



Solução de Consulta nº 174 - Cosit

Data 31 de maio de 2019

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

EMPRESA EXCLUÍDA DA INCIDÊNCIA DA CPRB. CONTRIBUIÇÃO SOBRE A FOLHA. DÉCIMO TERCEIRO SALÁRIO. CÁLCULO PROPORCIONAL.

A empresa excluída da incidência da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB) desde setembro de 2018, por força da Lei nº 13.670, de 2018, deve calcular a contribuição previdenciária incidente sobre o décimo terceiro salário de forma proporcional ao período de incidência da contribuição previdenciária sobre a folha de pagamento.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.543, de 2011, art. 9º, § 3º; Lei nº 13.670, de 2018, arts. 11 e 12; Instrução Normativa RFB nº 1.436, de 2013, art. 10.

Relatório

Trata-se de consulta a respeito da interpretação da legislação tributária relativa a tributo administrado pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB).

2. O consulente relata que “com o advento da Lei nº 13.161/2015, que alterou os artigos 7º, 8º e 9º e incluiu os artigos 7ºA e 8ºA da Lei nº 12.546/2011, a adesão a desoneração da folha tornou-se opcional a partir de Dezembro/2015 (artigo 1º, § 5º, da IN RFB nº 1.436/2013)” (fl. 2).

3. Prossegue informando que “em 30.05.2018, a publicação da Lei nº 13.670/2018 trouxe, novamente, importante alteração na Lei nº 12.546/2011, estabelecendo a exclusão de diversos segmentos da Desoneração a partir de 01.09.2018” (fl. 2), sendo este o caso da consulente. Nesse contexto, afirma que “a partir de então, não mais está enquadrada na dita desoneração, ficando obrigada portanto, a partir de 01/09/2018, ao recolhimento da contribuição previdenciária patronal na forma do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991” (fls. 2 e 3).

4. Apresenta dúvida sobre a interpretação da legislação, afirmando que “a referida lei é omissa ao não tratar da contribuição previdenciária incidente sobre o 13º salário a ser pago em dezembro de 2018” (fl. 3).

5. Nesse sentido, pede esclarecimentos quanto à correta forma de recolhimento deste tributo: se deve recolher de forma proporcional, considerando apenas 4/12 (quatro doze avos) do ano (referente aos meses nos quais esteve sujeita à sistemática de incidência sobre a folha de salários), ou se deve recolher de forma integral (fl. 3).

6. No item “Fundamentação Legal”, cita os seguintes dispositivos legais: “Lei 12.546 de 14/12/2011; Parecer Normativo COSIT nº 25 de 05 de dezembro de 2013; Lei 13.161 de 31/08/2015; Lei 13.670 de 30/05/2018” (fl. 4).

7. Com base nessa exposição, faz os seguintes questionamentos finais (fl. 4):

“1 – É correto o recolhimento da Contribuição Previdenciária Patronal sobre a folha do 13º salário de forma proporcional, ou seja, recolher a CPP na forma do artigo 22 da Lei nº 8.212, de 1991, porém considerando apenas os 4/12 avos do ano (setembro, outubro, novembro e dezembro de 2018) referentes aos meses nos quais a empresa esteve sujeita a sistemática de incidência sobre a folha de salários?

2 – Considerando-se que:

- a) A solução a essa consulta não ocorra antes da data de recolhimento da CPP;
- b) A resposta a essa consulta seja no sentido de se recolher a CPP de forma integral;

- c) Antes da solução a essa consulta, a empresa opte pelo recolhimento da CPP de forma proporcional.

Como deverá proceder a empresa para ajustar o recolhimento realizado? ”

Fundamentos

8. O presente processo de consulta tem seu regramento básico estatuído nos arts. 46 a 53 do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, nos arts. 48 a 50 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, no Decreto n.º 7.574, de 29 de setembro de 2011, e na Instrução Normativa RFB n.º 1.396, de 16 de setembro de 2013.

9. Cumpre observar que o instituto da consulta tem por fim assegurar ao sujeito passivo o esclarecimento de suas dúvidas acerca da interpretação da legislação tributária. Por esse motivo, um dos requisitos indispensáveis à consulta versando matéria tributária é que as questões nela formuladas guardem natureza interpretativa.

