



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10830.725996/2020-01
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-012.664 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 07 de maio de 2024
Recorrente TELLEMAX CONSULTORIA EM TELEMARKETING LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

NULIDADE DE ATO NÃO VERIFICADA

Não é nulo o ato administrativo fundamentado que cumpre os requisitos legais e permite o amplo exercício da defesa.

PRAZO PARA OPÇÃO À CPRB.INEXISTÊNCIA

Ressalvados os casos expressamente estabelecidos em lei inexistente prazo para manifestação de opção pela Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB).

SALÁRIO MATERNIDADE.INCONSTITUCIONALIDADE

É inconstitucional a incidência de contribuição previdenciária a cargo do empregador sobre o salário maternidade. (RE 576967 - Tema 72 - STF)

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar suscitada no recurso voluntário interposto e, no mérito, dar-lhe parcial provimento, excluindo-se as glosas referente às compensações pertinentes à opção pela CPRB e ao auxílio-maternidade.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Duarte Firmino - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rodrigo Duarte Firmino, Gregorio Rechmann Junior, Marcus Gaudenzi de Faria, Andre Barros de Moura (suplente convocado), Francisco Ibiapino Luz (Presidente). Ausente o Conselheiro João Ricardo Fahrion Nuske.

Relatório

I. ATO ADMINISTRATIVO DE GLOSA EM COMPENSAÇÕES

Em 08/09/2020, fls. 208, a contribuinte foi regularmente notificada, juntamente com os sócios da empresa, estes por responsabilidade solidária com fundamento no art. 124, II do CTN (pessoas expressamente designadas por lei), fls. 187/188, quanto a não homologação de compensações declaradas em GFIPs, no período de 01/2016 a 12/2016, consideradas indevidas pela autoridade administrativa, conforme Despacho Decisório nº 322, de 2020, circunstanciando os fatos e fundamentos jurídicos, fls. 92/100.

A empresa foi inicialmente intimada pela fiscalização, fls. 02/03, com envio de mensagem para o email REGINA.SALSA@MOTIVA.COM.BR em 14/05/2020, fls. 08, para comprovar a origem dos créditos relativos às compensações informadas em GFIPs do período, cuja resposta foi apresentada em 10/06/2020, fls. 50/54, amparada por cópia de documentos, fls. 60 e ss, com registro de Termo de Início de Fiscalização em 11/06/2020, fls. 79/81, conforme Procedimento Fiscal nº 0810400.2020.00134, e encerramento registrado em 28/07/2020, fls. 102/103.

Constam dos autos planilhas referente, entre outras, às GFIPs de compensação glosadas ou não e respectivas bases, fls. 4, 101, 113 e 163/175; cópias das DCTFs do período, fls. 11/29 e 114/130; cópia de mensagem, fls. 09/10; alterações da sociedade empresária, fls. 131/138; extratos de comprovantes das GFIPs do período, fls. 139/151; além de outros documentos conforme fls. 152 e ss.

Em apertada síntese a autoridade tributária, ao historiar os fatos, entendeu que a empresa reduziu deliberadamente o valor do tributo previdenciário ao inserir em GFIPs informação de compensação para qual faz não faz *jus* (i) a uma por não ter aderido à tributação diferenciada referente às contribuições incidentes sobre a receita bruta (CPRB), na forma e prazo estabelecido em lei (realizar a opção pela CPRB ao amparo de declaração e realizar o pagamento integral e tempestivo da contribuição relativa a janeiro); (ii) a duas por não se tratar efetivamente de verbas trabalhistas de natureza indenizatória, tal como alegado, constituindo portanto base de cálculo para a contribuição patronal e RAT, nas competências 02, 03 e 04 de 2016:

(Despacho Decisório - CPRB)

3. A empresa entregou em 21/03/2016 a DCTF - Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais original nº 100.2016.2016.1810123452 de janeiro/2016 como optante pela CPRB. Posteriormente, em 23/03/2016 transmitiu a retificadora nº 100.2016.2016.1840137990, constando como "PJ NÃO OPTANTE PELA CPRB". Em 10/06/2020, transmitiu a DCTF nº 100.2016.2020.1851646594 como optante.

