



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 17095.721290/2021-52
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-012.567 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 6 de março de 2024
Recorrente RAPIDO ARAGUAIA LTDA. EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2017 a 31/12/2018

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 irretroativa, 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.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL (PAF).
INCONSTITUCIONALIDADES. APRECIÇÃO. SÚMULA CARF.
ENUNCIADO Nº 2. APLICÁVEL.

Compete ao poder judiciário aferir a constitucionalidade de lei vigente, razão por que resta inócua e incabível qualquer discussão acerca do assunto na esfera administrativa. Ademais, trata-se de matéria já sumulada neste Conselho.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz - Presidente e Relator

Participaram da presente sessão de julgamento os Conselheiros: Gregório Rechmann Júnior, Francisco Ibiapino Luz (Presidente), Rodrigo Duarte Firmino e Rodrigo Rigo Pinheiro. Ausente a Conselheira Ana Cláudia Borges de Oliveira.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão de primeira instância, que julgou improcedente a impugnação apresentada pela Contribuinte com a pretensão de extinguir crédito tributário decorrente da contribuição incidente sobre a receita bruta- CPRB.

Auto de Infração e Impugnação

Por bem descrever os fatos e as razões da impugnação, adoto excertos do relatório da decisão de primeira instância – Acórdão n.º 101-012.005 - proferida pela 5ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 01 – DRJ01 (processo digital, fls. 125 a 128), transcritos a seguir:

Trata o presente processo de lançamento de contribuições sociais em razão da glosa de valores lançados a título de compensação de contribuições previdenciárias sobre a receita bruta de que trata a Lei n.º 12.546, de 14 de dezembro de 2011, no período de 01/2017 a 12/2018, inclusive 13º salário.

[...]

De acordo com o Relatório Fiscal (fls. 08/13):

O Contribuinte, embora sujeito facultativamente, a partir de 01/12/2015, à substituição do recolhimento das contribuições previdenciárias incidentes sobre a folha de pagamento pela Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta – CPRB, não efetivou a manifestação de opção, prevista na Instrução Normativa RFB n.º 1436, de 30/12/2013.

A partir do ano-calendário de 2016, a opção pelo regime da CPRB 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.

O código CNAE informado pelo Contribuinte (4921-3/02 - Transporte rodoviário coletivo intermun. reg. metropolitana) consta da relação de atividades dos Anexos I e IV da Instrução Normativa RFB n.º 436/2013 e, muito embora tenha informado valor de débito em DCTF no código "2985 - Contribuição Previdenciária Sobre Receita Bruta - Art. 7º da Lei 12.546/2011" no período de janeiro de 2017 a julho de 2018, conforme anexo, não efetuou o recolhimento referente à CPRB das competências de janeiro de 2017 e de janeiro de 2018, item de exigência para se efetuar a opção pela desoneração da folha de pagamento, conforme Solução de Consulta Interna n.º 14-COSIT, de 5/11/2018.

O contribuinte apresente o documento "Recibo de Negociação" em que consta a CPRB de 01/2017 como objeto de Parcelamento do Programa Especial de Recuperação Tributária - Inclllb, bem como, cópia do recolhimento em atraso da CPRB relacionado a 01/2018. O recolhimento foi feito em 20/03/2018.

Impugnação

Cientificada, em 29/01/2021, do presente Auto de Infração, o contribuinte apresentou defesa, em 24/02/2021, em resumo, nos seguintes termos:

DA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA - REGIME DE INCIDÊNCIA - TRIBUTAÇÃO SUBSTITUTIVA DE 2% (CPRB).

Pelo entendimento fazendário, a opção pela CPRB apenas é efetivamente exercida se o contribuinte realizar, simultaneamente, a opção pela CPRB em suas obrigações acessórias, a declaração do valor devido a tal título, e o pagamento integral, tempestivo e em espécie, dos valores devidos, o que é uma interpretação equivocada.

A Lei n.º 12.546/2011 e suas alterações posteriores, inclusive Lei n.º 13.670/2018, possibilitou a empresa impugnante a substituição da tributação sobre a folha de salários, mediante a instituição de nova contribuição sobre a receita bruta das empresas.

