

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

PROCESSO	10680.720990/2020-08
ACÓRDÃO	2402-012.745 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	9 de julho de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	TABOCAS PARTICIPAÇÕES EMPREENDIMENTOS SA
RECORRIDA	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

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

SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE.

A teor do inciso III do artigo 151 do CTN, as reclamações e os recursos suspendem a exigibilidade do crédito tributário, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo

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 COSIT Nº 3/2022.

A validade da opção pelo regime da CPRB, conforme redação definida pela lei 13.161/2015, tem vigência para todo o ano calendário em discussão e não ficará condicionada ao pagamento tempestivo da competência janeiro ou da primeira competência subsequente para a qual se observe a existência de receita bruta a ser apurada, pois o § 13 do art. 9º da Lei nº 12.546/2011 não estabelece de forma expressa a exigência do pagamento inicial tempestivo, sendo que a manifestação inequívoca do contribuinte deverá ser considerada como opção, desde que realizada antes do início de procedimento fiscal, com base nas declarações por ele prestadas por meio da DCTF ou da DCTFWeb (confissão de dívida) – Declaração de Compensação - DCOMP, instrumento que promove a extinção da obrigação sob condição resolutória e que tornam o declarante responsável pelo débito confessado - Solução de Consulta Interna Cosit nº 3/2022

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Sala de Sessões, em 9 de julho de 2024.

Assinado Digitalmente

Marcus Gaudenzi de Faria – Relator

Assinado Digitalmente

Francisco Ibiapino Luz – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Francisco Ibiapino Luz (Presidente), Marcus Gaudenzi de Faria (relator), Gregório Rechmann Junior, Rodrigo Duarte Firmino, Joao Ricardo Fahrion Nuske e Luciana Vilardi Vieira de Souza Mifano

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto em face da decisão da 7ª Turma da DRJ/RPO, consubstanciada no Acórdão 14-106.658 (p. 477), que julgou, na sessão de 29 de abril de 2020, improcedente a manifestação de inconformidade apresentada pelo sujeito passivo.

Em sua Manifestação de Inconformidade contra Despacho Decisório – DD, (fls. 361 a 368) que declarou indevidas e promoveu a glosa das compensações efetuadas pela contribuinte em suas Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP) ao longo do ano de 2016, havidas em razão da desoneração da folha de pagamento e consequente opção pela Contribuição Previdenciária pela receita bruta (CPRB) e não pela folha de pagamento.

Esclarece o DD que, em que pese o Código Nacional de Atividade Econômica (CNAE) principal informado pela empresa contribuinte – 4221-9-02 - possibilitar o enquadramento na Lei Instituidora da CPRB, a opção pela contribuição substitutiva não se efetivou em tempo hábil, razão pela qual as compensações foram declaradas indevidas e os valores compensados foram glosados, sendo exigíveis acrescidos pelos consectários legais.

Cientificado do feito em 31/01/2020 (fls 376) e irresignando-se com ele a Interessada apresentou, em 03/03/2020, a sua Manifestação de Inconformidade na qual deduz as razões que passamos a relatar, em apertada síntese. Inicialmente, pugna pela tempestividade da peça impugnatória e traça breve relato dos fatos, na qual deduz que as compensações foram desconsideradas por se entender que o pagamento da CPRB da competência de janeiro/2016 – com vencimento em 20 de fevereiro daquele ano - foi realizado em atraso, fato que desfiguraria a opção pelo sistema de desoneração.

Nessa linha, deduz que “a Impugnante não realizou tempestivamente o pagamento da DARF referente ao mês de janeiro no vencimento, mas incluiu os valores no parcelamento na Receita Federal (RF-PRT IV), juntamente com os valores ainda devidos relacionados às competências de fevereiro/16 a maio/16 (alguns meses foram pagos parcialmente, outros ainda estavam integralmente em aberto).” (destacado no original).

Nessa linha, prossegue afirmando que tal parcelamento encontra-se ativo e sem pendências e que as competências de junho a novembro foram parceladas junto à PGFN e que a de dezembro/16 foi parcelada junto à Receita Federal, parcelamentos estes que também se encontram ativos e com o pagamento em dia junto aos respectivos órgãos.

Conclui pela desnecessidade da realização do pagamento tempestivo para caracterização da opção pela desoneração, entendimento exarado apenas no âmbito da Solução de Consulta Interna (Cosit) nº 14/2018, matéria sob forte questionamento judicial, que vem de consignar que “a opção do contribuinte se dá pelo cumprimento da obrigação acessória de informar o Fisco que pretende se utilizar daquela forma de tributação, não podendo vincular a aceitação da opção ao pagamento do tributo”(destacado no original) razão pela qual deduz desprovida de razão a glosa, uma vez que as compensações informadas em GFIP demonstram exatamente o cumprimento das obrigações acessórias que garantem o inequívoco interesse na adesão ao regime da CPRB.

