vinte do mês de dezembro, antecipando-se o vencimento para o dia útil imediatamente anterior se não houver expediente bancário no dia vinte. (original sem destaque)

27. Como se vê, o § 1º do art. 216 do RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 2009, prevê, expressamente, que a contribuição previdenciária incidente sobre o décimo terceiro salário do segurado empregado deverá ser recolhida até o dia 20 do mês de dezembro.

28. Nesse mesmo sentido, a Instrução Normativa RFB nº 971, de 13 de novembro de 2009:

Art. 52. Salvo disposição de lei em contrário, considera-se ocorrido o fato gerador da obrigação previdenciária principal e existentes seus efeitos:

I - em relação ao segurado:

a) empregado e trabalhador avulso, quando for paga, devida ou creditada a remuneração, o que ocorrer primeiro, quando do pagamento ou crédito da última parcela do décimo terceiro salário, observado o disposto nos arts. 96 e 97, e no mês a que se referirem as férias, mesmo quando recebidas antecipadamente na forma da legislação trabalhista;

[...]

III - em relação à empresa:

[...]

h) no mês do pagamento ou crédito da última parcela do décimo terceiro salário, observado o disposto nos arts. 96 e 97;

CAPÍTULO V DO DÉCIMO TERCEIRO SALÁRIO

Seção I

Das Contribuições Incidentes sobre o Décimo Terceiro Salário

Art. 94. O décimo terceiro salário integra a base de cálculo, sendo devidas as contribuições sociais quando do pagamento ou crédito da última parcela ou na rescisão de contrato de trabalho.

§ 1º Sobre o valor total do décimo terceiro salário pago, devido ou creditado ao segurado empregado, inclusive ao doméstico e ao trabalhador avulso, incidem as contribuições de que trata o art. 63, os incisos I e II do art. 72 e o art. 73, observado o disposto no inciso I do § 2º e no § 4º do art. 78.

§ 2º As contribuições incidem sobre o valor bruto da gratificação, sem a compensação dos adiantamentos pagos.

[...]

Seção II

Dos Prazos de Vencimento

Art. 96. O vencimento do prazo de pagamento das contribuições sociais incidentes sobre o décimo terceiro salário, exceto no caso de rescisão, dar-se-á no dia 20 de dezembro, antecipando-se o prazo para o dia útil imediatamente anterior se não houver expediente bancário naquele dia.

Parágrafo único. Caso haja pagamento de remuneração variável em dezembro, o pagamento das contribuições referentes ao ajuste do valor do décimo terceiro salário deve ocorrer no documento de arrecadação da competência dezembro, considerando-se para apuração da alíquota da contribuição do segurado o valor total do décimo terceiro salário.

[...]

Seção III **Das Disposições Especiais**

Art. 99. Para o recolhimento das contribuições sociais incidentes sobre o décimo terceiro salário, deverão ser informados, no documento de arrecadação, a competência 13 (treze) e o ano a que se referir, exceto no caso de décimo terceiro salário pago em rescisão de contrato de trabalho, cuja competência será a do mês da rescisão. (original sem destaque)

29. A clareza e objetividade dos dispositivos do **caput** art. 96 da IN RFB n° 971, de 2009, acima transcrito, dispensam maiores comentários: a contribuição previdenciária incidente sobre o décimo terceiro salário do segurado empregado, deverá ser recolhida até o dia 20 de dezembro antecipando-se o prazo para o dia útil imediatamente anterior se não houver expediente bancário naquele dia.

30. Assim, não obstante o § 3º do art. 32-C da Lei n° 8.212, de 1991, introduzido pela Lei n° 12.873, de 2013, tenha definido “o dia 7 (sete) do mês seguinte ao da competência” como prazo para recolhimento da contribuição previdenciária do segurado especial que possui segurados empregados e/ou contribuintes individuais a seu serviço, o prazo para o recolhimento da contribuição previdenciária incidente sobre o décimo terceiro salário, não foi alterado pela Lei n° 12.873, de 2013, mantendo-se o prazo até o dia 20 do mês de dezembro, exceto no caso de décimo terceiro salário pago em rescisão de contrato de trabalho, cuja competência será a do mês da rescisão e o vencimento, juntamente com o das demais contribuições previdenciárias devidas, é até o dia 7 (sete) do mês seguinte ao da competência da rescisão. Em ambos os casos, antecipa-se esse prazo para o dia útil imediatamente anterior se não houver expediente bancário nos respectivos dias.

