



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



<b>PROCESSO</b>	<b>11634.720268/2019-40</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	2302-003.835 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	10 de julho de 2024
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	TRANSPORTE RODOVIARIO 1500 LTDA
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias**

Período de apuração: 01/01/2014 a 30/11/2015

CONTENCIOSO FISCAL ADMINISTRATIVO.

INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA.

No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

CONTRIBUIÇÃO SOBRE A FOLHA DE PAGAMENTO.

SUBSTITUIÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE A RECEITA BRUTA (CPRB). TRANSPORTE DE CARGAS.

No período de 1º de janeiro de 2014 a 30 de novembro de 2015, a empresa do ramo de transporte de cargas, em face do código na Classificação Nacional de Atividades Econômicas (CNAE), estava obrigada a recolher a CPRB em substituição à contribuição incidente sobre a folha de pagamento.

DEDUÇÃO DE VALORES RECOLHIDOS. CRÉDITOS PRÓPRIOS. POSSIBILIDADE.

O recolhimento indevido da contribuição patronal sobre a folha de pagamentos pode ser deduzido da contribuição substitutiva incidente sobre a Receita Bruta (CPRB) por tratar-se de créditos da própria empresa.

INTIMAÇÃO PATRONO. DESCABIMENTO.

Súmula CARF nº110. No processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para que os recolhimentos efetuados pela recorrente a título de contribuições previdenciárias incidentes sobre a Folha de Pagamentos, no que se refere às operações de que trata o presente lançamento, sejam, em correspondência, apropriados aos débitos apurados na autuação.

Sala de Sessões, em 10 de julho de 2024.

*Assinado Digitalmente*

**Alfredo Jorge Madeira Rosa** – Relator

*Assinado Digitalmente*

Johnny Wilson Araujo Cavalcanti – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Marcelo Freitas de Souza Costa, Alfredo Jorge Madeira Rosa, Angelica Carolina Oliveira Duarte Toledo, Johnny Wilson Araujo Cavalcanti (Presidente).

**RELATÓRIO**

Trata-se de lançamento de exigência das contribuições devidas à Seguridade Social incidentes sobre a receita bruta da empresa, em substituição às contribuições previdenciárias patronais sobre a folha de pagamento, previstas nos incisos I e III do art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, nos termos dos artigos 8º e 9º da Lei nº 12.546, de 14 de dezembro de 2011. Foram observados no caso os períodos e alíquotas definidas no “Anexo I” da Lei 12.546/2011, com as bases de cálculo apuradas nas informações disponibilizadas/informadas pelo próprio contribuinte, referente ao período de 01/01/2015 a 30/11/2015.

A impugnação trouxe as seguintes alegações, as quais transcrevemos do relatório do acórdão *a quo*:

Cita a Lei 12.546/2011 que criou a chamada desoneração da folha de pagamento e informa que a Lei 12.844, de julho de 2013, agregou as empresas de

transporte rodoviário de cargas, enquadradas na classe 4930-2 da CNAE na regra do artigo 8º da Lei 12.546 de 2011, com vigência a partir de janeiro de 2014.

Afirma que, de modo geral, a lei beneficiou uma grande maioria das empresas enquadradas na Lei 12.546 de 2011, porém, aduz que as empresas que tiveram aumento da carga tributária não puderam optar em manter o regime de tributação anterior porque foi vetado o trecho da Medida Provisória nº 540/2011 que possibilitava as empresas a opção de adotar ou não o novo regime, tornando a CPRB obrigatória entre 01/2015 a 11/2015.

Entretanto, entende que, como nunca optou pelo novo sistema (CPRB), deve manter a mesma forma de recolhimento que vinha praticando, ou seja, com base no art. 22 da Lei 8.212/1991.

Destaca que não sonegou tributo, não cometeu omissão tributária, não cometeu nenhuma espécie de fraude, vez que continuou a recolher os tributos na forma e prazo da lei, conforme determinado na legislação própria, sendo que a desoneração visou diminuir a carga tributária, o que não se aplicava à autuada.

