



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10166.731792/2019-47
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2401-010.817 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 02 de fevereiro de 2023
Recorrente CALL TECNOLOGIA E SERVICOS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

PRELIMINAR. NULIDADE DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. INOCORRÊNCIA.

A decisão foi fundamentada, não havendo que se falar em nulidade quando o julgador proferiu decisão devidamente motivada, explicitando as razões pertinentes à formação de sua livre convicção. Ademais, o órgão julgador não está obrigado a se manifestar sobre todos os pontos alegados pela parte, mas somente sobre os que entender necessários ao deslinde da controvérsia, de acordo com o livre convencimento motivado.

MPF. INSTRUMENTO DE CONTROLE E PLANEJAMENTO. SÚMULA CARF Nº 171. VALIDADE.

O Mandado de Procedimento Fiscal MPF constitui mero instrumento de controle criado pela Administração Tributária, sendo assim irregularidades em sua emissão ou prorrogação não são motivos suficientes para anular o lançamento, quando não demonstrado o prejuízo ou a preterição ao direito de defesa do contribuinte.

LANÇAMENTO. NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. CONTRADITÓRIO. AMPLA DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Tendo o fiscal atuante demonstrado de forma clara e precisa os fatos que suportaram o lançamento, oportunizando ao contribuinte o direito de defesa e do contraditório, bem como em observância aos pressupostos formais e materiais do ato administrativo, nos termos da legislação de regência, especialmente artigo 142 do CTN, não há que se falar em nulidade do lançamento.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE A RECEITA BRUTA. MANIFESTAÇÃO DA OPÇÃO PELO REGIME SUBSTITUTIVO. PROCEDIMENTOS E LIMITAÇÕES. SOLUÇÃO DE CONSULTA INTERNA COSIT Nº 3, DE 27 DE MAIO DE 2022.

A opção pela Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB) pode ser manifestada, de forma expressa e irrevogável, 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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares e, no mérito, dar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rayd Santana Ferreira – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: José Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Rayd Santana Ferreira, Wilsom de Moraes Filho, Matheus Soares Leite, Wilderson Botto (suplente convocado) e Miriam Denise Xavier. Ausente o Conselheiro Renato Adolfo Tonelli Junior.

Relatório

CALL TECNOLOGIA E SERVICOS LTDA, contribuinte, pessoa jurídica de direito privado, já qualificada nos autos do processo em referência, recorre a este Conselho da decisão da 3ª Turma da DRJ em Campo Grande/MS, Acórdão n.º 04-51.298/2019, às e-fls. 383/396, que julgou improcedente a manifestação de inconformidade, concernente a glosa de valores informados no campo *compensação* em GFIP.

O DESPACHO DECISÓRIO n.º 1502/2019 - Diort/DRF-Brasília/DF (fl. 107/115) e demais relatórios integrantes e complementares contêm os seguintes pontos acerca do procedimento fiscal:

Trata-se o presente processo de glosas de valores informados no campo *compensação* em Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP) pelo contribuinte em epígrafe.

O sujeito passivo foi intimado mediante a Intimação n.º 0251/2019-DIORT/DRF-BRASÍLIA/DF (dossiê n.º 10010.028325/0519-16), cópia anexada às fls. 06/11, a detalhar a origem dos créditos utilizados nas compensações de contribuições previdenciárias declaradas em GFIP nas competências 01/2016 a 13/2016.

Em resposta à citada Intimação, apresentou planilha de fls. 23/25, limitando-se a informar que os valores declarados no campo *compensação* referem-se a ajuste relativo à desoneração da Folha de Pagamento prevista na Lei n.º 12.546/2011 regulamentada e normatizada pelo Decreto n.º 7.828/2012 e Instrução Normativa RFB n.º 1.436/2013, por realizar atividade econômica de call center, CNAE 8220- 2/00.

Fundamentação A compensação é forma de extinção do crédito tributário prevista no art. 156, inciso II, da Lei 5.172/66 (CTN), mas para a fruição de tal direito, faz-se

necessário que o crédito reclamado pelo sujeito passivo seja dotado de certeza e liquidez, conforme art. 170 do CTN.