O termo "pagamento", disposto no corpo do art. 9º, §13, da lei 12.546/2011, deve ser interpretado como o exercício, pelo contribuinte, dos atos para constituir o tributo em janeiro de cada ano (ou no primeiro mês a partir de quando houver apuração de receita bruta) e realizar sua posterior quitação pelas formas previstas na legislação, para extinção do crédito tributário.

As contribuições previdenciárias, sejam elas a patronal ou suas substitutivas, são tributos sujeitos à sistemática de lançamento por homologação. Desta maneira, cabe ao contribuinte realizar a sua apuração e declaração, constituindo o crédito tributário por meio da transmissão das respectivas obrigações acessórias.

A transmissão da DCTF/DCTF web/EFD-Contribuições/GFIP com a manifesta indicação do regime pelo recolhimento da CPRB, bem como a informação dos valores devidos e a posterior quitação pelas formas legalmente previstas, tem como efeito o efetivo exercício da opção anual e a constituição do crédito tributário.

[...]

Tendo a empresa optado pelo regime de incidência da tributação sobre a Receita Bruta - CPRB, torna a cobrança indireta do tributo, configurando-se uma norma cogente, ou seja, recolhimento do tributo na forma prevista, descabendo à administração pública condicionar a opção substitutiva prevista no artigo 8º da Lei nº 12.546/2011 ao pagamento da contribuição, conforme a previsão do parágrafo 13 do artigo 9º da mesma lei.

[...]

O entendimento sumulado no STF por meio dos enunciados 70, 323 e 547, bem como no STJ, por meio da Súmula 127, segue a lógica de que a Fazenda Pública deve cobrar os seus créditos através de execução fiscal, sem impedir direta ou indiretamente a atividade profissional ou econômica do contribuinte.

Desde ao ano de 2013, a empresa Impugnante vem se mantendo na desoneração da folha, passando a recolher no regime da incidência da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB). No ano de 2017 e seguintes, devido à situação econômica e financeira que a Impugnante se encontra, inclusive estando em processo de recuperação judicial (docs. Em anexo), optou por realizar o pagamento de seus funcionários, preterindo o recolhimento da contribuição devida, mas que em momento posterior procedeu aos recolhimentos, fazendo-os na forma de compensação e/ou parcelamento dos débitos através do PERT (docs. Em anexo)

Tendo a empresa optado pelo regime de incidência da tributação sobre a Receita Bruta - CPRB, torna a cobrança indireta do tributo, configurando-se uma norma cogente, ou seja, recolhimento do tributo na forma prevista, descabendo à administração pública condicionar a opção substitutiva prevista no artigo 8º da lei 12.546/2011 ao pagamento da contribuição, conforme a previsão do parágrafo 13 do artigo 9º da mesma lei.

A exigência indevida do fisco da contribuição previdenciária sobre a folha de salários, terá uma diferença de 59,26% do valor a ser recolhido a título da contribuição previdenciária, elevando, nesta sistemática, os princípios da contribuição da capacidade contributiva, do não confisco e da livre concorrência.

A opção do contribuinte, portanto, se dá pelo cumprimento da obrigação acessória de informar ao Fisco que pretende se utilizar daquela forma de tributação, não podendo vincular a aceitação da opção ao pagamento do tributo.

Erigindo os princípios da proporcionalidade e razoabilidade, não pode ser cabível o condicionamento da opção do contribuinte ao pagamento da parcela, já que a exação pode (e deve) ser feita de outro modo. Esse é o entendimento do Tribunal Regional Federal, TRF4 5002646-09.2016.4.04.7203, SEGUNDA TURMA, Relator ALCIDES VETTORAZZI, julgado em 19/06/2018.

A empresa impugnante presta serviços de transporte de passageiros e fez a opção de recolhimento das contribuições previdenciárias pela CPRB visando garantir competitividade, geração de emprego e renda, além de assegurar sua recuperação.

Diante do exposto, requer seja julgada procedente a presente impugnação, para julgar totalmente improcedente o auto de infração.

