



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10935.724142/2020-21
ACÓRDÃO	2401-012.278 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	14 de agosto de 2025
RECURSO	DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO
RECORRENTES	KAEFER AGROINDUSTRIAL LTDA. FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2016 a 31/08/2019

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE A RECEITA BRUTA. MANIFESTAÇÃO DA OPÇÃO PELO REGIME SUBSTITUTIVO. SCI COSIT Nº 3/2022.

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).

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Assinado Digitalmente

Miriam Denise Xavier – Relatora e Presidente

Participaram do presente julgamento os julgadores José Luís 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 Auto de Infração - AI lavrado contra a empresa em epígrafe, com lançamento de contribuição social previdenciária da empresa, incidente sobre a remuneração paga a segurados empregados e contribuintes individuais (à alíquota de 20%), pois a empresa não fez, à época própria, a opção pela Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB), com os devidos recolhimentos para as competências janeiro de cada ano, em 01/2016, 01/2017 e 01/2019.

Consta do Termo de Verificação Fiscal, fls. 18/26, conforme resumido no acórdão recorrido:

De acordo com o Relatório Fiscal do Auto de Infração, não foram encontrados recolhimentos de valores relativos à Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta – CPRB, declarada em DCTF sob o código 2991, nos meses de janeiro dos anos de 2016, 2017 e 2019. Nos anos de 2016 e 2017, os valores de CPRB declarados em DCTF foram incluídos em parcelamento, enquanto o valor de CPRB relativo a 01/2019 foi objeto de Declaração de Compensação – Dcomp.

Assim, em virtude do não pagamento da CPRB relativa ao meses de janeiro de 2016, 2017 e 2019, concluiu-se que não se efetivou a opção pelo regime da CPRB nesses anos calendário. Em consequência disso, efetuou-se a glosa dos valores declarados no campo compensação das Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social – GFIP nas competências 01/2016 a 13/2017, bem como dos valores registrados no e-Social a título de ajuste com base na substituição da CPRB, no período de janeiro a agosto de 2019.

Não houve lançamento em relação ao ano de 2018, pois, nesse ano, a empresa procedeu ao pagamento da CPRB relativa ao mês de janeiro.

A fiscalização, no item 3.19 do relatório, cita a Solução de Consulta Interna Cosit nº 14, de 05/11/2018, segundo a qual a opção pelo regime da CPRB deve ocorrer por meio de pagamento realizado no prazo de vencimento em janeiro de cada ano.

Em impugnação de fls. 91/128, a empresa questiona o não aproveitamento dos valores recolhidos a título de CPRB, alega que fez recolhimento proporcional da contribuição incidente sobre a folha de salários em relação aos produtos não desonerados, mas tais valores não foram observados pelo Fisco, que foram incluídas parcelas de natureza indenizatória.

Afirma que a interpretação dada à norma pela administração tributária extrapola os limites da lei que, ao prever a substituição, teve o objetivo de oferecer benefício ao contribuinte. Ao tratar da opção pela contribuição sobre a receita bruta, o § 13 do art. 9º da Lei nº 12.546, de 2011, exige apenas o pagamento, sem que haja qualquer expressão que aponte para a necessidade de ser esse pagamento tempestivo ou efetuado em espécie. A Solução de Consulta nº 14, de 2018, não poderia estabelecer restrições não previstas em lei.

Entende que se a legislação prevê as hipóteses de compensação e parcelamento da contribuição incidente sobre a receita bruta, é teratológico exigir-se que a competência janeiro seja objeto de pagamento, sob pena de invalidar-se a opção.

O responsável solidário também impugnou o lançamento. Defende que o fisco alega ter havido infração à lei, a justificar a atribuição da responsabilidade tributária com fulcro no artigo 135, III c/c 124, II, ambos do CTN, quando sequer identificou eventual indício de dolo ou fraude, aplicando, inclusive, multa de ofício de 75%. Não há no Auto de Infração qualquer menção a atos praticados pelo Impugnante com excesso de poderes ou com violação do contrato social.

Foi proferido o Acórdão 15-50.724, fls. 2.129/2.141, que deu provimento parcial à impugnação, com a seguinte ementa:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2016 a 31/08/2019

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE A RECEITA BRUTA - CPRB. OPÇÃO. PARCELAMENTO OU COMPENSAÇÃO DA CPRB RELATIVA AO MÊS DE JANEIRO. IMPOSSIBILIDADE.

A opção pelo regime da CPRB deve ocorrer por meio de pagamento da contribuição relativa a janeiro de cada ano. O parcelamento ou a compensação dos valores devidos a título de CPRB no mês de janeiro não são meios eficazes para demonstrar a opção do contribuinte pelo regime da CPRB.

NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Descabe a alegação de nulidade quando os elementos constantes nos autos são suficientes para informar ao contribuinte os procedimentos adotados para se chegar ao montante das contribuições lançadas, garantindo o exercício pleno do direito de defesa.

O procedimento de investigação fiscal é efetuado no interesse exclusivo do Fisco e tem natureza inquisitorial. Não se exigem contraditório e ampla defesa, pois ainda não há acusação formal, nem processo, nem lide. Logo, não há que se falar em cerceamento do direito de defesa na fase pré processual.

DIRIGENTE. RESPONSABILIZAÇÃO. ATOS DOLOSOS. EXCESSO DE PODERES. COMPROVAÇÃO. AUSÊNCIA.

A responsabilização tributária do dirigente de pessoa jurídica exige a prova da prática de ato com excesso de poderes ou violação à lei, contrato social ou estatutos. Inexistindo nos autos a comprovação ou a simples menção a qualquer ato que tenha sido praticado ou ordenado pelo dirigente, de modo a vinculá-lo às situações que deram origem aos créditos tributários lançados, inadmissível a sua responsabilização tributária solidária pelos tributos devidos pela pessoa jurídica. Consta do voto e dispositivo analítico que foi considerada decadente a competência 02/2014, conforme estabelecido no CTN, art. 150, § 4º.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA OU PERÍCIA. PRESCINDIBILIDADE. INDEFERIMENTO.

O pedido de diligência ou perícia deve ser indeferido quando a autoridade julgadora o considerar prescindível ou impraticável, dispondo de elementos suficientes para formar a sua convicção sobre a matéria.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Consta do voto que o lançamento foi retificado nas competências 01/2016 a 12/2017 e que foi excluída a responsabilidade solidária do Sr. Velci Luiz Kaefer.

Foi apresentado recurso de ofício em função do crédito tributário exonerado ser superior a R\$ 2.500.000,00.

Cientificado do Acórdão em 13/7/2020 (Termo de Ciência por Abertura de Mensagem de fl. 2.154), o contribuinte apresentou recurso voluntário em 11/08/2020, fls. 2.159/2.198, que contém, em síntese:

Preliminarmente, alega nulidade do auto de infração por erro na base de cálculo. Entende que o vício no cálculo do tributo devido é erro material e fulmina o lançamento.

No mérito, disserta a respeito da CPRB e aduz que a interpretação fazendária a partir da Solução de Consulta nº 14, de 2018, extrapola os limites da lei.

Explica a situação econômica do contribuinte.

Subsidiariamente, afirma que devem ser considerados os valores recolhidos a título de CPRB e que devem ser excluídos da base de cálculo as parcelas de natureza indenizatória.

Requer seja declarada a nulidade do lançamento e, no mérito, o provimento para reconhecer a legalidade da opção pela CPRB. Subsidiariamente, a redução da base de cálculo e a consideração dos pagamentos efetuados.

Às fls. 2.309/2.311, foi juntada petição, em 11/10/2022, na qual a recorrente dá notícia da reforma do entendimento da RFB, por meio da Solução de Consulta Cosit nº 3/2022, segundo a qual, a opção pela CPRB pode ser manifestada por meio de apresentação de declaração por meio da qual se confessa o tributo.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Miriam Denise Xavier**, Relatora

RECURSO DE OFÍCIO

Em 17/1/2023 foi publicada a Portaria MF nº 2, que aumentou o limite de alçada para recurso de ofício, que antes era de R\$ 2.500.000,00, para R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões de reais).

Assim consta da citada Portaria:

Art. 1º O Presidente de Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) recorrerá de ofício sempre que a decisão exonerar

sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões de reais).

§ 1º O valor da exoneração deverá ser verificado por processo.

§ 2º Aplica-se o disposto no caput quando a decisão excluir sujeito passivo da lide, ainda que mantida a totalidade da exigência do crédito tributário.

A Súmula CARF nº 103 dispõe que:

Para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância.

Da análise dos autos (doc. fl. 2.149) vê-se que o valor excluído foi inferior a R\$ 15.000.000,00.

Logo, diante do novo limite estabelecido na Portaria MF nº 2/2023, não caberia o conhecimento do recurso de ofício em razão do valor exonerado.

Entretanto, como foi excluída a responsabilidade solidária do Sr. Velci Luiz Kaefer, o que envolve todo o valor lançado, cabe conhecer do recurso de ofício quanto à referida exclusão do responsável solidário.

Assim consta no acórdão recorrido:

O Relatório Fiscal, contudo, não apresenta qualquer justificativa para a inclusão do sócio da autuada no pólo passivo da autuação. O nome dele sequer é citado no relatório fiscal. Não há menção a qualquer ato que tenha sido por ele praticado ou ordenado, de modo a vinculá-lo às situações que deram origem aos créditos tributários lançados.

