



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10380.731881/2019-59
ACÓRDÃO	2302-004.279 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	8 de dezembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	DM TEXTIL INDUSTRIA E COMÉRCIO LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

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

TERMO DE DISTRIBUIÇÃO DO PROCEDIMENTO FISCAL (TDPF). NULIDADE DO LANÇAMENTO. NÃO CONFIGURAÇÃO.

A ausência do termo de início de ação fiscal não torna necessariamente nulo o lançamento de ofício quando não demonstrado o prejuízo ou a preterição ao direito de defesa da contribuinte. De acordo com a Súmula CARF nº 46 o lançamento de ofício pode ser realizado sem prévia intimação ao sujeito passivo, nos casos em que o Fisco dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário.

NULIDADE DO PROCEDIMENTO FISCAL. EXCESSO DE PRAZO. NÃO RECONHECIDA.

O excesso de prazo para a conclusão do procedimento fiscal, sem a devida prorrogação, configura mera irregularidade, não invalidando o lançamento.

CPRB. OPÇÃO ANUAL. MANIFESTAÇÃO POR DECLARAÇÃO/CONFISSÃO OU PAGAMENTO. DESNECESSIDADE DE PAGAMENTO TEMPESTIVO EM JANEIRO. SCI COSIT Nº 3/2022.

A opção pelo regime da CPRB se manifesta validamente por declaração/confissão do tributo (DCTF, DCTFWeb ou PER/DCOMP) ou por pagamento com código específico, conforme a Solução de Consulta Interna Cosit nº 3/2022, que reformula o entendimento anterior. O § 13 do art. 9º da Lei nº 12.546/2011 não condiciona a validade da opção ao pagamento tempestivo da competência janeiro (ou primeira com receita), de modo que atraso, compensação ou parcelamento configuram temas de adimplemento, não de invalidação da opção.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Voluntário, rejeitar as preliminares e, no mérito, dar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Rosane Beatriz Jachimovski Danilevicz – Relatora

Assinado Digitalmente

Johnny Wilson Araujo Cavalcanti – Presidente

Participaram do presente julgamento os conselheiros Alfredo Jorge Madeira Rosa, Angelica Carolina Oliveira Duarte Toledo, Carmelina Calabrese, Roberto Carvalho Veloso Filho, Rosane Beatriz Jachimovski Danilevicz, Johnny Wilson Araujo Cavalcanti (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto em face do acórdão nº 09-75.104 da 5ª Turma de Julgamento da DRJ/JFA, na qual os membros daquele colegiado, por unanimidade de votos, julgaram improcedente a impugnação.

O processo em análise trata Auto de Infração relativo à contribuição previdenciária da empresa e do empregador para custeio da seguridade social incidentes sobre a remuneração de segurados empregados e contribuintes individuais, do período de 01/2016 a 12/2016, inclusive décimo terceiro salário, com a fixação do percentual da multa de ofício no percentual de 75%.

O Relatório de Procedimento Fiscal (e-fls. 11-20) aponta que a empresa deixou de recolher em DARF a contribuição previdenciária patronal incidente sobre a receita bruta da empresa - CPRB no período de apuração de janeiro de 2016. Bem como, que o Auditor lançou as contribuições previdenciárias patronais que foram compensadas indevidamente pela empresa, pois apesar de não contribuir pela CPRB, por não ter feito opção a partir de 01/2016, efetuou a compensação em GFIP, indevidamente dos valores correspondentes à contribuição previdenciária patronal incidente sobre a remuneração paga aos empregados e contribuintes individuais.

A Empresa apresentou Impugnação (e-fls. 254-269) sustentando, em preliminar, a nulidade do procedimento fiscal fundada na ausência do Termo de Distribuição do Procedimento Fiscal e na extemporaneidade da conclusão dos trabalhos fiscais, pois o encerramento excedeu o prazo de 120 dias. No mérito, discorre sobre a legislação que norteou a tributação substitutiva da desoneração da folha de pagamento, asseverando a inexistência de dispositivo legal que proíbe a realização do pagamento a destempo. Aduz que a declaração do contribuinte por meio da GFIP gerou a confissão dos débitos calculados, visto que possibilita a fiscalização da SRFB. Discorda do

entendimento da Solução de Consulta Interna nº 14 Cosit de que haverá prejuízo para fiscalização o pagamento da contribuição incidente sobre a receita bruta realizado fora do prazo. Refere que não há como sustentar o alargamento do art. 9º, § 13, da Lei nº 13.161/2015, como forma de controle da arrecadação federal, com impacto, inclusive, no ressarcimento das perdas do caixa previdenciário com a CRPB. Sustenta, ainda, que não há como aplicar a retroatividade dos efeitos da Solução Interna nº 14 da Cosit, uma vez que a própria Portaria RFB nº 1936, de 06/12/2018 informa que os seus efeitos ocorrem a partir da sua publicação.

Em julgamento, a DRJ manteve o lançamento do crédito tributário por entender que “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. 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.”

