



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10480.733886/2019-98  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2201-011.814 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 09 de julho de 2024  
**Recorrente** SARAIVA EQUIPAMENTOS LTDA EM RECUPERACAO JUDICIAL  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/12/2015 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 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. A opção pela Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB) pode ser configurada a partir da confissão de dívida em DCTF pelo contribuinte, na medida que torna o crédito tributário líquido e certo sujeito ao procedimento de execução fiscal.

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 Aurélio de Oliveira Barbosa - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Weber Allak da Silva - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Debora Fófano dos Santos, Fernando Gomes Favacho, Weber Allak da Silva, Thiago Álvares Feital, Luana Esteves Freitas e Marco Aurélio de Oliveira Barbosa (Presidente).

**Relatório**

**1 – DO DESPACHO DECISÓRIO**

Trata-se o presente processo de glosas de compensações efetuadas indevidamente em Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP pelo contribuinte em tela nas competências de 12/2015 a 13/2017.

Segundo relatado no Despacho Decisório (fls. 773/788), a empresa auditada, embora pudesse optar pela CPRB em substituição à contribuição patronal de empresa, não efetuou o recolhimento da contribuição substitutiva no prazo legal. Tendo em vista tal omissão, considerou nula a opção, realizando a glosa dos valores compensados em GFIP referentes à contribuição de empresa (20%).

O procedimento de glosa foi fundamentado na Solução de Consulta Interna – SCI Cosit nº 14, que condicionava a adesão ao sistema substitutivo ao efetivo pagamento da CPRB. Com isso, narra o Auditor Fiscal em seu despacho:

16. Tal situação resulta no fato de que a empresa não efetuou a opção pela tributação substitutiva da Lei nº 12.546/2011, nos termos dos §§ 13 e 14 do art. 9º da mesma lei. Não tendo optado, pois, pelo recolhimento da CPRB substituta, permaneceu a empresa vinculada à sistemática do recolhimento das contribuições previdenciárias patronais dos incisos I e III do art. 22 da Lei nº 8.212/91.

16.1. A mencionada Solução de Consulta Interna - SCI Cosit nº 14, de 05 de novembro de 2018, manifesta-se no mesmo sentido, concluindo que não é admitido recolhimento em atraso para fins de opção pelo regime substitutivo ao de incidência de contribuição previdenciária sobre a remuneração dos segurados contratados. Com efeito, salientem-se os seguintes trechos da mencionada SCI:(...)

12. O contribuinte é obrigado ao recolhimento da contribuição na forma ordinária, sob o regime de incidência sobre a folha, tendo a faculdade de substituir a base de cálculo e a alíquota nos moldes da CPRB se o fizer por meio de opção expressa, que se dá pelo pagamento. A contrário senso, ao não realizar essa opção, não recolhendo a contribuição sobre a receita relativa ao mês de janeiro, automaticamente a empresa está optando pela sistemática ordinária. E essa opção é irrevogável para todo o ano-calendário.

13. Além disso, permitir o pagamento em atraso para caracterizar a opção pelo regime seria admitir que o contribuinte tem a opção por prazo ilimitado, o que não só afrontaria o espírito da norma como levaria à total falta de controle e planejamento por parte do órgão de fiscalização, como minuciosamente colocado pelo consulente.

14. Por fim, alerte-se que o entendimento aqui explicitado significa apenas que o pagamento em atraso da contribuição relativa a janeiro ou à primeira competência em que tenha havido receita não pode ter o efeito jurídico de caracterizar a opção pelo regime da CPRB. Não significa, contudo, que a empresa, já tendo realizado a opção corretamente, não possa recolher em atraso a contribuição devida em relação a alguma outra competência do ano.

Foi relatado que durante a auditoria foram identificados valores compensados superiores ao percentual de 20% no período. Tratam-se de outros créditos compensados estranhos à CPRB.. No entanto, tais valores não foram objeto de glosa, sendo indicados para procedimento fiscal específico.

