



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10980.720730/2020-40
ACÓRDÃO	2402-012.826 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	04 de setembro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	NUTRIMENTAL SA INDUSTRIA E COMERCIO DE ALIMENTOS
RECORRIDA	FAZENDA NACIONAL

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 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

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Assinado Digitalmente

Gregório Rechmann Junior – Relator

Assinado Digitalmente

Francisco Ibiapino Luz – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Francisco Ibiapino Luz, Gregório Rechmann Junior, João Ricardo Fahrion Nüske, Luciana Vilardi Vieira de Souza Mifano, Marcus Gaudenzi de Faria e Rodrigo Duarte Firmino.

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário (p. 626) interposto em face da decisão da 15ª Turma da DRJ06, consubstanciada no Acórdão nº 106-000.337 (p. 601), que julgou improcedente a impugnação apresentada pelo sujeito passivo.

Nos termos do relatório da r. decisão, tem-se que:

O presente processo trata-se de auto de infração trata de crédito tributário da contribuição previdenciária patronal (CPP) ajustada indevidamente pela empresa na Guia de Recolhimento do FGTS e de Informações à Previdência Social (GFIP) no período de 01/2016 a 12/2016, no valor de R\$ 10.737.714,94 (dez milhões, setecentos e trinta e sete mil, setecentos e quatorze reais e noventa e quatro centavos),

O Auditor Fiscal relata que *“empresa não formalizou, da maneira legalmente determinada - nos moldes do §13 do art. 9º da lei nº 12.546/2011 - a opção pelo regime de tributação que lhe permitiria recolher a contribuição previdenciária sobre a receita bruta (CPRB) em substituição às contribuições previdenciárias patronais sobre a folha de pagamentos estabelecidas nos incisos I e III da lei nº 8.212/91, e, portanto, não poderia promover o "ajuste decorrente da CPRB" em GFIP. Vale esclarecer que este "ajuste" é implementado nas GFIPs mediante a informação do valor mensal da CPP substituída no campo "compensação" da GFIP, conforme normatizado pela RFB".*

Afirma que a não formalização regular da opção pela sistemática da tributação da CPRB, a empresa fica então obrigada ao recolhimento da CPP prevista nos incisos I e III do art. 22 da Lei 8.212/91. O ajuste decorrente da CPRB realizados nas GFIPs está incorreto.

Discorre sobre o regime substitutivo da CPRB, destacando que com a entrada em vigor da Lei nº 13.161/2015, a CPRB passou a ser facultativa, neste caso o contribuinte deve formalizar a opção por meio do pagamento da contribuição incidente sobre a receita bruta de janeiro de cada ano, tornando-se esta opção irretratável para todo o ano-calendário.

Diz ainda que:

11. Tendo em vista a legislação transcrita no item 4 deste relatório fiscal inexistente sustentação normativa a respaldar a pretensão do contribuinte de que a mera declaração da CPRB em DCTF teria formalizado a sua opção por este tributo.

Também por ausência de sustentação na legislação é irrelevante para a avaliação da regularidade da formalização da opção pela CPRB o eventual parcelamento espontâneo deste tributo por qualquer contribuinte. Importante registrar-se ainda que a RFB já manifestou-se claramente sobre a questão da formalização da opção pela CPRB por meio da Solução de Consulta Interna nº 14-COSIT, de 05 de novembro de 2018, cuja ementa assim dispõe: "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".

12. Destarte, conforme os dispositivos da legislação detalhados acima, a formalização da opção pela CPRB para o ano de 2016 e seguintes efetiva-se apenas com o pagamento da contribuição previdenciária incidente sobre a receita bruta de janeiro de cada ano, por meio de DARF específico, inexistindo previsão legal a sustentar que a mera declaração do tributo em DCTF e/ou o seu parcelamento espontâneo junto à RFB, poderia substituir o mencionado pagamento.

Conclui que a empresa em razão de não ter efetuada a opção pela CPRB mediante o pagamento da contribuição incidente sobre a receita bruta do mês de janeiro/2016, ficou obrigada para o ano-calendário de 2016, o recolhimento das contribuições previdenciárias patronais de que tratam os incisos I e III do art. 22 da lei nº 8.212/191.

A Autoridade Fiscal informa que as "contribuições previdenciárias patronais (CPP) objeto do lançamento fiscal ora relatado são aquelas incidentes sobre as remunerações dos empregados e contribuintes individuais da empresa autuada, previstas nos incisos I e III do art. 22 da lei nº 8.212/191, e que foram objeto de ajuste (redução) indevido por meio da declaração mensal de seus respectivos valores no campo "compensação" das GFIPs das competências 01/2016 a 13/2016".

Por fim, declara que foi aplicada a multa de 75% e a lavrada a Representação Fiscal para Fins Penais.

DA IMPUGNAÇÃO

A empresa foi cientificada da autuação em 14/02/2020 e apresentou impugnação em 13/03/2020.

PRELIMINARMENTE

DA NULIDADE DA PRESENTE AUTUAÇÃO POR FALTA DE ENQUADRAMENTO LEGAL - VÍCIO MATERIAL

O contribuinte discorre sobre as razões apresentadas pelo Auditor Fiscal que acarretaram a cobrança de supostas diferenças devidas a título de Contribuição Patronal Previdenciária (CPP) do período de 01/2016 a 12/2016.