Portanto, cabe à autoridade fiscal verificar se os créditos que o interessado alega possuir atendem às premissas firmadas pelo diploma legal, sendo incumbência do contribuinte comprovar a existência de direito creditório em seu favor.

No caso em tela, conforme detalhamento apresentado, não se trata de compensação de créditos nos termos supramencionados, mas de ajuste/redução dos valores devidos de contribuição previdenciária através do campo compensação da GFIP, consoante explicado resumidamente a seguir.

A substituição das contribuições patronais previdenciárias (CPP) incidentes sobre a remuneração de empregados e contribuintes individuais (folha de pagamento), incisos I e III do art. 22 da Lei n.º 8.212/1991, por uma contribuição sobre base de cálculo extraída da receita bruta, denominada Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB), está prevista nos artigos 7º e 8º da Lei n.º 12.546/2011.

A substituição não alcança as demais contribuições patronais que têm por base de cálculo a remuneração, mantendo-se exigíveis a contribuição decorrente dos riscos ambientais do trabalho (GILRAT), prevista no inciso II do art. 22 da Lei n.º 8.212/1991, assim como as contribuições destinadas a outras entidades e fundos (Terceiros).

O enquadramento da empresa no regime de tributação previsto na Lei n.º 12.546, de 14 de dezembro de 2011, pode ocorrer:

- 1) pelo enquadramento da atividade principal (a de maior receita auferida ou esperada) em um dos códigos CNAE referidos na lei, hipótese em que a desoneração é integral;
- 2) pelo exercício de determinadas atividades relacionadas na lei;
- 3) pela identificação de NCM da Tabela TIPI, nos casos de segmentos da indústria que auferam receitas relacionadas à produção.

Para os contribuintes enquadrados em uma das citadas situações, a tributação pela CPRB foi obrigatória para fatos geradores ocorridos até a competência novembro de 2015. A partir daí, a Lei n.º 13.161/2015 (art. 1º) tornou facultativa a opção pelo regime.

A CPRB é recolhida em DARF e informada na Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF), de forma centralizada no estabelecimento matriz, enquanto que as contribuições devidas sobre a folha de pagamento permanecem recolhidas em GPS e declaradas na GFIP, por estabelecimento.

Em razão da não adequação do sistema gerador da declaração (Sistema Empresa de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - Sefip) às alterações promovidas na legislação do custeio da Previdência Social, este continua apurando a CPP com a alíquota de 20%, mesmo para aqueles abrangidos pela CPRB.

A solução encontrada para permitir que os contribuintes sujeitos à CPRB corrigissem os valores declarados devidos na GFIP veio com a edição do ADE Codac n.º 93/2011, que orienta as empresas abrangidas pela Lei n.º 12.546/2011 a informar no campo compensação da GFIP o valor da CPP que deixarão de recolher sobre a folha de pagamento.

A Lei n.º 13.670, de 30 de maio de 2018, alterou a Lei n.º 12.546/2011, reonerando a folha de pagamento de alguns setores da economia e mantendo até 31/12/2020 a possibilidade de opção pela CPRB para as empresas jornalísticas e de radiodifusão sonora e de sons e imagens (dentre outras):

No caso analisado, o contribuinte enquadra-se na CPRB em função de sua atividade principal de call center (CNAE 8220-2-00, fl. 93), a qual foi relacionada dentre as sujeitas à CPRB pela Lei n.º 12.546/2011, estando obrigado ao regime até novembro de 2015.

Em 2016, para optar pelo regime, deveria ter efetuado pagamento da CPRB relativa ao mês de janeiro daquele ano, com vencimento no décimo nono dia do mês subsequente (19/02/2016), sendo a opção irrevogável para todo o ano-calendário.

Em consulta aos sistemas informatizados da Receita Federal, não foi identificado recolhimento de DARF no código 2985 (ADE Codac n.º 86/2011) para o período de apuração (PA) de jan/2016 (fl. 101/104). Verificou-se que houve declaração de valor de CPRB em DCTF para o referido PA em 21/03/2017, na qual foi apurado valor de R\$ 931.049,19 (fls. 27/59). O mencionado valor foi alterado para R\$ 937.770,54, na declaração retificadora entregue em 28/03/2016 (fls. 60/91). O valor do débito dessa competência foi transferido para parcelamento através do processo 10166.723144/2016-74 em 04/04/2016 (fls. 105/106), tendo, portanto, sua regularização ocorrido com atraso, após a data de vencimento.