## **2 – DA IMPUGNAÇÃO E DA DECISÃO DE 1ª INSTÂNCIA**

Foi apresentada Manifestação de Inconformidade com as seguintes alegações:

- que dezembro/2015 e demais os exercícios referidos foram pagos em DARFs relativos aos respectivos meses de janeiro que, por si só caracterizam e formalizam a opção pela tributação substitutiva, inclusive independente de atraso, deixou também de levar em consideração que tal opção foi tempestivamente informada na Declaração de Débitos e Créditos Tributários – DCTF.

- Também, não considerou que houve pagamento por regular parcelamento, inexistindo dispositivo legal que determine a perda de opção por pagamento atrasado ou por parcelamento legal, não podendo jamais se formar juízo de discórdia após pagamento, seja atrasado ou por parcelamento. Ora, se impedimento existisse deveria a recorrida recusar o recebimento ou o parcelamento. Aceitando o recebimento pelo valor da tributação substitutiva, formalizada continua a opção declarada na DCTF.

- O Ato Declaratório Interpretativo nº 9/2015 é equivocado porque ratifica a lei, determinando que a opção pela tributação substitutiva se caracteriza pela declaração e opção de pagamento sobre a receita bruta, não fazendo qualquer referência sobre perda da opção por atraso no pagamento.

- É inconteste que o parcelamento se caracteriza por uma novação, devolvendo a condição de adimplência do devedor. Logo, aceito o parcelamento inexistente inadimplência, muito menos perda de direito da opção formalizada e declarada.

- Sustenta que o nosso Direito é Positivo, logo não se pode admitir qualquer cancelamento de opção não prevista em lei; logo o não previsto em lei é permitido. Ainda, a Solução de Consulta Interna representa uma interpretação interna da Receita Federal, em desconformidade com o ordenamento jurídico e emitida extemporaneamente.

Ao analisar a Impugnação, a DRJ/POA inicialmente delimita a matéria do contencioso . à glosa da contribuição patronal compensada com base na opção pela CPRB no período de 12/2015 a 12/2017, conforme tabela anexa ao Despacho Decisório ( fls. 773/788).

Não foi acolhida a preliminar de nulidade, como se afere no trecho do Acórdão transcrito:

A decisão em exame foi exarada por Auditor-Fiscal em pleno exercício de suas funções, competente, pois, para tal, e contém os requisitos indispensáveis para a sua validade, mencionados no artigo 10 do Decreto n.º 70.235/1972, apresentando, portanto, os elementos imprescindíveis para o pleno exercício do direito da ampla defesa pela Contribuinte.

Ademais, o Despacho Decisório é claro ao informar o procedimento não foi validado por inexistência de recolhimento nas competências apontadas (dez/2015, jan/2016 e jan/2017). Assim, ela teve pleno conhecimento dos fundamentos para glosa dos valores informados no campo “Compensação” das GFIP e pode exercer, sem qualquer restrição, seu direito de defesa, o que se constata, facilmente, pelos arrazoados apresentados.

No mérito a decisão recorrida mantém o entendimento de que a regular opção pela desoneração da contribuição sobre a folha somente poderia ser homologada com o efetivo pagamento da CPRB. Adiante transcrevo trecho da decisão pretérita:

Ainda, a Manifestante alega que os §§ 13 e 14 do art. 9º da Lei nº 12.456/2011 dispõe que a opção pela tributação substitutiva será realizada mediante pagamento. Desta

forma, o parcelamento realizado constitui novação e deveria ser considerado como pagamento, bem como o pagamento a destempo deveria ser validado. Assim, restaria manifestada a opção pela empresa. Contudo, tal argumento não pode ser acatado.

.....

