



**Ministério da Fazenda**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 17095.721294/2021-31  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2201-011.841 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 6 de agosto de 2024  
**Recorrente** MARTELLI TRANSPORTES LTDA.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

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

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE A RECEITA BRUTA. MANIFESTAÇÃO DA OPÇÃO PELO REGIME SUBSTITUTIVO. PROCEDIMENTOS E LIMITAÇÕES. SOLUÇÃO DE CONSULTA INTERNA COSIT Nº 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 irrevogável, 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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Marco Aurélio de Oliveira Barbosa - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Débora Fófano dos Santos - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Débora Fófano dos Santos, Fernando Gomes Favacho, Weber Allak da Silva, Luana Esteves Freitas, Thiago Alvares Feital e Marco Aurélio de Oliveira Barbosa (Presidente).

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 186/206) interposto contra decisão no acórdão exarado pela 15ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 06 (fls. 165/173), que julgou a impugnação improcedente e manteve o crédito tributário formalizado no Auto de Infração - CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA DA EMPRESA E DO EMPREGADOR, lavrado em 25/01/2021, no montante de R\$ 17.751.491,89, já incluídos juros de mora (calculados até 01/2021) e multa proporcional (passível de dedução), em decorrência da apuração da infração de DIVERGÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO DA EMPRESA - INFORMAÇÃO INDEVIDA DE AJUSTE DE CPRB EM GFIP, nas competências de 01/2017 a 13/2017, no valor total de R\$ 9.178.414,94 (fls. 02/06), em virtude da ausência da opção pelo regime da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB) por parte do contribuinte, uma vez que não efetuou o pagamento no prazo de vencimento da contribuição relativa ao mês de janeiro de 2017, não sendo admitido recolhimento em atraso para fins de opção pelo regime substitutivo ao de incidência sobre a remuneração dos segurados contratados, nos termos do disposto no artigo 9º, § 13 da Lei nº 12.546 de 14/12/2011, conforme consta do Relatório Fiscal (fls. 07/12) e do Demonstrativo de Valores (fl. 13).

## Do Lançamento

Utilizo para compor o presente relatório os seguintes excertos extraídos do acórdão recorrido (fls. 166/167):

(...)

O Auditor Fiscal relata o procedimento para o cálculo do valor apurado:

Para apurarmos os fatos geradores relativos ao Ajuste de Compensação da CPRB efetivados pelo contribuinte, bem como, o montante ensejador da lavratura de um possível auto de infração fez-se necessário o seguinte procedimento, a saber:

a. Obter em cada competência a base de cálculo passível de constituição do crédito previdenciário, ou seja, a totalização mês a mês do montante relacionado ao Ajuste de Compensação declarado pelo Contribuinte no campo "Compensação – Valor Compensado" da Guia de Recolhimento do FGTS e Informações a Previdência Social - GFIP;

b. Consultar se houve pagamento da competência janeiro de 2017 relativa à CPRB no prazo de vencimento, tendo em vista que não é admitido recolhimento em atraso para fins de opção.

OBS....1 O Contribuinte, embora sujeito, facultativamente a partir de 17/12/2015, ao recolhimento das contribuições previdenciárias incidentes sobre o valor da receita bruta, em substituição às contribuições previdenciárias incidentes sobre a folha de pagamento (...), não efetivou a manifestação de opção pela Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta — CPRB prevista nos §§ 6º e 8º do art. 1º da referida Instrução Normativa.

...

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 (4930-2/02 - Transp. rodov. carga, exceto prod. perig. ,intermun., etc) consta da relação de atividades dos Anexos I e IV da Instrução Normativa RFB n.º. 1436/2013 e, muito embora tenha informado valor de débito em DCTF no código "2985 –Contribuição Previdenciária Sobre Receita Bruta - Art. 7º 08 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:

....

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, bem como, cópia do recolhimento em atraso da CPRB relacionado a 01/2018. O recolhimento foi feito em 20/03/2018.

A Autoridade Fiscal informa os documentos que compõem o processo que detalham os dispositivos legais aplicados, o demonstrativo de apuração e de multa e juros e os documentos que embasaram o lançamento.

(...)

## **Da Impugnação**

O contribuinte foi cientificado do lançamento em 03/02/2021 (AR de fls. 60/61) e apresentou impugnação em 04/03/2021 (fls. 71/88), acompanhada de documentos (fls. 89/161), com os seguintes argumentos extraídos do acórdão recorrido (fls. 167/169):

(...)

### **DA IMPUGNAÇÃO**

O contribuinte tomou ciência da autuação em 03/02/2021, apresentando a impugnação em 04/03/2021.

O Impugnante declara que explora atividade de transporte rodoviário de carga e optou pelo regime da CPRB para o ano calendário de 2017, transmitindo a DCTF, EFD-Contribuições e GFIP com manifesta indicação da opção pelo recolhimento da CPRB.