Diz que “se o escopo da autuação fiscal é a não observância ao regime da CPRB, e à impugnante é atribuído o cometimento de suposta infração justamente pela não observância das normas legais atinentes ao regime substitutivo - conforme consta do relatório fiscal de fls. 11/15 do processo administrativo -, caberia ao Auditor Fiscal indicar, à luz dos dispositivos legais referidos no enquadramento legal da infração (fl. 3 do processo administrativo), em que medida se faz a subsunção (conclusão) de que a adesão ao regime da CPRB - em substituição à contribuição previdenciária incidente sobre a folha de pagamento, prevista nos incisos I e III do caput do art. 22 da Lei nº 8.212/1991 - somente se efetiva com o pagamento da contribuição relativa a janeiro de cada ano, ou à primeira competência subsequente para a qual haja receita bruta apurada”.

Alega que, a partir dos dispositivos supostamente violados, não é possível concluir, em que medida a sua conduta é caracterizada como infração à legislação das contribuições sociais.

Argumenta que o direito tributário se pauta no princípio da legalidade, ainda que não tenha realizado o pagamento da contribuição sobre a receita bruta no prazo de vencimento, não vislumbra como efeito do não recolhimento do tributo, no tempo e modo adequado, automaticamente acarreta a transferência para o regime padrão-incidente sobre a folha de salários.

Cita doutrinas que trata da subsunção do fato à norma e alega que nos termos do art. 142 do CTN o ato do lançamento tributário está vinculado à ocorrência do fato gerador da obrigação. Ou seja, a fixação do prazo de recolhimento do tributo não altera as premissas centrais da tributação, cuja regra-matriz permanece hígida. Portanto, a fundamentação legal utilizada para validar a suposta infração é deficiente e não encontra substrato legal, devendo ser reconhecido o erro de direito ou vício material e por conseguinte a nulidade do lançamento, conforme entendimento pacificado pelo CARF.

DA NULIDADE DA PRESENTE AUTUAÇÃO POR FALTA DE COMPROVAÇÃO DA OCORRÊNCIA DO FATO JURÍDICO TRIBUTÁRIO E POR CERCEAMENTO DE DEFESA – VÍCIO MATERIAL

O contribuinte alega que não houve comprovação de qualquer infração cometida e nem foram considerados os elementos apresentados pela impugnante em resposta às diligências, caracterizando cerceamento de defesa.

Alega que foram solicitados diversos documentos durante a ação fiscal e em resposta informou a época que *“os débitos da CPRB relativos à competência de janeiro de 2016 e janeiro de 2017, foram informados nas DCTFs de competência dos respectivos meses, inclusive nas DCTFs está declarada a opção pela CPRB”.*

Diz que foi consignado que "o débito referente ao mês de janeiro de 2016 foi incluso no parcelamento ordinário nº 10912720337/2016-83, e posteriormente foi incluído no Programa Especial de Regularização Tributária - PERT .

Reitera que o Direito Tributário é regido pelo princípio da legalidade, neste caso o contribuinte se manifestou pela adesão a CPRB através da declaração em DCTF. Nos termos do art. 142 e 149 Código Tributário Nacional, o ônus da prova quanto à falsidade, ao erro ou à omissão das informações prestadas que enseje a cobrança de penalidade pecuniária é da autoridade administrativa.

Da mesma forma está disposto no art. 9º e 10º do Decreto nº 70.235/72, entende, portanto, que compete à Autoridade Fiscal descrever, fundamentar e comprovar a conduta e os dispositivos legais tidos como supostamente violados. O processo fiscal tem por princípio a busca da verdade material, a Administração deve tomar decisões baseada nos fatos, e não em meros indícios e suposições, conforme os doutrinadores citados e decisões do CARF.

Apresenta os princípios da ampla defesa e o contraditório, e o art. 32-A da Lei nº 8.212/91 que prevê procedimento para a verificação de incorreção / omissão de informações na GFIP, e diz que apresentou documentos / prestou esclarecimentos em relação às supostas divergências apontadas pelo fiscal, que foram desconsideradas e foi lavrada a autuação com base em mero convencimento próprio, sem a comprovação dos fatos.

Alega que apresentou documento idôneo ao Auditor Fiscal suficiente que demonstra a adesão ao regime da CPRB - (i) DCTF referente ao mês de janeiro de 2016; (ii) recibo de confirmação de negociação do pedido de parcelamento; (iii) recibo de negociação do PERT e; (iv) recibo de adesão - Demais Tributos – PERT, que foram ignorados. O contraditório garante que as razões fáticas e jurídicas elencadas sejam capazes de influenciar na decisão do processo administrativo (art. 31 do Decreto nº 70.235/1972).

Conclui, que não ficou demonstrada a infração, não foram considerados os elementos de prova apresentados, portanto a autuação deve ser declarada nula, por vício material insanável.

DO DIREITO

DA EFETIVA OPÇÃO DA CPRB POR PARTE DA IMPUGNANTE E DOS PARCELAMENTOS E PAGAMENTOS REALIZADOS E DEFERIDOS PELA RFB

O contribuinte alega que declarou em DCTFWeb a opção pelo regime da CPRB desde 01/2016 e em todas as competências subsequentes, realizou a compensação da CPRB declarada em GFIP; e efetuou o pagamento correspondente a 01/2016, ainda que em atraso e por meio de parcelamento, sendo que a RFB admitiu o pagamento de competências isoladas correspondentes a meses subsequentes, homologando a inclusão dos valores devidos de CPRB em parcelamento.