Desta forma, uma vez que não foi realizado o pagamento conforme determina a legislação, não houve opção pela CPRB, devendo o contribuinte recolher contribuição previdenciária incidente sobre a folha de pagamento para todo o ano de 2016, não sendo possível a substituição da CPP pela CPRB, concluindo-se por indevida a redução de R\$ 26.623.816,83 promovida pelo preenchimento do campo compensação nas GFIPs auditadas .

[Tabela] Cumpre informar que valores de CPRB apurados e declarados em DCTF podem ser “zerados” em declaração retificadora, caso estejam em cobrança administrativa, ou objeto de pedido de revisão em processo administrativo próprio, caso inscritos em Dívida Ativa da União.

Por fim, importante ressaltar que a GFIP constitui instrumento hábil e suficiente para a exigência do crédito tributário, constituindo-se em termo de confissão de dívida, conforme dispõe o art. 32 da Lei n.º 8.212

Conclusão

Ante o exposto, conclui-se que o contribuinte não optou pela CPRB para o ano-calendário de 2016, sendo obrigatória a apuração e o recolhimento de contribuição previdenciária incidente sobre a folha de pagamento para todo o ano de 2016, sendo irregulares, portanto, as reduções dos valores devidos de CPP realizadas com a utilização do campo compensação.

A contribuinte, regularmente intimada, apresentou manifestação de inconformidade, requerendo a procedência do seu pedido.

Por sua vez, a Delegacia Regional de Julgamento em Campo Grande/MS entendeu por bem julgar improcedente o pedido de compensação, mantendo incólume o Despacho Decisório, conforme relato acima.

Regularmente intimada e inconformada com a Decisão recorrida, a contribuinte, apresentou Recurso Voluntário, às e-fls. 402/434, procurando demonstrar sua improcedência, desenvolvendo em síntese as seguintes razões:

Após breve relato das fases processuais, bem como dos fatos que permeiam o lançamento, pugna preliminarmente pela nulidade da decisão de piso por ofensa ao princípio da imparcialidade e da verdade real, bem como cerceamento do direito de defesa.

No mais, repisa às alegações da impugnação, motivo pelo qual adoto o relato da decisão de piso:

III – AÇÃO FISCAL INVÁLIDA – NÃO HÁ NOS AUTOS MANDADO (MPF) - FALTA CIÊNCIA À CONTRIBUINTE – CERCAMENTO AO DIREITO DE DEFESA AÇÃO FISCAL NULA DE PLENO DIREITO

8. Em consulta ao Mandado de Procedimento Fiscal no sítio da Receita Federal, a Manifestante constatou que o período que o fisco estaria autorizado a fiscalizar seria apenas e tão somente janeiro/2016

[...]

9. Como visto, o Termo de Início de Ação Fiscal expedido em 06/08/2019, jamais autorizou o fisco a fiscalizar o período de 02/2016 a 13/2016, é fato!

10. Isto significa dizer que, o procedimento fiscalizatório é ilícito, pois o fisco agiu sem cobertura legal.

[...]

12. Está, pois, regulamentado, que só existe ação fiscal válida, no caso de lavratura de auto de infração, se houver autorização consubstanciada em MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL- MPF (art. 2º e 3º da Portaria RFB 6478/2017), e TERMO DE DISTRIBUIÇÃO DE PROCEDIMENTO FISCAL DE FISCALIZAÇÃO, regularmente cientificado ao sujeito passivo (art. 7º do Dec. 70.235/72). Isso é insofismável.

13. Não é menos verdade que, o Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal n.º 01.1.01.00-2019.00706-7 foi objeto de alteração, porém, isto somente aconteceu em 23/08/2019, onde houve ampliação do período fiscalizado

[...]