Reafirma que manteve a mesma forma de recolhimento anterior e não optou pela desoneração da folha de pagamento, porque a nova forma lhe era prejudicial financeiramente, situação que deve ser aceita pela RFB. Complementa com doutrina e a jurisprudência sobre o tema.

Esclarece que o entendimento pela opção e não a obrigação à sistemática da CPRB foi consolidado no art. 8º. da Lei 12.456/2011, pela Lei 13.161/2015, publicada em 31 de agosto de 2015.

Entende que a alteração da redação do referido art. 8º com a exclusão da obrigatoriedade da submissão ao novo regime, decorreu do respeito ao princípio teleológico, o qual estabelece a garantia de que o espírito da lei não será burlado, atendendo o agente ao superior interesse público. Cita, então, decisão do TRF4 nesse sentido.

Aduz que recolheu os tributos na forma e época própria, que não agiu com dolo ou má-fé, não tendo cometido nenhum tipo de fraude, e sofrerá grave prejuízo com a “desoneração” de sua folha de pagamento.

Repisa que a Lei foi concebida para diminuir e não para aumentar a carga tributária e cita Lei Complementar do Estado de São Paulo que estabelece que se deve “proteger o contribuinte contra o exercício abusivo do poder de fiscalizar, de lançar e de cobrar tributo instituído em lei.” Explica o contexto social quando da elaboração da Lei 12.546/2011 e conclui que o objetivo era diminuir a carga tributária dos empreendedores para fomentar a geração de empregos e a distribuição de renda mas, no caso da autuada, o efeito foi inverso.

Esclarece que a efetiva tributação da autuada para o financiamento da seguridade social foi majorada de plano em mais de 100% apenas em um mês sem, contudo, nenhum aumento da sua capacidade contributiva.

Assim, entende que a Lei 12.546/2011 caracteriza transgressão à isonomia, à capacidade contributiva e carece de razoabilidade e proporcionalidade pois, nesse caso, foi de encontro à sua finalidade.

Reitera que não cometeu nenhuma espécie de fraude e que recolheu todos os tributos devidos na forma e época própria, conforme se comprova pelos documentos juntados.

Pede, então, que se reconheça a nulidade da Autuação porque a Autoridade Fiscal teria omitido os pagamentos realizados pela empresa, seus valores e sob qual código da receita foram realizados, o que desrespeita os requisitos legais de validade do lançamento.

Entende que não poderia deixar de constar no TVF que a empresa recolheu os valores devidos à previdência, observando as determinações legais.

Alega também que a fiscalização não observou a existência dos pagamentos dos valores entendidos como devidos pela empresa, os quais não foram sequer objeto de menção e, sobretudo, deveriam ser abatidos haja vista que a empresa sempre cumpriu com as determinações legais, tendo informado e recolhido os valores devidos sob o código da receita nº 612 (documentos inclusos).

Aduz que não se trata de discutir o enquadramento ou opção da empresa pela desoneração da folha de pagamento, mais sim de ignorar totalmente seus recolhimentos.

Afirma que todos os valores relativos à previdência foram devidamente recolhidos, não podendo ser novamente cobrados no levantamento, pois isso gera uma causa de nulidade ab initio, vez que não ocorreu a omissão tributária.

Informa que anexados a Defesa seguem os comprovantes dos recolhimentos - GFIP, GPS – e comprovantes de pagamentos.

Cita o art.142 do CTN e jurisprudência do CARF e concluí que o erro na construção do lançamento acarreta vício insanável do lançamento, razão pela qual devem ser canceladas as exigências contidas no auto de infração do presente caso.

Esclarece que restou demonstrado que o Auditor entendeu que ocorreu omissão tributária, quando a empresa procedeu às informações e recolhimentos seguindo a legislação. Caso o auditor entendesse que a empresa fez o recolhimento de forma equivocada ou em desconformidade com a lei, isto implicaria em outro enquadramento fiscal, logo a infração capitulada no auto está equivocada, o que impõe a nulidade do auto, é o que se requer e espera.

Pede que seja realizada verificação no sistema “GFIP – WEB” para fins de constatação da informação/declaração e pagamento dos tributos na forma e época própria.