Afirma que confessou o débito, conforme Súmula nº 436 do STJ, inaugurando o vínculo obrigacional entre o Fisco e o contribuinte é o que afirma a doutrina. Portanto o pagamento intempestivo, não traz qualquer prejuízo à Receita Federal. Além disso, a adesão ao PERT, implica no reconhecimento da RFB no que se refere ao débito, conforme se infere da Instrução Normativa RFB nº 1855/2018.

Declara que houve prévia inclusão das competências de 01/2016, 02/2016, 03/2016, 04/2016, 05/2016 e 06/2016 em parcelamento ORDINÁRIO, havendo reconhecimento da RFB no que se refere ao débito, conforme se infere da Lei nº 10.522/2002.

Conclui que *“se a RFB deferiu os parcelamentos, certamente promoveu prévio exame de legalidade do ato; deste modo, não se pode admitir, sob pena de violação à segurança jurídica e à legalidade, que a RFB desconsidere o ato administrativo em questão. Em conclusão, estabelecido o vínculo obrigacional mediante o pagamento / parcelamento da CPRB do ano de 2016, ainda que após o vencimento, é direito adquirido da impugnante ter reconhecida a sua opção por aquele regime”*.

Destaca que a RFB acatou os pagamentos da CPRB realizadas nas competências de 07/2016, 08/2016, 09/2016 e 10/2016. Não houve impedimentos formais ao recolhimento / parcelamento dos débitos declarados de CPRB. Portanto, cumpridos os requisitos legais para a opção pela CPRB o auto de infração deve ser cancelado.

DA INOBSERVÂNCIA AO PRINCÍPIO DA LEGALIDADE TRIBUTÁRIA

A Impugnante alega que a autuação baseada na *“Solução de Consulta Interna nº 14-COSIT, fundamenta que o atraso no pagamento da CPRB é hipótese de incidência da CPP, viola o princípio da legalidade acima transcrito, porquanto confere à Solução de Consulta a competência para o estabelecimento da obrigação tributária, em detrimento à Constituição Federal, que imputa à lei - tão somente - a capacidade para a instituição do vínculo tributário”*.

Afirma que observou os requisitos legais para a opção de recolhimento pela CPRB, não podendo haver lançamento de valores não recolhidos a título de CPP, sob pena de violação ao princípio da legalidade tributária, como dispõe o art. 97 do Código Tributário Nacional.

Alega que estão sendo impostos requisitos diversos daqueles previstos na lei, mas baseados em ato interno da RFB, que não foi publicado no Diário Oficial e divulgado em momento posterior aos fatos geradores. Dentro da própria Receita existia o debate sobre a possibilidade de pagamento em atraso.

Diz que o art. 161 do CTN prevê a incidência de juros e multa e outras penalidades no caso de inadimplemento, neste caso o § 13º do art. 9º da Lei nº 12.546/2011, fez uso do vocábulo pagamento, prevendo a possibilidade da sua não ocorrência tempestiva (pagamento em atraso).

Argumenta que a Solução de Consulta Interna nº 14-COSIT, que não é lei, não podendo inovar no ordenamento jurídico e atribuir resolução diversa ao (inadimplemento) já regulamentado pelo CTN.

Conclui que houve violação ao princípio da legalidade, devendo ser desconstituída a autuação.

DA INOBSERVÂNCIA AOS PRINCÍPIOS DA IRRETROATIVIDADE E DA ANTERIORIDADE NONAGESIMAL TRIBUTÁRIAS

A Impugnante afirma que a Solução de Consulta Interna nº 14-COSIT (Publicada no sítio da RFB na internet em 21/11/2018), inovou no ordenamento jurídico, violando os princípios da irretroatividade e da anterioridade nonagesimal tributária (art. 150 da CF e art. 105 do CTN), pois se pretende a aplicação retroativa de norma que visa à cobrança de contribuições sociais. A lei retroagirá quando não cominar penalidade à infração dos dispositivos interpretado (art. 106, I do CTN).

Portanto, assevera que a autuação por infração foi baseada em norma interpretativa posterior aos fatos geradores, sendo indevida a cobrança de Contribuição Patronal Previdenciária relativa ao ano-calendário de 2016.

DA EXCLUSÃO DAS COMPETÊNCIAS QUE FORAM OBJETO DE PAGAMENTO E DA REVISÃO PARA A EXCLUSÃO DOS VALORES DA CPRB INCLUÍDOS EM PARCELAMENTO ORDINÁRIO E PERT

O contribuinte alega que efetuou diversos pagamento na sistemática da CPRB - competências de 07/2016, 08/2016, 09/2016 e 10/2016, e das competências de 01/2016, 02/2016, 03/2016, 04/2016, 05/2016, 06/2016, 11/2016 e 12/2016 no parcelamento ORDINÁRIO e, posteriormente, no PERT, tais fatos reforçam a alegação de insubsistência do Auto de Infração, ou, subsidiariamente, justificam a revisão da lavratura, para que sejam aproveitados os pagamentos realizados na sistemática da CPRB - pagamentos em DARF ou PERT, perfazendo no montante de R\$ 939.192,27 (novecentos e trinta e nove mil, cento e noventa e dois reais e vinte e sete centavos), e não R\$ 5.301.026,31 (cinco milhões, trezentos e um mil, vinte e seis reais e trinta e um centavos) (fls. 121/122), nos termos da IN nº 1.300/12 e posteriormente IN RFB nº 1.717/17 que autorizava a compensação em GFIP ou PER/DCOMP de débitos de CPRB com créditos de CPP.