4. Com relação ao recolhimento da contribuição previdenciária de janeiro/2016, com vistas manifestar a opção pelo regime da CPRB para o ano de 2016, esta só se deu em 01/08/2017 através do Programa Especial de Regularização Tributária - Inciso IIb, instituído pela Lei nº 13.496/2017, nos autos do Processo Administrativo RFB nº 10830.401658/2016-91.

(...)

14. Em que pese a transmissão da DCTF nº 100.2016.2020.1851646594 em 10/06/2020, retificando a opção pela CPRB, **o recolhimento da contribuição em 01/08/2017** através do Programa Especial de Regularização Tributária - Inciso IIb, instituído pela Lei nº 13.496/2017, foi manifestado em desacordo com a legislação vigente, uma vez que a competência que define a opção pela tributação alternativa é janeiro de cada ano, e a autuada não o fez, precluindo, assim, o seu direito à desoneração da folha de pagamento para 2016, restando injustificado o item 2 "a".

(Despacho Decisório – verbas indenizatórias)

15. Com relação à justificativa do item 2 "b", sobre a origem dos créditos utilizados nas compensações declaradas em GFIP nas competências 02, 03 e 04 de 2016, no total de R\$ 723.800,32, contrariamente à alegação de erro ocorrido com o RAT e Contribuição Previdenciária Patronal sobre verbas trabalhistas de natureza Indenizatória, constatamos a inclusão de várias rubricas sujeitas à incidência da contribuição, no montante de R\$ 607.426,86.

II. DEFESA

Irresignada com o lançamento a contribuinte apresentou manifestação de inconformidade, fls. 212/243, representada por advogado, instrumento a fls. 252, informando inicialmente ser optante do recolhimento sobre a receita bruta em anos anteriores e posteriores àquele objeto do lançamento, inclusive consignou tratar de fator decisivo para a sobrevivência da própria empresa e que, por equívoco, apresentou DCTF retificadora em que consta não ser optante do recolhimento diferenciado.

- **PRELIMINAR**

Aduziu ser nula a glosa por falta de intimação específica quanto aos valores devidos, inexistindo clara indicação dos mesmos, entendendo incerto o *quantum* lançado com prejuízo para a defesa:

Ocorre que, conforme se depreende do DD (fls. 92 a 100), em vista da glosa dos créditos considerados e a não homologação da compensação efetuada pela Requerente ao longo do exercício de 2016 via GFIPs, o r. AFRFB concluiu pelo lançamento dos valores correspondentes, acrescidos dos consectários legais.

Pelo bojo daquele ato administrativo, inclusive de demonstrativo a ele acostado (fls. 101), tem-se a impressão que seriam supostamente devidos pela Requerente o montante de R\$ 8.057.630,65, acrescidos de multa e juros de mora. (grifo do autor)

Ocorre que, ao se compulsar o "Termo de Ciência de Lançamentos e Encerramento Total do Procedimento Fiscal" (fls. 102), há indicativo claro, inequívoco, vinculante e inafastável do lançamento em nome da Requerente **unicamente de multas previdenciárias**, conforme objeto do processo administrativo nº 10830-725.950/2020-83. (grifo do autor)

Ora, a incerteza do quanto lançado pela autoridade fiscal impede o pleno exercício, pela Requerente, de seu direito de defesa. (grifo do autor)

- MÉRITO

- a) Parcelamento especial – preclusão lógica e revisão de ofício

Entendeu que sua inclusão ao Programa Especial de Regularização Tributária – PERT foi consubstanciada no reconhecimento de débito, para as competências de janeiro e fevereiro de 2016, condição para participação do programa com fundamento no §2º da norma de regência, Lei nº 13.496, de 2017, resultando em preclusão lógica e revisão de ofício quanto aos créditos incluídos no parcelamento:

Nos termos do §2º do artigo 1º da citada Lei nº 13.496/2017, bem como em consonância com os procedimentos constantes das Instruções Normativas RFB nº 1.711/2017 e nº 1.822/2018, somente débitos previdenciários, reconhecidos pelo fisco como tal, eram passíveis de inclusão naquele regime especial de pagamento de tributos.

Vale dizer, se não houvesse débito reconhecido (no caso CPRB referente aos meses de janeiro e fevereiro de 2016), a Requerente não poderia os ter incluído em parcelamento, confessado a correspondente dívida e firmado com a autoridade fazendária federal "acordo" para seu pagamento em parcelas.