Ressalta que a capitulação legal utilizada pelo Auditor foi o art. 8º. da Lei 12546/11 para amparar o auto de infração. Ocorre que o dispositivo em tela, com

sua redação atual, não impõe à empresa a obrigação legal de contribuir sobre a receita bruta da empresa.

Destaca que a lei 12546/11 sofreu alteração em 31/08/2015 quando a lei 13.161/2015 modificou o artigo em tela. Informa, então, que o Auto foi lavrado em 19.12.2019, ou seja, em época posterior, logo não pode ser aplicado porque a lei foi modificada/revogada e não tem mais aplicação.

Cita o art.106, II, “b” do CTN e pede que se admita a aplicação retroativa da alteração legal promovida pela Lei 13.161/2015. Complementa com jurisprudência sobre a retroatividade benigna da lei tributária quando esta é mais benéfica ao contribuinte em relação às penalidades e às infrações.

Socorre-se no §13 do Art.9º da Lei 12.546/2011, na redação dada pela Lei 13.161/2015, e afirma que não fez nenhum recolhimento sob a nova sistemática, logo não fez a opção pelo regime e de consequência ela não está obrigada ao recolhimento.

Aduz então que se a desoneração não foi implementada pela empresa, ela permaneceu recolhendo na forma do art. 22 da Lei 8.212/1991 e não pode ser autuada, devendo o lançamento ser declarado nulo e insubsistente.

Requer, alternativamente, que se compense os valores recolhidos no código 612, pois estes devem ser considerados e abatidos, haja vista que a empresa sempre cumpriu com as determinações legais, tendo informado e recolhido os valores devidos.

Argumenta que se faz necessário abater/compensar os valores pagos pela empresa sob pena do bis in idem. Cita os artigos 884, 885 e 886 do Código Civil, o art.170 do CTN e o art.66 da Lei 8.383/91 e conclui que a compensação poderá ser efetuada.

Cita também o art.368 do CC/2002, o art.156, II do CTN, a IN SRF 1.717/2017 e jurisprudência sobre o tema e entende perfeitamente cabível e aplicável ao presente caso a compensação e abatimento dos valores pagos pela empresa, o que deverá ser respeitado e observado na eventualidade de manutenção do presente auto de infração.

Com relação a multa, alega, por diversos ângulos, que esta ofende o princípio do não confisco e o direito a propriedade. Pede, então sua redução para 20%.

Requer a suspensão da exigibilidade do crédito apurado e das multas decorrentes por conta da impugnação tempestiva apresentada.

Passa, então, a repetir toda sua argumentação defensiva e tópico que chama de “No Mérito” e conclui que não houve nenhuma omissão tributária.

Por fim, requer:

Isto posto, requer que seja acolhido a presente impugnação com a devida improcedência do Auto de Infração com a sua nulidade, face os vícios apontados e no mérito, caso superados estes, seja julgado improcedente e insubsistente, uma vez que a empresa autuada efetuou todos os lançamentos em conformidade com a legislação fiscal em vigor e efetuou todos os pagamentos.

Se assim não entendido, seja o feito administrativo convertido em diligência a fim de apurar as informações aqui prestadas no tocante aos valores auferidos pelo Sr. Auditor / Fiscal aos meses relacionados, comprovando as alegações do erro cometido na apuração aqui alocadas, e ainda, seja adentrado no mérito da presente defesa, constatando-se a incidência de multas e juros superiores aos previstos legalmente, procedendo-se aos recálculos do real valor devido, expurgando-se ainda dos cálculos os valores pagos, mês a mês, a capitalização e os demais acréscimos ilícitos, intimando-se a aqui notificada de todo o andamento do processo administrativo para o regular exercício da ampla defesa.

À vista de todo exposto, demonstrada a insubsistência e improcedência da ação fiscal, espera e requer a impugnante seja acolhida a presente impugnação para o fim de assim ser decidido, cancelando-se o débito fiscal reclamado.

Outrossim, desde logo requer que todas as intimações e notificações sejam feitas em nome do advogado: CARLOS LOMIR JANES DE SOUZA – OAB-PR 15.365, sob pena de nulidade.”