IV – NÃO CONSENTANEIDADE DA DESCRIÇÃO DO FATO, COM A CAPITULAÇÃO LEGAL – OFENSA AO PRINCÍPIO DA LEGALIDADE – MANIFESTAÇÃO DA OPÇÃO COM O PAGAMENTO DA COMPETÊNCIA JANEIRO/2016 VIA PARCELAMENTO E CUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

18. Pois bem. O desacerto do despacho decisório consiste na afirmação equivocada da n. autoridade fiscal no sentido de que "Em consulta aos sistemas informatizados da Receita Federal, não foi identificado recolhimento de DARF no código 2985 (ADE Codac n.º 86/2011) para o período de apuração (PA) de jan/2016 (fl. 101/104). (...)" (grifo nosso).

19. Ora, tal afirmação é totalmente improcedente e absurda, porquanto ao contrário do que alega a n. autoridade fiscal, a Manifestante fez o pagamento do período de apuração jan/2016 via parcelamento administrativo, tendo em vista que à época não dispunha de recursos financeiros para fazer o pagamento à vista, sendo que, tal parcelamento foi aceito pela receita federal e homologado, conforme se depreende os anexos documentos (doc. anexo), logo, não há falar em regularização em "atraso", pois o parcelamento é o meio hábil e idôneo para extinção do crédito tributário.

20. Além disso, o art. 9º, § 13º da Lei n.º 12.546/2011, não prevê que o pagamento deve ser realizado até "(...) décimo nono dia do mês subsequente (19/02/2016),(...)" como alega a n.

autoridade fiscal, mas apenas que a opção deve ser manifestada pelo pagamento da contribuição incidente sobre a receita bruta relativa ao mês de janeiro de cada ano, o que foi feito pela Manifestante, senão veja o que diz o texto da referida lei:

[...]

21. Veja que o texto acima não faz qualquer proibição para o pagamento da competência de janeiro de cada ano sobre a receita bruta, de forma parcelada ou em atraso, logo, não cabe ao fisco fazer interpretação extensiva do referido texto de lei com o fim único de exigir tributo/contribuição indevida, inclusive e especialmente porque a interpretação da legislação tributária deve ser feita conforme determina o art. 112 do Código Tributário Nacional

[...]

V – DA IMPOSSIBILIDADE DA RECEITA FEDERAL UTILIZAR MEIOS COERCITIVOS INDIRETOS PARA SATISFAÇÃO DE CRÉDITOS DE NATUREZA FISCAL – OFENSA AO PRINCÍPIO DA MENOR ONEROSIDADE – PROPORCIONALIDADE E RAZOABILIDADE

24. O despacho decisório nº 1502/2019 - Diort/DRF, ao exigir o pagamento da contribuição previdenciária relativa à competência de 01/2016 até 19/02/2016 para fins de reconhecimento da opção da CPRB para o ano de 2016, configura notória coação indireta para satisfação de crédito fiscal, defesa em nosso Estado Democrático de Direito, e sobre o tema, o Supremo Tribunal Federal editou as seguintes súmulas

[...]

25. No presente caso, a Manifestante fez a opção via cumprimento da obrigação acessória de informar ao Fisco via DCTF que optou por pagar a CPRB (doc. anexo), bem como, fez o pagamento da competência de janeiro/2016 via parcelamento (doc. anexo), não podendo o fisco vincular a aceitação da opção à CPRB ao pagamento do tributo.

[...]

VI – DA OFENSA AO ART. 138 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL – AUSÊNCIA DE DANO AO ERÁRIO – FINALIDADE ATINGIDA – AUSÊNCIA DE NOTIFICAÇÃO E/OU COMUNICADO DA PERDA DO BENEFÍCIO

30. O Código Tributário Nacional, em seu art. 138, prevê:

[...]

31. Portanto, é vedado expressamente pelo Código Tributário Nacional, a glosa de benefício concedido sob condição de pagamento, caso o contribuinte pague o valor devido para concessão do benefício antes de iniciada a ação fiscal.

[Cita doutrina]

33. Os pagamentos devidos da CPRB, foram feitos pela Manifestante de forma tempestiva, na data prevista e antes de início de ação fiscal e, mesmo que os pagamentos tivessem sido feitos em atraso, o que não conseguiu provar o fisco, porém antes de qualquer ação fiscal, a contribuinte não poderia ser penalizada, eis que amparada pelo manto da espontaneidade.

34. Desta forma, o art. 86 do Decreto 4.852, de 29 de dezembro de 1997, afronta de morte o art. 138 do Código Tributário Nacional, norma hierarquicamente superior.