Isso significa que, independentemente da discussão quanto às condições fáticas ou os fundamentos de direito material que envolvem a apuração, em 2016, de CPRB pela Requerente, preliminarmente cabe ponderar que a consolidação e formalização de parcelamento especial de débitos decorrentes do lançamento e reconhecimento destas mesmas CPRB, conforme apuradas em janeiro e fevereiro de 2016 pela Requerente, resulta em preclusão lógica que impossibilita ao fisco pretender agora contestar a natureza daqueles lançamentos. (grifo do autor)

Ademais também entendeu que houve ratificação expressa da autoridade quanto à aderência à CPRB, referente à janeiro e fevereiro de 2016, já que os respectivos débitos foram incluídos em parcelamento, não sendo caso de revisão de ofício conforme Parecer Normativo COSIT nº 08/2014:

Afinal, ao confessar o débito, a Requerente teve que indicar ao fisco que este referir-se-ia à CPRB por ela apurada em janeiro de 2016. Mais que isso, confessou débito referente à CPRB por ela apurada em fevereiro daquele mesmo exercício. (grifo do autor)

E, se realmente o §13 do artigo 9º da Lei nº 12.546/2011 deve ser interpretado no sentido de que a opção àquele regime se dá somente com o pagamento tempestivo da contribuição substitutiva apurada no período de janeiro de cada ano, **caberia ao fisco, na hipótese de um contribuinte querer parcelar um "débito" decorrente de CPRB lançada no ano anterior e não pago tempestivamente, recusar a possibilidade de adesão àquele regime nessa hipótese, afinal não há "débito" previdenciário a ser confessado!!! (artigo 1º, §2º da Lei nº 13.496/2017). (grifo do autor)**

Daí porque, considerando a situação da Requerente e o objeto do DD, não há outra alternativa senão (i) revisar-se de ofício o próprio DD, de modo a homologar-se a compensação efetuada, com consequente validação do crédito referente à CPRB recolhida pela contribuinte no exercício de 2016, em corolário ao artigo 149, inciso VIII do CTN, i.e., não consideração, pelo AFRFB, das circunstâncias fáticas decorrentes da inclusão em parcelamento especial consolidado e ratificado pelo fisco federal dos débitos de CPRB apurada em janeiro e fevereiro de 2016; ou (ii) anula-se o DD, tendo em vista a impossibilidade de se não homologar compensação e glosar crédito na hipótese, justamente pela impossibilidade de revisão de ofício de lançamento de crédito tributário definitivamente constituído e ratificado pelo fisco. (grifo do autor)

b) Opção à CPRB

Aduziu que a transmissão da DCTF, DCTF web, EFD-Contribuições e GFIP, com manifesta indicação da opção pelo recolhimento da CPRB, a informação dos valores devidos e ulterior pagamento pelas formas legalmente previstas tem como efeito o efetivo exercício de opção anual

Combateu o entendimento adotado pela autoridade como justificativa para a glosa, o de preclusão do direito do contribuinte por opção intempestiva quanto ao recolhimento sobre a receita bruta, por (i) a uma entende-lo equivocado, pois o termo pagamento posto no art. 9º, §3º da Lei nº 12.546, de 2011, não equivale a exercício, além de contrariar princípios constitucionais como razoabilidade e proporcionalidade; (ii) a duas por haver posicionamento diverso nos julgamentos administrativos, em situação análoga, quanto à opção de recolhimento de IRPJ por pagamento de estimativas mensais:

No presente caso, por exemplo, a afronta à razoabilidade e, consequentemente, à proporcionalidade, é evidente tendo em vista que, fundamentalmente, a Requerente está sendo demandada a, sempre que optar pelo regime da CPRB, pagar, como dispêndio em espécie, o quanto apurado a esse título no mês de janeiro de cada ano, sob pena de que lhe seja negada a "adoção" daquela contribuição substitutiva para todo o exercício considerado.

