



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



|                    |                                                      |
|--------------------|------------------------------------------------------|
| <b>PROCESSO</b>    | <b>10580.723353/2017-16</b>                          |
| <b>ACÓRDÃO</b>     | 2401-012.381 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA |
| <b>SESSÃO DE</b>   | 30 de outubro de 2025                                |
| <b>RECURSO</b>     | VOLUNTÁRIO                                           |
| <b>RECORRENTE</b>  | CONSTRUTORA J VICENTE LTDA                           |
| <b>INTERESSADO</b> | FAZENDA NACIONAL                                     |

**Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias**

Período de apuração: 01/01/2014 a 31/12/2014

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE A RECEITA BRUTA (CPRB). REGIME DE CAIXA. OPÇÃO. IRRETRABILIDADE.

O regime de caixa, facultado pela legislação da CPRB mediante remissão às normas do PIS e da Cofins, deve ser aplicado de forma uniforme e irretratável durante todo o ano-calendário. Optando pelo caixa, integram a base de cálculo da contribuição os valores efetivamente recebidos no período, ainda que decorrentes de notas fiscais emitidas em exercícios anteriores ou de precatórios judiciais. Não se admite a aplicação fragmentada dos regimes de caixa e competência conforme conveniência do contribuinte.

RETROATIVIDADE. INOCORRÊNCIA.

A CPRB tornou-se obrigatória para o setor de construção de obras de infraestrutura a partir de 1º/01/2014. Exigir a contribuição sobre valores recebidos nesse exercício não configura retroatividade, porquanto os fatos geradores ocorreram já sob a vigência da lei.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

*Assinado Digitalmente*

**Leonardo Nuñez Campos** – Relator

*Assinado Digitalmente*

**Miriam Denise Xavier – Presidente**

Participaram da sessão de julgamento os julgadores José Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Márcio Henrique Sales Parada, Elisa Santos Coelho Sarto, Leonardo Nuñez Campos e Miriam Denise Xavier (Presidente).

**RELATÓRIO**

Trata-se de recurso voluntário (fls. 685/704), através do qual o contribuinte se insurge contra o Acórdão n. 04-44.069, da DRJ/Campo Grande (MS) 3ª Turma, que julgou a impugnação improcedente e manteve o crédito tributário.

A controvérsia diz respeito ao Auto de Infração lavrado em 16/05/2017, referente à CPRB do período 01/2014 a 12/2014.

Segundo o Relatório Fiscal, a empresa desenvolve atividade enquadrada no grupo 421 (CNAE 4211-1/01 – Construção de estradas e ferrovias), sujeita à contribuição substitutiva no período (alíquota de 2%), com caráter impositivo e apuração centralizada na matriz; a partir de 01/12/2015 a desoneração tornou-se facultativa (Lei 13.161/2015), ponto não abrangido pela ação fiscal.

A fiscalização consignou que a empresa optou pelo regime de caixa para a CPRB e, ao examinar a movimentação financeira, identificou ingressos não oferecidos à tributação nem declarados em DCTF, compostos por (i) recebimentos, em 2014, de faturas emitidas em 2013 e (ii) precatórios recebidos em 2014 relativos a faturamentos de anos anteriores.

Consta nos autos a listagem detalhada dos ingressos considerados (datas/valores), com destaque, entre outros, para os recebimentos em 02/01/2014, 18/02/2014, 28/03/2014, 30/04/2014, 20/05/2014, além de precatórios em 21/01/2014, 11/03/2014, 27/05/2014, 01/09/2014 e 09/12/2014.

A base de cálculo foi definida como a receita bruta não declarada em DCTF e não recolhida em 2014, apurada sob o regime de caixa.

A autoridade fiscal entendeu pela responsabilidade dos diretores da empresa, os Srs. Fábio Burity Vicente, Ney Teixeira Vicente e Ruy Teixeira Vicente.

O contribuinte apresentou impugnação e os devedores solidários, embora devidamente notificados, quedaram-se inertes.

A DRJ julgou a impugnação e manteve o crédito lançado. O acórdão recebeu a seguinte ementa:

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2014 a 31/12/2014

**APRECIAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE**

Não cabe a esta instância julgadora apreciar argumentos de inconstitucionalidade e ilegalidade de norma por ser matéria reservada ao Poder Judiciário.

**DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS**

É vedada a extensão administrativa dos efeitos de decisões judiciais contrárias à orientação estabelecida para a administração direta e autárquica em atos de caráter normativo ordinário.

**PRECATÓRIOS. RECONHECIMENTO COMO RECEITA. REALIZAÇÃO FINANCEIRA.**

Os valores relativos a precatórios, expedidos em execução contra a Fazenda Pública, quando tributáveis, devem ser reconhecidos como receita no momento de realização financeira do direito ou de cessão do crédito, pois antes disso, não se tem a exata definição do valor a ser tributado, salvo nas hipóteses de repetição de indébito, quanto ao valor que tenha sido deduzido da base de cálculo dos tributos.

**CPRB. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SUBSTITUTIVA. REGIME DE RECONHECIMENTO DE RECEITAS.**

Para fins de apuração da base de cálculo da contribuição previdenciária substitutiva instituída pela Lei nº 12.546, de 2011 (CPRB), e alterações, a empresa tributada pelo lucro presumido somente poderá adotar o regime de caixa se adotar o mesmo critério em relação ao IRPJ e à CSLL. O regime de reconhecimento das receitas adotado para a apuração da base de cálculo da CPRB também deverá ser observado no cálculo do percentual previsto no inciso II do § 1º do art. 9º da Lei nº 12.546, de 2011. A base de cálculo da CPRB poderá ser apurada utilizando-se os mesmos critérios adotados na legislação da Cofins e da Contribuição para o PIS/Pasep para o reconhecimento no tempo de receitas e para o diferimento do pagamento. Tais critérios poderão variar em função do regime de incidência (cumulativa ou não cumulativa) aplicável a estas duas contribuições.

**VALIDADE DO LANÇAMENTO**

O Auto de Infração é válido e eficaz visto que foi lavrado com discriminação clara e precisa dos fatos geradores, das contribuições devidas e dos períodos a que se referem, conforme dispuser o regulamento.

**REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS.**

O Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil formalizará representação fiscal para fins penais em autos separados, protocolizada na mesma data da lavratura do

auto de infração, sempre que, no curso de procedimento de fiscalização resulte lavratura de auto de infração relativo a tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Irresignado, o contribuinte apresentou recurso voluntário. Não há preliminares. No mérito recursal, a contribuinte desenvolve as teses de não incidência da CPRB sobre os valores glosados, em especial:

- a sujeição da empresa de infraestrutura à CPRB apenas a partir de 01/01/2014 (art. 7º, VII, da Lei 12.546/2011, com vigência fixada pelo art. 49, IV, “a”, da Lei 12.844/2013);
- a inviabilidade de alcançar, pela sistemática do regime de caixa, receitas reconhecidas antes de 01/01/2014 (faturas de 2013 e precatórios de anos anteriores), sob pena de retroatividade vedada; e
- o cancelamento da Representação Fiscal para Fins Penais, por inexistência de conduta dolosa e por não ter sido aplicada multa qualificada.

Ao final, requer a reforma integral da decisão da DRJ e a improcedência da autuação.

É o relatório.

## VOTO

Conselheiro Leonardo Nuñez Campos - Relator

### 1. Admissibilidade

O recurso é tempestivo e preenche todos os requisitos legais de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/1972. Assim, conheço do recurso apresentado.

### 2. Mérito

No mérito, discute-se o regime de reconhecimento das receitas que compõem a base de cálculo da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB) no ano-calendário de 2014, em especial: (i) recebimentos, em 2014, de faturas emitidas em 2013; e (ii) valores percebidos via precatórios em 2014, todos não oferecidos à tributação pela contribuinte que, de forma expressa, optou pelo regime de caixa. Consta do relatório fiscal que tais ingressos foram detectados e não declarados em DCTF, motivo pelo qual se lavrou o auto de infração com exigência da CPRB devida (itens 1.5 a 1.9 do Relatório).

A regra geral no direito tributário brasileiro, consagrada no art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598/1977 (com redação dada pela Lei nº 12.973/2014) e no art. 177 da Lei nº 6.404/1976, é a do regime de competência: a receita se considera auferida quando nasce o direito de recebê-la, independentemente do efetivo pagamento.

Entretanto, em matéria de PIS/Pasep e Cofins, a legislação criou exceções relevantes na Medida Provisória n. 2153-35/2001, quando dispôs:

Art. 20. As pessoas jurídicas submetidas ao regime de tributação com base no lucro presumido somente poderão adotar o regime de caixa, para fins da incidência da contribuição para o PIS/PASEP e COFINS, na hipótese de adotar o mesmo critério em relação ao imposto de renda das pessoas jurídicas e da CSLL.

Assim, em PIS/Cofins, embora a regra seja competência, existe a faculdade legal de adotar o regime de caixa, desde que feita a opção e observada sua irretratabilidade para todo o ano-calendário.

A Lei nº 12.546/2011, ao instituir a CPRB, era silente quanto ao regime de reconhecimento de receitas. A Medida Provisória nº 634/2013 (art. 5º) incluiu o § 12 no art. 9º da Lei nº 12.546/2011, com a seguinte redação: *“Reconhece-se que as contribuições referidas no caput do art. 7º e no caput do art. 8º podem ser apuradas utilizando-se os mesmos critérios adotados na legislação da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins para o reconhecimento no tempo de receitas e para o diferimento do pagamento”*.

Posteriormente, na conversão da MP 634/2013 na Lei n. 12.995/2014, a redação foi levemente modificada: Art. 9º, § 12: *“As contribuições referidas no caput do art. 7º e no caput do art. 8º podem ser apuradas utilizando-se os mesmos critérios adotados na legislação da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins para o reconhecimento no tempo de receitas e para o diferimento do pagamento dessas contribuições.”*

Portanto, o contribuinte pode adotar regime de caixa ou de competência, mas sua escolha deve ser uniforme e irretratável para todo o exercício.

No caso, o contribuinte optou pelo regime de caixa, o que é incontroverso. Contudo, defende que o fato gerador da CPRB só se perfectibiliza quando há o reconhecimento da receita associado ao auferimento da receita. Ambas, na sua visão, deveriam ocorrer após 01/01/2014 para permitir a incidência da CPRB: *“tanto o reconhecimento contábil da receita, como a emissão de uma fatura, por exemplo, quanto o efetivo recebimento daquele valor, com a adição ao seu caixa”*.

O contribuinte reconhece que os valores que foram objeto do lançamento foram auferidos em 2014, mas indica que parte delas foram reconhecidas em 2013, por meio de emissão de faturas naquele ano, e outra parte são decorrentes de faturamentos antigos, pagos via precatório. Defende, então, que a fiscalização está cobrando a CPRB sobre fatos geradores anteriores e aplicando retroativamente a modificação legislativa levada a cabo pela Lei n. 12.844/13.

Registre-se que há receitas faturadas em 2014 que não foram alvo do lançamento, justamente porque não foram recebidas, como é o correto levando-se em conta o regime de caixa adotado.

A meu ver o entendimento do contribuinte está equivocado em suas premissas. A adoção do regime de caixa para recolhimento de tributos, quando autorizado pela legislação, não impõe a mudança da contabilidade societária, que continua sendo registrada em regime de competência, nos termos do art. 177 da Lei n. 6.404/76 (Lei das S.A.).

A alteração se dá na incidência do tributo, que deixa de utilizar o critério de competência, que impõe o reconhecimento para fins tributários da receita quando da ocorrência do fato que gera o direito ao recebimento, para o regime de caixa, que determina que este reconhecimento para efeitos tributários se dê quando do efetivo recebimento dos valores.

Esta lógica é clara na legislação. Vejamos o que diz o art. 85 da IN SRF n. 247/2002:

#### OPÇÃO POR REGIME DE CAIXA

Art. 85. A pessoa jurídica, optante pelo regime de tributação do Imposto de Renda com base no lucro presumido, que tenha adotado o regime de caixa na forma do disposto no art. 14, deverá:

I - emitir documento fiscal idôneo, quando da entrega do bem ou direito ou da conclusão do serviço; e

II - indicar, no livro Caixa, em registro individualizado, o documento fiscal a que corresponder cada recebimento.

§ 1º Na hipótese deste artigo, a pessoa jurídica que mantiver escrituração contábil, na forma da legislação comercial, deverá controlar os recebimentos de suas receitas em conta específica, na qual, em cada lançamento, será indicado o documento fiscal a que corresponder o recebimento.

§ 2º Os valores recebidos antecipadamente, por conta de venda de bens ou direitos ou da prestação de serviços, serão computados como receita do mês em que se der o faturamento, a entrega do bem ou do direito ou a conclusão dos serviços, o que primeiro ocorrer.

§ 3º Na hipótese deste artigo, os valores recebidos, a qualquer título, do adquirente do bem ou direito ou do contratante dos serviços serão considerados como recebimento do preço ou de parte deste, até o seu limite.

O que se observa claramente é que a emissão do documento fiscal deve ser realizada, mas não é o momento de incidência do tributo, que vai incidir quando o houver o recebimento indicado no livro caixa.

Assim, o reconhecimento da receita é critério para incidência dos tributos, no caso da CPRB, quando adotado o regime de competência. Uma vez tendo optado pelo regime de caixa, é o auferimento da receita o fato gerador.

Portanto, se em 2014 a empresa recebeu valores relativos a notas fiscais emitidas em 2013, ou valores provenientes de precatórios, tais ingressos devem integrar a base de cálculo

da CPRB de 2014. O fato jurídico tributário, no regime de caixa, é o recebimento, e não a emissão do documento fiscal ou o reconhecimento contábil da receita.

No caso dos autos, a própria fiscalização registrou que a empresa justificou, com base no regime de caixa, não ter incluído em 2014 notas fiscais emitidas e recebidas apenas em 2015, recolhendo a CPRB no exercício seguinte. Essa conduta evidencia que a contribuinte se utilizou do critério do caixa quando lhe favorecia. Não lhe é dado, portanto, afastá-lo seletivamente quando desfavorável.

Por fim, deve-se registrar que a CPRB se tornou obrigatória para empresas de construção de obras de infraestrutura a partir de 1º/01/2014, por força do art. 7º, VII, da Lei nº 12.546/2011 (com redação da Lei nº 12.844/2013) e do art. 49, IV, “a”, da mesma lei. Assim, a lei está sendo aplicada em 2014, sobre fatos ocorridos em 2014 — justamente quando se deu o recebimento dos valores. Não há retroatividade: não se está tributando fatos pretéritos, mas sim fatos ocorridos sob a vigência da norma.

Sobre o pedido de cancelamento da representação fiscal para fins penais, conforme Súmula CARF 28, o “O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais”.

### 3. Conclusão

Ante o exposto, conheço do recurso voluntário e nego-lhe provimento.

*Assinado Digitalmente*

**Leonardo Nuñez Campos**

Relator