



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13136.721547/2024-34
ACÓRDÃO	2102-004.389 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	13 de maio de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	COMPANHIA PAULISTA DE TRENS METROPOLITANOS - CPTM
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2021 a 31/12/2021

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE A RECEITA BRUTA (CPRB). BASE DE CÁLCULO. SUBVENÇÕES PARA CUSTEIO. GRATUIDADES.

Integram a receita bruta operacional e, conseqüentemente, a base de cálculo da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB), as subvenções correntes destinadas ao custeio ou à operação, bem como os valores recebidos a título de ressarcimento de gratuidades, por constituírem receitas vinculadas à atividade da pessoa jurídica.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário. O conselheiro Yendis Rodrigues Costa acompanhou o voto do relator pelas conclusões.

Assinado Digitalmente

Carlos Eduardo Fagundes de Paula – Relator

Assinado Digitalmente

Cleberson Alex Friess – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Jose Marcio Bittes, Carlos Eduardo Fagundes de Paula, Carlos Marne Dias Alves, Yendis Rodrigues Costa, Christianne Kandyce Gomes Ferreira de Mendonca (substituto[a] integral), Cleberson Alex Friess (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto por COMPANHIA PAULISTA DE TRENS METROPOLITANOS – CPTM contra o Acórdão nº 105-013.856, proferido pela 1ª Turma da DRJ05, que, por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação, mantendo integralmente o crédito tributário constituído por meio de Auto de Infração relativo à Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta – CPRB, referente ao período de apuração de 01/01/2021 a 31/12/2021.

Conforme se extrai do Relatório Fiscal, a ação fiscal teve por objeto a apuração de contribuições previdenciárias não recolhidas em época própria, tendo a autoridade lançadora concluído que a contribuinte, embora regularmente submetida ao regime da CPRB em razão de sua atividade de transporte ferroviário de passageiros, deixou de incluir na respectiva base de cálculo receitas contabilizadas sob as rubricas “Subvenção para Custeio”, “Gratuidades Estudantes” e “Gratuidades Usuários”.

A fiscalização consignou que tais valores, por integrarem receitas vinculadas à atividade operacional da companhia e por se qualificarem como subvenções correntes destinadas ao custeio ou operação, deveriam compor a receita bruta operacional para fins de incidência da CPRB. Ao final, apurou-se base de cálculo omitida no montante total de R\$ 1.309.652.894,51, com constituição de CPRB devida no valor de R\$ 26.193.057,83, acrescida de multa de ofício e juros de mora.

Em sede de impugnação, a contribuinte sustentou, em síntese, que as subvenções econômicas recebidas do Estado de São Paulo não possuiriam natureza contraprestacional, remuneratória ou compensatória, não decorrendo da atividade ou do objeto social da empresa, mas sim de política pública voltada à modicidade tarifária e à manutenção do serviço público de transporte metropolitano. Alegou, ainda, que os valores destinados ao ressarcimento de gratuidades legais não poderiam ser tratados como receita tarifária ou receita decorrente da prestação de serviços, razão pela qual não integrariam a base de cálculo da CPRB.

A DRJ, contudo, afastou a tese defensiva. Para a decisão recorrida, as rubricas autuadas se enquadram, em sentido amplo, como subvenções oriundas do ente público mantenedor, compondo recursos destinados à cobertura de despesas e ao fomento de atividade de interesse público. Destacou-se que o Parecer Normativo Cosit nº 3/2012 não promoveu enumeração exaustiva das receitas sujeitas à CPRB, tampouco afastou a aplicação do art. 44 da Lei nº 4.506/1964, segundo o qual integram a receita bruta operacional as subvenções correntes, para custeio ou operação, recebidas de pessoas jurídicas de direito público ou privado, ou de pessoas naturais.

Nessa linha, a decisão de primeira instância concluiu que as subvenções correntes recebidas pela CPTM, inclusive aquelas relacionadas ao custeio da operação e ao ressarcimento de gratuidades legais, integram a receita bruta operacional e, por consequência, a base de cálculo da CPRB. Assim, foi mantido o lançamento em sua integralidade, com a consequente improcedência da impugnação e manutenção do crédito tributário.

Irresignada, a contribuinte interpôs Recurso Voluntário, reiterando, em linhas gerais, os argumentos deduzidos na fase impugnatória. Sustenta que a autuação teria se baseado em interpretação indevida do conceito de receita bruta para fins de CPRB, insistindo que as subvenções recebidas não configurariam receita decorrente da atividade empresarial, mas mero repasse estatal destinado à cobertura de despesas operacionais e à implementação de política pública.

A recorrente afirma, ainda, que a ausência de menção expressa às subvenções nos atos normativos da Receita Federal que trataram da CPRB — notadamente o Parecer Normativo Cosit nº 3/2012 e as Instruções Normativas RFB nº 1.436/2013 e nº 2.053/2021 — evidenciaria a impossibilidade de sua inclusão na base de cálculo da contribuição. Quanto às gratuidades, defende que os valores recebidos a esse título não decorreriam de preço de serviço ou de receita tarifária, mas de ressarcimento por imposição legal de transporte gratuito ou subsidiado, razão pela qual também deveriam ser excluídos da incidência. Suscita a imunidade tributária, ponto não tratado em impugnação.

Ao final, requer o conhecimento e provimento do Recurso Voluntário, para que seja reformado o acórdão recorrido e cancelado integralmente o crédito tributário constituído, ao fundamento de que os valores relativos à subvenção para custeio e ao ressarcimento de gratuidades não compõem a base de cálculo da CPRB.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Carlos Eduardo Fagundes de Paula – Relator.

