



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10134.720170/2020-02
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-011.749 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 08 de maio de 2024
Recorrente SARITUR SANTA RITA TRANSPORTE URBANO E RODOVIARIO LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2016 a 31/12/2017

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE A RECEITA BRUTA. MANIFESTAÇÃO DA OPÇÃO PELO REGIME SUBSTITUTIVO. SOLUÇÃO DE CONSULTA INTERNA COSIT Nº 03/2022.

A validade da opção pelo regime da CPRB não pode ficar condicionada ao pagamento tempestivo da competência janeiro ou da primeira competência subsequente para a qual haja receita bruta apurada, pois o §13 do artigo 9º da Lei nº 12.546/2011 não estabelece expressamente a tempestividade do pagamento inicial, e a manifestação inequívoca do contribuinte deve ser considerada com base nas declarações por ele prestadas por meio da DCTF, instrumento que constitui o crédito tributário e torna o declarante responsável pelo débito confessado. A opção pela Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB) pode ser manifestada, de forma expressa e irretratável, por meio de apresentação de declaração por meio da qual se constitui o crédito tributário e torna o declarante responsável pelo débito confessado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Marco Aurelio de Oliveira Barbosa - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Fernando Gomes Favacho - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Debora Fofano dos Santos, Fernando Gomes Favacho, Weber Allak da Silva, Wilderson Botto (suplente convocado(a)), Thiago Alvares Feital, Marco Aurelio de Oliveira Barbosa (Presidente).

Relatório

Trata os Autos da não homologação de compensações declaradas em GFIP no período entre 01/2016 a 12/2017, incluindo 13º salário, dado que não houve o efetivo pagamento até mês seguinte da informação prestada em DCTF, DARF código 2991, como requisito para a opção pela desoneração da folha de pagamento. Logo, como o sujeito passivo não efetuou o tempestivo pagamento das contribuições sobre a receita bruta, a homologação das compensações declaradas em GFIP foram indeferidas.

Segundo a fiscalização federal, os débitos de CPRB 2985 e 2991 encontram-se em cobrança dentro do Processo 10134.720616/2019-57 e demonstram que “o contribuinte fez caixa em cima do Regime Geral de Previdência Social” (fl. 146), uma vez que não recolheu nem a CPRB e nem a parte patronal de 20% sobre sua folha de salários.

A Solução de Consulta n. 14/2008 dispõe que a opção pelo regime da CPRB para os anos de 2016 e seguintes deve ocorrer por meio de pagamento, realizado no prazo de vencimento, da contribuição relativa a janeiro de cada ano, ou à primeira competência subsequente para a qual haja receita bruta apurada. E no presente caso seria 1/2016 e 1/2017. Essas contribuições foram inseridas em Parcelamento. Conforme a fiscalização, o contribuinte fez foi postergar pagamento, gerando caixa para a empresa e desfalcando o RGPS.

A opção pelo regime substitutivo da CPRB, previsto na Lei 12.546/2011, conforme a Solução de Consulta, se efetiva por meio do pagamento da contribuição incidente sobre a receita, conforme previsto no §13 do art. 9º da Lei n. 12.546/2011 e no inciso II do §6 do art. 1º da Instrução Normativa RFB 1.436/2013.

O **Despacho Decisório** n. 5/2020-RFB/VR06A/DICRED (fls. 145 a 147), de 17/02/2020, não homologou as compensações declaradas em GFIP no período de 01/2016 a 12/2017, determinando que os créditos tributários objeto da compensação indevida retornassem à condições de exigíveis nos sistemas de controle da Secretaria da Receita Federal do Brasil no valor de R\$ 29.286.879,20, referente aos valores compensados em GFIP em 2016 e 2017.

O Contribuinte apresentou **Manifestação de Inconformidade** (fls. 156 a 164), alegando que:

a) Procedeu com as compensações na SEFIP a fim de evitar que a contribuição previdenciária patronal fosse exigida em duplicidade.

b) Não se pode admitir, também, que um cenário de crise econômica da contribuinte, que a impossibilitou de efetuar o recolhimento da CPRB no prazo regulamentar a coloque em situação ainda mais grave, que seria a “reoneração” da folha de pagamento como penalidade, que é justamente o que está a ocorrer com a glosa de créditos.

c) contribuinte efetuou recolhimento parcial referente à competência de opção pela CPRB, conforme comprovantes anexos, mas ainda que assim não fosse, não poderia a Receita Federal afirmar que não teria havido opção.

d) Tanto houve a opção da Contribuinte pela desoneração da folha de pagamento, que a própria Receita Federal do Brasil admite ter efetuado cobranças desta natureza (CPRB) no mesmo período em que, somente agora, aduz não ter sido efetuada a opção por esta forma de tributação.

e) As cobranças administrativas foram colacionadas nestes autos e foram exigidas nos PTA 10134.720616/2019-57 e 10.680.507778/2018-24.

f) A CPRB está sendo exigida pela PGFN, que inscreveu a CPRB do período em dívida ativa – CDA 60.64.19.069016-00 e CDA 60.4.18.002296-30, inclusive, com a inclusão de multa e juros e, conforme extrato dos débitos, referidas CDA, inclusive, foram protestadas.

g) Requer seja mantida e homologada a compensação lançada em GFIP/SEFIP, em decorrência da opção pela desoneração da folha de pagamento, expressamente reconhecida pela RFB e PGFN.

h) Pugna pela juntada da documentação anexada, que corrobora as alegações, bem como requer que lhe seja concedido prazo para juntada de novos documentos que se fizerem necessários.

O **Acórdão n. 105-001.118** (fls. 648 a 656) julgou a manifestação de inconformidade improcedente.

Julgou-se que não é suficiente para a opção à tributação pela CPRB que a prestação de informações ao Fisco se dê por meio de obrigações acessórias, dado que a opção se dá pelo pagamento. No caso dos autos, a opção se configuraria com o pagamento relativo a dezembro/2015, com vencimento em 20/01/2016 e que:

(fl. 654) Já a partir de 2016 a manifestação pela opção se dá com o pagamento da CPRB no mês de janeiro de cada ano, sendo que a data de recolhimento da contribuição substitutiva deve ser feita até o dia 20 do mês subsequente ao fato gerador. Ou seja, como a lei determina como deve ocorrer a opção, nada dispondo a respeito da possibilidade ser feito com base nas informações prestadas em GFIP/Sefip ou DCTF e mediante parcelamento, tal pedido não pode ser atendido, visto que a atividade da fiscalização e do julgador são vinculadas à lei.

É de informar que o pagamento nos moldes da CPRB relativa ao mês de janeiro deve ser feito sem atraso para fins de opção pelo regime substitutivo conforme orienta a Solução de Consulta Interna SCI Cosit nº 14 de 5 de novembro de 2018, conforme trechos apontados pela Fiscalização (...).

Quanto aos processos administrativos citados esclareceu-se que o de n. 134.720616/2019-5 é referente a exclusão de ICMS da base de cálculo de PIS e COFINS por medida judicial e o de n. 10.680.507778/2018-24 de inscrição em dívida ativa de Contribuição Previdenciária para 2017, não havendo interferência na decisão proferida pelo Despacho Decisório n. 5/2020-RFB/VR06A/DICRED (fls. 145 a 147).

O Julgador de primeira instância considerou que valores já pagos como devidos pelo contribuinte devem ser objeto de procedimento específico para restituição.

Quanto a solicitação de juntada de novos documentos, o pedido foi indeferido, considerando que o momento para apresentação de novas provas somente é concedido em razão de demonstração de impossibilidade por motivo de força maior, fato novo ou direito superveniente (art. 16, §4º do Decreto n. 70.235/1972).

Cientificado em 22/10/2020 (fl. 660) o Contribuinte interpôs **Recurso Voluntário** (fls. 663 a 671) em 13/11/2020 (fl. 662). Nele, alega:

a) Impossibilidade de bitributação, pois está sendo cobrada como devedora da CPRB e de Contribuição incidente sobre a folha de pagamento na mesma competência, quanto ao mesmo fato e, mesmo após despacho decisório, há a exigência do recolhimento da CPRB, tanto pela RFB quanto pela PGFN.

b) A CPRB é objeto das execuções fiscais n. 0036576-43.2018.4.01.3800 e 1652-69.2019.4.01.38.

c) Defende que, ao contrário da Decisão recorrida, deve-se fazer uma análise finalística da lei, sob pena de tornar letra morta a possibilidade de desoneração da folha de pagamento.