Cita o art. 163 do CTN e afirma que existindo créditos decorrentes de pagamento a maior por parte do contribuinte, a imputação de tais valores com outros débitos vencidos de mesma natureza deve ser feita de ofício.

Conclui que “sendo os créditos/débitos de CPP e CPRB compensáveis entre si, e possuindo a empresa créditos de CPRB já recolhidos e/ou parcelados, por óbvio que deveria a Autoridade Fiscal ter procedido com a dedução desses valores dos débitos de CPP para fins de apuração do montante a ser lançado. Ressalta-se a jurisprudência do CARF a esse respeito”. (...) Dessa forma, necessária a revisão do lançamento para que sejam deduzidos os créditos de CPRB já recolhida e/ou

objeto de parcelamento, para que, quando da "migração" para o regime da CPP, assim o seja de acordo com o montante efetivamente devido (tão somente caso não seja declarada a insubsistência do Auto de Infração).

DA REVISÃO PARA A EXCLUSÃO DOS DÉBITOS RELATIVOS ÀS FILIAIS - ILEGITIMIDADE PASSIVA DA MATRIZ

O contribuinte afirma que *"o auto de infração em epígrafe foi lavrado tendo como sujeito passivo a matriz da empresa NUTRIMENTAL S.A. INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ALIMENTOS, de CNPJ nº 76.633.890/0001-30, com sede em São José dos Pinhais/PR, visando a cobrança de débitos de CPP relativos à própria matriz e às filiais de CNPJ's nº 76.633.890/0002-11, nº 76.633.890/0022-65, nº 76.633.890/0026-99 e nº 76.633.890/0034-07, em São Paulo/SP, em Jaboatão dos Guararapes/PE, em São José dos Pinhais/PR (outro estabelecimento) e Arceburgo/MG"*.

Diz que a folha de salários, a declaração e o recolhimento das contribuições era feita de forma individualizada por CNPJ, conforme determinação da Instrução Normativa RFB nº 971/2009. Não poderia o Fiscal efetuar o lançamento relativo a débitos de trabalhadores da filial na matriz, conforme jurisprudência do STJ. Devendo haver revisão para a exclusão dos débitos relativos às filiais de CNPJ's nº 76.633.890/0002-11, 76.633.890/0022-65, 76.633.890/0026-99 e 76.633.890/003407.

DA REMISSÃO DA DÍVIDA EM OBSERVÂNCIA AOS PRINCÍPIOS DA BOA-FÉ, DA RAZOABILIDADE E DA PROPORCIONALIDADE: DA APLICAÇÃO DO ART. 172 DO CTN.

O contribuinte diz que *"circunstâncias fáticas efetivamente atuam em defesa da impugnante: (a) a mesma declarou o montante devido a título de CPRB em DCTF; (b) a mesma logrou êxito em realizar o pagamento "em atraso", conforme competências 07/2016, 08/2016, 09/2016 e 10/2016; e (c) a Solução de Consulta Interna nº 14-COSIT que definiu os contornos do vocábulo pagamento é posterior aos fatos geradores em análise; (d) a impugnante aderiu ao parcelamento das competências 01/2016, 02/2016, 03/2016, 04/2016, 05/2016, 06/2016, 11/2016 e 12/2016, o que conclama pela possibilidade de relevação do lançamento tributário, em homenagem aos princípios da boa-fé, da razoabilidade e da proporcionalidade"*.

Alega que o art. 172 do CTN autoriza que a Autoridade Administrativa conceda remissão total ou parcial do crédito tributário em situações específicas, tais como pela ocorrência de erro ou ignorância escusável do sujeito passivo, no presente caso é necessária a revisão com cancelamento do auto, em razão dos princípios da boa-fé, da razoabilidade e da proporcionalidade.

DAS MULTAS

DA APLICAÇÃO DE MULTA MAIS FAVORÁVEL E ESPECÍFICA - ART. 32-A DA LEI Nº 8.212/91

A defesa arqui que em decorrência da divergência de contribuição da empresa - informação indevida de ajuste de CPRB em GFIP, deveria ser aplicada a multa em razão dos equívocos em algumas informações prestadas na GFIP - artigo 32-A, I, da Lei nº 8.212/91, por ser mais benéfica e específica (art. 112 do CTN). Cita decisões do CARF.

DA LIMITAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO

A Impugnante pede o afastamento da multa de ofício que, segundo Paulo de Barros CARVALHO, no patamar de 75%, tem como pressuposto a constituição do crédito tributário por meio do Auto de Infração. Devendo prevalecer a multa de mora, caso configurado o inadimplemento no cumprimento da obrigação tributária ao tempo de seu vencimento, no patamar de 20%, conforme art. 61, § 2º, da Lei nº 9.430/96, por ser mais benéfica.

Destaca que não pode haver tratamento diferenciado contribuinte que se dispôs a quitar seus débitos já reconhecidos como devidos em face daquele que declarou a menor e recolheu parcialmente o tributo tido como devido.

Diz que a multa de 75% é uma afronta ao direito fundamental de propriedade e à garantia constitucional do não-confisco (artigos 5º, XXII, e 150, IV, da Constituição, respectivamente).