Cientificado do acórdão, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário (e-fls. 338-353) que reproduz os argumentos apresentados na Impugnação.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Rosane Beatriz Jachimovski Danilevicz**, Relatora

1. Admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade.

Assim, conheço do recurso.

2. Das Preliminares

Como primeira preliminar, a Recorrente alega a nulidade do lançamento tributário por ausência do Termo de Distribuição do Procedimento Fiscal (TDPF). Refere a ocorrência de falha procedimental e preterição do direito de defesa, visto que não foi expedido o Termo de Início do Procedimento Fiscal nem observado o dever de informação ao contribuinte, quando deixou de dar clareza sobre a natureza do procedimento fiscal a ser executado (fiscalização ou diligência) e o prazo para a realização do procedimento fiscal.

Sobre a preliminar suscitada, assim consta na decisão de piso:

Voto

(...)

Com relação ao Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal, - TDPF cabe destacar de pronto que este documento é um mero instrumento de controle da administração tributária, não possuindo, o condão de influir na legalidade do lançamento tributário, tampouco no amplo direito de defesa do administrado.

(...)

Do transcrito infere-se que as discussões acerca de qualquer vício do Mandado de Procedimento Fiscal, atualmente TDPF - Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal, são temas já pacificamente assentados na esfera de julgamento administrativo, no sentido de que esses documentos foram instituídos para fins de controle das ações fiscais, não gerando qualquer influência sobre o julgamento de lançamentos. Portanto, por não se constituir em elemento indispensável à validade do ato administrativo do lançamento, devem ser afastados quaisquer argumentos sobre este tema, por não integrar o escopo do julgamento administrativo, nos termos do Decreto nº70.235/72.

Atualmente a norma legal que rege a matéria é a Portaria 6478, de 29 de dezembro de 2017, no CAPÍTULO II - DA DISTRIBUIÇÃO DO PROCEDIMENTO FISCAL. Nenhum prejuízo ocorreu ao desenvolvimento da ação fiscal, bem como ao contribuinte em razão da alteração no documento interno utilizado para comunicar e dar início à ação fiscal.

Além do mais se vê que foram cumpridos todos os procedimentos, fornecidas todas as informações e solicitados os documentos necessários a execução da ação fiscal, a exemplo do Termo de Início do Procedimento Fiscal acostado às fls. 195 datado de 10/06/2019, Termo de Intimação Fiscal de nº 1 de fls. 197 de 31/07/2019; Termo de Intimação Fiscal 02 de fls. 200 datada de 16/09/2019.

Como se verifica a ausência de Termo de Início de Ação Fiscal não é suficiente para invalidar o auto de infração quando os fatos estão suficientemente descritos, permitindo plenamente o livre exercício do direito de defesa, como efetivamente ocorreu no caso concreto.

Neste sentido é o recente precedente do CARF:

(...)

TERMO DE DISTRIBUIÇÃO DO PROCEDIMENTO FISCAL (TDPF). MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL (MPF). PRORROGAÇÃO. AUSÊNCIA. NULIDADE DO LANÇAMENTO. NÃO CONFIGURAÇÃO.

A ausência do termo de início de ação fiscal ou de sua prorrogação não se equipara à falta de Mandado de Procedimento Fiscal (MPF), atual Termo de Distribuição do Procedimento Fiscal (TDPF), e não torna necessariamente nulo o lançamento de ofício quando não demonstrado o prejuízo ou a preterição ao direito de defesa da contribuinte. O enunciado da Súmula CARF nº 46 estabelece que o lançamento de ofício pode ser realizado sem prévia intimação ao sujeito passivo, nos casos em que o Fisco dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário.

(...)

(Acórdão 2002-009.842 – 2ª Seção - 2ª Turma Extraordinária – Sessão de 19 de setembro de 2025 – Relator: André Barros de Moura)

Vale lembrar que, no âmbito do processo administrativo fiscal, o exercício pleno do direito à ampla defesa e ao contraditório está assegurado ao contribuinte na faculdade de que dispõe de impugnar o lançamento tributário.

A Recorrente também sustenta a nulidade do lançamento tributário por entender que o excesso de prazo para a conclusão do procedimento fiscal. Aduz que o procedimento fiscal ultrapassou o prazo de 120 dias previsto na Portaria nº 6.478/2017, sem a devida prorrogação por escrito, configuraria causa de nulidade do lançamento.

Sobre essa questão, assim consta na decisão de piso:

(...)

Também não tem guarida a alegação da empresa de que a Fiscalização não pode exceder o prazo de 120 dias para a realização do procedimento fiscal, pois o §1º do art. 11 da Portaria RFB nº 6874/2017 permite a prorrogação até a efetiva conclusão do procedimento fiscal. Cabe ressaltar que se trata de norma administrativa de caráter interno, que o mesmo pode ser devidamente prorrogado, em conformidade com a mesma portaria e, em nada ficou prejudicado o direito de defesa da contribuinte.