E, valendo-nos das definições principiológicas acima, bem como da interpretação e alcance que a jurisprudência pátria vem adotando na hipótese, resta evidente que, no caso em tela, a Requerente está sendo "coagida" ao pagamento de um tributo, já que, em última análise, o entendimento do fisco acaba por criar meio coercitivo não previsto pela legislação para obter o recolhimento em espécie da contribuição, o que é vedado pelo ordenamento jurídico pátrio e representa irrefutável afronta ao princípio da razoabilidade e proporcionalidade.

(...)

Ocorre que, nesses casos, o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais ("CARF") tem sido unânime no sentido de que, ainda que a legislação estabeleça a necessidade de "pagamento" do IRPJ (e/ou CSLL) referente ao mês de janeiro ou de início de atividade da empresa para configuração da adesão ao regime de apuração daquelas exações pelo Lucro Real Anual, a indicação na sua escrita fiscal (elaboração de balancetes de suspensão ou redução; DIPJ; LALUR etc.) da adoção dessa sistemática é suficiente a demonstrar a opção pelo regime, mesmo que o contribuinte não efetue qualquer "pagamento".

c) Verbas de natureza indenizatória

São os entendimentos:

Férias - não tratar de contraprestação pelos serviços dos trabalhadores;

Horas extras – indenização de uma situação extraordinária para compensar o desgaste além do normal, devendo-se aplicar o mesmo raciocínio do abono de férias, para além de não haver habitualidade de pagamento;

Salário-Maternidade – benefício previdenciário, haja vista a suspensão do contrato de trabalho, não podendo ser remuneração;

Adicional noturno e de insalubridade – natureza compensatória da verba;

Décimo Terceiro Salário – não corresponde a retribuição por serviços prestados.

Esclarece ainda que o Parecer PGFN nº 396, de 2013 dispensa a impugnação judicial sobre matérias já sedimentada pelos tribunais superiores, com o acréscimo que apresentou julgados para amparar seu entendimento que compreendeu ser de cumprimento obrigatório pela RFB, em observância ao Parecer/CDA nº 2.025, de 2011.

- PEDIDOS

A contribuinte informa o pagamento das contribuições substitutivas em 2016, no montante de R\$ 2.402.114,85, requerendo que o valor seja considerado para fins de crédito e compensação previdenciária, nos termos do art. 56 da Instrução Normativa RFB nº 1.300, de 2012, então vigente.

Apresentou ainda os seguintes pedidos:

Nesse cenário, à luz de permissivo normativo, requer-se: (i) o reconhecimento dos Créditos, que perfazem, em valores originais, o montante total de R\$ 2.402.114,85; (ii) a homologação de compensação dos Créditos com os valores indicados no DD como devidos, em vista da glosa de créditos e não homologação das compensações originalmente aferidas nas GIFPs de 2016 pela Requerente; e (iii) a correção dos Créditos por juros equivalentes à SELIC de todo período.

Requeru o acolhimento de suas teses de defesa e homologação das compensações informadas em GFIP com respectivos consectários legais.

Apresentou doutrina e jurisprudência e juntou cópia de documentos a fls. 244/311.

Posteriormente foi juntadas cópia de novos documentos, fls. 781/1.257, obtidos ao amparo de decisão judicial, conforme petição de fls. 779/780, para comprovar os pagamentos efetuados com recolhimento de CPRB e o reconhecimento destes pela autoridade.

III. DEFESA DOS SUJEITOS PASSIVOS SOLIDÁRIOS

Os sujeitos passivos solidários apresentaram impugnação, com a juntada de cópia de documentos, postulando sua defesa com suas teses e matéria de direito, conforme fls. 314/668.

IV. DECISÃO ADMINISTRATIVA DE PRIMEIRO GRAU

A 11ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 01 – DRJ01 julgou improcedente a impugnação da autuada, contudo deu procedência parcial procedência às defesas apresentadas pelos sujeitos passivos solidários, excluindo-os do contencioso, conforme Acórdão nº 101-022.084, de 16/12/2022, fls. 1.274/1.284, de ementa e parte do voto condutor abaixo transcritos:

(Ementa)

NULIDADE DO LANÇAMENTO. INOCORRÊNCIA.

Presentes os requisitos legais da notificação e inexistindo ato lavrado por pessoa incompetente ou proferido com preterição ao direito de defesa, descabida a arguição de nulidade do feito.

