



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional  
Procuradoria-Geral Adjunta de Consultoria e Estratégia da Representação Judicial e  
Administrativa Tributária  
Coordenação-Geral de Representação Judicial da Fazenda Nacional

Nota SEI nº 77/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF

### **Documento Público. Ausência de sigilo.**

Ato Declaratório Interpretativo da RFB nº 42/2011. Lei nº 12.546/2011. Contribuição previdenciária sobre o 13º (décimo terceiro) salário em 2011. Ocorrência do fato gerador. Incidência da contribuição regida pela Lei nº 12.546/2011 sobre a totalidade da gratificação natalina recebida em dezembro de 2011. Jurisprudência consolidada do STJ no sentido da ilegalidade da forma de apuração estabelecida pelo ADI RFB n. 42/2011. Inclusão do tema na lista de dispensa de contestar e recorrer.

Processo SEI nº 10951.105406/2018-20

### **I**

1. Cuida-se de analisar a potencial inclusão em lista de dispensa de contestar e recorrer da matéria relativa à legalidade do Ato Declaratório Interpretativo da RFB nº 42/2011 editado sob a égide da Lei nº 12.546, de 14 de dezembro de 2011.
2. Referido ADI 42/2011 firmou orientação no sentido de que a contribuição previdenciária sobre o valor da receita bruta instituída pela Medida Provisória nº 540, de 2 de agosto de 2011, posteriormente convertida na Lei nº 12.546/2011, somente incidiria em relação às novas alíquotas e bases de cálculo (2,5% da receita bruta) na proporção de 1/12 avos da gratificação natalina referente ao mês de dezembro de 2011, em razão de tal diploma legal só ter entrado em vigor naquele mês. Em relação ao saldo do valor do décimo terceiro salário relativo às competências anteriores a dezembro de 2011 (11/12 avos), incidiriam as contribuições a cargo das empresas sobre a remuneração na forma tradicional do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991 (20% da folha de salários).
3. Tal ato interpretativo decorreu do entendimento de que o décimo terceiro salário se realiza de forma separada todos os meses na proporção de 1/12 da remuneração de cada mês, o que justificaria o tratamento proporcional vazado no ADI 42/2011.
4. A controvérsia judicial se instalou em razão da tese de que o ADI RFB 42/2011, a título de interpretar o fato gerador da contribuição previdenciária sobre o décimo terceiro salário, teria desnaturado a hipótese de incidência da contribuição respectiva e afrontado a própria Lei nº 12.546/2011 que lhe serviu de fundamento.
5. Diante do alargado decurso do tempo e da consolidação jurisprudencial sobre o assunto, necessário examinar o eventual enquadramento da controvérsia na hipótese prevista no art. 2º, VII, da

Portaria PGFN nº 502/2016.

6. É o relatório. Passa-se à manifestação.

## II

7. O objeto da presente apreciação versa sobre a possibilidade de incluir na lista geral de dispensa de contestar e recorrer da PGFN a matéria relativa à legalidade do Ato Declaratório Interpretativo da RFB nº 42/2011 editado sob a égide da Lei nº 12.546, de 14 de dezembro de 2011.

8. O art. 2º, VII, da Portaria PGFN nº 502/2016 prevê que ficarão dispensadas da apresentação de contestação, oferecimento de contrarrazões, interposição de recursos, bem como recomendada a desistência dos já interpostos, "tema sobre o qual exista jurisprudência consolidada do STF em matéria constitucional ou de Tribunais Superiores em matéria infraconstitucional, em sentido desfavorável à Fazenda Nacional".

9. É o que se passa na espécie.

10. O Superior Tribunal de Justiça tem o entendimento pacífico, reiterado, atual e persistente, por ambas as Turmas que compõem a 1ª Seção de Direito Público, de que o fato gerador da contribuição previdenciária sobre o décimo terceiro salário ocorre uma única vez, no mês de dezembro de cada ano. Por isso, a contribuição previdenciária de que trata a Lei 12.546/2011 deve incidir sobre a totalidade da gratificação natalina do ano de 2011 recebida em dezembro, mês em que vigorava as novas alíquota e base de cálculo feridas no ADI 42/2011.

11. De acordo com a posição remansosa do STJ, "**a forma de apuração estabelecida pelo Ato Declaratório Interpretativo SRF n. 42/2011 extrapolou a competência regulamentar, afrontando o princípio da reserva legal, ao fixar sistemática de cálculo diferente da prevista na apontada lei**" (SEGUNDA TURMA, Rel. Min. MAURO CAMPBELL MARQUES, AgInt no REsp 1760075- RS, DJe 19/11/2018).