A jurisprudência do CARF tem se firmado no sentido de que o excesso de prazo para a conclusão do procedimento fiscal, sem a devida prorrogação, configura mera irregularidade, não invalidando o lançamento, uma vez que o prazo de 120 dias para a execução do procedimento fiscal pode ser prorrogado até a sua conclusão, que implica em extinção do procedimento registrado em termo próprio, com ciência ao contribuinte. Nesse sentido:

(...)

NULIDADE DO PROCEDIMENTO FISCAL. EXCESSO DE PRAZO. NÃO RECONHECIDA.

O excesso de prazo para a conclusão do procedimento fiscal, sem a devida prorrogação, configura mera irregularidade, não invalidando o lançamento.

(...)

(Acórdão 2102-003.483 – 2ª Seção - 1ª Câmara - 2ª Turma Ordinária – Sessão de 1 de outubro de 2024 – Relator: José Márcio Bittes)

O entendimento de que irregularidades formais no processo de fiscalização não anulam o ato administrativo quando não configuram prejuízo ao contribuinte está pacificada pela Súmula CARF 171:

Súmula CARF 171. Irregularidade na emissão, alteração ou prorrogação do MPF não acarreta a nulidade do lançamento.

Destaca-se que o entendimento referendado pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ) que já se manifestou no sentido de que o descumprimento de prazo para a conclusão do

procedimento administrativo fiscal não implica nulidade do lançamento tributário, desde que não haja prejuízo ao direito de defesa do contribuinte.

Desta forma, rejeito as preliminares de nulidade do lançamento.

3. Mérito

A controvérsia estabelecida nos autos cinge-se quanto à validade da opção da Recorrente pela CPRB no ano-calendário de 2016. A Fiscalização e a DRJ entenderam que a opção somente se perfaz com o pagamento tempestivo da contribuição relativa a janeiro, ou à primeira competência com receita, reputando insuficientes a mera declaração e o subsequente adimplemento por compensação ou parcelamento com base na SCI Cosit nº 14/2018.

A Recorrente, por sua vez, sustenta que a manifestação inequívoca da opção ocorre no próprio lançamento por homologação, mediante apuração e confissão dos débitos de CPRB nas obrigações acessórias e que compensação são formas válidas de adimplemento.

Aduz que “a expressão ‘relativa a janeiro de cada ano’, contida no § 13, do art. 9º da Lei nº 13.161, de 2015 não significa que o pagamento tem que se realizar obrigatoriamente em janeiro daquele ano”, bem como, a Solução de Consulta Interna nº 14 – Cosit ao interpretar que a norma, embora não tenha utilizado a expressão ‘no prazo’, exige que o pagamento se faça apenas em janeiro de cada ano em respeito ao princípio da segurança jurídica, promove, ao invés disso, uma insegurança jurídica, visto que passa a permitir interpretações extensivas do texto da norma em matéria de exceção.

A irresignação da Recorrente merece prosperar, uma vez que o que caracteriza a opção pela CPRB não é a adimplência imediata da contribuição em janeiro, mas sim a manifestação inequívoca da escolha do contribuinte, realizada por meio da apuração e escrituração nas obrigações acessórias pertinentes como DCTF/DCTFWeb/EFD-Contribuições/GFIP.

Eventual atraso ou irregularidade no recolhimento inicial configura inadimplemento da obrigação principal, mas não tem o efeito de invalidar a opção regularmente exercida, a qual permanece eficaz durante todo o exercício, vinculando a Administração e o contribuinte.

Destaca-se que a tempestividade do pagamento relativo ao mês de janeiro de cada exercício deixou de ser considerada como requisito para a validade da opção pela CPRB substitutiva, em razão da Solução de Consulta Interna COSIT nº 3/2022, que reformou integralmente a Solução de Consulta Interna COSIT nº 14/2018, na qual a autuação e o acórdão recorrido se pautaram.

Assim consta na SCI Cosit nº 3/2022:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE A RECEITA BRUTA. MANIFESTAÇÃO DA OPÇÃO PELO REGIME SUBSTITUTIVO. PROCEDIMENTOS E LIMITAÇÕES.

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

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

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.

Fica reformada a Solução de Consulta Interna Cosit nº 14, de 2018.

Dispositivos Legais: Lei nº 12.546, de 2011, arts. 7º a 9º.

Cumprido salientar que os entendimentos firmados por meio de Soluções de Consulta Interna possuem efeito vinculante no âmbito da Receita Federal, conforme previsto na Portaria RFB nº 2.217/2014, atualmente substituída pela Portaria RFB nº 1.936/2018, de modo que não é possível adotar critério diverso em sede de julgamento de primeira instância.

Desta forma, considerando que a decisão de piso destacou que a partir de 2016 a manifestação pela opção se dá com o pagamento da CPRB no mês de janeiro de cada ano e que a Solução de Consulta Interna COSIT nº 3/2022 reconheceu que a simples confissão desses valores em DCTF é suficiente para validar a escolha do contribuinte, a decisão recorrida merece reforma.

4. Conclusão

Por todo o exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário, rejeitar as preliminares e, no mérito, dar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Rosane Beatriz Jachimovski Danilevicz