DOS JUROS E CORREÇÃO - APLICAÇÃO DA TAXA SELIC -REDUÇÃO DA MULTA PARA 20% SOBRE O VALOR DA OBRIGAÇÃO PRINCIPAL

Os juros e multa moratórios tem previsão legal e compõem o valor total do débito, sendo cabíveis quando o sujeito passivo não pagado o tributo no vencimento, devendo ser atualizado monetariamente na variação do poder aquisitivo da moeda, conforme determina o artigo 168 da lei 11.651/1991. Contudo, o órgão administrativo decidir para adequar o que os tribunais superiores decidem em grau de repercussão geral, recursos repetitivos e sumulas vinculante.

[...]

DOS PEDIDOS

Diante do exposto, requer seja acatada a presente impugnação para julgar totalmente improcedente o auto de infração;

Requer ainda em *ad argumentandum*, requer o acolhimento da presente impugnação, para aplicar apenas a TAXA SELIC como forma de atualização englobando juros e correção monetária, bem como reduzindo a multa para o patamar de 20% sobre o valor da obrigação principal.

(Grifo no original)

Julgamento de Primeira Instância

A 5ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 01, por unanimidade de votos, julgou improcedente a contestação da Impugnante, nos termos do relatório e voto registrados no Acórdão recorrido, cuja ementa transcrevemos (processo digital, fls. 124 a 134):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2017 a 31/12/2018

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE A RECEITA BRUTA. 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.

AJUSTES INDEVIDOS. GLOSA. LANÇAMENTO.

A empresa que realizar ajustes de forma indevida, a título de CPRB em Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP), terá os valores compensados a maior glosados pela fiscalização, com o conseqüente lançamento de ofício das importâncias que deixaram de ser recolhidas.

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

Recurso Voluntário

Discordando da respeitável decisão, o Sujeito Passivo interpôs recurso voluntário, basicamente ratificando os argumentando apresentados na impugnação, o qual, em síntese, traz de relevante para a solução da presente controvérsia (processo digital, fls. 148 a 163):

1. Aduz ofensa a princípios constitucionais.

2. Manifesta ter concretizado dita opção quando transmitiu a respectiva DCTF/DCTF web/EFD-Contribuições/GFIP.

Contrarrazões ao recurso voluntário

Não apresentadas pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Francisco Ibiapino Luz, Relator.

Admissibilidade

O recurso é tempestivo, pois a ciência da decisão recorrida se deu em 14/09/2021 (processo digital, fl. 144), e a peça recursal foi interposta em 14/09/2021 (processo digital, fl. 146), dentro do prazo legal para sua interposição. Logo, já que atendidos os demais pressupostos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, dele tomo conhecimento.

Mérito

Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta - CPRB

Os contornos da matéria devolvida para apreciação do colegiado estão delimitados pelas alegações recursais tocantes à opção pelo recolhimento das contribuições previdenciárias pelo regime substitutivo de que tratam os arts. 7º, inciso III, e 9º da Lei nº 12.546, de 2011, com as alterações implementadas por meio da Lei nº 13.161, de 31 de agosto de 2015, *verbis*:

Art. 7º 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 13.161 de 31 de agosto de 2015)

[...]

III - as empresas de transporte rodoviário coletivo de passageiros, com itinerário fixo, municipal, intermunicipal em região metropolitana, intermunicipal, interestadual e internacional enquadradas nas classes 4921-3 e 4922-1 da CNAE 2.0. (Incluído pela Lei nº 12.715, de 2012)

[...]

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

Mais precisamente, a Recorrente manifesta ter concretizado dita opção quando transmitiu a respectiva DCTF/DCTF web/EFD-Contribuições/GFIP, em suas razões, dispensável a efetivação do correspondente pagamento. Confirma-se (processo digital, fls. 151 a 153):

Conforme já exposto, a r. decisão recorrida entendeu que 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.