A responsabilidade tributária dos dirigentes de pessoa jurídica tem fundamento no inciso III do art. 135 do CTN, que assim prescreve:

[...]

É oportuno destacar que, a respeito da natureza dos atos causadores da responsabilidade tributária dos administradores, o Parecer PGFN/CRJ/CAT nº 55/2009, enfatiza que o “sócio-gerente”, de acordo com a jurisprudência aceita pelo STJ, torna-se responsável não por ser “sócio”, mas por ter cometido ato ilícito enquanto “gerente”. Em verdade, a condição de sócio é irrelevante. Dois são os elementos verdadeiramente relevantes para sua responsabilização: (a) ser administrador e (b) ter cometido ato ilícito nessa posição. A situação retratada é perfeitamente aplicável ao presente caso. O Parecer destaca ainda que a prova da prática do ato ilícito ensejador de responsabilidade tributária incumbe à Fazenda Pública.

No caso presente, contudo, o Relatório Fiscal não estabelece um liame entre os ilícitos fiscais e a atividade desenvolvida pelo sócio administrador arrolado no pólo passivo da autuação. Não restou demonstrado como se deu a participação dele na prática dos atos mencionados no Relatório Fiscal. Sendo certo que a

responsabilização pessoal não se dá de modo objetivo, pelo simples fato de ocupar a posição de dirigente, mas decorre da participação direta na consecução dos atos infracionais, a demonstração dessa participação pessoal é elementar para a responsabilização tributária do dirigente. Consoante entendimento exarado pelo STJ, a responsabilização dos administradores exige a prova cabal de que eles agiram com excesso de poderes:

[...]

No presente caso, entretanto, nem o Relatório Fiscal nem o Termo de Ciência do Lançamento indicam qual teria sido o ato pessoal e especificamente praticado pelo dirigente incluído no pólo passivo, capaz de permitir, então, a aplicação do referido dispositivo.

Como não houve nos presentes autos a individualização da conduta do sócio, entendo impossível a admissão da Responsabilidade Solidária, por não terem sido apontados os elementos básicos necessários e fundamentais para a aplicação das disposições do Art. 135, inciso III do CTN. Por essa razão, entendo que o sr. Velci Luiz Kaefer deve ser excluído do pólo passivo da autuação.

Sem reparos à decisão de piso.

Sendo assim, conheço e nego provimento ao recurso de ofício.

RECURSO VOLUNTÁRIO

ADMISSIBILIDADE

O recurso voluntário foi oferecido no prazo legal, portanto, deve ser conhecido.

MÉRITO

O fundamento legal para o presente lançamento, conforme relatado, é que foi desconsiderada a opção do contribuinte pela CPRB, **declarada em DCTF, pois não houve recolhimento tempestivo da contribuição no mês de janeiro dos anos de 2016, 2017 e 2019.**

De acordo com a fiscalização, os valores de CPRB declarados em DCTF para os anos de 2016 e 2017 foram incluídos em parcelamento, enquanto o valor de CPRB relativo a 01/2019 foi objeto de Declaração de Compensação – Dcomp.

Em consequência disso, **efetuou-se a glosa dos valores declarados no campo compensação das Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social – GFIP nas competências 01/2016 a 13/2017, bem como dos valores registrados no e-Social a título de ajuste com base na substituição da CPRB, no período de janeiro a agosto de 2019.**

A fiscalização, no item 3.19 do relatório, cita a **Solução de Consulta Interna Cosit nº 14, de 05/11/2018**, segundo a qual a opção pelo regime da CPRB deve ocorrer por meio de pagamento realizado no prazo de vencimento em janeiro de cada ano.

Como se vê, o lançamento se baseou na orientação dada pela SCI nº 14/2018.

Contudo, conforme petição juntada aos autos pelo recorrente, a RFB publicou a Solução de Consulta Cosit nº 3/2022, segundo a qual, a opção pela CPRB pode ser manifestada por meio de apresentação de declaração por meio da qual se confessa o tributo.

Eis a ementa de referida SCI Cosit nº 3/2022:

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 nº 14, de 2018.

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

E a conclusão:

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.

No presente caso, a opção pela CPRB foi declarada pelo contribuinte em DCTF, GFIP, e-Social/DCTFWeb e Dcomp. Os valores foram incluídos em parcelamento (2016 e 2017) e compensados (2019).

Diante da nova interpretação dada pela própria RFB quanto ao momento e elementos que demonstram a opção do contribuinte pela CPRB, e da reforma integral da SCI nº 14/2018, cuja interpretação dada à época, desencadeou o lançamento, conclui-se que ele é improcedente.

Pela evidente perda de objeto, desnecessário analisar os demais argumentos aduzidos pelo recorrente.

CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto por negar provimento ao recurso de ofício e dar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Miriam Denise Xavier