Noutra linha, mas no mesmo sentido, pugna pela aceitação tácita por parte da Receita Federal do Brasil (RFB) quanto a natureza dos débitos quando do parcelamento administrativo e o seu respectivo envio para a cobrança junto à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN), para onde, somente são enviados os débitos líquidos e certos, de maneira que seria venire contra factum proprium voltar atrás anos depois e considerar que tais débitos não existem.

Por fim, na linha do princípio da eventualidade, argui o aproveitamento de todos os parcelamentos e pagamentos já realizados nos prazos e condições acordados para que “somente a diferença entre as contribuições devidas pela sistemática da CPP em relação ao regime da CPRB ser cobrado e pago pela Impugnante, nas condições que estiverem legalmente disponíveis no momento da constituição definitiva desses créditos tributários.” (destaque no original).

Posto nesses argumentos, requer a concessão do efeito suspensivo à presente manifestação até a sua decisão final, bem como pleiteia a reforma do DD para reconhecer a adesão da Impugnante ao regime da CPRB e, consequentemente, deferir as compensações incluídas em GFIP; caso mantido, requer que os valores já em parcelamento sejam considerados como pagamento das contribuições em cobrança nas condições em que parceladas.

Do Julgamento em primeira instância:

Em 29/04/2020, a 7ª Turma da Delegacia de Julgamento, por unanimidade, julgou improcedente a manifestação de inconformidade, resumidamente, nos seguintes termos, trazidos na ementa do acórdão:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2016 SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO.

No âmbito da sistemática administrativa tributária federal inexistente o preceito da instância julgadora receber, ou não, a impugnação ou manifestação de inconformidade com efeito suspensivo, sendo esta matéria atinente às unidades administrativas não julgadoras.

JURISPRUDÊNCIA ADMINISTRATIVA E JUDICIAL. EFEITOS. Os julgados administrativos e judiciais, mesmo que proferidos pelos órgãos colegiados e ainda que consignados em súmula, mas sem uma lei que lhes atribua eficácia, não constituem normas complementares do direito tributário.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Ano-calendário: 2016

*CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE A RECEITA BRUTA. OPÇÃO PELO REGIME POR MEIO DE PAGAMENTO EM ATRASO. IMPOSSIBILIDADE. A opção pelo regime da CPRB **para os anos de 2016 e seguintes deve ocorrer por meio do 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 (grifei).** Não é admitido recolhimento em atraso para fins de opção pelo regime substitutivo ao de incidência sobre a remuneração dos segurados contratados.*

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE A RECEITA BRUTA. COMPENSAÇÃO EFETUADA EM GFIP. IMPOSSIBILIDADE. GLOSA. DEDUÇÃO DE VALORES ANTERIORMENTE RECOLHIDOS. Na glosa de valores compensados em GFIP, por descon sideração de opção incorreta pelo regime substitutivo das contribuições previdenciárias, devem ser deduzidos dos valores glosados eventuais recolhimentos indevidamente pagos a título de CPRB efetivamente comprovados. Valores oriundos de parcelamento não se revestem da característica de certeza e liquidez para a sua compensação.

Do Recurso Voluntário

Em seu Recurso Voluntário, juntado em 30/06/2020 a contribuinte repisa os mesmos argumentos apontados na Manifestação de Inconformidade, dos quais destacamos, em resumo, como pedido:

- a) Concessão de efeito suspensivo aos débitos vinculados ao processo administrativo em análise.
- b) Alega ainda que ocorrera anuência tácita da Receita Federal ao encaminhar para a Procuradoria da Fazenda Nacional pedido de parcelamento dos débitos referentes as verbas de CPRB.
- c) Opção de substituição da Contribuição Previdenciária Patronal-CPP pela CPRB, alegando ter declarado tal fato em momento anterior ao Despacho Decisório, sob o argumento de que outras formas que não o pagamento tempestivo da competência janeiro de 2016 seriam válidos para demonstrar a opção do contribuinte pela desoneração.
- d) Em respeito ao princípio a eventualidade, acaso mantida a decisão, considerar os valores já em parcelamento como pagamento das contribuições previdenciárias em cobrança, nas condições em que parceladas.

Na data de 27/06/2024, procede à juntada de documentos, apresentando termo de Procuração designando patronos.

Não houve contrarrazões da PGFN.

VOTO

Conselheiro **Marcus Gaudenzi de Faria**, Relator

Admissibilidade:

O recurso voluntário é tempestivo¹ e atende os demais requisitos de admissibilidade. Deve, portanto, ser conhecido.

Questão Preliminar:

Considerando que o pedido em comento replica situação já debatida por este colegiado em julgamentos recentes, passo a tecer breves considerações

Neste ponto, cabe, apenas para fins de esclarecimento, revisitar a manifestação da Delegacia de Julgamento, onde destaca que no âmbito da sistemática administrativa tributária federal inexistiu o preceito da instância julgadora receber, ou não, a impugnação ou manifestação de inconformidade com efeito suspensivo, sendo esta matéria atinente às unidades administrativas não julgadoras.

No curso do processo administrativo tributário, esclarecemos que, sendo tempestivamente apresentada a manifestação de inconformidade ou, nesta etapa, o recurso voluntário, a suspensão da exigibilidade é o curso natural a ser observado², de sorte que é desnecessário qualquer peticionamento da parte.