Continua fundamentando que o pagamento relativo ao mês de janeiro de cada ano, para fins de opção pelo regime substitutivo da CPRB, deve ser feito sem atraso, conforme orienta a Solução de Consulta Interna Cosit n2 14, de 05/11/2018, que apenas evidenciou o conteúdo da Lei n2 12.546/2011, e alterações no tocante à opção pelo regime da CPRB, sem excessos ou abusos.

[...]

Contudo, não procede o entendimento adotado pela r. decisão recorrida de 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 e que não é admitido recolhimento em atraso para fins de opção pelo regime substitutivo ao de incidência sobre a remuneração dos segurados contratados, conforme orientação da Solução de Consulta Interna Cosit nº 14, de 05/11/2018 e do conteúdo da Lei 112 12.546/2011, com *exigência de pagamento, realizado no prazo de vencimento, da contribuição relativa a janeiro de cada ano*", como condição para opção válida pelo regime de tributação substitutiva da CPRB previsto no art. 92, § 13, da Lei nº 12.546/2011.

A norma regulamentadora - Solução de Consulta Interna COSIT RFB nº 14/2018 - extrapola os limites do dispositivo legal regulamentado, ao acrescentar a exigência de tempestividade do pagamento da contribuição relativa a janeiro de cada ano, como condição para opção válida ao regime de tributação substitutiva da CPRB (menos oneroso do que o regime de incidência sobre a folha de pagamento).

[...]

Como se vê, o dispositivo legal transcrito não condiciona a opção pela tributação substitutiva ao efetivo pagamento tempestivo da CPRB relativa ao mês de janeiro de cada ano.

[...]

Desta maneira, cabe ao contribuinte realizar a sua apuração e declaração, constituindo o crédito tributário por meio da transmissão das respectivas obrigações acessórias. A transmissão da DCTF/DCTF web/EFD-Contribuições/GFIP com a manifesta indicação da opção pelo recolhimento da CPRB, bem como a informação dos valores devidos e a posterior quitação pelas formas legalmente previstas, tem como efeito o efetivo exercício da opção anual e a constituição do crédito tributário.

Contudo, tanto a autoridade autuante como o julgador de origem entenderam que o Recorrente deixou de manifestar sua opção pelo regime substitutivo da Contribuição Previdenciária incidente sobre a Receita Bruta (CPRB), nestes termos:

Relatório Fiscal (processo digital, fls. 9 a 11):

OBS....1 O Contribuinte, embora sujeito, facultativamente a partir de 1º/12/2015, ao recolhimento das contribuições previdenciárias incidentes sobre o valor da receita bruta, em substituição às contribuições previdenciárias incidentes sobre a folha de pagamento previstas[...]

[...]

OBS....2 A partir, portanto, do ano-calendário de 2016, a opção pelo regime da CPRB 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.

[...]

OBS...3 O código CNAE informado pelo Contribuinte (4921-3/02 – Transporte rodoviário coletivo intermun. reg. metropolitana) consta da relação de atividades dos Anexos I e IV da Instrução Normativa RFB n.º 436/2013 e, muito embora tenha informado valor de débito em DCTF no código “2985 – Contribuição Previdenciária Sobre Receita Bruta – Art. 7º da Lei 12.546/2011” no período de janeiro de 2017 a julho de 2018, conforme anexo, **não efetuou o recolhimento** referente à CPRB das competências de janeiro de 2017 e de janeiro de 2018, item de exigência para se efetuar a opção pela desoneração da folha de pagamento, conforme **Solução de Consulta Interna n.º 14 – COSIT, de 5/11/2018:** (grifo nosso)

[...]

OBS...4 - O contribuinte apresente o documento “Recibo de Negociação” em que consta a CPRB de 01/2017 como objeto de Parcelamento do Programa Especial de Recuperação Tributária – IncIIIb, bem como, cópia do recolhimento em atraso da CPRB relacionado a 01/2018. O recolhimento foi feito em 20/03/2018.

(Grifo no original)

Decisão de origem (processo digital, fls. 129 a 132):

Da forma de opção facultativa ao regime da CRPB pelo pagamento

Fundamentalmente, a questão controvertida nos autos diz respeito à forma de manifestação da opção pela CPRB nos anos de 2017 e 2018.