10. A consulta eficaz requer, assim, que o consulente especifique o dispositivo ou dispositivos legais cuja compreensão não lhe foi possível alcançar devido à redação da norma parecer-lhe vaga, obscura, contraditória, inapropriada, enfim, a oferecer a desejável clareza de entendimento sobre sua correta aplicação ao caso concreto.

11. É em presença de dificuldades dessa ordem que tem adequado emprego esta via processual, em cujo rito a Administração Tributária encarrega-se de pôr termo às dúvidas, expedindo a interpretação oficial do ponto questionado.

12. A consulta, corretamente formulada, configura orientação oficial e produz efeitos legais, como a proibição de se instaurar procedimentos fiscais contra o interessado e a não aplicação de multa ou juros de mora, relativamente à matéria consultada, desde a data de apresentação da consulta até o trigésimo dia subsequente à ciência da solução da consulta.

13. A Solução de Consulta não se presta a verificar a exatidão dos fatos apresentados pelo interessado, uma vez que se limita a apresentar a interpretação da legislação tributária conferida a tais fatos, partindo da premissa de que há conformidade entre os fatos narrados e a realidade factual.

14. Nesse sentido, não convalida nem invalida quaisquer informações, interpretações, ações ou classificações fiscais procedidas pela Consulente e não gera qualquer efeito caso se constate, a qualquer tempo, que não foram descritos, adequadamente, os fatos, aos quais, em tese, se aplica a Solução de Consulta.

15. Observa-se preliminarmente que a consulta atende aos requisitos previstos na Instrução Normativa RFB n.º 1.396, de 2013.

16. Em relação ao mérito, o cerne da questão é determinar como a empresa que foi excluída da incidência da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB) no ano de 2018, por força da Lei n.º 13.670, de 30 de maio de 2018, deve apurar a contribuição previdenciária sobre o décimo terceiro salário.

17. As normas legais referentes à CPRB sofreram sucessivas modificações, inclusive nos anos de 2017 e 2018. A cronologia das alterações relativas ao ano de 2017 encontra-se delimitada na Solução de Consulta Cosit n.º 202, de 13 de novembro de 2018, disponível na página da RFB na internet (Sistema Normas).

18. Em relação às alterações promovidas em 2018, tem-se que a Lei n.º 13.670, de 2018, revogou as alíneas “b” e “c” do inciso II do § 1º, os §§ 3º a 9º e o § 11 do art. 8º da Lei n.º 12.546, de 14 de dezembro de 2011, com vigência a partir de 1º de setembro de 2018, excluindo determinados setores econômicos do regime substitutivo de recolhimento da CPRB:

Art. 11. Esta Lei entra em vigor:

I - no primeiro dia do quarto mês subsequente ao de sua publicação, quanto aos arts. 1º e 2º, e ao inciso II do caput do art. 12; e

(...)

Art. 12. Ficam revogados:

(...)

II - os seguintes dispositivos da Lei n.º 12.546, de 14 de dezembro de 2011:

(...)

b) as alíneas “b” e “c” do inciso II do § 1º, os §§ 3º a 9º e o § 11 do art. 8º; e

c) os Anexos I e II. (Grifado)

19. Tendo em vista as modificações introduzidas pela Lei n.º 13.670, de 2018, editou-se a Instrução Normativa RFB n.º 1.812, de 28 de junho de 2018, que alterou a Instrução Normativa RFB n.º 1.436, de 30 de dezembro de 2013.

20. Embora a norma não tenha estabelecido o procedimento aplicável ao cálculo da contribuição previdenciária incidente sobre o décimo terceiro salário, deve-se adotar, por decorrência lógica, o cálculo proporcional previsto no art. 10 da Instrução Normativa RFB n.º 1.436, de 2013:

Art. 10. Relativamente aos períodos anteriores à tributação da empresa na forma prevista nesta Instrução Normativa, mantém-se a incidência das contribuições conforme previsto no art. 22 da Lei n.º 8.212, de 1991, aplicada de forma proporcional sobre o décimo terceiro salário. (Grifado)

21. A Lei n.º 12.546, de 2011, base legal do dispositivo acima transcrito, assim estabeleceu:

Art. 9º (...)