35. No caso em apreço, a Manifestante cumpriu espontaneamente com todas as suas obrigações principais e acessórias, não havendo qualquer dano ao erário.

36. Ademais, a Manifestante não recebeu no decorrer do ano de 2016 qualquer comunicado e/ou notificação da Receita Federal informando sobre a impossibilidade de recolhimento da forma que vinha sendo feita, qual seja, recolhimento da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB) e/ou para regularização de eventual pendência.

Assim, não poderia o Fisco, após passados mais de 36 meses simplesmente emitir despacho decisório e glosar as compensações realizadas pela Manifestante sem que houvesse prévio comunicado e/ou notificação, contemporânea, sob pena de se agredir os princípios da segurança jurídica, do contraditório e da ampla defesa.

VII – DA CONFIGURAÇÃO TÁCITA DA MANIFESTAÇÃO PELA OPÇÃO SUBSTITUTIVA - CPRB

37. No caso em exame, a Receita Federal não negou ou impediu formalmente o direito da Manifestante de recolher a CPRB no ano de 2016, tanto é verdade que durante todo o ano de 2016 o fisco aceitou sem qualquer ressalva os pagamentos e declarações prestadas pela CALL TECNOLOGIA E SERVIÇOS LTDA na opção pela CPRB. É FATO!

38. É incontroverso que no ano de 2016, a Manifestante não recebeu nenhum despacho decisório ou comunicado da Receita Federal indeferimento a opção pela CPRB que havia sido feita pela empresa, muito menos, houve a cobrança da diferença dos valores recolhidos, o que significa dizer que, o fisco aceitou tacitamente os pagamentos e declarações feitos na opção pela CPRB, não podendo agora, passados mais de 3 (três) anos, dizer o fisco que "não houve opção pela CPRB". FRANCAMENTE ISTO É UM ABSURDO!

39. Ora, se opção deve ser feita em janeiro/2016, a exclusão ou não aceitação da opção pela tributação substitutiva não poderá ocorrer posteriormente, é fato, razão pela qual, diante da não manifestação do fisco contra a forma que as contribuições estavam sendo recolhidas, resta configurado o chamado DEFERIMENTO TÁCITO DA ADESÃO. Nesse sentido, o Superior Tribunal de Justiça, firmou entendimento, inclusive em sede de julgamento de recurso repetitivo

Por fim, requer o conhecimento e provimento do seu recurso, para considerar o direito a compensação.

Não houve apresentação de contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rayd Santana Ferreira, Relator.

Presente o pressuposto de admissibilidade, por ser tempestivo, conheço do recurso e passo ao exame das alegações recursais.

PRELIMINARES

DA NULIDADE DA DECISÃO DE 1º INSTÂNCIA

A contribuinte suscita preliminarmente a nulidade da decisão de primeira instância por ter mantido integralmente o lançamento, evidente parcialidade no julgamento.

Destarte, é direito da contribuinte discordar com a imputação fiscal que lhe está sendo atribuída, bem como quanto a decisão de piso, sobretudo em seu mérito, mas não podemos concluir, por conta desse fato, isoladamente, que o lançamento e a decisão não foram devidamente fundamentados na legislação de regência.

Concebe-se que o Acórdão da DRJ foi lavrado de acordo com as normas reguladoras do processo administrativo fiscal, dispostas nos artigos 9º e 10º do Decreto n.º 70.235/72 (com redação dada pelo artigo 1º da Lei n.º 8.748/93), não se vislumbrando nenhum vício de forma que pudesse ensejar nulidade do lançamento.

No âmbito do Processo Administrativo Fiscal, as hipóteses de nulidade são as previstas no art. 59 do Decreto n.º 70.235, de 1972, nos seguintes termos:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões preferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Ademais, contrariamente ao que alega a contribuinte, observamos que os argumentos constantes da impugnação foram apreciados e rechaçados pelo julgador de primeira instância.

Não sendo o bastante, o órgão julgador não está obrigado a se manifestar sobre todos os pontos alegados pela parte, mas somente sobre os que entender necessários ao deslinde da controvérsia, de acordo com o livre convencimento motivado.