12. Transcreve-se os arestos mais significativos:

PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL. SUBMISSÃO À REGRA PREVISTA NO ENUNCIADO ADMINISTRATIVO 3/STJ. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. DÉCIMO TERCEIRO SALÁRIO. COBRANÇA NOS TERMOS DA LEI Nº 12.546/2011. FORMA DE APURAÇÃO SEGUNDO A ADI RFB Nº 42/2011. ILEGALIDADE. PRECEDENTES. 1. Esta Corte Superior já se manifestou no sentido de que "(...) a contribuição previdenciária sobre o 13º (décimo terceiro) salário, em 2011, deve ser cobrada de acordo com a Lei n. 12.546/2011. Isso porque a forma de apuração estabelecida pelo Ato Declaratório Interpretativo SRF n. 42/2011 extrapolou a competência regulamentar, afrontando o princípio da reserva legal, ao fixar sistemática de cálculo diferente da prevista na apontada lei" (AgInt no REsp 1728392/SC, Rel. Ministra REGINA HELENA COSTA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 07/06/2018, DJe 14/06/2018). 2. Agravo interno não provido. (AgInt no REsp 1759386/RS, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEFUNDA TURMA, julgado em 08/11/2018, DJe 19/11/2018).

TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. DÉCIMO TERCEIRO SALÁRIO. LEI 12.546/2011. ATO DECLARATÓRIO RFB 42/2011. ILEGALIDADE.1. A Fazenda Nacional sustenta a legalidade do Ato Declaratório Interpretativo da RFB 42/2011, no sentido de que o décimo terceiro salário se realiza de forma separada todos os meses na proporção de 1/12 da remuneração de cada mês, à luz do art. 1º, § 1º, da Lei 4.090/1962.2. O STJ já se manifestou no sentido de que a contribuição previdenciária sobre o décimo terceiro salário, em 2011, deve ser cobrada de acordo com a Lei

12.546/2011. Isso porque a forma de apuração estabelecida pelo Ato Declaratório Interpretativo RFB 42/2011 extrapolou a competência regulamentar, afrontando o princípio da reserva legal, ao fixar sistemática de cálculo diferente da prevista na apontada lei. Precedentes: AgInt no AREsp 1.327.580/SP, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe 26.9.2018; AgInt no REsp 1.728.392/SC, Rel. Min. Regina Helena Costa, Primeira Turma, DJe 14.6.2018; REsp 1.515.269/SP, Rel. Min. Gurgel de Faria, Primeira Turma, DJe 31.8.2017. 3. Recurso Especial não provido. (REsp 1767934/SC, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 08/11/2018, DJe 23/11/2018)

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE O DÉCIMO TERCEIRO SALÁRIO. ACÓRDÃO EM CONSONÂNCIA COM A JURISPRUDÊNCIA DO STJ. I - A jurisprudência desta Corte Superior encontra-se sedimentada, no sentido de que a contribuição previdenciária sobre o 13º salário deve ser cobrada de acordo com a Lei n. 12.546/2011, ou seja, de uma única vez, de acordo com o fato gerador da contribuição que só ocorre uma vez em dezembro de cada ano, afastando-se a forma de apuração estabelecida pelo Ato Declaratório Interpretativo n. 42 da Receita Federal. No mesmo sentido: AgInt no REsp 1728392/SC, Rel. Ministra REGINA HELENA COSTA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 07/06/2018, DJe 14/06/2018; REsp 1515269/SP, Rel. Ministro GURGEL DE FARIA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 27/06/2017, DJe 31/08/2017. II - Agravo interno improvido. (AgInt no REsp 1762405/RS, Rel. Ministro FRANCISCO FALCÃO, SEGUNDA TURMA, julgado em 16/10/2018, DJe 24/10/2018)

PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO INTERNO NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. ENUNCIADO ADMINISTRATIVO 3/STJ. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. DÉCIMO TERCEIRO SALÁRIO. ATO DECLARATÓRIO RFB 42/2011. ILEGALIDADE. AGRAVO NÃO PROVIDO. 1. Esta Corte já se manifestou no sentido de que a contribuição previdenciária sobre o 13º (décimo terceiro) salário, em 2011, deve ser cobrada de acordo com a Lei n. 12.546/2011. Isso porque a forma de apuração estabelecida pelo Ato Declaratório Interpretativo SRF n. 42/2011 extrapolou a competência regulamentar, afrontando o princípio da reserva legal, ao fixar sistemática de cálculo diferente da prevista na apontada lei. 2. Agravo interno não provido. (AgInt no AREsp 1327580/SP, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 20/09/2018, DJe 26/09/2018)

TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. SERVIDORES PÚBLICOS. DÉCIMO-TERCEIRO SALÁRIO (GRATIFICAÇÃO NATALINA). ANO DE 1999. INCIDÊNCIA SOBRE A TOTALIDADE DA GRATIFICAÇÃO. 1. "O fato gerador da contribuição previdenciária prevista na Lei 9.783/99 é a percepção da remuneração pelo servidor ou pensionista. A regra é aplicável à gratificação natalina, sendo irrelevante, para esse fim, que a aquisição do direito à referida verba dê-se ao longo do ano, a cada mês ou fração superior a 15 dias (Lei 8.112/90, art. 63)" (REsp 462.986/RS, Rel. Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, PRIMEIRA TURMA, DJ de 30.05.2005, p. 214). No mesmo sentido: REsp 873.308/RS, Rel. Ministro CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, DJ de 31.10.2006, p. 275). 2. Recurso Especial provido. (REsp 461.030/SC, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 17/04/2007, DJe 03/09/2008)

TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. DÉCIMO TERCEIRO SALÁRIO DE 2011. FORMA DE APURAÇÃO PREVISTA NA LEI 12.546/2011. ATO DECLARATÓRIO INTERPRETATIVO 42/2011 DA RFB . ILEGALIDADE. 1. Esta Corte superior já firmou o entendimento de que é devida a contribuição previdenciária sobre a integralidade dos valores recebidos a título de décimo terceiro salário, sendo irrelevante que a aquisição do direito à gratificação pelos empregados se dê ao longo do ano, a cada mês. O fato gerador da contribuição previdenciária sobre o décimo terceiro salário ocorre uma única vez, no mês de dezembro de cada ano. Precedentes: REsp 462.986/RS, Rel.

Ministro Teori Albino Zavascki; DJe 30/05/2005; REsp 461.030/SC, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, DJe 03/09/2008. 2. A tributação da contribuição previdenciária incidente sobre a totalidade da gratificação natalina do ano de 2011 deve respeitar a base de cálculo e a alíquota previstas na Lei 12.546/2011, que vigorava na data do fato gerador, o qual ocorreu apenas em dezembro do referido ano. Ademais, deve-se desconsiderar os parâmetros trazidos pelo Ato Declaratório Interpretativo nº 42/2011 da RFB, em cuja edição a administração pública extrapolou sua competência regulamentar, em nítida afronta ao princípio da reserva legal, no que estabeleceu sistemática de cálculo diferente da prevista na referida lei. Precedentes: REsp 1.515.269/SP, Rel. Ministro Gurgel de Faria; DJe 31/08/2017; AgInt no REsp 1.728.392/SC, Rel. Ministra Regina Helena Costa; DJe 14/06/2018. 3. Agravo interno não provido. (AgInt no REsp 1725940/SP, Rel. Ministro SÉRGIO KUKINA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 02/10/2018, DJe 09/10/2018)

TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL. CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL DE 2015. APLICABILIDADE. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. 13º (DÉCIMO TERCEIRO) SALÁRIO DE 2011. FORMA DE APURAÇÃO PREVISTA NA LEI N. 12.546/2011. PARÂMETROS DIFERENTES FIXADOS NO ATO DECLARATÓRIO INTERPRETATIVO SRF N. 42/2011. EXTRAPOLAÇÃO DO PODER REGULAMENTAR. ILEGALIDADE. ARGUMENTOS INSUFICIENTES PARA DESCONSTITUIR A DECISÃO ATACADA. APLICAÇÃO DE MULTA. ART. 1.021, § 4º, DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL DE 2015. DESCABIMENTO. I - Consoante o decidido pelo Plenário desta Corte na sessão realizada em 09.03.2016, o regime recursal será determinado pela data da publicação do provimento jurisdicional impugnado. Aplica-se, in casu, o Código de Processo Civil de 2015. II - A 1ª Turma deste Superior Tribunal assentou que a contribuição previdenciária sobre o 13º (décimo terceiro) salário, em 2011, deve ser cobrada de acordo com a Lei n. 12.546/2011. Isso porque a forma de apuração estabelecida pelo Ato Declaratório Interpretativo SRF n. 42/2011 extrapolou a competência regulamentar, afrontando o princípio da reserva legal, ao fixar sistemática de cálculo diferente da prevista na apontada lei. III - A parte Agravante não apresenta argumentos suficientes para desconstituir a decisão recorrida. IV - Em regra, descabe a imposição da multa, prevista no art. 1.021, § 4º, do Código de Processo Civil de 2015, em razão do mero improvimento do Agravo Interno em votação unânime, sendo necessária a configuração da manifesta inadmissibilidade ou improcedência do recurso a autorizar sua aplicação, o que não ocorreu no caso. V - Agravo Interno improvido. (AgInt no REsp 1728392/SC, Rel. Ministra REGINA HELENA COSTA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 07/06/2018, DJe 14/06/2018)

TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. DÉCIMO TERCEIRO SALÁRIO. LEI N. 12.546/2011. BASE DE CÁLCULO E ALÍQUOTA. LEGALIDADE ESTRITA. ATO DECLARATÓRIO INTERPRETATIVO N. 42/2011 DA RFB. 1. "Aos recursos interpostos com fundamento no CPC/1973 (relativos a decisões publicadas até 17 de março de 2016) devem ser exigidos os requisitos de admissibilidade na forma nele prevista, com as interpretações dadas até então pela jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça" (Enunciado Administrativo n. 2 do Plenário do STJ). 2. Esta Corte superior já firmou o entendimento de que é devida a contribuição previdenciária sobre a integralidade dos valores recebidos a título de décimo terceiro salário, sendo irrelevante que a aquisição do direito à gratificação pelos empregados se dê ao longo do ano, a cada mês. O fato gerador da contribuição previdenciária sobre o décimo terceiro salário ocorre uma única vez, no mês de dezembro de cada ano. Precedentes (REsp 462.986/RS; REsp 461.030/SC). 3. O Secretário da Receita Federal do Brasil extrapolou a competência regulamentar ao editar o ADI n. 42/2011, tendo estabelecido sistemática de cálculo (base de cálculo e alíquota) a par da prevista na Lei n. 12.546/2011, violando a regra de reserva legal (art. 97 do CTN). 4. Recurso especial provido. (REsp 1515269/SP, Rel. Ministro GURGEL DE FARIA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 27/06/2017, DJe 31/08/2017)

TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. LEI 9.783/99. FATOS

GERADOR. PERCEPÇÃO DA REMUNERAÇÃO. GRATIFICAÇÃO NATALINA. MÊS DE DEZEMBRO. 1. O fato gerador da contribuição previdenciária prevista na Lei 9.783/99 é a percepção da remuneração pelo servidor ou pensionista. 2. A regra é aplicável à gratificação natalina, sendo irrelevante, para esse fim, que a aquisição do direito à referida verba dê-se ao longo do ano, a cada mês ou fração superior a 15 dias (Lei 8.112/90, art. 63). 3. Sendo assim, nos moldes do art. 144 do CTN, a tributação da verba deve ser feita em conformidade com a lei vigente no momento do pagamento, que é ordinariamente o mês de dezembro (Lei 8.112/90, art. 64). 4. Recurso especial provido. (REsp 462.986/RS, Rel. Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, PRIMEIRA TURMA, julgado em 17/05/2005, DJ 30/05/2005, p. 214)

13. Além das decisões colegiadas acima, há ainda diversas decisões monocráticas refletindo a mesma orientação jurisprudencial (por todos, REsp 1718560, Min. OG FERNANDES, DJe 30/11/2018).

14. Tendo em vista a existência de jurisprudência consolidada, recorrente, de ambas as turmas de direito público do STJ, com acórdãos recentíssimos relatados pelos diversos Ministros que integram a 1ª Seção, sempre com julgamentos unânimes, não se vislumbra expectativa de reversão do entendimento desfavorável à Fazenda Nacional nem mesmo em sede de Recurso Extraordinário para o STF, por demandar interpretação da legislação infraconstitucional (RE 824175/RS, Rel. Min. GILMAR MENDES).

15. Por derradeiro, mister registrar que a jurisprudência uniformizadora das Cortes de Vértices servem de pauta de conduta para os casos futuros. Malgrado desprovida de força vinculativa, dispõe de eficácia prospectiva, persuasiva e paradigmática a imprimir inegável "sentido geral de orientação" aos demais órgãos do Poder Judiciário e Administração Pública.

16. A observância espontânea das decisões reiteradas e homogêneas da Corte de Cúpula constitucionalmente responsável pela última palavra sobre a aplicação do direito federal é medida de todo recomendável. O padrão de entendimento fixado funciona como verdadeiro elemento integrador do conteúdo normativo capaz de conferir previsibilidade ao resultado de eventual dissenso.

17. Sendo assim, enquanto não sobrevinda modificação nas circunstâncias de fato e de direito que nortearam os julgamentos do STJ, as interpretações subsequentes da administração tributária devem levar em consideração o modelo decisório subjacente na condição de critério e parâmetro para o tratamento das situações vindouras, a bem da coerência, integridade, estabilidade, confiabilidade, unidade, segurança e isonomia interna do sistema.