Segundo a autoridade fiscal, os valores declarados a menor pela empresa autuada decorrem de inclusões indevidas de ajustes no campo “compensação” da GFIP, que seriam decorrentes de opção pela CPRB em substituição à contribuição previdenciária da empresa, prevista no artigo 22, I e III, da Lei n.º 8.212/1991. Tais ajustes somente seriam cabíveis no caso de a empresa ser optante pelo regime substitutivo de tributação, instituído pela Lei n.º 12.546/2011, não sendo esse o caso dos autos, eis que não houve a opção na forma da legislação.

[...]

Destarte, com a Lei n.º 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 regra geral, ou seja, pela folha de pagamentos nos termos dos incisos I e III do artigo 22 da Lei n.º 8.212/1991.

Verifica-se que, a partir de 2016, a manifestação pela opção se dá com o pagamento da CPRB no mês de janeiro de cada ano, sendo que o recolhimento da contribuição substitutiva deve ser feito tempestivamente, nada dispondo a respeito da possibilidade de ser feito com base nas informações prestadas em GFIP ou DCTF.

Nesse ponto, releva destacar que o pagamento relativo ao mês de janeiro de cada ano, para fins de opção pelo regime substitutivo da CPRB, deve ser feito sem atraso, conforme orienta a Solução de Consulta Interna Cosit n.º 14, de 05/11/2018:

Assunto: CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE A RECEITA BRUTA. OPÇÃO PELO REGIME POR MEIO DE PAGAMENTO EM ATRASO. IMPOSSIBILIDADE.

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. (g.n.)

[...]

5. O regime tributário substitutivo previsto pela Lei n.º 12.546/2011, incidente sobre a receita bruta, desde a entrada em vigor da Lei n.º 13.161/2015, passou a

ser facultativo, devendo o contribuinte interessado realizar a opção por meio do pagamento da contribuição incidente sobre a receita bruta de janeiro de cada ano, tornando-se a opção irrevogável para todo o ano-calendário.

[...]

12. O contribuinte é obrigado ao recolhimento da contribuição na forma ordinária, sob o regime de incidência sobre a folha, tendo a faculdade de substituir a base de cálculo e a alíquota nos moldes da CPRB se o fizer por meio de opção expressa, que se dá pelo pagamento. A contrário senso, ao não realizar essa opção, não recolhendo a contribuição sobre a receita relativa ao mês de janeiro, automaticamente a empresa está optando pela sistemática ordinária. E essa opção é irrevogável para todo o ano-calendário.

O que se interpreta de tais dispositivos legais é que, não realizando o pagamento do mês de janeiro no prazo estabelecido, a empresa automaticamente 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. De fato, não há razoabilidade em aceitar a opção com prazo ilimitado, posto que, se fosse essa a intenção, trataria o texto de mencionar a possibilidade de “opção retroativa” a qualquer tempo.

(Grifo no original)

Como se vê, o julgador de origem decidiu pela improcedência da impugnação, afastando a opção da Recorrente pelo dito regime substitutivo tão somente porque a RFB, por meio da Solução de Consulta Interna Cosit nº 14, de 2018, definiu que a não realização do pagamento tempestivo da competência janeiro do respectivo ano implicava a incidência tributária automaticamente na sistemática ordinária.

No entanto, a Repartição Fiscal alterou dito entendimento quando, mediante a Solução de Consulta Interna COSIT nº 3, de 27 de maio de 2022, tanto revogou a Solução de Consulta nº 14, de 2018, como reconheceu que a confissão do tributo por meio da pertinente declaração também traduz a opção pela tributação substitutiva de que se fala. Confirma-se sua ementa e conclusão:

Ementa:

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 irrevogável, por meio de: (1) pagamento do tributo mediante código específico de documento de arrecadação de receitas federais; ou (2) **apresentação de declaração por meio da qual se confessa o tributo – atualmente, a Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais Previdenciários e de Outras Entidades e Fundos (DCTFWeb) ou a Declaração de Compensação (PER/DCOMP).**

Ressalvados os casos expressamente estabelecidos na Lei nº12.546, de 2011, não há prazo para a manifestação da opção pela CPRB.