O acórdão de DRJ, por unanimidade, decidiu pela improcedência da impugnação. Foi apresentado o seguinte acórdão:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Ano-calendário: 2015

CONTENCIOSO FISCAL ADMINISTRATIVO.

INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA.

No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

CONTRIBUIÇÃO SOBRE A FOLHA DE PAGAMENTO.

SUBSTITUIÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE A RECEITA BRUTA (CPRB). TRANSPORTE DE CARGAS.

No período de 1º de janeiro de 2014 a 30 de novembro de 2015, a empresa do ramo de transporte de cargas, em face do código na Classificação Nacional de Atividades Econômicas (CNAE), estava obrigada a recolher a CPRB em substituição à contribuição incidente sobre a folha de pagamento.

**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.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Inconformado, apresentou Recurso Voluntário tempestivo no qual alega a tempestividade do recurso, pede pelo direito de manutenção do prazo para fins de pedido de restituição / compensação e ou abatimento dos valores pagos pela empresa sob o código 2100, 20% sobre a folha de salários e contribuinte. Alega resumidamente:

- nulidade do auto de infração;
- que não optou pelo regime de recolhimento CPRB, porém recolheu devidamente os tributos pelo regime tradicional;
- que a regra que pretendia desonerar a empresa mostrou-se mais onerosa;
- que a multa qualificada aplicada é confiscatória;
- que não apresentou argumentos de inconstitucionalidade na impugnação, e sim pugnou pela análise teleológica da lei.

Requer ainda que todas as intimações e notificações sejam feitas em nome de seu advogado: CARLOS LOMIR JANES DE SOUZA – OAB-PR 15.365.

É o relatório do essencial.

**VOTO**

Conselheiro **Alfredo Jorge Madeira Rosa**, Relator

Conhecimento

O contribuinte foi cientificado da decisão do acórdão de DRJ em 17/07/2020, conforme atesta em seu recurso à e.fl. 1472, embora o aviso de recebimento apresente apenas o carimbo de 20/07/2020.

O Recurso Voluntário foi apresentado apenas em 29/09/2020 (e.fl.1469), mais de 60 dias após a ciência.

Contudo, conforme estabelecido pelo art. 6º da Portaria RFB nº 543, de 20/03/2020, com alterações efetivadas pelas Portarias RFB nº 936, de 29/05/2020, 1.087, de

30/06/2020 e 4.105, de 30/07/2020, os prazos para interposição de recursos cabíveis ao processo ficaram suspensos até 31/08/2020, em decorrência da pandemia Covid-19.

A contagem do prazo iniciou-se apenas em 01/09/2020, tendo o recurso sido apresentado no 29º dia, atendendo o disposto no art. 33 do Decreto nº70.235/1972.

Portanto, o Recurso Voluntário é tempestivo, e merece ser conhecido.

Prejudicial de mérito

O contribuinte alega como prejudicial de mérito a questão da prescrição do seu direito de pleitear restituição, compensação, ou abatimento, no caso de não ter seu recurso provido.

Pede *“pelo direito de manutenção do prazo para fins de pedido de restituição / compensação e ou abatimento dos valores pagos pela empresa sob o código 2100, 20% sobre a folha de salários e contribuinte”*.

Tal direito decorre de lei, não tendo este CARF competência para manter, estender, ou encurtar o prazo legal. Eventual pedido de restituição, compensação, ou abatimento, deverá ser feito em processo próprio, no qual será avaliada a questão da prescrição.

Não pode ser acolhido este pedido do recorrente.

Alega ainda nulidade do auto de infração. A nulidade decorreria de erro de enquadramento da infração, visto que não teria ocorrido omissão tributária por parte da empresa, e a fiscalização não teria considerado os pagamentos efetuados sob código diverso.

Este argumento também não merece prosperar, conforme já demonstrado pelo acórdão *a quo*, do qual transcrevo o trecho abaixo, acolhendo os argumentos como razão de decidir.