30.1 Importante observar, por outro lado, que o art. 97 da IN RFB n° 971, de 2009, ao estabelecer como data de pagamento da contribuição previdenciária relativa à parcela do décimo terceiro pago na rescisão como sendo o dia 20 (vinte) do mês seguinte ao da rescisão, o faz com relação aos casos em que as demais contribuições previdenciárias são também recolhidas nessa data. O objetivo do dispositivo, nesse caso, é estabelecer que as contribuições previdenciárias incidentes sobre a parcela do décimo terceiro serão pagas juntamente com as demais contribuições previdenciárias devidas, que, em se tratando de segurado especial, será o dia 7 (sete) e não o dia 20 (vinte).

31. De se notar que o art. 28 da Lei n° 8.212, de 1991, dispôs que o **décimo-terceiro salário** (gratificação natalina) integra o salário-de-contribuição, na forma estabelecida em regulamento, e o § 1º do artigo 216 do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto n° 3.048, de 1999, determina, expressamente, que a contribuição previdenciária

incidente sobre o décimo terceiro salário pago ao segurado empregado é devida quando do pagamento ou crédito da última parcela e que deverá ser recolhida “**até o dia vinte do mês de dezembro**”, previsão reproduzida no art. 96 da Instrução Normativa RFB n.º 971, de 2009.

32. É bom frisar que a Lei 12.873, de 2013, que fixou o recolhimento da contribuição do segurado especial no dia 7 do mês seguinte ao da competência não fez qualquer menção ao décimo terceiro salário pago pelo segurado especial ao seu empregado. Nesse sentido, mencionado prazo continua a ser regulado pelo art. 216, § 1º, do RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048, de 2009, e pelo art. 96 da Instrução Normativa RFB n.º 971, de 2009.

33. Assim, dentro do que dispõe a legislação atual, o prazo de vencimento da contribuição previdenciária incidente sobre o décimo terceiro salário pago pelo segurado especial ao empregado que lhe presta serviços nos termos do § 8º do art. 12 da Lei n.º 8.212, de 1991, continua sendo o dia vinte de dezembro, não havendo previsão para a prorrogação desse vencimento para o dia 7 do mês de janeiro, ou para antecipação desse recolhimento para o dia 7 de dezembro.

Do imposto sobre a renda retido na fonte

34. Indaga, também, a Consulente se o IRRF relativo à remuneração paga pelo segurado especial aos segurados empregados e/ou contribuintes individuais que lhe prestam serviços deverá ser recolhido no documento único de arrecadação de que trata o art. 32-C, *caput* e § 4º, da Lei n.º 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei n.º 12.873, de 2013.

35. Destaca a Consulente que o referido artigo 32-C da Lei n.º 8.212, de 1991, não fez qualquer menção à eventual incidência do imposto sobre a renda na contratação de segurado empregado e/ou contribuinte individual pelo segurado especial e indaga se tal incidência poderá ser enquadrada na expressão “encargos trabalhistas” mencionada no § 3º do referido artigo.

36. Cabe observar, primeiramente, que a Lei n.º 8.212, de 1991, consubstancia a Lei Orgânica da Seguridade Social e, nessa condição, não disciplina matéria concernente ao imposto sobre a renda. No tocante à possibilidade ou não de a expressão “encargos trabalhistas” abarcar o IRRF de responsabilidade do segurado especial, tal possibilidade encontra-se afastada em face da natureza jurídica desse pagamento, que tecnicamente não pode ser considerado como encargo trabalhista.

37. O art. 32-C da Lei n.º 8.212, de 1991, disciplinou, no âmbito previdenciário, a contribuição do segurado especial que possui segurados a seu serviço, tendo imposto a esse segurado a obrigação de prestar informações “por meio de sistema eletrônico com entrada única de dados”, no caso, o eSocial.