Conclui que se *"impõe a redução da multa de ofício aplicada em 75% para 20% do valor devido, sob pena de incorrer em violação aos princípios constitucionais da isonomia, proporcionalidade, razoabilidade, equidade e não-confisco, bem como ao direito fundamental à propriedade privada"*.

Por fim pede

À vista do exposto, requer se digne Vossa Senhoria, com o devido respeito, a acolher as razões de impugnação, para que seja reconhecida a nulidade da autuação, seja por falta de enquadramento legal, seja por cerceamento de defesa e carência probatória.

Subsidiariamente, no mérito, seja declarada a insubsistência do Auto de Infração, à vista dos fundamentos delineados: (i) pelo reconhecimento da adesão ao regime da CPRB pela RFB (pagamento em DARF e parcelamentos); (ii) pela inobservância ao princípio da legalidade; (iii) pela inobservância ao princípio da irretroatividade e da anterioridade nonagesimal, e, por fim (iv) a remissão total do lançamento, na forma do art. 172 do CTN.

Subsidiariamente, na hipótese de manutenção da autuação, o que se admite apenas para fins de argumentação, seja realizada a revisão do lançamento, para a finalidade de exclusão das competências que foram objeto de pagamento (DARF) e inclusão em parcelamento (PERT e ordinário), assim como dos débitos relativos às filiais.

Também na hipótese de manutenção do auto de infração, seja aplicada a multa prevista no artigo 32-A da Lei nº 8.212/91, em substituição à multa

estabelecida no artigo 44, I, da Lei nº 9.430/96, por ser mais favorável e específica ou, subsidiariamente, seja a multa de ofício limitada ao percentual de 20%, conforme art. 61, § 2º, da Lei nº 9.430/96.

A DRJ, como visto, julgou improcedente a impugnação apresentada pelo sujeito passivo, nos termos do susodito Acórdão nº 106-000.337 (p. 601), conforme ementa abaixo reproduzida:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

JULGAMENTO ADMINISTRATIVO. SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT. VINCULAÇÃO

A Solução de Consulta Cosit tem efeito vinculante, no âmbito da Receita Federal do Brasil, cumpridas as pertinentes formalidades e requisitos legais.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE A RECEITA BRUTA (CPRB). OPÇÃO.

A opção pelo regime da CPRB para o ano-calendário 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, sendo ineficaz o recolhimento em atraso para fins de opção pelo regime substitutivo ao de incidência sobre a remuneração dos segurados contratados.

LANÇAMENTO FISCAL. DOCUMENTO ÚNICO PARA MATRIZ E FILIAIS. POSSIBILIDADE.

É permitida a lavratura de Autos de Infração abrangendo débitos relativos a matriz e suas filiais num mesmo documento, desde que os débitos relativos a cada um dos estabelecimentos estejam claramente individualizados no Auto de Infração.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. COMPENSAÇÃO DE OFÍCIO.

Somente é prevista a compensação de ofício quando for precedida de um pedido de restituição feito pelo contribuinte deferido pela RFB, nos termos da legislação vigente.

MULTA DE OFÍCIO. EXIGIBILIDADE.

A multa de ofício lançada à alíquota de 75% tem como fato gerador a mera inadimplência do contribuinte quanto ao pagamento ou recolhimento de tributos ou a omissão ou inexatidão na prestação de declarações, constatados em procedimento de ofício, independentemente da gravidade da infração e da intenção do sujeito passivo, consoante determinação legal.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificada da decisão exarada pela DRJ, a Contribuinte apresentou o recurso voluntário de p. 626 e seguintes, esgrimindo suas razões de defesa nos seguintes pontos, em síntese:

- (i) nulidade da autuação por falta de enquadramento legal;
- (ii) nulidade da decisão de primeira instância por ausência de análise de fundamentos essenciais da impugnação;
- (iii) efetiva opção da Contribuinte pela CPRB;
- (iv) inobservância do princípio da legalidade tributária;
- (v) inobservância dos princípios da irretroatividade e da anterioridade nonagesimal;
- (vi) exclusão dos valores das competências que foram objeto de pagamento e da revisão para exclusão dos valores da CPRB parcelados;
- (vii) exclusão dos débitos relativos às filiais – ilegitimidade passiva da matrix;
- (viii) remissão da dívida em observância aos princípios da boa-fé, da razoabilidade e da proporcionalidade; e
- (ix) aplicação da multa mais favorável.

Ato contínuo, à p. 680, a Contribuinte peticiona nos presentes autos, apresentando no novel entendimento do Órgão Fazendário acerca da matéria em debate, consubstanciado na Solução de Consulta Interna COSIT nº 3, de 27 de maio de 2022.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Gregório Rechmann Junior, Relator.

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

Conforme exposto no relatório supra, trata-se o presente caso de lançamento fiscal com vistas à cobrança de crédito tributário referente à contribuição previdenciária patronal (CPP) ajustada indevidamente pela empresa na Guia de Recolhimento do FGTS e de Informações à Previdência Social (GFIP) no período de 01/2016 a 12/2016.

De acordo com o Relatório Fiscal (p. 11), tem-se que:

2. Neste período, 01/2016 a 12/2016, a empresa não formalizou, da maneira legalmente determinada - nos moldes do §13 do art. 9º da lei nº 12.546/2011 - a opção pelo regime de tributação que lhe permitiria recolher a contribuição previdenciária sobre a receita bruta (CPRB) em substituição às contribuições

previdenciárias patronais sobre a folha de pagamentos estabelecidas nos incisos I e III da lei nº 8.212/91, e, portanto, não poderia promover o “ajuste decorrente da CPRB” em GFIP. Vale esclarecer que este “ajuste” é implementado nas GFIPs mediante a informação do valor mensal da CPP substituída no campo “compensação” da GFIP, conforme normatizado pela RFB.

3. Assim, ao não formalizar regularmente a opção pela sistemática da tributação da CPRB, a empresa ficou obrigada ao recolhimento da CPP prevista nos incisos I e III do art. 22 da Lei 8.212/91 e o ajuste decorrente da CPRB promovido pela empresa nas GFIPs restou incorreto.

Opção pela CPRB

4. A opção pelo regime substitutivo da CPRB, previsto na lei nº 12.546/2011, se efetiva unicamente por meio do pagamento da contribuição incidente sobre a receita de janeiro de cada ano, conforme previsto no §13 do art. 9º da Lei nº 12.546/2011 e no inciso II do §6º do art. 1º da Instrução Normativa (IN) RFB nº 1.436/2013

(...)

7. Portanto, para formalizar a opção pela CPRB para o ano de 2016 a empresa deveria ter efetuado o pagamento da contribuição incidente sobre a receita bruta relativa ao mês de janeiro/2016, com vencimento para o dia 20 de fevereiro de 2016.

(...)

11. Tendo em vista a legislação transcrita no item 4 deste relatório fiscal **inexiste sustentação normativa a respaldar a pretensão do contribuinte de que a mera declaração da CPRB em DCTF teria formalizado a sua opção por este tributo. Também por ausência de sustentação na legislação é irrelevante para a avaliação da regularidade da formalização da opção pela CPRB o eventual parcelamento espontâneo deste tributo** por qualquer contribuinte. Importante registrar-se ainda que a RFB já manifestou-se claramente sobre a questão da formalização da opção pela CPRB por meio da Solução de Consulta Interna nº 14-COSIT, de 05 de novembro de 2018, cuja ementa assim dispõe: *“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”*.

12. Destarte, conforme os dispositivos da legislação detalhados acima, a formalização da opção pela CPRB para o ano de 2016 e seguintes efetiva-se apenas com o **pagamento** da contribuição previdenciária incidente sobre a receita bruta de janeiro de cada ano, por meio de DARF específico, **inexistindo previsão legal a sustentar que a mera declaração do tributo em DCTF e/ou o seu**

parcelamento espontâneo junto à RFB, poderia substituir o mencionado pagamento.

(grifei e destaquei)

A Contribuinte, em sua peça recursal, esgrime suas razões de defesa nos seguintes pontos, em síntese:

- (i) nulidade da autuação por falta de enquadramento legal;
- (ii) nulidade da decisão de primeira instância por ausência de análise de fundamentos essenciais da impugnação;
- (iii) efetiva opção da Contribuinte pela CPRB;
- (iv) inobservância do princípio da legalidade tributária;
- (v) inobservância dos princípios da irretroatividade e da anterioridade nonagesimal;
- (vi) exclusão dos valores das competências que foram objeto de pagamento e da revisão para exclusão dos valores da CPRB parcelados;
- (vii) exclusão dos débitos relativos às filiais – ilegitimidade passiva da matrix;
- (viii) remissão da dívida em observância aos princípios da boa-fé, da razoabilidade e da proporcionalidade; e
- (ix) aplicação da multa mais favorável.

Pois bem!

O § 3º do art. 59 do Decreto nº 70.235/72 estabelece que, *quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta.*

Neste espeque, deixo de examinar as preliminares de nulidade aduzidas pela Recorrente e passo direto à análise do argumento de defesa da Contribuinte no sentido de que a opção pela CPRB restou válida e eficaz, tendo em vista *que (i) a empresa declarou em DCTFWeb a opção pelo regime da CPRB desde 01/2016 e em todas as competências subsequentes (fls. 141/381 do processo administrativo), bem como procedeu com a respectiva compensação da CPRB declarada em GFIP (fls. 382/409); (ii) efetuou o pagamento da CPRB correspondente a 01/2016, ainda que em atraso e por meio de parcelamento; (iii) a própria RFB admitiu o pagamento de competências isoladas correspondentes a meses subsequentes, e (iv) a própria RFB possibilitou e homologou a inclusão dos valores devidos de CPRB em parcelamento.*

Conforme exposto linhas acima, a Autoridade Administrativa Fiscal entendeu / concluiu que a Contribuinte, em relação à competência de 01/2016, não efetuou a opção pela CPRB, vez que não efetuou o pagamento da referida contribuição até o seu vencimento, ou seja:

até 20 de fevereiro de 20216. É o que se infere, pois, do excerto abaixo reproduzido do Relatório Fiscal (p. 11):

5. Assim, de acordo com a lei nº 12.546/2011, até a competência novembro/2015 a CPRB tinha caráter impositivo, ou seja, era obrigatória para as empresas que estivessem enquadradas nos artigos 7º e 8º desta lei.

6. No entanto, com a entrada em vigor da lei nº 13.161/2015, **a CPRB passou a ser facultativa, devendo o contribuinte interessado formalizar a opção por meio do pagamento** da contribuição incidente sobre a receita bruta de janeiro de cada ano, tornando-se esta opção irretratável para todo o ano-calendário.