COMPENSAÇÃO INDEVIDA DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. GLOSA. CABIMENTO.

A compensação pressupõe a preexistência do direito líquido e certo ao crédito apto a extinguir a obrigação tributária. É legítima a glosa quando indevida a compensação.

Doutrinas. Jurisprudências. Não observância

Somente devem ser observados os entendimentos doutrinários e jurisprudenciais para os quais a lei atribua eficácia normativa.

(Voto condutor – exclusão dos sócios)

DA RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. DESCABIMENTO. EXCLUSÃO DO POLO PASSIVO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA.

No Auto de Infração relativo à multa isolada, Processo 10830.725950/2020-83, foi atribuída sujeição passiva, como responsável tributário, aos sócios GUSTAVO MARICATO LOPES - CPF 266.632.618-78, FABIO TADEU BERALDES BISACCHI - CPF 217.450.118-03 e DB - AGRO CONSULTORES E COMERCIO LTDA -CNPJ 04.397.381/0001-45.

De acordo com o DEMONSTRATIVO DE RESPONSÁVEIS TRIBUTÁRIOS, a responsabilidade solidária teve como motivação: "O representado era sócio administrador ao tempo da ocorrência dos fatos ilícitos" e enquadramento legal: " Art. 124, inciso II, da Lei nº 5.172/66".

Estabelece o mencionado artigo 124, inciso II, da Lei nº 5.172/1966-CTN:

Art. 124 - São solidariamente obrigadas:

I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;

II - as pessoas expressamente designadas por lei.(grifamos)

Em suas Impugnações, as referidas pessoas alegam cerceamento do seu direito de defesa em razão da falta de demonstração da designação em lei que indique a sua responsabilidade solidária, conforme determina o supracitado inciso II.

Verifica-se que, de fato, não há nos autos indicação de lei que satisfaça a prescrição contida no aludido dispositivo legal. (grifo do autor)

Em razão do exposto, há que se excluir tais pessoas do polo passivo da exigência tributária. (grifo do autor)

A contribuinte foi regularmente notificada em 28/01/2023, conforme fls. 1.289 e 1.294, assim como também os passivos solidários, fls. 1.290/1.295.

V. RECURSO VOLUNTÁRIO

Em 13/02/2023, às 10:27:21, fls. 1.299, a recorrente, por seu patrono representada, instrumento a fls. 252, interpôs recurso voluntário, conforme peça juntada a fls. 1.300/1.329, com os mesmos argumentos e inclusive pedidos postos na primeira peça de defesa.

Não foram apresentadas contrarrazões, é o relatório!

Voto

Conselheiro Rodrigo Duarte Firmino, Relator.

I. ADMISSIBILIDADE

O recurso voluntário interposto é tempestivo e obedece aos requisitos legais, portanto dele conheço.

Passo a examinar a preliminar apresentada.

II. PRELIMINAR

Aduz a recorrente ser nula a glosa por falta de intimação específica quanto aos valores devidos, inexistindo clara indicação dos mesmos, entendendo incerto o *quantum* lançado com prejuízo para a defesa.

Com efeito, ao analisar o ato administrativo em discussão neste contencioso, Despacho Decisório DRF/CPS/SEORT/EADIC/DCPRE 322/2020, fls. 92/100, verifico que não se trata de um lançamento tributário mas sim a decisão de não homologar, **em parte destaque**, as compensações que a empresa registrou em GFIPs durante o ano de 2016, glosando-as e intimando o contribuinte para realizar o pagamento do crédito não homologado, é o que se extrai do decidido:

DECISÃO

19. Ante todo o exposto e por tudo o mais que dos autos consta, no uso de minha competência legal definida pelo art. 6º, inciso I, "b", da Lei nº 10.593/2002 (alínea com redação dada pela Lei nº 11.457, de 16/3/2007), DECIDO:

a. **NÃO HOMOLOGAR** parte das compensações das contribuições previdenciárias efetuadas indevidamente em GFIP/SEFIP, nas competências entre 01 a 12/2016, sem justificar legalmente a origem dos créditos.

b. **GLOSAR** as compensações lançadas nos campos "Compensação - Valores compensados" nas GFIPs das competências entre 01 a 12/2016, sem justificativa legal quanto à origem dos créditos, no montante de R\$ 8.057.630,65 (oito milhões e cinquenta e sete mil, seiscentos e trinta reais e sessenta e cinco centavos).

c. **INTIMAR** a empresa para efetuar o recolhimento dos valores indevidamente compensados, acrescidos de juros e multa de mora devidos, a serem atualizados na data do efetivo pagamento, conforme estabelece o art. 89, § 9º, da Lei nº 8.212 de 1991.