38. Vê-se, por outro lado, que a Lei Complementar n.º 150, de 2015, que disciplina o contrato de trabalho do doméstico, também previu que as informações trabalhistas, previdenciárias e fiscais do empregador doméstico deverão ser efetuadas mediante “entrada única de dados” (art. 32) e a recente Portaria Interministerial MPS/MF n.º 822, de 30 de setembro de 2015, dispôs que a prestação dessas informações deverá ser feita “mediante registro no Sistema de Escrituração Digital das Obrigações Fiscais, Previdenciárias e Trabalhistas – eSocial, instituído pelo Decreto n.º 8.373, de 11 de dezembro de 2014”.

39. Segundo o art. 2º do Decreto nº 8.373, de 2014, o eSocial “é o instrumento de unificação da prestação das informações referentes à escrituração das obrigações fiscais, previdenciárias e trabalhistas” (grifou-se) e substituirá, entre outros documentos, a Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP) e os formulários e as declarações a que estão sujeitos “o empregador, inclusive o doméstico”, “o segurado especial, inclusive em relação a trabalhadores que lhe prestem serviço” e “as demais pessoas jurídicas e físicas que pagarem ou creditarem por si rendimentos sobre os quais tenha incidido retenção do **Imposto sobre a Renda Retido na Fonte – IRRF**, ainda que em um único mês do ano-calendário” (destacou-se).

40. Percebe-se, assim, que as informações previdenciárias, trabalhistas e fiscais, inclusive no tocante ao IRRF, a serem prestadas pelo segurado especial que possui segurados empregados ou contribuintes individuais a seu serviço deverão ser prestadas por meio do eSocial.

41. Com relação, porém, ao recolhimento do IRRF, em documento único de arrecadação, de responsabilidade do segurado especial, não obstante a simplificação e racionalização do cumprimento das obrigações objetivada pelo eSocial, nenhum dispositivo da legislação disciplinou, especificamente, tal assunto. De se observar, inclusive, que a Lei Complementar nº 150, de 2015, em seu artigo 38, alterou o art. 70 da Lei nº 11.196, de 21 de novembro de 2005, para fixar, até o dia 7 do mês subsequente ao mês de ocorrência dos fatos geradores, o prazo para recolhimento do IRRF incidente sobre os rendimentos provenientes do trabalho assalariado do empregado doméstico. Contudo, esse mesmo dispositivo manteve o recolhimento até o último dia útil do segundo decêndio do mês subsequente ao mês de ocorrência dos fatos geradores, nos demais casos, como se pode conferir a seguir:

Art. 38. O art. 70 da Lei nº 11.196, de 21 de novembro de 2005, passa a vigorar com a seguinte redação:

Art. 70

I -

*d) até o dia 7 do mês subsequente ao mês de ocorrência dos fatos geradores, no caso de pagamento de rendimentos provenientes do trabalho assalariado a **empregado doméstico**; e*

*e) até o último dia útil do segundo decêndio do mês subsequente ao mês de ocorrência dos fatos geradores, **nos demais casos**;*

..... (NR)

42. Dessa forma, não obstante tudo sinalize no sentido de que IRRF de responsabilidade do segurado especial relativamente aos rendimentos pagos aos segurados empregados e/ou contribuintes individuais a seu serviço será efetuado em documento único de arrecadação e que o prazo para recolhimento desse tributo será até o dia 7 do mês subsequente ao da competência, enquanto a legislação não proceder às modificações necessárias, tal recolhimento continuará a ser regido e efetuado nos moldes do art. 70, inciso I, alínea “e”, da Lei nº 11.196, de 2005 – mediante Darf e “no último dia útil do segundo decêndio do mês subsequente ao mês de ocorrência dos fatos geradores”.