18. O prestígio e reconhecimento da importância persuasiva e prospectiva da jurisprudência uniforme dos Tribunais Superiores, por sua vez, igualmente permite adotá-la como via de mão dupla. Isso porque se o caso em apreço era de contribuição previdenciária sobre o 13º (décimo terceiro) salário, em determinado ano, prevalecendo a conclusão de que deveria ser cobrada de acordo com a lei vigente em dezembro do referido ano, por ser este o momento do fato gerador da obrigação tributária respectiva, o mesmo vale para a reoneração da folha de pagamento consumada antes dessa data, obedecido o princípio da anterioridade nonagesimal.

19. O raciocínio interpretativo que vale para a desoneração, também vale para a reoneração, o que reforça a necessidade de atuação consentânea dos órgãos fazendários à regra de conduta definida pelo STJ para todos os casos que obedeçam ao mesmo padrão legal.

### III

20. Por todo o exposto, opina-se pela inclusão do tema relativo à legalidade do Ato Declaratório Interpretativo da RFB nº 42/2011 editado sob a égide da Lei nº 12.546/2011 na lista prevista

no art. 2º, inciso VII, da Portaria PGFN nº 502, de 2016, nos seguintes termos:

### **1.8 – Contribuição Previdenciária**

(...)

**y) Ato Declaratório Interpretativo da RFB nº 42/2011 - Sistemática de incidência da contribuição previdenciária sobre o décimo terceiro salário prevista na Lei nº 12.546/2011 no ano de 2011.**

**Resumo:** A contribuição previdenciária sobre o 13º (décimo terceiro) salário, em 2011, deve ser cobrada de acordo com a Lei n. 12.546/2011. Isso porque a forma de apuração estabelecida pelo Ato Declaratório Interpretativo SRF n. 42/2011 extrapolou a competência regulamentar, afrontando o princípio da reserva legal, ao fixar sistemática de cálculo diferente da prevista na apontada lei.

**Precedentes:** AgInt no REsp 1759386/RS, REsp 1767934/SC, AgInt no REsp 1762405/RS, AgInt no AREsp 1327580/SP, REsp 461.030/SC, AgInt no REsp 1725940/SP, AgInt no REsp 1728392/SC, REsp 1515269/SP, REsp 462.986/RS.

**Referência:** Nota PGFN/CRJ nº XXX

**Data da inclusão:** XXX

21. É a Nota. À consideração superior, propondo-se remeter a presente à Receita Federal do Brasil para manifestação sobre a possível edição do Ato Declaratório de que trata o art. 19, II da Lei 10.522/2002, sem prejuízo do encaminhamento de cópia à CASTJ e ampla divulgação à carreira.

Documento assinado digitalmente

**RODRIGO PIRAJÁ WIENKOSKI**

Procurador da Fazenda Nacional

Escritório Avançado de Consultoria e Estratégia da Representação Judicial da PGFN na 3ª Região

De acordo. À Consideração superior.

Documento assinado digitalmente

**FILIFE AGUIAR DE BARROS**

Coordenador-Geral da Representação Judicial da  
Fazenda Nacional

Aprovo. Encaminhe-se conforme sugerido.

Documento assinado digitalmente

**CLAUDIO XAVIER SEEFELDER FILHO**

Procurador-Geral Adjunto de Consultoria e Estratégia da Representação  
Judicial e Administrativa Tributária



Documento assinado eletronicamente por **Filipe Aguiar de Barros, Coordenador(a)-Geral da Representação Judicial**, em 03/12/2018, às 18:36, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no art. 6º, § 1º, do [Decreto nº 8.539, de 8 de outubro de 2015](#).



Documento assinado eletronicamente por **Rodrigo Pirajá Wienskowski, Procurador(a) da Fazenda Nacional**, em 03/12/2018, às 18:57, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no art. 6º, § 1º, do [Decreto nº 8.539, de 8 de outubro de 2015](#).



Documento assinado eletronicamente por **Claudio Xavier Seelfelder Filho, Procurador(a)-Geral Adjunto(a) da PGACET**, em 04/12/2018, às 13:16, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no art. 6º, § 1º, do [Decreto nº 8.539, de 8 de outubro de 2015](#).



A autenticidade deste documento pode ser conferida no site [http://sei.fazenda.gov.br/sei/controlador\\_externo.php?acao=documento\\_conferir&id\\_orgao\\_acesso\\_externo=0](http://sei.fazenda.gov.br/sei/controlador_externo.php?acao=documento_conferir&id_orgao_acesso_externo=0), informando o código verificador **1487496** e o código CRC **5291E769**.