7. Portanto, **para formalizar a opção pela CPRB para o ano de 2016 a empresa deveria ter efetuado o pagamento da contribuição incidente sobre a receita bruta relativa ao mês de janeiro/2016, com vencimento para o dia 20 de fevereiro de 2016.**

(...)

11. Tendo em vista a legislação transcrita no item 4 deste relatório fiscal inexistente sustentação normativa a respaldar a pretensão do contribuinte de que a mera declaração da CPRB em DCTF teria formalizado a sua opção por este tributo. Também por ausência de sustentação na legislação é irrelevante para a avaliação da regularidade da formalização da opção pela CPRB o eventual parcelamento espontâneo deste tributo por qualquer contribuinte. Importante registrar-se ainda que a RFB já manifestou-se claramente sobre a questão da formalização da opção pela CPRB por meio da Solução de Consulta Interna nº 14-COSIT, de 05 de novembro de 2018, cuja ementa assim dispõe: *“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”*.

12. Destarte, conforme os dispositivos da legislação detalhados acima, **a formalização da opção pela CPRB para o ano de 2016 e seguintes efetiva-se apenas com o pagamento da contribuição previdenciária incidente sobre a receita bruta de janeiro de cada ano, por meio de DARF específico, inexistindo previsão legal a sustentar que a mera declaração do tributo em DCTF e/ou o seu parcelamento espontâneo junto à RFB, poderia substituir o mencionado pagamento.**

13. Assim, a Nutrimental SA Indústria e Comércio de Alimentos, em função de não ter formalizado a opção pela CPRB mediante o pagamento da contribuição incidente sobre a receita bruta do mês de janeiro/2016, restou obrigada, para todas as competências do ano-calendário de 2016, ao recolhimento das contribuições previdenciárias patronais de que tratam os incisos I e III do art. 22

da lei nº 8.212/191, que são aquelas incidentes sobre as remunerações de empregados e contribuintes individuais que lhe prestaram serviços.

(grifei e destaquei)

Sobre o tema, a DRJ destacou e concluiu que:

(...)

Com a Lei nº 13.161/2015 a opção pela CPRB passa a ser **condicionada ao pagamento da contribuição sobre a receita bruta relativa a janeiro de cada ano, ou à primeira competência subsequente para a qual haja receita bruta apurada**, caso não seja manifestada a opção a empresa continuará a ser tributada pela folha de pagamentos nos termos dos incisos I e III do art. 22 da Lei nº 8.212/91.

(...)

Em que pese o contribuinte entender que não foi descrito com exatidão a infração por ele cometida que acarretou o cancelamento da opção pela CPRB, cabe aqui destacar que não houve cancelamento, mas sim **a não adesão ao citado regime de tributação em razão de um pagamento extemporâneo ou, no caso, de pedido de parcelamento**. Portanto, a infração cometida, foi deixar de recolher as contribuições patronais nos termos dos incisos I e III do art. 22 da Lei nº 8212/91, declarando indevidamente uma compensação inexistente, como descrito claramente no Relatório Fiscal:

(...)

A partir de 2016 a **manifestação pela opção pela tributação substitutiva se dá com o pagamento da CPRB no mês de janeiro de cada ano, sendo que a data de recolhimento da contribuição substitutiva deve ser feita Tempestivamente**. Ou seja, como a lei determina como deve ocorrer a opção, nada dispondo a respeito da possibilidade ser feito com base nas informações prestadas em GFIP ou DCTF, tal pedido não pode ser atendido, visto que a atividade da fiscalização e do julgador são vinculadas à lei.

É de informar que o pagamento nos moldes da CPRB relativa ao mês de janeiro deve ser feito sem atraso para fins de opção pelo regime substitutivo conforme orienta a Solução de Consulta Interna SCI Cosit nº 14 de 05 de novembro de 2018:

(...)

O que se interpreta de tais dispositivos legais é que não realizando o pagamento do mês de janeiro de cada ano até o dia 20 do mês subsequente ao fato gerador a empresa automaticamente estará informando que optou pela sistemática ordinária. Caso fosse possível aceitar o pagamento do mês de janeiro em atraso equivaleria a aceitar a opção com prazo ilimitado, o que é inadmissível.

A matéria em análise foi objeto de exame por este Colegiado na sessão de julgamento realizada em 10 de novembro de 2022. Assim, socorro-me aos escólios da Conselheira Ana Cláudia Borges de Oliveira, consubstanciado no Acórdão nº 2402-010.874, *in verbis*:

A Decisão recorrida concluiu pela manutenção do lançamento sob o fundamento de que a opção a destempo pelo regime da CPRB é motivo hábil para tornar a opção ineficaz e manter o contribuinte no regime de tributação pela folha de salários, uma vez que a interpretação restritiva do art. 9º, § 13, da Lei nº 12.546/2011 determina que a opção irretratável pela CPRB deve ocorrer apenas no primeiro mês de cada ano, sem possibilidade de dilatação do prazo, e a Solução de Consulta Interna Cosit nº 14/2018 apenas detalhou essa norma.

Consta na Solução de Consulta Interna Cosit nº 14, de 5 de novembro de 2018, que 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, em atenção ao art. 9º, § 13, da Lei nº 12.546/2011.

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

Ocorre que, em 06/06/2022, foi publicada a Solução de Consulta Interna Cosit nº 3, de 27 de maio de 2022, para reformar, integralmente, a Solução de Consulta Interna nº 14, de 2018 e determinar que, ressalvados os casos expressamente estabelecidos na Lei nº 12.546, de 2011¹, não há prazo para a manifestação da opção pela CPRB.