Mérito

Traz como apontamento basilar a defesa da tese de que a opção pela CPRB não está limitada ao pagamento da contribuição substitutiva do mês de janeiro de 2016 até a data de seu vencimento (20/02/2016) e que a Lei 12.546/2011, em seu parágrafo 13 do artigo 9º determina que:

§ 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 irrevogável para todo o ano calendário.

Em razão de dificuldades financeiras, a Recorrente alega que não realizou tempestivamente o pagamento da DARF referente ao mês de janeiro no vencimento, mas incluiu os valores no parcelamento na Receita Federal (RF-PRT IV), juntamente com os valores ainda devidos relacionados às competências de fevereiro/16 a maio/16 (alguns meses foram pagos parcialmente, outros ainda estavam integralmente em aberto).

¹ Em observação ao disposto na Portaria 8112/2020, com redação alterada pela Portaria nº 10.199/2020, que suspendeu, por motivo de força maior, os prazos para a prática de atos processuais no âmbito do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

² CTN Art. 151, III c/c o artigo 33 do Decreto 70.235/1972

Assim, a autoridade lançadora, no Despacho Decisório nº 4/2020-RFB/VR06A/DICRED/COMPPEV (fls 351 a 368) destaca, no item 22, estar vinculada à Solução de Consulta Interna nº 14, cuja ementa transcrevo a seguir:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE A RECEITA BRUTA. OPÇÃO PELO REGIME POR MEIO DE PAGAMENTO EM ATRASO. IMPOSSIBILIDADE. 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. Dispositivos Legais: Lei nº 12.546, de 2011, art. 9º, § 13.

Tal entendimento foi corroborado pela Turma da DRJ/RPO, aderente ao entendimento trazido na Solução de Consulta Interna Cosit 14/2018, onde destaca, inclusive, que o parcelamento solicitado pelo contribuinte fora consolidado apenas em 2017 e que, desta forma, estaria em desacordo com a solução de consulta apontada no Despacho Decisório:

“A propósito do parcelamento, trazido aos autos pela Impugnante – fls. 412/425 –, ele é revelador de que a sua consolidação se deu somente em fevereiro de 2017 com o primeiro recolhimento efetuado em 24/02/2017”. (grifei)

Entretanto, entendimento similar ao apresentado pelo contribuinte foi trazido pela Solução de Consulta nº 03/2022, em cuja ementa abaixo destaquei alguns pontos

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.

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

Destaco que esta turma já se debruçou sobre o tema recentemente e, de forma unânime, assim se posicionou:

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

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 nº 3/2022

(Acórdão 2402-012.565, Relator Conselheiro Gregório Rechmann Junior, sessão de 06 de março de 2024)

Para consolidar o entendimento acerca deste novo cenário, é necessária a análise teleológica da Lei 12.546/2011³ e a oportuna alteração de sua redação determinada pela Lei 13.161/2015.

Sendo o objetivo da lei desonerar setores econômicos listados, na prática observou-se que, em casos específicos, onde a utilização de mão de obra não era intensiva, ocorria efeito oposto. Ou seja, a contribuição sobre a receita bruta era superior a contribuição previdenciária patronal (contribuição usual prevista na Lei 8212/91), provocando questionamentos ao Poder Judiciário, uma vez que a redação da Lei determinava aos setores atingidos o pagamento da CPRB, sem previsão de opção pela contribuição baseada na folha de pagamento.

A solução, trazida ao final do ano de 2015, foi a de tornar esta uma faculdade do Contribuinte, observadas as seguintes regras:

- 1) A opção seria irretratável
- 2) Valeria para todo o ano calendário, sendo apurada a partir de janeiro de cada ano ou do primeiro mês em que a empresa tenha receita bruta apurada (ou seja, não é possível alterá-la no decorrer do ano).

³ Itens 18 a 22 da Exposição de Motivos da Medida Provisória 540/2011

Neste contexto, inexistindo o registro de opção antes do início de um procedimento fiscal, a contribuição a ser considerada para fins de lançamento será a usual, ou seja, aquela prevista nos incisos I e III do caput do artigo 22 da Lei 8212/91.

Tal entendimento é idêntico ao apresentado na Conclusão da Solução de Consulta Interna 03/2022, a seguir transcrito:

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

Uma vez constatado que a recorrente efetuou a confissão dos débitos e realizou seu parcelamento em momento pretérito ao início do procedimento de fiscalização, verifica-se que efetivamente lhe assiste razão

Diante do exposto faz-se necessário a reforma do Acórdão recorrido no sentido de e afastar as glosas relativas ao ajuste informadas no campo compensação na GFIP, conforme disposto no Ato Declaratório Executivo Codac nº 93, de 19 de dezembro de 2011, para o ano-calendário 2016. Prejudicadas as demais teses.

Conclusão

Diante do exposto, conheço do recurso e, no mérito, voto por dar-lhe provimento

Assinado Digitalmente

Marcus Gaudenzi de Faria