Logo, em face do exposto, rejeito a preliminar suscitada.

DO MPF – NULIDADE

A contribuinte pugna pela nulidade do lançamento por ter o MPF extrapolado as competências examinadas.

Quanto ao tema, afora o entendimento pessoal deste Relator, a posição predominante neste Conselho é a de que o Mandado de Procedimento Fiscal MPF constitui mero instrumento de controle criado pela Administração Tributária. Sendo assim, irregularidades em sua emissão ou prorrogação não são motivos suficientes para anular o lançamento (o que não é o caso dos autos). Tal posicionamento fica claro pela leitura das duas decisões da 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais CSRF abaixo transcritas.

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL MPF. INSTRUMENTO DE CONTROLE DA ADMINISTRAÇÃO. INEXISTÊNCIA QUE NÃO CAUSA NULIDADE DO LANÇAMENTO.

O Mandado de Procedimento Fiscal MPF, constitui-se em instrumento de controle criado pela Administração Tributária para dar segurança e transparência à relação fisco contribuinte, que objetiva assegurar ao sujeito passivo que o agente fiscal indicado recebeu da Administração a incumbência para executar a ação fiscal. Pelo MPF o auditor está autorizado a dar início ou a levar adiante o procedimento fiscal. A inexistência de MPF para fiscalizar determinado tributo ou a não prorrogação deste não invalida o lançamento que se constitui em ato obrigatório e vinculado.(Acórdão nº 920201.637; sessão de 12/04/2010; Relator Moisés Giacomelli Nunes da Silva)

VÍCIOS DO MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL MPF.ALEGAÇÃO DE NULIDADE. INEXISTÊNCIA.

Falhas quanto a prorrogação do MPF ou a identificação de infrações em tributos não especificados, não causam nulidade no lançamento. Isto se deve ao fato de que a atividade de lançamento é obrigatória e vinculada, e, detectada a ocorrência da situação descrita na lei como necessária e suficiente para ensejar o fato gerador da obrigação tributária, não pode o agente fiscal deixar de efetuar o lançamento, sob pena de responsabilidade funcional.(Acórdão nº 920201.757; sessão de 27/09/2011; Relator Manoel Coelho Arruda Junior)

A fim de consolidar o entendimento deste CARF sobre a matéria, em recente reunião do Pleno, foi editada a Súmula de nº 171, com a seguinte redação:

Irregularidade na emissão, alteração ou prorrogação do MPF não acarreta a nulidade do lançamento.

Ademais, no caso em exame, foi confirmado pelo próprio sujeito passivo que houve a ampliação do período de abrangência do MPF.

Em face do exposto, afasto a preliminar.

LANCAMENTO – CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA

A recorrente suscita o reconhecimento da nulidade em diversos pontos, cuja apreciação se confunde com o mérito da demanda.

Em que pesem as substanciosas razões ofertadas pela contribuinte, seu inconformismo, contudo, não tem o condão de prosperar. Do exame dos elementos que instruem o processo, conclui-se que os lançamentos, corroborados pela decisão recorrida, apresentam-se formalmente incensuráveis, devendo ser mantidos em sua plenitude.

Resta evidenciada a legitimidade da ação fiscal que deu ensejo ao presente lançamento, cabendo ressaltar que trata-se de procedimento de natureza indeclinável para o Agente Fiscalizador, dado o caráter de que se reveste a atividade administrativa do lançamento, que é vinculada e obrigatória, nos termos do art. 142, parágrafo único do Código Tributário Nacional, que assim dispõe:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante devido, identificar o sujeito passivo e, sendo o caso, propor a aplicação de penalidade cabível.

De fato, o ato administrativo deve ser fundamentado, indicando a autoridade competente, de forma explícita e clara, os fatos e dispositivos legais que lhe deram suporte, de maneira a oportunizar ao contribuinte o pleno exercício do seu consagrado direito de defesa e contraditório, sob pena de nulidade.

E foi precisamente o que aconteceu com o presente lançamento. A simples leitura dos anexos da autuação, especialmente do “Despacho Decisório”, bem como dos demais anexos informações fiscais, não deixa margem de dúvida recomendando a manutenção do lançamento.