Uma vez instaurado o procedimento fiscal, caso seja constatada a ausência de apuração, confissão ou pagamento de CPRB, a fiscalização deverá apurar eventual tributo devido de acordo com o regime de incidência de contribuições previdenciárias sobre a folha de pagamentos.

Fica reformada a Solução de Consulta Interna Cosit nº14, de 2018.

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

Conclusão:

22. Com base no exposto, conclui-se que:

22.1. A opção pela CPRB pode ser manifestada, de forma expressa e irrevogável, por meio de: (1) pagamento do tributo mediante código específico de documento de arrecadação de receitas federais; ou (2) **apresentação de declaração por meio da qual se confessa o tributo – atualmente, a Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais Previdenciários e de Outras Entidades e Fundos (DCTFWeb) ou a Declaração de Compensação (PER/DCOMP);**

22.2. Ressalvados os casos expressamente estabelecidos na Lei nº 12.546, de 2011, não há prazo para a manifestação da opção pela CPRB;

22.3. Uma vez instaurado o procedimento fiscal, caso seja constatada a ausência de apuração, confissão ou pagamento de CPRB, a fiscalização deverá apurar eventual tributo devido de acordo com o regime de incidência de contribuições previdenciárias sobre a folha de pagamentos; e

22.4. Cumpre reformar, integralmente, a **Solução de Consulta Interna nº 14, de 2018**
(Grifo nosso)

Assim entendido, a razão está com a Recorrente.

Princípios constitucionais

Ditos princípios caracterizam-se preceitos programáticos frente às demais normas e extensivos limitadores de conduta, motivo por que têm apreciação reservada ao legislativo e ao judiciário respectivamente. O primeiro, deve considerá-los, preventivamente, por ocasião da construção legal; o segundo, posteriormente, quando do controle de constitucionalidade. À vista disso, resta inócua e incabível qualquer discussão acerca do assunto na esfera administrativa, sob o pressuposto de se vê tipificada a invasão de competência vedada no art. 2º da Constituição Federal de 1988.

Nessa perspectiva, conforme se discorrerá na sequência, o princípio da legalidade traduz adequação da lei tributária vigente aos preceitos constitucionais a ela aplicáveis, eis que regularmente aprovada em processo legislativo próprio e ratificada tacitamente pela suposta inércia do judiciário. Por conseguinte, já que de atividade estritamente vinculada à lei, não cabe à autoridade tributária sequer ponderar a conveniência da aplicação de outro princípio, ainda que constitucional, em prejuízo do desígnio legal a que está submetida.

Como visto no art. 142, § único, do CTN, já transcrito em tópico precedente, o lançamento é ato privativo da autoridade administrativa, que desempenha suas atividades nos estritos termos determinados em lei. Logo, haja vista reportada vinculação legal, a fiscalização está impedida de fazer juízo valorativo acerca da oportunidade e conveniência da aplicação de suposto princípio constitucional, enquanto não traduzido em norma proibitiva ou obrigacional da respectiva conduta.

Diante do exposto, concernente aos argumentos recursais de que tais comandos foram agredidos em face da abusividade da multa de ofício, manifesta-se não caber ao CARF apreciar questão de feição constitucional. Nestes termos, a Medida Provisória n.º 449, de 3 de dezembro de 2008, convertida na Lei n.º 11.941, de 27 de maio de 2009, acrescentou o art. 26-A no Decreto n.º 70.235, de 1972, o qual determina:

Art. 26-A. 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. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

[...]

§ 6º O disposto no caput deste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

[...]

II – que fundamente crédito tributário objeto de: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; ou (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

c) pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

Ademais, trata-se de matéria já pacificada perante este Conselho, conforme Enunciado nº 2 de súmula da sua jurisprudência, transcrito na sequência:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Do exposto, improcede a argumentação da Recorrente, porquanto sem fundamento legal razoável.

Conclusão

Ante o exposto, dou provimento ao recurso voluntário interposto.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz