



**Orientações Consultoria De Segmentos  
INSS da 2ª Parcela do 13º Salário de Empresas que  
Deixaram de Contribuir pela CPRB em 2015**

23/02/2016

## Sumário

1.	Questão.....	3
2.	Normas Apresentadas pelo Cliente.....	3
3.	Análise da Consultoria .....	4
3.1.	Lei 13.161/2015.....	4
3.2.	Entendimento Jurídico da ABES .....	5
3.3.	Regulamentação da Lei 13.161/15 pela RFB.....	6
4.	Conclusão .....	7
5.	Informações Complementares .....	8
6.	Referências .....	8
7.	Histórico de Alterações .....	9

## 1. Questão

Cliente do ramo da construção civil pesada optou por não mais contribuir para a previdência social com a Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta – CPRB, tendo voltado ao sistema de contribuição previdenciária sobre a folha de pagamentos, no mês de dezembro de 2015.

Com isto, calcularam a contribuição para a previdência social sobre a receita bruta para uma parte do ano-calendário (11/12) e a outra parte calcularão sobre a folha de pagamentos (1/12).

Entendem, por estes motivos, que a alíquota do INSS patronal a ser aplicada sobre a segunda parcela do décimo-terceiro salário deverá ser proporcional, isto é, não será a alíquota cheia de 20%, mas o correspondente a 1/12 desta alíquota, o que resulta em 1,67%, aproximadamente.

Considerando este cenário, perguntam: No cálculo do INSS patronal deverão utilizar a alíquota cheia de 20% sobre o valor da segunda parcela ou a proporção desta alíquota, calculada segundo os meses que deixaram de contribuir sobre a receita bruta, conforme entende o cliente?

## 2. Normas Apresentadas pelo Cliente

O entendimento do cliente é fundamentado na interpretação das seguintes normas:

*“Ato Declaratório Interpretativo RFB nº 42, de 15 de dezembro de 2011*

*Art. 1º A contribuição a cargo da empresa de que trata o inciso I do art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, que esteja substituída por contribuição sobre o valor da receita bruta, nos termos dos arts. 7º e 8º da Medida Provisória nº 540 de 2 de agosto de 2011, não incidirá sobre o valor de 1/12 (um doze avos) do décimo terceiro salário de segurados empregados e trabalhadores avulsos referente à competência dezembro de 2011.*

*(...)*

*Art. 2º Sobre o saldo do valor do décimo terceiro salário relativo às competências anteriores a dezembro de 2011, incidirão as contribuições a cargo das empresas na forma do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991.”*

*“Lei nº 12.546, de 14 de dezembro de 2011*

*Art. 7º Poderão contribuir sobre o valor da receita bruta, excluídos as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos, em substituição às contribuições previstas nos incisos I e III do caput do art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991: (Redação dada pela Lei nº 13.161, de 2015) (Vigência) (Vide Lei nº 13.161, de 2015)*

*(...)*

*VII - as empresas de construção de obras de infraestrutura, enquadradas nos grupos 421, 422, 429 e 431 da CNAE 2.0. (Redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013) (Vigência)*

*(...)*

*Art. 9º Para fins do disposto nos arts. 7º e 8º desta Lei:*

*(...)*

*§ 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 nº 8.212, de 24 de julho de 1991, aplicada de forma proporcional sobre o 13º (décimo terceiro) salário. (Incluído pela Lei nº 12.715, de 2012*

*(...)”*

*“Solução de Consulta nº 20 – Cosit de 04 de novembro de 2013 (págs. 11 e 12)*

(...)

**43. Neste diapasão, para as empresas que ingressaram na sistemática de recolhimento da contribuição previdenciária sobre a receita bruta no decorrer de um ano calendário, a contribuição previdenciária sobre a folha de pagamento do décimo terceiro salário deve ser recolhida observando os seguintes critérios:**

**I. período não sujeito à contribuição substitutiva: a contribuição previdenciária patronal incidente sobre a folha de pagamento do décimo terceiro salário é devida na proporção de meses não incluídos na sistemática de apuração da contribuição previdenciária sobre a receita bruta, sem a aplicação do redutor previsto no inciso II do §1º do art. 9º da Lei nº 12.546, de 2011; e**

**II. período sujeito à contribuição substitutiva:**

**a) empresas com substituição total: não é devida a contribuição previdenciária patronal prevista nos incisos I e III do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991;**

**b) empresas com substituição parcial (regime misto): a contribuição previdenciária patronal incidente sobre a folha de pagamento do 13º salário é devida sobre a proporção dos meses incluídos na sistemática de tributação da contribuição previdenciária sobre a receita bruta, aplicando-se o redutor previsto no inciso II do § 1º do art. 9º da Lei nº 12.546, de 2011, c/c os §§ 3º e 4º do mesmo dispositivo legal. Neste caso, o redutor considerará a receita bruta acumulada no período abrangido pela nova contribuição até o mês anterior a dezembro.**

(...)"

A indicação da legislação pertinente ao caso é de inteira responsabilidade do Cliente solicitante

### 3. Análise da Consultoria

#### 3.1. Lei 13.161/2015

Por meio da Lei nº 13.161/15 (DOU de 31/08/2015 - Edição Extra) foi alterada, entre outras, a Lei nº 12.546/11, que instituiu o programa de desoneração da folha de salários. Neste programa, determinados setores da economia foram obrigados a recolher a contribuição previdenciária sobre receita bruta, e não mais sobre a folha de salários.

Além desta nova lei majorar as alíquotas incidentes sobre a receita bruta, concedeu aos contribuintes o direito de optar pelo regime de recolhimento da contribuição tendo como base de cálculo a folha de salários ou a receita bruta, irreversível durante todo o ano calendário.

Prevê que a opção pela tributação substitutiva será manifestada mediante o pagamento da contribuição incidente sobre a receita bruta relativa a janeiro de cada ano e será irretroatável para todo o ano calendário.

Para o ano de 2015, estabelece que a opção pelo regime de recolhimento será manifestada mediante o pagamento da contribuição incidente sobre a receita bruta relativa a novembro, dando a entender que as novas alíquotas seriam aplicáveis já a partir desse fato gerador.

Essa disposição, entretanto, conflita com o prazo inicial de vigência da norma, que estabelece que suas disposições somente entrarão em vigor em 1º de dezembro de 2015. Assim, em se tratando de fato gerador mensal, as alterações introduzidas pela Lei nº 13.161/15 somente serão aplicáveis aos fatos geradores posteriores a novembro.

Como a Lei 13.161 não pode retroagir a fim de alcançar fatos geradores já ocorrido, é irrelevante que o vencimento da contribuição previdenciária da competência novembro de 2015 ocorra em dezembro. Esta regra aplica-se tanto à elevação de alíquotas quanto

à escolha da sistemática de recolhimento da contribuição previdenciária, especialmente porque o lançamento tributário retrocede à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e regesse pela lei então vigente, ainda que ela venha a ser posteriormente modificada ou revogada.

Já com em relação à tributação do 13º salário, entendemos que os contribuintes que regressarem ao regime de recolhimento da contribuição previdenciária sobre a folha de salários, independente dos meses em que sejam pagas a primeira e a segunda parcela da referida verba salarial, será devida, em 18 de dezembro de 2015, a contribuição previdenciária sobre o valor equivalente a 1/12 do valor total pago a título de 13º.

**“LEI Nº 13.161, DE 31 DE AGOSTO DE 2015.**

**Art. 1o A Lei no 12.546, de 14 de dezembro de 2011, passa a vigorar com as seguintes alterações:**

**“Art. 7o Poderão contribuir sobre o valor da receita bruta, excluídos as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos, em substituição às contribuições previstas nos incisos I e III do caput do art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991:**

(...)

**“Art. 9o .....**

**§ 13. A opção pela tributação substitutiva prevista nos arts. 7o e 8o será manifestada mediante o pagamento da contribuição incidente sobre a receita bruta relativa a janeiro de cada ano, ou à primeira competência subsequente para a qual haja receita bruta apurada, e será irrevogável para todo o ano calendário.**

**§ 14. Excepcionalmente, para o ano de 2015, a opção pela tributação substitutiva prevista nos arts. 7o e 8o será manifestada mediante o pagamento da contribuição incidente sobre a receita bruta relativa a novembro de 2015, ou à primeira competência subsequente para a qual haja receita bruta apurada, e será irrevogável para o restante do ano.**

(...)”

**“LEI Nº 5.172, DE 25 DE OUTUBRO DE 1966.**

**Denominado Código Tributário Nacional**

(...)

**Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada (...)**

### 3.2. Entendimento Jurídico da ABES

A Associação Brasileira das Empresas de Software – ABES, publicou um parecer de seu departamento jurídico no Orientador de Novembro/2015, no qual manifestam seu entendimento quanto à vigência da Lei nº 13.161/2015, bem como sobre a contribuição do 13º.

Nesta oportunidade, posicionaram-se no sentido de que a opção pela reoneração só poderá se dar quanto à competência de Dezembro de 2015 e que a alíquota a ser considerada sobre a segunda parcela do 13º salário deve ser considerada de forma proporcional, vejamos.