(...)

§ 3º Relativamente aos períodos anteriores à tributação da empresa nas formas instituídas pelos arts. 7º e 8º desta Lei, mantém-se a incidência das contribuições previstas no art. 22 da Lei n.º 8.212, de 24 de julho de 1991, aplicada de forma proporcional sobre o 13º (décimo terceiro) salário. (Grifado)

22. Embora a situação ora tratada seja inversa (a empresa encontrava-se sujeita à incidência da CPRB e, a partir de setembro de 2018, passou a sujeitar-se à incidência da contribuição sobre a folha), o cálculo da contribuição previdenciária sobre o décimo terceiro salário deve ser realizado de forma proporcional ao período de incidência desta última contribuição.

23. Nesse sentido, cabe reproduzir a orientação contida no manual “Perguntas Frequentes Empresas – Web Service”, publicado na página do eSocial na internet:

04.93 - (20/11/2018) Com a Lei 13.670/2018, que acabou com a desoneração sobre a folha a partir da competência 09/2018, restou a dúvida sobre o cálculo do 13º Salário proporcional referente ao período em que vigorou a desoneração (01/2018 a 08/2018). Como será feita a informação no eSocial competência 09/2018 dessa incidência proporcional dos encargos de INSS patronal sobre o 13º salário, sem interferir nos demais encargos previdenciários como SAT/Terceiros?

A incidência de contribuição previdenciária sobre o décimo terceiro só ocorre no pagamento da última parcela, em dezembro, quando então serão enviadas as informações relativas a este fato, qualquer pagamento efetuados ao longo do ano a esse título, inclusive na competência 09/2018, deve seguir a sistemática prevista na pergunta 04.70, ou seja, deve ser feito a título de "adiantamento", ainda que o décimo terceiro salário seja pago integralmente, e não haja qualquer saldo a pagar em dezembro.

Assim, entrará normalmente na folha de pagamento do mês, nos eventos S-1200 e S-1210 correspondentes. É importante ressaltar que o FGTS será calculado no mês do pagamento, mas a contribuição previdenciária será calculada apenas na folha de décimo terceiro salário, em dezembro.

Quanto à desoneração da folha de pagamento, no que tange ao 13º salário, deverá ser informado no campo Indicativo de substituição da contribuição previdenciária patronal, no evento S-1280, Informações Complementares aos Eventos Periódicos, o código 2, que corresponde a contribuição parcialmente substituída e, no campo relativo ao percentual de redução da CPRB, deverá ser inserido o percentual de 33,33% ((4 meses x 100%)/12)), no formato 033.33, que será aplicado sobre o valor da folha correspondente ao 13º e tributado de acordo com a regras do art. 22 do inciso I da Lei 8.212/91, ou seja, os 20% como a parte patronal. (Grifado)

Disponível em: <<https://portal.esocial.gov.br/institucional/ambiente-de-producao-empresas/perguntas-frequentes-producao-empresas-e-producao-restrita#04---eventos-de-tabela--eventos-n-o-peri-dicos--eventos-peri-dicos:>>
Acesso em 13/03/2019.

Conclusão

24. Diante do exposto, conclui-se que a empresa excluída da incidência da CPRB desde setembro de 2018, por força da Lei nº 13.670, de 2018, deve calcular a contribuição previdenciária incidente sobre o décimo terceiro salário de forma proporcional ao período de incidência da contribuição previdenciária sobre a folha de pagamento.

(assinado digitalmente)
MANAIÁ MACÊDO ROMEU
Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Disit/SRRF/1ª RF

De acordo. Encaminhe-se à Coordenação de Contribuições Previdenciárias e Normas Gerais (Copen) da Cosit.

(assinado digitalmente)
RODRIGO AUGUSTO VERLY DE OLIVEIRA
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe da Disit/SRRF/1ª RF

De acordo. À consideração do Coordenador-Geral da Cosit.

(assinado digitalmente)
MIRZA MENDES REIS
Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenadora da Copen

Ordem de Intimação

Aprovo a Solução de Consulta. Publique-se e divulgue-se nos termos do art. 27 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013. Dê-se ciência ao consulente.

(assinado digitalmente)
FERNANDO MOMBELLI
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador-Geral da Cosit