



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10980.725303/2018-33
ACÓRDÃO	2401-012.318 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	10 de setembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	GME AEROSPACE INDUSTRIA DE MATERIAL COMPOSTO S.A.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Período de apuração: 01/10/2013 a 30/11/2015

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE A RECEITA BRUTA - CPRB. INCLUSÃO DE ICMS, ISS, PIS E COFINS NA BASE DE CÁLCULO. CONSTITUCIONALIDADE. O CARF não é competente para afastar a aplicação de lei ou tratado sob a alegação de inconstitucionalidade (Súmula CARF nº 2). O Supremo Tribunal Federal, nos Temas 1048, 1135 e 1186, já firmou entendimento pela constitucionalidade da inclusão do ICMS, do ISS e do PIS e COFINS, respectivamente, na base de cálculo da CPRB.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. RECOLHIMENTO INDEVIDO. APROVEITAMENTO EM LANÇAMENTO DE OFÍCIO. É possível o aproveitamento de valores recolhidos indevidamente a título de contribuição previdenciária sobre a folha de pagamentos (art. 22, I e III, da Lei nº 8.212/91) para abatimento do montante devido em lançamento de ofício de CPRB, por não se confundir com o instituto da compensação tributária. Trata-se de um critério de apuração do montante devido a ser tratado no contencioso administrativo fiscal.

CPRB. BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÃO DE VENDAS CANCELADAS E AJUSTES DE PREÇO. A base de cálculo da CPRB é a receita bruta, da qual podem ser excluídos os valores correspondentes a vendas canceladas e descontos incondicionais concedidos. Para fins de exclusão, são consideradas as notas fiscais de devolução e as de ajuste de preço.

ACÓRDÃO

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para: a) que sejam excluídas da composição da base de cálculo os valores das NFs colacionadas às fls. 676/691 e 843/895; e b) que sejam aproveitados no cálculo do

valor devido, se disponíveis, os valores recolhidos a título de contribuição previdenciária incidente sobre a folha de pagamento correspondente à parcela desonerada.

Assinado Digitalmente

Leonardo Nuñez Campos – Relator

Assinado Digitalmente

Miriam Denise Xavier – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Marcio Henrique Sales Parada, Elisa Santos Coelho Sarto, Leonardo Nuñez Campos e Miriam Denise Xavier (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário (fls. 996/1022) interposto pelo contribuinte contra o acórdão n. 15-46.907 de lavra da 6ª Turma da DRJ/SDR, que julgou procedente em parte o lançamento. O acórdão recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS Período de apuração: 01/10/2013 a 30/11/2015 PAGAMENTO INDEVIDO. COMPENSAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE A FOLHA DE SALÁRIOS. CPRB. A compensação da contribuição previdenciária sobre a receita bruta (CPRB) está adstrita aos termos do art. 89 da Lei nº 8.212/1991. Créditos decorrentes da contribuição previdenciária sobre a folha de salários podem ser compensados com débitos da CPRB. A compensação será efetuada com base no art. 84 e seguintes da Instrução Normativa RFB nº 1.717/2017, nos termos do seu § 8º, quando os débitos forem declarados em GFIP, ou do seu § 9º, no caso de débitos declarados em DCTF.

PARCELAMENTO. QUITAÇÃO. EXTINÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. A quitação do parcelamento extingue o crédito tributário correspondente por pagamento.

CPRB. DEVOLUÇÃO DE MERCADORIAS. CFOP. DEDUÇÃO DA RECEITA BRUTA. Os códigos fiscais de operações e de prestações 6553 e 6949 não representam devoluções de mercadorias dedutíveis da receita bruta.

O acórdão teve a seguinte conclusão:

Por todo o exposto, VOTO por considerar PROCEDENTE EM PARTE o lançamento para excluir os valores lançados nas competências 10/2013 e 11/2013, no valor

originário de R\$21.395,28 e R\$7,11, respectivamente, mantendo o valor remanescente de R\$2.258.517,07.

Os fundamentos do lançamento estão dispostos no Relatório Fiscal do auto de infração (fls. 9/16), reproduzido no relatório do acórdão impugnado, que tem o seguinte teor:

BASE DE CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO

7. A CPRB foi estabelecida na Lei nº 12.546/2011, em seu art. 8º (para as empresas do setor industrial), e Instrução Normativa (IN) RFB 1.436/2013. Assim, a CPRB foi obrigatória para as empresas cujas receitas brutas se relacionaram às mercadorias classificadas na Tabela (NCM)¹ referida nos anexos II e V da mencionada IN.