**“EMPRESAS DE SERVIÇOS DE TECNOLOGIA DA INFORMAÇÃO E DE TECNOLOGIA DA INFORMAÇÃO E COMUNICAÇÃO  
CONTRIBUIÇÃO SOBRE O 13º SALÁRIO DE 2015 CONFORME VIGÊNCIA DA LEI 13.161/2015 I – VIGÊNCIA DA LEI 13.161/2015**

(...)

**I – VIGÊNCIA DA LEI 13.161/2015**

**Nos termos do art. 7ª, inciso I, a Lei nº 13.161/2015 passa a vigorar “a partir do primeiro dia do quarto mês subsequente ao de sua publicação quanto aos arts.**

1o e 2o;”, ou seja, a partir de 01/12/2015 para os artigos que tratam da opção do recolhimento da Contribuição Previdenciária Patronal (CPP).

Para as empresas que optarem pela tributação substitutiva, a alíquota da contribuição de 4,5% e de 3% para as empresas de call Center só incidirá sobre fatos geradores ocorridos sobre a receita bruta a partir de 01/12/2015. Além disso, antes dessa data, não será possível a empresa optar pelo recolhimento da CPP incidindo sobre a folha de pagamento.

Em um caso prático, caso a empresa escolha pela tributação substitutiva, deverá realizá-la em Dezembro de 2015. Dessa forma, a CPP incidirá sobre a receita bruta de Dezembro de 2015 e será recolhida em Janeiro de 2016 com a alíquota de 4,5% (3% para as empresas de call Center). Se a empresa quiser continuar com este regime, deverá recolher em fevereiro de 2016 a CPP incidente sobre a receita bruta de janeiro de 2016 e assim sucessivamente, com a alíquota correspondente a esse regime.

Caso a empresa queira retornar ao regime anterior, deverá recolher em fevereiro de 2016 a CPP incidente sobre a folha de pagamento de janeiro de 2016, com aplicação da alíquota de 20%, nos termos do art. 22, incisos I e II da Lei nº 8.212/1991.

#### II – CONTRIBUIÇÃO SOBRE O 13º SALÁRIO

Em 2011, com a publicação da Lei nº 12.546 que instituiu o regime de contribuição previdenciária patronal sobre a receita bruta, a ABES publicou o Orientador DEZEMBRO/2011 e logo após um Aditivo ao Orientador DEZEMBRO/2011, analisando o Ato Declaratório Interpretativo nº 42 de 15/12/2011 expedido pela Receita Federal do Brasil, o qual esclarecia o recolhimento da Contribuição Patronal (INSS) relativa ao 13º salário.

Mesmo depois da publicação da Lei 13.161/2015, até a edição deste Orientador a Receita Federal do Brasil não se manifestou em relação a como deve ser calculado o INSS sobre o 13º salário para empresas que voltarem ao regime antigo.

Dessa forma, os associados que voltarem para o regime anterior de contribuição previdenciária (incisos I e III do art. 22 da Lei nº 8.212/1991) e optarem por recolher o INSS calculado pela alíquota de 20% sobre o valor das folhas de pagamento (salários, pró-labore e autônomos), poderão aplicar, por analogia, racional idêntico àquele que constou do Ato Declaratório Interpretativo nº 42 de 15/12/2011, procedendo da seguinte forma:

(I) Calcular o valor da contribuição patronal exatamente com previsto nos incisos I e III do art. 22 da Lei nº 8.212/1991 (ou seja, apurar a quantia equivalente a 20% da soma das remunerações salariais, prolabore/honorários e remuneração aos autônomos)

(II) O resultado encontrado será DIVIDIDO POR 12 (doze) e multiplicado 1 (um), ou seja, as empresas chegarão ao valor equivalente à 01/12 do total apurado no item anterior.

(III) Recolher para o INSS: (1) o valor apurado no item (II); (2) acrescido das contribuições retidas dos trabalhadores, dos administradores e dos autônomos de terceiros; e (3) em campo próprio, recolherão as contribuições devidas a terceiros (Sesc, Senac, Seguro, etc) Explicando: se a lei anterior (INSS calculado sobre a Receita Bruta) vigorou por 11 meses, e ao pagar o INSS sobre a Receita Bruta a empresa ficava desonerada de recolher INSS sobre o 13º Salário, então ela já está quites com 11/12 da folha do Décimo Terceiro. Logo, deve recolher apenas 01/12 daquilo que seria devido a título de INSS sobre a folha.”

### 3.3. Regulamentação da Lei 13.161/15 pela RFB

Em 03/12/2015 a Receita Federal do Brasil se manifestou por meio da INº 1.597/2015, regulamentando a matéria e sobre as questões em análise, destacamos as seguintes alterações previstas:

- Passa a ser opcional o ingresso da Empresa no sistema de desoneração da folha de pagamento a partir de 01/12/2015 e não mais impositivo, ficando a CPRB obrigatória, em relação às empresas enquadradas, até 30/11/2015 e opcional a partir de 01/12/2015
- A opção pela CPRB será manifestada:

- o No ano de 2015, mediante o pagamento da contribuição incidente sobre a receita bruta relativa à competência dezembro de 2015;
- o E a partir de 2016, mediante o pagamento da contribuição incidente sobre a receita bruta relativa a janeiro de cada ano ou à 1ª (primeira) competência para a qual haja receita bruta apurada, e será irretratável para todo o ano-calendário

**“INSTRUÇÃO NORMATIVA RFB Nº 1597, DE 01 DE DEZEMBRO DE 2015 Multivigente Vigente Original (Publicado(a) no DOU de 03/12/2015, seção 1, pág. 19)**

**Art. 1º Os arts. 1º, 9º, 13, 17 e 19 da Instrução Normativa RFB nº 1.436, de 30 de dezembro de 2013, passam a vigorar com a seguinte redação:**

**“Art. 1º As contribuições previdenciárias das empresas que desenvolvem as atividades relacionadas no Anexo I ou produzem os itens listados no Anexo II incidirão sobre o valor da receita bruta, em substituição às contribuições previdenciárias incidentes sobre a folha de pagamento, previstas nos incisos I e III do caput do art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, considerando-se os períodos e as alíquotas definidos nos Anexos I e II, e observado o disposto nesta Instrução Normativa**

**§ 5º As empresas de que trata o caput estarão sujeitas à CPRB:**

**I - obrigatoriamente, até o dia 30 de novembro de 2015; e**

**II - facultativamente, a partir de 1º de dezembro de 2015.**

**§ 6º A opção pela CPRB será manifestada:**

**I - no ano de 2015, mediante o pagamento da contribuição incidente sobre a receita bruta relativa à competência dezembro de 2015; e Links para os atos mencionados**

**II - a partir de 2016, mediante o pagamento da contribuição incidente sobre a receita bruta relativa a janeiro de cada ano ou à 1ª (primeira) competência para a qual haja receita bruta apurada, e será irretratável para todo o ano-calendário. Links para os atos mencionados**

**(...)”**

## 4. Conclusão

Isto posto, esclarecemos que, a partir de Janeiro de 2016, passa a ser opcional o ingresso da empresa no sistema de desoneração da folha de pagamento, para tanto, basta que seja efetuado o pagamento da contribuição (CPRB) incidente sobre a receita bruta relativa a janeiro de cada ano ou à 1ª (primeira) competência para a qual haja receita bruta apurada, e será irretratável para todo o ano-calendário.

Excepcionalmente para o ano de 2015 a opção pela CPRB será manifestada mediante o pagamento da contribuição incidente sobre a receita bruta relativa à competência dezembro de 2015. O mesmo se verifica para quem optar pela reoneração, voltando a contribuir para a previdência sobre a folha de pagamentos.

Para quem optar por sair do regime de desoneração, temos que, a Lei nº 12.546/11, que instituiu a desoneração da folha de pagamentos e dispôs sobre a contribuição previdenciária incidente sobre o décimo 13º salário, estabeleceu que a referida contribuição devia ser calculada à razão de 11/12 do total pago a esse título no decorrer de 2011, considerando que sua entrada em vigor apenas em dezembro daquele ano.

Em nosso entendimento, isso significa que a administração tributária, ao editar as normas acima mencionadas, conferiu à lei a interpretação de que prevalece o critério da proporcionalidade para o cálculo da contribuição previdenciária incidente sobre a gratificação natalina. Assim, a referida contribuição previdenciária deve ser apurada em função do número de meses durante os quais a empresa esteve sujeita ao regime da folha de salários.

O 13º salário tem como fato gerador cada mês que o funcionário tenha trabalhado, sendo que o prazo e forma de pagamentos foi estabelecido em duas parcelas, ficando a última para pagamento até o dia 20 de dezembro, incidindo sobre esta parcela os encargos

e contribuições, como é o caso da previdenciária. Desta forma, entendemos que a cada mês em que a empresa tenha calculado e recolhido a CPRB sobre suas receitas, já tinha embutido a parcela correspondente ao 13º salário do período.