Com efeito, segundo orienta a Solução de Consulta Interna SCI Cosit nº 14 de 05 de novembro de 2018, o pagamento da CPRB relativa ao mês de janeiro deve ser feito sem atraso para fins de opção pelo regime substitutivo

O que se interpreta de tais dispositivos legais é que, em não realizando o pagamento do mês de janeiro de cada ano até o dia 20 do mês subsequente ao fato gerador, a empresa automaticamente informa que optou pela sistemática ordinária. Ademais, caso fosse possível aceitar o pagamento do mês de janeiro em atraso, equivaleria a aceitar a opção com prazo ilimitado, o que é inadmissível pela leitura da legislação que rege a matéria sub examine.

### 3 – DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Em 25/06/2020 o contribuinte apresentou Recurso Voluntário contra a decisão de 1ª instância. Adiante reproduzo os principais argumentos trazidos pelo recorrente:

Em síntese, estamos diante de uma respeitável decisão colegiada, que, por inquestionável equívoco, firma entendimento no sentido de que a opção pela CPR13 apenas é efetivamente exercida pelo contribuinte se o mesmo, além de declarar sua OPÇÃO pela CPR13, através do DCTF e emissão de DARF, indicando a OPÇÃO e valor devido a tal título, realize o “pagamento integral, tempestivamente em espécie e rigorosamente na data do vencimento.

Cabe ao contribuinte realizar sua apuração e declaração, constituindo o crédito tributário pela transmissão das respectivas obrigações acessórias, através da DCTF/DCTFweb/EFD-Contribuições/GFIP com a manifesta indicação da opção pelo recolhimento da CPRB, informando os valores devidos e a posterior quitação pelas formas legalmente previstas na legislação previdenciária, definindo o exercício da opção anual e a constituição do crédito tributário.

É o relatório.

### Voto

Conselheiro Weber Allak da Silva, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende os demais requisitos de admissibilidade. Deve, portanto, ser conhecido.

Inicialmente é importante destacar que a glosa dos valores compensados foi realizada com base na falta ou atraso do recolhimento da CPRB no período de exercício da opção pela substituição. Não foi contestado a CNAE do contribuinte e sua legitimidade para optar pela contribuição substitutiva da contribuição patronal sobre a folha de pagamentos.

Existia o entendimento de que a confissão de dívida através da declaração da CPRB na DCTF não seria suficiente para efeito de adesão à desoneração, prevista na Lei

12.844/2013. A Solução de Consulta SCI Cosit nº 14 corroborava a necessidade de pagamento da contribuição, ignorando a simples declaração do valor devido na DCTF.

Tal entendimento nos parece equivocado, na medida que a declaração em DCTF constitui confissão de dívida, ficando o contribuinte sujeito à inscrição em Dívida Ativa. A exigência do efetivo pagamento poderia gerar situações nos quais a empresa seria compelida a pagar dois tributos distintos, que são excludentes: **Ou se paga a CPRB ou a contribuição sobre a folha, nunca as duas simultaneamente.**

Com o intuito de corrigir situações anacrônicas, fez bem a Secretaria da Receita Federal em substituir a SCI Cosit nº 14 pela Solução de Consulta SCI Cosit nº 3 de 27/05/2022, admitindo a declaração da CPRB devida em DCTF como meio de efetivar a opção:

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 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). Ressalvados os casos expressamente estabelecidos na Lei nº12.546, 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 nº14, de 2018.

Verificamos nos autos (fls.1.013/1.016) que o recorrente anexou cópias dos comprovantes de entrega das DCTFs no período, de forma a comprovar a regular adesão à substituição da contribuição patronal sobre a folha. Portanto, com base no novo entendimento da Receita Federal, cabe razão ao Recorrente quanto a irregularidade da glosa efetuada.

Ante o exposto, CONHEÇO do recurso voluntário e DOU-LHE PROVIMENTO.

(documento assinado digitalmente)

Weber Allak da Silva

Fl. 6 do Acórdão n.º 2201-011.814 - 2ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo nº 10480.733886/2019-98