¹ 17. Inicialmente, cabe observar que, quando o legislador pretendeu estabelecer um termo final para a manifestação da opção pela CPRB, o fez expressamente, conforme se depreende dos seguintes dispositivos da Lei nº 12.546, de 2011:

Art. 7º Até 31 de dezembro de 2023, poderão contribuir sobre o valor da receita bruta, excluídos as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos, em substituição às contribuições previstas nos incisos I e III do caput do art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991: (Redação dada pela Lei nº 14.288, de 2021)

(...)

§ 7º As empresas relacionadas no inciso IV do caput poderão antecipar para 4 de junho de 2013 sua inclusão na tributação substitutiva prevista neste artigo. (Redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013)

§ 8º A antecipação de que trata o § 7º será exercida de forma irretratável mediante o recolhimento, até o prazo de vencimento, da contribuição substitutiva prevista no caput, relativa a junho de 2013. (Incluído pela Lei nº 12.844, de 2013)

§ 9º Serão aplicadas às empresas referidas no inciso IV do caput as seguintes regras: (Incluído pela Lei nº 12.844, de 2013)

(...)

III - para as obras matriculadas no Cadastro Específico do INSS - CEI no período compreendido entre 1º de junho de 2013 até o último dia do terceiro mês subsequente ao da publicação desta Lei, o recolhimento da contribuição

Confira-se:

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 nº14, de 2018.

Dispositivos Legais: Lei nº12.546, de 2011, arts. 7ª a 9ª.

Extraí-se da Solução de Consulta Interna Cosit nº 3/2022 que a entrega intempestiva de declarações ou o pagamento do tributo após o prazo de vencimento sujeita o contribuinte a sanções próprias que não incluem a preclusão do direito de exercício de opção.

Conforme concluiu a Conselheira Ana Cláudia Borges de Oliveira no precedente supra citado, **extraí-se da Solução de Consulta Interna Cosit nº 3/2022 que a entrega intempestiva de declarações ou o pagamento do tributo após o prazo de vencimento sujeita o contribuinte a sanções próprias que não incluem a preclusão do direito de exercício de opção.**

Neste mesmo sentido é a hodierna jurisprudência emanada desse Egrégio Conselho, conforme se infere das ementas abaixo reproduzidas:

COMPENSAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE A RECEITA BRUTA. MANIFESTAÇÃO DA OPÇÃO PELO REGIME SUBSTITUTIVO. PROCEDIMENTOS E

previdenciária poderá ocorrer, tanto na forma do caput, como na forma dos incisos I e III do caput do art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991; (Incluído pela Lei nº 12.844, de 2013) (Vide Lei nº 13.161, de 2015) (...)

§ 10. A opção a que se refere o inciso III do § 9º será exercida de forma irretratável mediante o recolhimento, até o prazo de vencimento, da contribuição previdenciária na sistemática escolhida, relativa a junho de 2013 e será aplicada até o término da obra. (Incluído pela Lei nº 12.844, de 2013) (grifado)

18. Ressalvadas as hipóteses acima declinadas, não é possível extrair da legislação específica do tributo, ou mesmo da legislação conexa, um prazo final para o exercício do direito de opção pela CPRB.

LIMITAÇÕES. SOLUÇÃO DE CONSULTA INTERNA COSIT N° 3, DE 27 DE MAIO DE 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 artigo 9º da Lei nº 12.546 de 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.

Nesse sentido, 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 2201-011.256, Relatora Conselheira Débora Fófano dos Santos, sessão de 03 de outubro de 2023)

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 2202-010.324, Relatora Conselheira Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, sessão de 14 de setembro de 2023)

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE A RECEITA BRUTA. OPÇÃO PELO REGIME. PAGAMENTO EM ATRASO. POSSIBILIDADE

A opção pelo regime de substituição será exercida de forma irretratável mediante o recolhimento da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta, ainda que com atraso.

(Acórdão 2201-010.527, Relator Conselheiro Douglas Kakazu Kushiya, sessão de 06 de abril de 2023)

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. RECEITA BRUTA. REGIME SUBSTITUTIVO. OPÇÃO. EXERCÍCIO. RFB. COSIT. SOLUÇÃO DE CONSULTA INTERNA Nº 3, DE 2022.

A opção pelo regime substitutivo da incidência previdenciária sobre a receita bruta (CPRB) será exercida, de forma irretratável, tanto por meio do pagamento em código específico como pela “confissão de dívida” na pertinente declaração da contribuição, ambos, referentes à competência janeiro ou primeira subsequente com receita bruta apurada

(Acórdão 2402-012.567, Relator Conselheiro Francisco Ibiapino Luz, sessão de 06 de março de 2024)

No caso em análise, resta incontroverso que: (i) a Contribuinte, por meio da Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF) referente ao mês de janeiro/2016, expressamente optou pela CPRB (p. 141, 151, 152, 164) e (ii) incluiu o débito da CPRB referente ao mês de 01/2016 em programa de parcelamento (p. 413, 415, 418, 420, 427 e 428).

Neste espeque, impõe-se o provimento do recurso voluntário neste particular, com o consequente cancelamento do lançamento fiscal, restando prejudicada a apreciação das demais razões de defesa objeto do apelo recursal.

Conclusão

Ante o exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário interposto, cancelando-se o lançamento fiscal.

Assinado Digitalmente

Gregório Rechmann Junior