Observo que houve sim intimação da empresa para ciência do ato e também para efetuar o pagamento do crédito não homologado, conforme se vê a fls. 208. Ademais também destaco, em exame às peças de defesa apresentadas, que a recorrente conhece o fato imputado e dele se defende exaustivamente, não havendo qualquer preterição do direito à ampla defesa, portanto não há causa de nulidade daquelas previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972.

Sem razão.

III. MÉRITO

a) Parcelamento especial – preclusão lógica e revisão de ofício

Entende que sua adesão ao Programa Especial de Regularização Tributária – PERT foi consubstanciada no reconhecimento de débito pelo fisco, para as competências de janeiro e fevereiro de 2016, condição para participação do programa com fundamento no §2º da norma de regência, Lei nº 13.496, de 2017, resultando em preclusão lógica e revisão de ofício quanto aos créditos incluídos no parcelamento.

Primeiramente destaco que a adesão ao PERT é realizada pelo contribuinte para aqueles créditos por ele indicados, a rigor do 1º, §3º da citada norma de regência do programa, portanto de sua ação e responsabilidade, sendo descabido dizer que o órgão de fiscalização acatou ou ratificou a opção à CPRB, por uma espécie de dedução lógica.

Sem razão.

b) Opção à CPRB

Aduz a recorrente que a transmissão da DCTF, DCTF web, EFD-Contribuições e GFIP, com manifesta indicação da opção pelo recolhimento da CPRB, a informação dos valores devidos e ulterior pagamento pelas formas legalmente previstas tem como efeito o efetivo exercício de opção anual.

Combate também o entendimento adotado pela autoridade como justificativa para a glosa, o de preclusão do direito do contribuinte por opção intempestiva quanto ao recolhimento sobre a receita bruta, por (i) a uma entende-lo equivocado, pois o termo pagamento posto no art. 9º, §3º da Lei nº 12.546, de 2011, não equivale a exercício, além de contrariar princípios constitucionais como razoabilidade e proporcionalidade; (ii) a duas por haver posicionamento diverso nos julgamentos administrativos, em situação análoga, quanto à opção de recolhimento de IRPJ por pagamento de estimativas mensais.

De outro lado, em exame aos fundamentos da glosa observo o entendimento da autoridade, quanto ao tema, que a recorrente apresentou compensação para qual não faz *jus* por realizar a destempo o pagamento daquela competência marcada pela lei como forma de adesão obrigatória à tributação CPRB, **com o acréscimo de proibição de recolhimento em atraso para optar ao regime em orientação interna do órgão de fiscalização:**

(Despacho Decisório)

7.A CPRB - Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta, também denominada "Desoneração da Folha de Pagamento" foi instituída pela Medida Provisória 540, de 02 de agosto de 2011, convertida na Lei nº 12.546, de 14 de dezembro de 2011, e ampliada

por alterações posteriores (Lei nº 12.715/2012, Lei nº 12.794/2013, Lei nº 12.844/2013, Lei nº 13.043, de 2014).

8. De acordo com o art. 15 da Lei nº 13.202, de 08 de dezembro de 2015, o art. 7º-A da Lei nº 12.546, de 14 de dezembro de 2011, acrescido pela Lei nº 13.161, de 31 de agosto de 2015, passou a vigorar com a seguinte redação:

7-A. a alíquota da contribuição sobre a receita bruta prevista no art. 7º será de 4,5% (quatro inteiros e cinco décimos por cento), exceto para as empresas de call center referidas no inciso I, que contribuirão à alíquota de 3% (três por cento), e para as empresas identificadas nos incisos III, V e VI, todos do caput do art. 7º, que contribuirão à alíquota de 2% (dois por cento). (Redação dada pela Lei nº 13.202, de 2015) (Vigência)