Consoante se positiva dos anexos encimados, a fiscalização ao promover o lançamento demonstrou de forma clara e precisa os fatos que lhe suportaram, ou melhor, os fatos geradores das contribuições previdenciárias ora exigidas, não se cogitando na nulidade do procedimento.

Mais a mais, a exemplo da defesa inaugural, a contribuinte não trouxe qualquer elemento de prova capaz de comprovar que os lançamentos encontram-se maculados por vício em sua formalidade, escorando seu pleito em simples arrazoado desprovido de demonstração do sustentado.

Destarte, é direito da contribuinte discordar com a imputação fiscal que lhe está sendo atribuída, sobretudo em seu mérito, mas não podemos concluir, por conta desse fato, isoladamente, que o lançamento não fora devidamente fundamentado na legislação de regência.

Concebe-se que o auto de infração foi lavrado de acordo com as normas reguladoras do processo administrativo fiscal, dispostas nos artigos 9º e 10º do Decreto n.º 70.235/72 (com redação dada pelo artigo 1º da Lei n.º 8.748/93), não se vislumbrando nenhum vício de forma que pudesse ensejar nulidade do lançamento.

No âmbito do Processo Administrativo Fiscal, as hipóteses de nulidade são as previstas no art. 59 do Decreto n.º 70.235, de 1972, nos seguintes termos:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões preferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Dito isto, quanto ao argumento do desatendimento à norma previdenciária, verifica-se claramente que a fiscalização observou, criteriosamente, as normas vigentes.

Sendo assim, rejeito a preliminar de nulidade.

MÉRITO

OPÇÃO PELA CRPB – PRAZO

Conforme se extrai do Despacho Decisório (e-fls. 197-207), a auditoria da RFB promoveu a glosa de compensações, entabuladas pela empresa em questão nas Guias do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações à Previdência – GFIP, das competências 01/2016 a 13/2016, em virtude de inexistência de comprovação do exercício de opção pelo regime tributário da Contribuição Previdenciária sobre Receita Bruta – CPRB no referido ano de 2016, dada a ausência de recolhimento tempestivo, senão vejamos:

No caso em tela, conforme detalhamento apresentado, não se trata de compensação de créditos nos termos supramencionados, mas de ajuste/redução dos valores devidos de contribuição previdenciária através do campo compensação da GFIP, consoante explicado resumidamente a seguir.

A substituição das contribuições patronais previdenciárias (CPP) incidentes sobre a remuneração de empregados e contribuintes individuais (folha de pagamento), incisos I e III do art. 22 da Lei nº 8.212/1991, por uma contribuição sobre base de cálculo extraída da receita bruta, denominada Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB), está prevista nos artigos 7º e 8º da Lei nº 12.546/2011.

(...)

No caso analisado, o contribuinte enquadra-se na CPRB em função de sua atividade principal de call center (CNAE 8220-2-00, fl. 93), a qual foi relacionada dentre as sujeitas à CPRB pela Lei nº 12.546/2011, estando obrigado ao regime até novembro de 2015.

Em 2016, para optar pelo regime, deveria ter efetuado pagamento da CPRB relativa ao mês de janeiro daquele ano, com vencimento no décimo nono dia do mês subsequente (19/02/2016), sendo a opção irretroatável para todo o ano-calendário.

Em consulta aos sistemas informatizados da Receita Federal, não foi identificado recolhimento de DARF no código 2985 (ADE Codac nº 86/2011) para o período de apuração (PA) de jan/2016 (fl. 101/104). Verificou-se que houve declaração de valor de CPRB em DCTF para o referido PA em 21/03/2017, na qual foi apurado valor de R\$ 931.049,19 (fls. 27/59). O mencionado valor foi alterado para R\$ 937.770,54, na declaração retificadora entregue em 28/03/2016 (fls. 60/91). O valor do débito dessa competência foi transferido para parcelamento através do processo 10166.723144/2016-74 em 04/04/2016 (fls. 105/106), tendo, portanto, sua regularização ocorrido com atraso, após a data de vencimento.