Assim, diante de todos os motivos expostos, entendemos que o valor da contribuição previdenciária do 13º salário, para quem vier a optar pela contribuição patronal calculada sobre a folha de pagamento já em 2015, deverá corresponder a 1/12 de 20%.

A título exemplificativo, uma empresa que tenha optado por sair da sistemática prevista na Lei nº 12.546, de 2011, a partir de 1º de dezembro de 2015, cuja folha de pagamento do 13º salário seja de R\$ 120.000,00, deve efetuar o cálculo da contribuição previdenciária sobre o décimo terceiro salário da seguinte forma:

- Período de janeiro a novembro de 2015: recolhimento da contribuição previdenciária incidente sobre a receita bruta;
- Dezembro de 2015: deverá recolher a contribuição previdenciária patronal (20%) sobre 1/12 do valor da folha de pagamento, no exemplo, R\$ 120.000,00 X 1 / 12 X 20% = R\$ 2.000,00.
- Períodos especiais: deverá recolher a contribuição previdenciária patronal (20%) de forma proporcional nas hipóteses em que o período aquisitivo do funcionário for inferior a 1 / 12, folha de pagamento do 13º para colaborador com 6 meses de trabalho teríamos, no exemplo, R\$ 12.000,00 X 1 / 6 20% = R\$ 400,00.

Sobre as demais verbas, de caráter mensal, como é o caso do salário referente à competência dezembro de 2015, a alíquota do INSS a ser aplicada é a integral, 20%.

Por fim, como pode-se verificar, nossa interpretação converge com o entendimento do cliente, de que a alíquota do INSS dos contribuintes que optarem pela reoneração deverá ser proporcionalizada para o 13º salário, assim como ocorreu quando da entrada em vigor da norma que prevê a desoneração da folha e que o sistema deverá prever esta alíquota diferenciada para o INSS patronal sobre esta verba, somente para o mês da transição de regime.

"O conteúdo deste documento não acarreta a assunção de nenhuma obrigação da Totvs perante o Cliente solicitante e/ou terceiros que porventura tiverem acesso ao material, tampouco representa a interpretação ou recomendação da TOTVS sobre qualquer lei ou norma. O intuito da Totvs é auxiliar o cliente na correta utilização do software no que diz respeito à aderência à legislação objeto da análise. Assim sendo, é de TOTAL RESPONSABILIDADE do Cliente solicitante, a correta interpretação e aplicação da legislação em vigor para a utilização do software contratado, incluindo, mas não se limitando a todas as obrigações tributárias principais e acessórias."

## 5. Informações Complementares

Na visão dos processos junto ao ERP, sugerimos aos desenvolvedores das linhas de produto Totvs, atenção nos seguintes processos:

- Revisão dos cálculos aplicados no sistema de forma que a regra apresentada neste Posicionamento seja considerada considerando para composição de valores por tipos de afastamento, período aquisitivo do colaborador, salário do funcionário no período referente a CPRB.

## 6. Referências

- <http://sijut2.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?visao=anotado&idAto=36973>
- [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2011-2014/2011/lei/l12546.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2011/lei/l12546.htm)
- <http://sijut2.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?visao=anotado&idAto=47954>
- [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2015-2018/2015/Lei/L13161.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/Lei/L13161.htm)
- [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Leis/L5172.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L5172.htm)
- <http://sijut2.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?visao=anotado&idAto=69971>



- [http://central.abessoftware.com.br/Content/UploadedFiles/Arquivos/Orientadores/2015-11-Desoneracao-e-13-salario.pdf?utm\\_campaign=Comunicado&utm\\_source=mail2easy&utm\\_term=Comunicado&utm\\_content=Orientador+ABES+-+03122015&utm\\_medium=e-mail](http://central.abessoftware.com.br/Content/UploadedFiles/Arquivos/Orientadores/2015-11-Desoneracao-e-13-salario.pdf?utm_campaign=Comunicado&utm_source=mail2easy&utm_term=Comunicado&utm_content=Orientador+ABES+-+03122015&utm_medium=e-mail)

## 7. Histórico de Alterações

ID	Data	Versão	Descrição	Chamado
LJAC	02/12/2015	1.00	INSS da 2ª Parcela do 13º Salário de Empresas que Deixaram de Contribuir pela CPRB em 2015	TTXWS1
LSB	24/02/2015	2.00	INSS da 2ª Parcela do 13º Salário de Empresas que Deixaram de Contribuir pela CPRB em 2015 Proporcionalidade	TUJMDC