9. O parágrafo 13 do art. 9º da Lei nº 12.546/2011, assim determina:

§ 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 irretratável para todo o ano calendário. (Incluído pela Lei nº 13.161, de 2015)

10. Analisando as referidas previsões legais quanto a interpretação a ser dada por parte dos órgãos fiscalizatórios, em 14 de novembro de 2018 foi publicada a Solução de Consulta Interna COSIT nº 14/18, onde, em resumo, a Receita Federal do Brasil concluiu que a opção é facultativa e só pode ser exercida se o contribuinte realizar, simultaneamente, a opção pela CPRB em suas obrigações acessórias mediante declaração do valor devido a tal título em DCTF e o pagamento integral e tempestivo dos valores devidos, vejamos: (grifo do autor)

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 irretratável para todo o ano-calendário.

(...)

15. Nos termos expostos, 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.**(...) (grifo do autor)

11. Em que pese a transmissão da DCTF nº 100.2016.2020.1851646594 em 10/06/2020, retificando a opção pela CPRB, o recolhimento da contribuição em 01/08/2017 através do Programa Especial de Regularização Tributária - Inciso IIb, instituído pela Lei nº 13.496/2017, foi manifestado em desacordo com a legislação vigente, uma vez que a competência que define a opção pela tributação alternativa é janeiro de cada ano, e a autuada não o fez, precluindo, assim, o seu direito à desoneração da folha de pagamento para 2016, restando injustificado o item 2 "a". (grifo do autor)

Pois bem, fica claro que o auditor fiscal responsável pela glosa, ao interpretar a forma de adesão prevista no art. 9º, §13 da Lei nº 12.546, de 2015, orientado pela Solução de Consulta Interna SCI COSIT nº 14, de 2018, entendeu que a contribuinte não faz jus ao

pagamento da CPRB, para o ano de 2016, **haja vista a realização do pagamento extemporaneamente em 01/08/2017.**

A autoridade tributária se utilizou de uma interpretação literal do art. 9º, §13 da Lei nº 12.546, de 2015, abaixo transcrito, todavia não se trata a opção por CPRB de alguma forma de outorga de isenção, suspensão ou exclusão do crédito tributário ou, ainda, dispensa do cumprimento de obrigações ditas acessórias, portanto não há que se fazer uma interpretação restritiva e literal, tal como norteia o art. 111 do CTN, mas sim aquela prevista no art. 108 de referido código, o que restou concretizado em outra solução de consulta, a SCI COSIT nº 3, de 2022, que inclusive reviu o posicionamento anterior, especialmente também quanto ao prazo para opção à CPRB, conforme ementa abaixo transcrita:

(Lei nº 12.546, de 2015)

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 irrevogável para todo o ano calendário. (Incluído pela Lei nº 13.161, de 2015)

(SCI COSIT nº 3, de 2022 - Ementa)

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. (grifo do autor)

Fica reformada a Solução de Consulta Interna Cosit nº 14, de 2018. (grifo do autor)

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

Resta suficientemente claro para este julgador que o recente posicionamento institucional não deixa qualquer margem de dúvida quanto a sua abrangência ao caso concreto, já que a glosa das compensações foi motivada pelo pagamento realizado extemporaneamente para o mês de opção à CPRB, **contudo antes do início de procedimento fiscal.**

Com razão.

c) Verbas de natureza indenizatória

A recorrente alega que foram glosadas verbas de natureza indenizatória e em exame àquelas rubricas consideradas sujeitas à tributação, informadas e discriminadas pela autoridade a fls. 95 e ss, **afasto às de salário maternidade por força do julgamento realizado pelo STF no Recurso Extraordinário RE nº 576967**, de repercussão geral reconhecida e trânsito em julgado ocorrido em 02/06/2021, formando o Tema 72 cuja tese abaixo transcrevo:

É inconstitucional a incidência de contribuição previdenciária a cargo do empregador sobre o salário maternidade.

Razão parcial.

IV. CONCLUSÃO

Voto por rejeitar a preliminar e, no mérito dar parcial provimento ao recurso para desfazer aquelas glosas referentes às compensações pertinentes à desoneração da folha de pagamentos e consequente opção da recorrente pela CPRB, bem como também aquelas decorrentes de salário maternidade.

É como voto!

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Duarte Firmino