Da Admissibilidade e Tempestividade

Conheço do recurso, por preencher os requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/72 e por ser tempestivo.

Cumpra consignar, de início, que não será enfrentada a alegação de imunidade tributária suscitada pela recorrente apenas em sede de Recurso Voluntário. Isso porque o processo administrativo fiscal rege-se pelo princípio da devolutividade limitada, segundo o qual a instância recursal se presta ao reexame das matérias oportunamente suscitadas na impugnação, não se admitindo a inovação recursal mediante a introdução de fundamentos jurídicos não

anteriormente deduzidos. No caso dos autos, a tese relativa à imunidade tributária não foi objeto de impugnação específica na fase inaugural, configurando inovação indevida em sede recursal. Assim, ausente o necessário prequestionamento administrativo da matéria, impõe-se o não conhecimento do referido argumento, sob pena de supressão de instância e violação ao devido processo administrativo.

Ato contínuo, não foram suscitadas preliminares pela recorrente, tampouco se verifica, de ofício, qualquer questão prejudicial ao exame do mérito.

Mérito

O cerne recursal gravita em torno da verificação e insurgência da inclusão, na base de cálculo da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta – CPRB, dos valores contabilizados sob as rubricas subvenção para custeio, gratuidades estudantes e gratuidades usuários, no período de apuração de 01/2021 a 12/2021.

Conforme fundamentado no acórdão recorrido, tais valores decorrem de repasses efetuados pelo ente público mantenedor — o Estado de São Paulo — destinados à cobertura de despesas operacionais e à viabilização da prestação do serviço público de transporte ferroviário metropolitano, atividade esta que constitui o objeto social da recorrente.

A recorrente sustenta, em síntese, que tais ingressos não se enquadrariam no conceito de receita bruta para fins de incidência da CPRB, notadamente porque os atos normativos da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil não teriam incluído expressamente as subvenções recebidas de pessoas jurídicas de direito público na base de cálculo da exação.

Pois bem!

Em atenção às razões recursais, de início, cumpre destacar que o Parecer Normativo Cosit nº 3/2012, com pontuado pela DRJ, não promoveu qualquer inovação conceitual acerca da definição de receita bruta, limitando-se a reafirmar a acepção já consagrada na legislação tributária pátria. Com efeito, a base de cálculo da CPRB deve ser compreendida à luz do conceito tradicional de receita bruta, tal como delineado, dentre outros diplomas, no art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598/1977 e no art. 44 da Lei nº 4.506/1964.

Nesse contexto, revela-se descabida a interpretação restritiva pretendida pela recorrente, que busca afastar da incidência da contribuição receitas que, à evidência, integram o conceito legal de receita bruta operacional.

Com efeito, o art. 44 da Lei nº 4.506/1964 dispõe expressamente que integram a receita bruta operacional, dentre outros, as subvenções correntes, para custeio ou operação, recebidas de pessoas jurídicas de direito público ou privado. Trata-se, pois, de comando normativo claro e objetivo, que não comporta exceções implícitas ou interpretações restritivas. E mais, chama atenção a observação feita em acórdão de piso no sentido de que o Parecer Normativo Cosit nº 3, de 2012, ratificou expressamente o art. 44 da Lei nº 4.506, de 30 de novembro de 1964.

No caso dos autos, é incontroverso que os valores lançados — subvenção para custeio e ressarcimentos relativos às gratuidades — constituem ingressos financeiros destinados à manutenção e operacionalização da atividade empresarial desenvolvida pela recorrente. Não se trata, portanto, de valores estranhos à atividade econômica, tampouco de meros ingressos transitórios ou indenizatórios, mas de receitas que viabilizam a própria prestação do serviço público.

Especificamente quanto às gratuidades, observa-se que os valores recebidos a esse título representam, em essência, a substituição do pagamento tarifário pelo usuário por repasse estatal, de modo a assegurar o equilíbrio econômico-financeiro do serviço prestado. Assim, tais ingressos assumem natureza de remuneração indireta da atividade, não havendo fundamento jurídico para afastá-los do conceito de receita bruta.

Ressalte-se, ademais, que a origem pública dos recursos não é elemento apto a descaracterizar sua natureza de receita. O que se mostra determinante é sua vinculação à atividade empresarial e sua aptidão para incrementar, de forma definitiva, o patrimônio da pessoa jurídica — requisitos estes plenamente atendidos no presente caso.

Outrossim, eventual exclusão de valores da base de cálculo de tributo exige previsão legal expressa, em observância ao princípio da legalidade estrita que rege a concessão de benefícios fiscais. Inexiste, no ordenamento jurídico, qualquer dispositivo que autorize a exclusão das subvenções correntes ou dos valores destinados ao custeio de gratuidades da base de cálculo da CPRB.

Nesse sentido, a interpretação adotada pela autoridade fiscal e confirmada pela decisão de primeira instância encontra-se em perfeita consonância com a legislação de regência e com o entendimento majoritário no âmbito deste Conselho, segundo o qual as subvenções para custeio e os valores recebidos a título de ressarcimento de gratuidades integram a base de cálculo da CPRB, por configurarem receitas operacionais vinculadas à atividade-fim da empresa.

Diante desse quadro, é forçoso concluir que as rubricas objeto de autuação inserem-se no conceito de receita bruta operacional, inexistindo fundamento legal para sua exclusão da base de cálculo da contribuição em análise.

Com efeito, sem razão a recorrente.

Conclusão

Face ao exposto, conheço do recurso voluntário para, no mérito, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Carlos Eduardo Fagundes de Paula