Conclusão

43. Diante do exposto, conclui-se:

o prazo para pagamento da contribuição previdenciária incidente sobre o décimo terceiro salário pago pelo segurado especial aos segurados empregados que lhe prestam serviços nos termos do § 8º do art. 12 da Lei nº 8.212, de 1991, é até o dia 20 (vinte) de dezembro, exceto no caso do décimo terceiro salário pago na rescisão de contrato de trabalho, cuja competência será a do mês da rescisão e, o vencimento, juntamente com o das demais contribuições previdenciárias devidas, até o dia 7 (sete) do mês seguinte ao da competência da rescisão. Antecipando-se, em ambos os casos, esses prazos para o dia útil imediatamente anterior se não houver expediente bancário nos respectivos dias, conforme os §§3º e 5º do art. 32-C da Lei nº 8.212, de 1991, introduzido pela Lei nº 12.873, de 2013.

o segurado especial que, na forma do § 8º do art. 12 da Lei nº 8.212, de 1991, pagar ou creditar rendimentos aos segurados empregados e/ou contribuintes individuais que lhe prestam serviços sujeitos à retenção do imposto sobre a renda na fonte deverá recolher esse imposto mediante Darf até o último dia útil do segundo decêndio do mês subsequente ao mês de ocorrência dos fatos geradores nos termos do art. 70, inciso I, alínea “e”, da Lei nº 11.196, de 2005.

Encaminhe-se às Coordenadoras das Coordenações de Contribuições Previdenciárias, Normas Gerais, Sistematização e Disseminação (Copen) e de Tributos sobre a Renda, Patrimônio e Operações Financeiras (Cotir).

Assinado digitalmente
MÁRIO HERMES SOARES CAMPOS
Auditor Fiscal da RFB
Chefe da Divisão de Tributação/SRRF06

De acordo. Ao Coordenador-Geral da Cosit, para aprovação.

Assinado digitalmente

MIRZA MENDES REIS Auditora-Fiscal da RFB - Coordenadora da Copen	CLÁUDIA LÚCIA PIMENTEL MARTINS DA SILVA Auditora-Fiscal da RFB - Coordenadora da Cotir
---	---

Aprovo a Solução de Consulta. Divulgue-se na forma do § 6º do art. 8º da Ordem de Serviço Cosit nº 1, de 8 de abril de 2015.

Assinado digitalmente
FERNANDO MOMBELLI
Auditor Fiscal da RFB - Coordenador-Geral da Cosit



Ministério da Fazenda

PÁGINA DE AUTENTICAÇÃO

O Ministério da Fazenda garante a integridade e a autenticidade deste documento nos termos do Art. 10, § 1º, da Medida Provisória nº 2.200-2, de 24 de agosto de 2001 e da Lei nº 12.682, de 09 de julho de 2012.

Documento produzido eletronicamente com garantia da origem e de seu(s) signatário(s), considerado original para todos efeitos legais. Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001.

Histórico de ações sobre o documento:

Documento juntado por TATIANA DORNELES DE SOUZA CAMPANHA SANTANA em 15/06/2018 14:50:00.

Documento autenticado digitalmente por TATIANA DORNELES DE SOUZA CAMPANHA SANTANA em 15/06/2018.

Documento assinado digitalmente por: FERNANDO MOMBELLI em 04/07/2018, CLAUDIA LUCIA PIMENTEL MARTINS DA SILVA em 27/06/2018, MIRZA MENDES REIS em 20/06/2018 e MARIO HERMES SOARES CAMPOS em 15/06/2018.

Esta cópia / impressão foi realizada por TATIANA DORNELES DE SOUZA CAMPANHA SANTANA em 05/07/2018.

Instrução para localizar e conferir eletronicamente este documento na Internet:

1) Acesse o endereço:

<https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx>

2) Entre no menu "Legislação e Processo".

3) Selecione a opção "e-AssinaRFB - Validar e Assinar Documentos Digitais".

4) Digite o código abaixo:

EP05.0718.09327.7C3Q

5) O sistema apresentará a cópia do documento eletrônico armazenado nos servidores da Receita Federal do Brasil.

Código hash do documento, recebido pelo sistema e-Processo, obtido através do algoritmo sha2:

A15AA810F0CCB5662BF3BB674AC3E5D810A658049C5E131654AFD9A001253F85