8. Conforme caput do art. 8º da Lei nº 12.546/2011, a base de cálculo da CPRB é o valor da receita bruta mensal da venda destas mercadorias, excluídas as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos. De acordo com o inciso III, do § 7º, do art. 9º, da referida Lei, pode ser excluído, para efeito da determinação da base de cálculo da CPRB, o valor do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), se incluído na receita bruta destas mercadorias.

[...]

11. A empresa GME GENERAL não declarou a CPRB em DCTF nas competências 10/2013 a 09/2014. As DCTF destas competências válidas ao tempo do início da ação fiscal são as seguintes: [...]

12. A empresa GME AEROSPACE não declarou CPRB em DCTF nas competências 02/2014 a 11/2015. As DCTF destas competências válidas ao tempo do início da ação fiscal são as seguintes: [...]

13. A base de cálculo da CPRB foi apurada através das planilhas do anexo II e III. Ressalta-se que as empresas, sucessora e sucedida, efetuaram produção mista, ou seja, fabricaram tanto produtos “onerados” (não sujeitos à CPRB), como “desonerados” (sujeitos à CPRB), sujeitos, portanto, à tributação prevista no art. 8º da IN RFB nº 1.436/2013.

CÁLCULO DA CPRB/OPERAÇÕES DA GME GENERAL

14. Os valores do IPI foram apurados através da planilha do anexo II. Não houve devoluções de produtos durante o período fiscalizado. [...]

CÁLCULO DA CPRB/OPERAÇÕES DA GME AEROSPACE

16. Os valores das devoluções foram apurados através da planilha do anexo III e das notas fiscais apresentadas durante o procedimento fiscal pela GME AEROSPACE constantes do anexo IV para a competência 02/2014. Os valores para o IPI foram apurados através da planilha do anexo III.

No seu recurso voluntário (fls. 996/1012), o contribuinte defende a reforma do acórdão recorrido, com base nos seguintes argumentos:

- Devem ser aproveitados no cálculo do débito de CPRB os valores recolhidos a título de contribuição previdenciária sobre a folha de pagamento;
- É preciso ajustar a base de cálculo para que não se compute no faturamento operações que foram “anuladas por notas que ou devolveram o bem anteriormente remetido (CFOP 6533) ou que reajustaram o preço da venda anterior (CFOP 6949). O contribuinte afirma que juntou “as notas fiscais carreadas às fls. 676/712 e 873/895 e as planilhas anexadas que identificam quais as operações foram canceladas pelos movimentos de nota e reajuste de preços, tais operações ocorreram no mês de março/15, abril/15, maio/15, agosto/15 e novembro/15.”
- Devem ser excluídos o ICMS, o ISS e o PIS e COFINS da base de cálculo autuada, com esteio no entendimento do STF quando do julgamento do RE 574.706.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Leonardo Nuñez Campos - Relator

O recurso é tempestivo e preenche todos os requisitos legais de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/1972, razão pela qual dele conheço.

Não foram suscitadas preliminares.

No mérito, devem ser enfrentadas três questões: (i) exclusão do ICMS, do ISS e do PIS e COFINS da base de cálculo; (ii) aproveitamento dos pagamentos realizados a título de CP sobre a folha de pagamento; (iii) Ajuste da base de cálculo para que não se compute na receita bruta os valores relativos às NFs de devolução ou de ajuste de preço.

Passo a enfrentar cada um dos temas.

(i) Exclusão do ICMS, do ISS e do PIS e COFINS da base de cálculo da CPRB

Argui o contribuinte que devem ser excluídos o ICMS, o ISS e o PIS e COFINS da base de cálculo autuada, com esteio no entendimento do STF quando do julgamento do RE 574.706.

O argumento não pode prosperar.

O Supremo Tribunal Federal já enfrentou essa controvérsia no âmbito do RE 1.187.264, pelo rito da Repercussão Geral (Tema 1048), que fixou a seguinte tese: “É constitucional a inclusão do Imposto Sobre Circulação de Mercadorias e Serviços - ICMS na base de cálculo da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta – CPRB”.

Na mesma linha, no RE 1.285.845 (Tema 1135), a tese fixada foi: “É constitucional a inclusão do Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza -ISS na base de cálculo da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta – CPRB.”

Por fim, no RE 1.341.464 (Tema 1186), fixou-se a tese: “É constitucional a inclusão da contribuição ao Programa de Integração Social (PIS) e da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (Cofins) na base de cálculo da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB)”.