Desta forma, uma vez que não foi realizado o pagamento conforme determina a legislação, não houve opção pela CPRB, devendo o contribuinte recolher contribuição previdenciária incidente sobre a folha de pagamento para todo o ano de 2016, não sendo possível a substituição da CPP pela CPRB, concluindo-se por indevida a redução de R\$

26.623.816,83 promovida pelo preenchimento do campo compensação nas GFIPs auditadas:

A decisão de primeira instância manifestou-se no mesmo sentido, dada a ausência de recolhimento tempestivo, nos termos da SCI COSIT n.º 14/2018.

Por sua vez a contribuinte sustenta que efetuou o pagamento por meio de parcelamento, além de transmitir a DCTF tempestivamente, não sendo cabível a aplicação da Solução de Consulta COSIT n.º 14/2018.

Pois bem. Entendo que assiste razão ao recorrente.

A começar, 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 n.º 12.546, de 14 de dezembro de 2011, e ampliada por alterações posteriores (Lei n.º 12.715/2012, Lei n.º 12.794/2013 e Lei n.º 12.844/2013).

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, tendo sido apelidada de “desoneração da folha de salários”. 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.

Como dito alhures, 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 art. 9º, § 13, da Lei n.º 12.546/2011 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 n.º 14/2018 apenas detalhou essa norma.

Consta na Solução de Consulta Interna Cosit n.º 14, de 5 de novembro de 2018, 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. Não é admitido recolhimento em atraso para fins de opção pelo regime substitutivo ao de incidência sobre a remuneração dos segurados contratados*, em atenção ao art. 9º, § 13, da Lei n.º 12.546/2011.

Ocorre que, recentemente, o entendimento consignado na Solução de Consulta Consulta Interna Cosit n.º 14, de 05 de novembro de 2018, foi substancialmente alterado, tendo sido reformada, integralmente, pela Solução de Consulta Interna Cosit n.º 3, de 27 de maio de 2022, transcrevo a conclusão nela esposada:

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.

Conforme se extrai da Solução de Consulta Interna Cosit nº 3, de 27 de maio de 2022, 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 art. 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.

Tem-se, portanto, que a opção pela Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (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). E, ainda, ressalvados os casos expressamente estabelecidos na Lei nº 12.546, de 2011, não há prazo para a manifestação da opção pela Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB).

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

Para o caso concreto, cabe consignar que a contribuinte apresentou declaração de valor de CPRB em DCTF para o período de apuração jan/2016 em 21/03/2016 (e-fls 27/59), ou seja, tempestivamente. Além do mais, cabe mencionar também que a recorrente efetuou o pagamento referente a esta competência por meio de parcelamento através do processo 10166.723144/2016-74 em 04/04/2016 (fls. 105/106).

Inclusive, nesse sentido é o entendimento majoritário deste tribunal, senão vejamos:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

CPRB. MOMENTO DE OPÇÃO. TEMPESTIVIDADE DO PAGAMENTO INICIAL. AUSÊNCIA DE PRAZO LEGAL. SOLUÇÃO DE CONSULTA INTERNA COSTI Nº 3/2022.

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 art. 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 ou da DCTFWeb, instrumento que constitui o crédito tributário e torna o

declarante responsável pelo débito confessado - Solução de Consulta Interna Costi n.º 3/2022.

(Acórdão n.º 2402-010.874, Relatora Ana Cláudia Borges de Oliveira, sessão de 10 de novembro de 2022)

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE A RECEITA BRUTA. MANIFESTAÇÃO DA OPÇÃO PELO REGIME SUBSTITUTIVO. PROCEDIMENTOS E LIMITAÇÕES. SOLUÇÃO DE CONSULTA INTERNA COSIT N.º 3, DE 27 DE MAIO DE 2022.

A opção pela Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB) 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.

(Acórdão n.º 2401-010.518, relator Matheus Soares Leite, Sessão de 09 de novembro de 2022)

Neste diapasão, deve ser reformado o despacho decisório para reconhecer o direito creditório da contribuinte.

Por todo o exposto, estando o lançamento sub examine em dissonância com as normas legais que regulamentam a matéria, **VOTO NO SENTIDO DE CONHECER DO RECURSO VOLUNTÁRIO** para rejeitar as preliminares e, no mérito, **DAR-LHE PROVIMENTO**, pelas razões de fato e de direito acima esposadas.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Rayd Santana Ferreira