Quando às supostas nulidades, verifica-se no caso a iniciativa da Autoridade Fiscal no sentido de oferecer à interessada a oportunidade de apresentar seus documentos e provas relacionados à fiscalização. De outra parte, verifica-se a Autuação foi devidamente fundamentada, constando claramente no TVF os fundamentos de fato e de direito e o Enquadramento Legal. Também se observa a descrição detalhada do fato gerador e da determinação da exigência tributária. Verifica-se, ainda, que o auto de infração está acompanhado de todos os elementos de prova indispensáveis à motivação do lançamento e que este atende aos requisitos legais, não existindo, portanto, qualquer violação ao princípio da legalidade.

Conclui-se, portanto, que os fatos que motivaram a autuação fiscal estão descritos no TVF e permitiram à impugnante uma farta e robusta defesa quanto às irregularidades a ela imputadas. A própria peça impugnatória que busca elidir todos os pontos da autuação fiscal afasta de vez a possibilidade de prejuízo ao direito de defesa.

Demonstrado que não houve nenhum prejuízo a defendente na lavratura da presente Autuação, o pedido de nulidade deve ser rejeitado.

#### Preliminares

Quanto ao requerimento de que todas as intimações e notificações sejam feitas em nome do advogado CARLOS LOMIR JANES DE SOUZA, o acórdão recorrido já esclareceu ser descabido, por conta da Súmula CARF nº110.

“No processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo.”

#### Mérito

O recorrente alega que não optou pelo regime de recolhimento CPRB, porém teria recolhido devidamente os tributos efetuando o cálculo sobre folha de pagamento. Contesta que a regra que pretendia desonerar a empresa mostrou-se mais onerosa, e apresenta argumentação utilizada em acórdão judicial no sentido de dar interpretação teleológica que vai de encontro ao texto expresso da lei.

Em que pese a qualidade dos argumentos trazidos, mas não é possível acatá-los em sede do controle de legalidade executado neste tribunal administrativo. A autuação foi realizada seguindo o texto expresso da legislação vigente à época dos fatos, não sendo possível invocar a legislação superveniente para dar uma interpretação teleológica que o anulasse.

Sobre o correto recolhimento caso se considerasse a incidência sobre folha de pagamento, não é possível fazer tal afirmação, visto que não foi escopo da fiscalização realizada, pautada pela legislação vigente à época.

Em relação aos recolhimentos efetuados a título de contribuição previdenciária patronal sobre a folha de pagamento, devem ser aproveitados na apuração da CPRB (contribuição substitutiva), pois são próprios da recorrente e não há nenhum óbice quanto ao seu aproveitamento. Em mesmo sentido entendeu o acórdão n.º 2202-009.021, de 10 de novembro de 2021.

Destaco trecho do voto da relatora Conselheira Sara Maria de Almeida Carneiro Silva sobre a matéria:

(...) entender diferente de fato poderá causar enriquecimento ilícito do Erário Público, principalmente se considerarmos que a contribuinte não mais poderá se valer de tais créditos considerando o prazo decadencial. Ademais, trata-se de contribuição substitutiva, de forma que, ou se recolhe sobre a folha de pagamento, ou sobre a receita bruta, mas não sobre as duas (mesmo que o regime seja misto, cada qual tem suas bases de cálculo). Nesse mesmo sentido, cito o voto-vencedor proferido no Acórdão 2402-008.173.

Nesse mesmo sentido, transcrevo a conclusão trazida na Solução de Consulta Interna Cosit nº 200, de 2019:

*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.*

Quanto ao questionamento do percentual da multa de ofício aplicada, não é possível acolher, visto que tal percentual decorre de lei. Questão já elucidada no acórdão de DRJ, do qual destacamos o seguinte trecho que acolhemos como razão de decidir.

Assim, a multa de ofício de 75% deve ser mantida e, em consequência, resta indeferido também o pedido para sua redução para 20% por total falta de previsão legal para tanto.

#### Conclusão

Pelo exposto, voto por dar PROVIMENTO PARCIAL ao recurso voluntário para que os recolhimentos efetuados pela recorrente a título de contribuições previdenciárias incidentes sobre a Folha de Pagamentos, no que se refere às operações de que trata o presente lançamento, sejam, em correspondência, apropriados aos débitos apurados na autuação.

*Assinado Digitalmente*

**Alfredo Jorge Madeira Rosa**