No âmbito do CARF não há espaço para o enfrentamento do tema da inconstitucionalidade das normas postas, conforme Súmula CARF n. 02 e não se pode “afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto”, conforme art. 98 do RICARF.

Assim, entendo que o argumento é improcedente.

(ii) Aproveitamento dos pagamentos realizados a título de CP

Sobre o aproveitamento dos pagamentos realizados a título de contribuição previdenciária sobre a folha, entendo que assiste razão ao contribuinte.

O tema já foi pacificado no âmbito da Segunda Turma do Câmara Superior de Recursos Fiscais, como se observa do julgado do Acórdão 9202-011.315, de 18 de junho de 2024, que recebeu a seguinte ementa:

CONTRIBUINTE SUJEITO À CPRB. DEDUÇÃO DE VALORES RECOLHIDOS NOS TERMOS DOS INCISOS I E III DA LEI Nº 8.212, DE 1991. CRÉDITOS PRÓPRIOS. POSSIBILIDADE. O recolhimento indevido da contribuição patronal sobre a folha de pagamentos pode ser deduzido da CPRB por se tratar de créditos da própria empresa.

No mesmo sentido a Segunda Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais analisou a possibilidade de aproveitamento da CP sobre a folha ser aproveitada nos lançamentos de CPRB no âmbito do Recurso Especial de Divergência apresentado pela PGFN no processo n. 11634.720164/2018-54, Acórdão 9202-011.422, lavrado na sessão de 20 de agosto de 2024. Na oportunidade, por unanimidade, foi uniformizado o dissídio jurisprudencial existente em favor do contribuinte, com o reconhecimento de que os valores recolhidos a título de CPRB devem ser aproveitados em favor do contribuinte quando a autoridade lançadora entende que a contribuição previdenciária deveria ter sido recolhida sobre a folha de pagamentos. O acórdão foi assim ementado:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias Período de apuração: 01/01/2014 a 31/12/2015

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA. APTIDÃO DE UM DOS PARADIGMAS. CONHECIMENTO. Deve ser conhecido o Recurso Especial, objetivando uniformizar dissídio jurisprudencial, quando um dos

dois paradigmas se apresenta apto e se observa o atendimento dos pressupostos processuais e regimentais.

APROVEITAMENTO DE VALORES RECOLHIDOS. IMPUGNAÇÃO AO LANÇAMENTO QUANTO AO MONTANTE DEVIDO APURADO. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS RECOLHIDAS COM BASE NA RECEITA BRUTA (CPRB) CONSIDERADAS INDEVIDAS PELA AUTORIDADE LANÇADORA QUE ENTENDE CORRETO A EXIGÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS NA FORMA ORDINÁRIA SOBRE A FOLHA DE SALÁRIOS E OUTRAS REMUNERAÇÕES A QUALQUER TÍTULO. ABATIMENTO DO QUE FOI RECOLHIDO. POSSIBILIDADE E DEVER LEGAL QUE NÃO SE CONFUNDE COM O INSTITUTO DA COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA. DEDUÇÃO COMO MEIO DE IMPUGNAÇÃO DO LANÇAMENTO DE OFÍCIO A SER TRATADO NO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FISCAL. MERO CRITÉRIO DE APURAÇÃO DO MONTANTE DEVIDO. REVISÃO, CORREÇÃO, RETIFICAÇÃO E EXIGÊNCIA NO ÂMBITO DE COMPETÊNCIA DA AUTORIDADE LANÇADORA. O aproveitamento dos valores recolhidos a título de contribuição previdenciária sobre a receita bruta relativamente ao período fiscalizado não se confunde com o instituto da compensação tributária, que, como sabido, é regida e submete-se a toda uma sistemática própria prescrita nos termos e condições da legislação tributária de regência.

O aproveitamento (ou abatimento) é meio de impugnação do lançamento de ofício a ser tratado no contencioso administrativo fiscal. A pretensão é de correta aplicação do critério de apuração do montante devido, podendo, também, ser conhecido como abatimento ou dedução, não se confundindo com a compensação tributária, que é objeto de procedimento próprio.