d) Não há violação de lei, dado que a opção pela CPRB foi efetuada pela Contribuinte conforme lhe autoriza o art. 7 da então Lei 12.546/2011, então com a redação atribuída pela Lei 13.161/2015. É dizer, a opção foi feita e declarada no documento fiscal competente; os ajustes para operacionalizar a opção foram efetuados com o lançamento da compensação em SEFIP; foram efetuados pagamentos, ainda que parciais referentes à CPRB; e a RFB e PFGN cientes da opção estão a proceder com a exigência do tributo.

e) O entendimento exarado pelo fisco na solução de consulta nº COSIT 14/2018 não se mostra acertado e viola a legislação, justamente por ir de encontro ao intuito de legislador ao instituir a desoneração da folha de pagamento.

f) Comprovada a exigência da CPRB no período, bem como as compensações e pagamento efetuados, está clara a opção da Contribuinte pela CPRB e, uma vez que havendo incidência da CPRB, não há que se falar na exigência de Contribuição Previdenciária incidente sobre a folha de pagamento, sendo tais valores compensados na SEFIP a fim de se evitar a dupla tributação e oneração indevida à Contribuinte.

Após isso, apresentou a Recorrente nova peça (fls. 677 a 685), em que alega existência de fato novo, considerando a Solução de Consulta Interna COSIT n. 3, publicada em 06/06/2022, que reformou integralmente a SCI COSIT n. 14/2018, então aplicada ao caso.

Defende que, nos termos da SC n. 3, o entendimento da RFB - Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil quanto à efetivação da opção pelo Regime Tributário da CPRB foi alterado, incluindo a opção da forma que manifestada pela contribuinte.

Considerando que para os exercícios de 2016 e 2017 houve a opção da contribuinte pela desoneração da folha de pagamento, e que de acordo com o novo entendimento, a opção se dará por meio de apresentação de declaração, por meio da qual se confessa o tributo – atualmente, a Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais Previdenciários e de Outras Entidades e Fundos (DCTFWeb) ou a Declaração de Compensação (PER/DCOMP), impõe a revisão do entendimento exarado anteriormente por esta Junta de Julgamento.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Fernando Gomes Favacho, Relator.

Admissibilidade.

Inicialmente, atesto a tempestividade da peça recursal. Cientificado em 22/10/2020 (fl. 660) o Contribuinte interpôs Recurso Voluntário em 13/11/2020 (fl. 662).

Opção pela Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB).

Pugna o Recorrente pelo reconhecimento da validade e regularidade das compensações realizadas em GFIP pela Recorrente no período de 01/2016 a 12/2017, com as suas respectivas homologações.

Para o Acórdão de 1ª instância, quando a lei se refere ao pagamento relativo à primeira competência de um ano calendário, se refere ao pagamento efetuado no prazo conferido pela legislação, e não a um pagamento efetuado em qualquer momento do ano. Em não havendo o recolhimento, não há opção pela CPRB.

A DCTF, de fato, com fundamento no art. 5º, §1º, do Decreto-Lei nº 2.124, de 13/06/1984, representa confissão de dívida dos débitos nelas declarados, sendo pacífico o entendimento judicial, consolidado na Súmula STJ nº 436, de que a entrega de declaração em que, a exemplo da DCTF, o contribuinte reconhece débito fiscal “constitui o crédito tributário, dispensada qualquer outra providência neste sentido por parte do fisco”.

Entendo que a entrega intempestiva de declarações ou o pagamento do tributo após o prazo sujeita o contribuinte a sanções próprias que não incluem a preclusão do direito de exercício de opção.

Aliás, esta Turma já se manifestou unanimemente no sentido de que a opção pela Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta pode ser manifestada, de forma expressa e irretratável, por meio de: (i) pagamento do tributo mediante código específico de documento de arrecadação de receitas federais; ou (ii) apresentação de declaração por meio da qual se confessa o tributo. Tomo por minhas as razões já expostas no Acórdão n. 2201-011.256, Conselheira Relatora Débora Fófano dos Santos, Sessão de 03/10/2023:

Inicialmente, cumpre pontuar que a alteração da legislação tributária incidente sobre a Folha de Pagamento (Desoneração da Folha) foi efetuada em agosto de 2011, por intermédio da Medida Provisória 540, de 02 de agosto de 2011, convertida na Lei nº 12.546, de 14 de dezembro de 2011, e ampliada por alterações posteriores (Lei nº 12.715 de 2012, Lei nº 12.794 de 2013 e Lei nº 12.844 de 2013).

Essa Lei alterou a incidência das contribuições previdenciárias devidas pelas empresas atuantes em diversas atividades econômicas, criando a tributação sobre a receita bruta e não mais sobre a folha de salário dos trabalhadores. A Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB) sujeitou as empresas por ela abrangidas de forma

obrigatória até 30/11/2015 e facultativa a partir de 01/12/2015, substituindo a cota patronal incidente sobre a folha de pagamento a empregados e contribuintes individuais.

A decisão recorrida concluiu pela manutenção do lançamento sob o fundamento de que a opção a destempo pelo regime da CPRB é motivo hábil para tornar a opção ineficaz e manter o contribuinte no regime de tributação pela folha de salários, uma vez que a interpretação restritiva do artigo 9º, § 13 da Lei nº 12.546 de 2011 determina que a opção irretratável pela CPRB deve ocorrer apenas no primeiro mês de cada ano, sem possibilidade de dilatação do prazo e a Solução de Consulta Interna Cosit nº 14/2018 apenas detalhou essa norma.

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE A RECEITA BRUTA. OPÇÃO PELO REGIME POR MEIO DE PAGAMENTO EM ATRASO. IMPOSSIBILIDADE.

A opção pelo regime da CPRB para os anos de 2016 e seguintes deve ocorrer por meio de pagamento, realizado no prazo de vencimento, da contribuição relativa a janeiro de cada ano, ou à primeira competência subsequente para a qual haja receita bruta apurada. Não é admitido recolhimento em atraso para fins de opção pelo regime substitutivo ao de incidência sobre a remuneração dos segurados contratados.

Dispositivos Legais: Lei nº 12.546, de 2011, art. 9º, § 13.

Tal entendimento foi substancialmente alterado pela Solução de Consulta Interna Cosit nº 3, de 27 de maio de 2022, cuja conclusão segue reproduzida abaixo:

Conclusão

22. Com base no exposto, conclui-se que:

22.1. A opção pela CPRB pode ser manifestada, de forma expressa e irretratável, por meio de: (1) pagamento do tributo mediante código específico de documento de arrecadação de receitas federais; ou (2) apresentação de declaração por meio da qual se confessa o tributo – atualmente, a Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais Previdenciários e de Outras Entidades e Fundos (DCTFWeb) ou a Declaração de Compensação (PER/DCOMP);

22.2. Ressalvados os casos expressamente estabelecidos na Lei nº 12.546, de 2011, não há prazo para a manifestação da opção pela CPRB;

22.3. Uma vez instaurado o procedimento fiscal, caso seja constatada a ausência de apuração, confissão ou pagamento de CPRB, a fiscalização deverá apurar eventual tributo devido de acordo com o regime de incidência de contribuições previdenciárias sobre a folha de pagamentos; e

22.4. Cumpre reformar, integralmente, a Solução de Consulta Interna nº 14, de 2018. (grifos nossos)

Extrai-se do texto acima que a validade da opção pelo regime da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB) não pode ficar condicionada ao pagamento tempestivo da competência janeiro ou da primeira competência subsequente para a qual haja receita bruta apurada, pois: i) o § 13 do artigo 9º da Lei nº 12.546, de 14 de dezembro de 2011, não estabelece expressamente a tempestividade do pagamento inicial; e ii) a manifestação inequívoca do contribuinte deve ser considerada com base nas declarações por ele prestadas por meio da DCTF ou da DCTFWeb, instrumento que constitui o crédito tributário e torna o declarante responsável pelo débito confessado.

Desse modo, conforme bem consignado na Solução de Consulta Interna Cosit nº 3, de 27 de maio de 2022, a entrega intempestiva de declarações ou o pagamento do tributo

após prazo de vencimento sujeita o contribuinte a sanções próprias que não incluem a preclusão do direito de exercício de opção.

(...)

Em virtude dessas considerações, tendo em vista que não mais subsiste o entendimento preconizado pela Solução de Consulta Interna Cosit nº 14/2018, no sentido de que a manifestação de opção pela CPRB exigiria o pagamento tempestivo da contribuição em relação ao primeiro mês do ano no qual a empresa auferiu receita, superado, integralmente, pela Solução de Consulta Interna Cosit nº 3/2022, não há como subsistir a acusação fiscal.

Por fim, uma vez que a presente decisão é integralmente favorável ao sujeito passivo, deixa-se de se manifestar sobre os demais pontos abordados em seu recurso.

Conclusão.

Ante o exposto, conheço do recurso voluntário e, no mérito, dou provimento.

(documento assinado digitalmente)

Fernando Gomes Favacho