



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



<b>PROCESSO</b>	<b>10660.720545/2020-78</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	2302-003.856 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	08 de agosto de 2024
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	FLAMMA AUTOMOTIVA S/A
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias**

Período de apuração: 01/01/2017 a 31/07/2018

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE A RECEITA BRUTA. MANIFESTAÇÃO DA OPÇÃO PELO REGIME SUBSTITUTIVO. PROCEDIMENTOS E LIMITAÇÕES. SOLUÇÃO DE CONSULTA INTERNA COSIT N° 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**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Sala de Sessões, em 08 de agosto de 2024.

*Assinado Digitalmente*

**Marcelo Freitas de Souza Costa**– Relator

*Assinado Digitalmente*

Johnny Wilson Araujo Cavalcanti – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Marcelo Freitas de Souza Costa, Alfredo Jorge Madeira Rosa, Angelica Carolina Oliveira Duarte Toledo, Johnny Wilson Araujo Cavalcanti (Presidente).

## RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração lavrado contra o contribuinte acima identificado em virtude de compensações declaradas em GFIP no período compreendido entre 01/2017 à 07/2018, período no qual o contribuinte declarou em DCTF a contribuição pela receita bruta CPRB.

De acordo com o Relatório Fiscal o contribuinte elegeu a desoneração de sua folha de pagamento para o período supramencionado e a fiscalização entendeu que caso não haja recolhimento das referidas CPRB's, implica que a empresa estaria fazendo caixa em cima do já combalido Regime Geral de Previdência Social RGPS.

Após a manifestação de inconformidade a 7ª TURMA DA DRJ05 manteve a autuação aduzindo que a Solução de Consulta 14 Cosit de 5/11/2018 exige 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.

Inconformada com referida decisão a contribuinte apresentou recurso à este conselho alegando em síntese:

*Que a RFB emitiu o entendimento equivocado de que “a opção acompanhada do pagamento através de parcelamento não teria validade. Somente teria valor para a opção pela CPRB, SE e SOMENTE SE, o pagamento tivesse sido feito de forma integral, em dinheiro e no mês de fevereiro.”*

Entende que a declaração em DCTF pelo contribuinte, acompanhada do respectivo pagamento através do parcelamento, bem como a informação do cálculo e do valor devido em EFD Contribuições, têm o cunho de demonstrar para a RFB a sua opção pela tributação pela CPRB;

Destaca que os parcelamentos são recolhidos com multa e juros, não gerando ônus ao erário, bem como é entregue a DCTF e a EFD Contribuições em relação ao mês de janeiro de cada ano, que demonstram claramente a opção do contribuinte pela CPRB.

Aduz que na lei 12.546/2011 não há requisito para que o pagamento seja feito em dinheiro ou não; de forma integral ou não; a vista ou parcelado; se através de compensação ou outro meio de pagamento; tampouco quando este pagamento deveria ocorrer, se até a data de vencimento ou em data futura.

Defende que o parcelamento é uma das modalidades de pagamento do crédito tributário, vencido ou não, em determinado número de parcelas ou prestações e, sendo uma forma de pagamento, estaria cumprida a única exigência do dispositivo legal.

Aduz que a RFB tinha ciência da opção feita pela Recorrente, já que esta declarou e confessou dever a CPRB tanto na DCTF quanto na EFD Contribuições;

Alega que não é verdade a afirmação fiscal de que somente com o recolhimento, feito o próprio mês de fevereiro de cada ano, é que a RFB teria condições de saber quais foram as empresas que optaram ou não pela desoneração da folha de pagamentos.

Que na medida que lhe foi solicitado o parcelamento das contribuições, a Receita Federal não só tomou conhecimento da opção feita pelo contribuinte, como a ela anuiu ao deferir e receber as parcelas do parcelamento.

Sustenta que a legislação não trouxe qualquer requisito para que o pagamento seja feito em dinheiro ou não; de forma integral ou não; a vista ou parcelado; se através de compensação ou outro meio de pagamento; tampouco quando este pagamento deveria ocorrer, se até a data de vencimento ou em data futura.

Aduz que a finalidade da legislação não era receber o valor à vista, como por exemplo ocorre nos programas de regularização fiscal, onde, normalmente, se concede desconto extras para o pagamento e vista.

Pugna para que na possibilidade das razões de direito não serem acolhidas, há que ser reconhecida a possibilidade de compensar os valores já recolhidos pela Recorrente a título de CPRB, decotando-se dos valores ora cobrados a título de INSS.

Cita jurisprudência para defender que o dispositivo legal que trata da tributação pelo lucro presumido determina que a opção por esta sistemática se dá por meio do “pagamento” do primeiro período de apuração do ano-calendário, semelhante à CPRB;

Requer que seja dado provimento ao recurso, para que reste reformada a decisão de 1ª Instância e, ao final, seja homologada a compensação realizada versada neste Processo, restando válida a opção da recorrente pela CPRB em detrimento do INSS sobre a folha de pagamentos;

Subsidiariamente, que seja determinado que a RFB compense os valores já recolhidos pela Recorrente a título de CPRB, decotando-se dos valores ora cobrados a título de INSS.

É o relatório.

**VOTO**

O recurso é tempestivo e estão presentes os pressupostos de admissibilidade.

Como se depreende do relatório acima mencionado, a lide se dá em face de a empresa autuada não ter feito a opção pelo regime de tributação da CPRB, pois, não efetuou o pagamento da primeira parcela da contribuição substitutiva até o dia do vencimento do tributo.

Entendeu a fiscalização que, como o contribuinte não fez o pagamento até o vencimento da competência janeiro para a CPRB, a empresa está automaticamente direcionada ao regime de tributação sobre folha de pagamento previsto na Lei 8.212/91.

Porém, os entendimentos exarados na Solução de Consulta Interna (SCI) COSIT nº 14, de 05/11/2018, vigente à época do lançamento, no sentido de que a opção se daria apenas pelo pagamento tempestivo da CPRB devida no mês de janeiro de cada ano, foi alterado com a publicação da SCI COSIT nº 3, de 27/05/2022, posterior ao julgamento de primeira instância, reformando integralmente a Solução de Consulta Interna nº 14, de 2018.

Logo, o que motivou o lançamento o entendimento da autoridade fiscal no sentido de que a lei define que a opção pela CPRB se dá exclusivamente com o pagamento da primeira competência devida no ano, não havendo qualquer indicação de outra forma de adesão.

Em sentido diverso, a Solução de Consulta Interna Cosit nº 3, de 27 de maio de 2022, é possível que a opção também seja feita pela entrega da DCTF, entendimento já estaria sedimentado pela Solução de Consulta Interna Cosit nº 5, de 2008.

10. Entende-se, uma vez que o pagamento do imposto (que deveria ocorrer antes) não tenha ocorrido, a opção estaria manifesta e vinculada nas declarações, pois o débito declarado em DCTF, em declaração de compensação ou em pedido de parcelamento constitui confissão de dívida e pode ser encaminhado para inscrição em Dívida Ativa da União.

(...)

17. A entrega espontânea da DCTF ou de Declaração de Compensação, bem como os parcelamentos requeridos caracterizam opção pelo lucro presumido, uma vez que constituem confissão de dívida, e são encaminhados para inscrição em Dívida Ativa da União, quando não pagos administrativamente.

10. A norma jurídica formada pela conjugação de regras que disciplinam a opção pelo lucro presumido e de regras que regulamentam a entrega de declarações, além de atender a um exame lógico-jurídico da matéria, prestigia mais a adequação entre meios e fins, tendo em vista que autoriza o administrado a exercer o seu direito de opção mediante a utilização de instrumentos alternativos sem, contudo, prejudicar a fiscalização tributária.

11. Isso porque, conforme previsão legal, a opção exercida pelo contribuinte será irretratável para todo o ano-calendário, o que exclui a possibilidade de posterior

retificação de documento de arrecadação de receitas federais relativo a pagamento já efetuado ou de declaração já apresentada – há uma preclusão lógica que limita o exercício do direito.

12. Neste ponto, cumpre verificar se os critérios interpretativos utilizados na Solução de Consulta Interna Cosit nº 5, de 2008, são também aplicáveis ao tema em análise, considerando-se o dever de coerência da administração tributária em suas sucessivas manifestações.

13. Entende-se que os fundamentos estabelecidos na Solução de Consulta Interna Cosit nº 5, de 2008, podem ser utilizados na presente Solução de Consulta Interna, com as adaptações necessárias, pelas seguintes razões: (1) os tributos federais estão sujeitos a semelhantes procedimentos de confissão e pagamento; (2) tanto no caso do IRPJ quanto no caso da CPRB, o legislador prestigiou o pagamento como elemento de manifestação de opção do regime; (3) em ambos os casos, a interpretação sistemática da legislação conduz a uma norma jurídica mais ampla do que aquela extraível de um único dispositivo legal; e (4) as distinções existentes entre os regimes não são suficientes para justificar tratamento diferenciado.

14. Possível admitir, portanto, que a opção pela CPRB possa ser realizada, de forma expressa e irretroatável, 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).

15. Trata-se de norma jurídica extraída da conjugação dos seguintes dispositivos legais:

Lei nº 12.546, de 2011.

Art. 9º Para fins do disposto nos arts. 7º e 8º desta Lei:

(...)

§ 13. A opção pela tributação substitutiva prevista nos arts. 7º e 8º será manifestada mediante o pagamento da contribuição incidente sobre a receita bruta relativa a janeiro de cada ano, ou à primeira competência subsequente para a qual haja receita bruta apurada, e será irretroatável para todo o ano calendário. (Incluído pela Lei nº 13.161, de 2015).

A administração tributária já revisitou seu entendimento de que a opção pela CPRB se daria exclusivamente pelo pagamento tempestivo, alterando-o sob fundamentos sólidos, quais sejam: 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,

instrumento de confissão do crédito tributário, que torna o declarante responsável pelo débito confessado.

De acordo com a Solução de Consulta Interna Cosit nº 3, de 27 de maio de 2022 não há prazo para a manifestação da opção pela CPRB. Senão vejamos:

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 nº 12.546, de 2011, não há prazo para a manifestação da opção pela CPRB. (grifei)**

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.

Desta forma, não seria razoável que uma empresa que já vinha sendo tributada pela contribuição previdenciária a partir de sua receita bruta, possa ter toda sua estrutura tributária alterada por uma alegada falta de pagamento. Ademais, conforme consta nos autos foram efetuados pagamentos através de parcelamento efetuado pelo contribuinte.

### **Conclusão**

Diante exposto, voto no sentido de conhecer do recurso e no mérito dar provimento.

*Assinado Digitalmente*

**Marcelo Freitas de Souza Costa**