É da competência da autoridade lançadora, inclusive sendo dever de ofício vinculado e obrigatório, a revisão, a correção e a retificação de declarações do contribuinte – em amplo poder de fiscalizar e corrigir a conduta deste –, e, ainda, a constituição da exigência da obrigação tributária. Todas essas medidas podem se verificar no lançamento de ofício e, uma vez notificado o sujeito passivo, este pode impugnar pontos do procedimento que entenda equivocados, inclusive o não aproveitamento ou abatimento ou dedução dos valores recolhidos, ainda que declarados e recolhidos sob outros títulos e códigos quando a motivação do lançamento identifica tais situações e fundamenta um objetivo do contribuinte de pôr em erro a autoridade fiscal que explica os fatos efetivamente ocorridos e procede com o lançamento. **A lógica da autuação fiscal condiciona e motiva o aproveitamento como critério de apuração do montante devido para redução dos valores já recolhidos.**

Em igual sentido, tem-se a Solução de Consulta Interna Cosit nº 200, de 2019, que permitiu inclusive a compensação com contribuições retidas de segurados e de prestadoras de serviços mediante cessão de mão de obra:

16. Isso posto, conclui-se pela possibilidade de compensação entre os alegados créditos decorrentes de pagamento indevido da CPRB e as contribuições a serem

retidas na folha de salário dos seus empregados, bem como em relação às contribuições previdenciárias a serem retidas em razão de cessão de mão de obra e empreitada.

Acrescente-se que a possibilidade de compensação dos valores indevidamente recolhidos está prevista na Instrução Normativa – IN nº 2.055, de 2021:

Art. 2º O disposto nesta Instrução Normativa aplica-se à restituição e à compensação relativas a:

I - contribuições previdenciárias:

a) das empresas e equiparadas, incidentes sobre a remuneração paga ou creditada aos segurados a seu serviço, e sobre o valor bruto da nota fiscal ou da fatura de prestação de serviços, relativamente aos serviços que lhes são prestados por cooperados por intermédio de cooperativas de trabalho;

b) dos empregadores domésticos;

c) dos trabalhadores e dos segurados facultativos, incidentes sobre seu salário de contribuição;

d) instituídas a título de substituição; e

[...]

Art. 84. O crédito relativo às contribuições previdenciárias previstas nas alíneas “a”, “c” e “d” do inciso I do art. 2º apurado pelo sujeito passivo, passível de restituição ou de reembolso, inclusive o crédito relativo à Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB), poderá ser utilizado na compensação de contribuições previdenciárias correspondentes a períodos subsequentes, observado o disposto no art. 89.

Ante o exposto, entendo que deve ser dado provimento ao recurso voluntário do contribuinte neste ponto para que sejam aproveitados no cálculo do valor devido, se disponíveis - ou seja, se não utilizados ou aproveitados de outra forma pelo contribuinte - os valores recolhidos a título de contribuição previdenciária incidente sobre a folha de pagamentos.

(iii) Ajuste da base de cálculo para que não se compute na receita bruta os valores relativos às NFs de devolução ou de ajuste de preço

Como relatado, a recorrente argui que “algumas receitas consideradas pela fiscalização como base de cálculo da contribuição previdenciária exigida foram, posteriormente, anuladas por notas que ou devolveram o bem anteriormente remetido (CFOP 6533) ou que reajustaram o preço da venda anterior (CFOP 6949)”.

Para fundamentar suas alegações, afirma que “juntou as notas fiscais carreadas às fls. 676/712 e 873/895 e as planilhas anexadas que identificam quais as operações foram canceladas pelos movimentos de nota e reajuste de preços, tais operações ocorreram no mês de março/15, abril/15, maio/15, agosto/15 e novembro/15.”

Pois bem.

A base de cálculo da CPRB é a receita bruta das empresas, excluídas as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos, nos termos do art. 7º da Lei n. 12.546/2011. A abrangência do conceito de receita bruta para fins de incidência da CPRB foi objeto do Parecer Normativo n. 3/2012, que concluiu:

a) a receita bruta que constitui a base de cálculo da contribuição a que se referem os arts. 7º a 9º da Lei nº 12.546, de 2011, compreende: a receita decorrente da venda de bens nas operações de conta própria; a receita decorrente da prestação de serviços em geral; e o resultado auferido nas operações de conta alheia;

b) podem ser excluídos da receita bruta a que se refere o item “a” os valores relativos: à receita bruta de exportações; às vendas canceladas e aos descontos incondicionais concedidos; ao Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), quando incluído na receita bruta; e ao Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS), quando cobrado pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de substituto tributário.

Em relação às exclusões das receitas decorrentes das devoluções de venda, considera-se que o cancelamento das vendas pode ocorrer através da devolução de mercadorias. Neste sentido, o Manual de Contabilidade Societária da Fipecafi (MARTINS, Eliseu [et. Al.]. *Manual de contabilidade societária*. 2 ed. São Paulo: Atlas 2013. p. 573), no capítulo que trata da receita de vendas, explica:

30.2.1 Vendas canceladas

Vendas Canceladas é conta devedora que deve incluir todas as devoluções de vendas. Nesse sentido, tais devoluções não devem ser deduzidas diretamente da conta Vendas, mas registradas nessa conta devedora específica. Esse procedimento é também útil para fins internos da administração para acompanhar o volume das vendas efetuadas, mas devolvidas posteriormente pelos clientes.

No mesmo sentido, posiciona-se a COSIT, através da Solução de Consulta n. 40/2014:

SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 40, DE 19 DE FEVEREIRO DE 2014

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS EMENTA: CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA INCIDENTE SOBRE A RECEITA BRUTA (CPRB). LEI Nº 12.546, DE 2011. EMPRESAS DE TECNOLOGIA DA INFORMAÇÃO (TI) E DE TECNOLOGIA DA INFORMAÇÃO E COMUNICAÇÃO (TIC). BASE DE CÁLCULO. (...).

VENDA CANCELADA. DEVOLUÇÃO DE VENDA. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO. O valor do cancelamento de vendas decorrentes de devolução de mercadorias,

que tenha sido objeto de incidência da CPRB, poderá ser excluído na determinação da sua base de cálculo no período de ocorrência da devolução.

(...)

Ao examinar a documentação acostado aos autos, constatei que entre as fls. 676/691, encontram-se 16 notas fiscais emitidas pela FCA Fiat Chrysler Automóveis do Brasil, com o CFOP 6949 (“Outra saída de mercadoria ou prestação de serviço não especificado”), com a observação nas informações complementares “Faturamento Indevido # preço a maior, conforme sua nota fiscal (*nº da NF*)”, com exceção da NF 613.351, CFOP 6553 (“Devolução de compra para ativo imobilizado”) que contém na descrição “MATERIAL DE PROPRIEDADE DA FIAT PARA DEVOLUCAO AO FORNECEDOR POR NAO ATENDER AS ESPECIFICACOES TECNICAS SOLICITADAS.AGUARDANDO NOVO PRODUTO”.

Das notas de faturamento indevido, após conferência, verifiquei que todas estão relacionadas a NFs que foram consideradas como parte da receita bruta para configuração da base de cálculo da CPRB, constantes do anexo III do auto de infração.

NF juntada	Mês da Emissão	Número da Nota	Entrada/Saída	Código NCM	Código CFOP	Receita Bruta
1.085	10/2014	3976	Saída	84798999	6101	Sim
1.719	11/2014	4087	Saída	84798999	6101	Sim
8.733	11/2014	4097	Saída	84798999	6101	Sim
1.168	11/2014	4118	Saída	84798999	6101	Sim
2.574	11/2014	4126	Saída	84798999	6101	Sim
1.167	11/2014	4141	Saída	84798999	6101	Sim
1.089	11/2014	4153	Saída	84798999	6101	Sim
1.087	11/2014	4166	Saída	84798999	6101	Sim
2.734	11/2014	4180	Saída	84798999	6101	Sim
1.086	11/2014	4185	Saída	84798999	6101	Sim
803	12/2014	4197	Saída	84798999	6101	Sim
800	12/2014	4211	Saída	84798999	6101	Sim
801	12/2014	4219	Saída	84798999	6101	Sim
1.684	12/2014	4287	Saída	84798999	6101	Sim
2.575	12/2014	4296	Saída	84798999	6101	Sim

Já as NFS de fls. 843/895, são 53 notas fiscais com CFOP 6553 (“Devolução de compra para ativo imobilizado”).

Assim, tendo em vista que as compras canceladas devem ser objeto de exclusão da base de cálculo da CPRB, entendo que devem ser excluídas da composição da base de cálculo as NFS colacionadas às fls. 676/691 e 843/895.

Conclusão

Ante o exposto, conheço do recurso voluntário e dou PROVIMENTO PARCIAL para: a) que para que sejam excluídas da composição da base de cálculo os valores das NFS colacionadas às fls. 676/691 e 843/895; e b) e sejam aproveitados no cálculo do valor devido, se disponíveis, os

valores recolhidos a título de contribuição previdenciária incidente sobre a folha de pagamentos correspondente à parcela desonerada.

Assinado Digitalmente

Leonardo Nuñez Campos

Relator