Alega que em razão de dificuldades financeiras, efetuou o parcelamento da dívida, regularizando valores, quando foi possível, que estavam em aberto, entretanto os créditos tributários já haviam sido constituídos desde a opção em janeiro de 2017, através do envio das declarações.

Discorre sobre lançamento por homologação e afirma que prestou todas as informações solicitadas e no encerramento da ação fiscal as contribuições sobre a receita bruta já estavam regularizadas, ainda assim houve descaracterização da CPRB, a cobrança da contribuição sobre a folha de salários, juros moratórios e multa de ofício de 75% sobre este valor.

Diz que a autuação ocorreu com base no descumprimento de requisito legal no que diz respeito a efetivação da opção pelo benefício da desoneração da folha com o pagamento da competência janeiro no mês subsequente, desconsiderando o crédito já constituído através das declarações apresentadas. Alega que o art. 9º., § 13 da Lei N.º. 12.546, de 2011, não criou tal regra de confirmação da opção pelo pagamento realizado no prazo de vencimento da obrigação

### **DA ILEGALIDADE CONSTATADA NA AÇÃO FISCAL**

O contribuinte alega que o fisco ao exigir que o pagamento da competência de janeiro seja tempestivo cria uma controvérsia entre a lei que instituiu a desoneração da folha, atingindo o equilíbrio econômico da sociedade como um todo. "A interpretação da auditoria acolheu critério que não se coaduna com a previsão legal, restringindo

equivocadamente o direito, em flagrante colisão com os princípios da razoabilidade e proporcionalidade”.

Discorre sobre a Solução de Consulta Interna nº14 - Cosit, de 5/11/2018 e a exposições de motivos da Medida Provisória n. 540, posteriormente convertida na Lei n. 12.546/2011 e alega que a Solução de Consulta e a atuação desconsideraram o direito da empresa a desoneração da folha de pagamento.

Destaca as dificuldades no segmento econômico a que pertence o Impugnante, ressaltando que a solução de consulta diverge da finalidade da Lei 12.546/2011, é tratar a desoneração da folha como uma mera renúncia fiscal.

Destarte, e sendo uma outra forma de tributação, enquadra-se como exceção e por isso deve ser analisada em termos restritivos. Dessa forma, direitos legítimos que foram criados com finalidade de criar equilíbrio, inclusive para ajustar contribuintes que não conseguiam manter pagamento em dia das contribuições em detrimento da folha de pagamento.

...

Tendo em vista o posicionamento da autoridade fiscal em criar condicionamento da opção pela tributação substitutiva (CPRB) ao pagamento da contribuição no prazo, implicou na inserção de uma cobrança indireta do tributo, tornando a regra da desoneração como uma norma cogente.

O ordenamento jurídico, em especial, o judiciário brasileiro comunga de entendimento consolidado de ser inadmissível a administração fazendária utilizar-se de meios coercitivos indiretos para satisfação de créditos de natureza fiscal, tendo em vista a mesma possuir inúmeros meios legais de cobrança de dívida.

O assunto cobrança indireta como meio coercitivo de exigência de tributo já possui posição sedimentada no ordenamento jurídico, tendo, inclusive, o STF editado os enunciados 70, 323 e 547:

Diz que o Auditor Fiscal inseriu regra de "pagamento no prazo de vencimento", condição contrária ao entendimento consolidado do Tribunal Constitucional.

Cita a Súmula 127 do Superior Tribunal de Justiça na qual a Fazenda Pública deve cobrar seus créditos através de execução fiscal, não restringindo direta ou indiretamente a atividade profissional ou econômica do contribuinte:

Conclui que “a previsão e finalidade legal, princípios e entendimento do judiciário consolidado pátrio, a opção da impugnante, portanto, se dá pelo cumprimento da obrigação acessória de informar o Fisco que pretende se utilizar daquela forma de tributação, fato que se deu com o envio das GFIPs, DCTFs e EFDs Contribuições (Doc. 2), não podendo vincular a aceitação da opção ao pagamento do tributo, e a cobrança deve ser feita pela administração tributária através diversos mecanismos disponíveis.

Cita acórdão da 2ª Turma do Tribunal Regional Federal da 4ª Região, APELAÇÃO/REMESSA NECESSÁRIA Nº 5002646-09.2016.4.04.7203/SC, que decidiu que na opção pela desoneração da folha não é necessário pagamento no mês subsequente, bastando-se que o interessado cumpra com as obrigações acessórias cabendo a Fazenda Pública a cobrança fiscal.

#### **DA ILEGALIDADE DA MULTA DE OFÍCIO DE 75%**

O contribuinte discorre sobre a os juros moratórios e multa de ofício de 75% que configura a quebra do princípio da proporcionalidade ou razoabilidade, portanto inconstitucionais.

Diz que optou pela desoneração, elaborou declarações e quitou através parcelamento toda dívida tributária e ainda está sendo cobrada multa equivalente a 75% de todo crédito lançado por ter realizado opção conforme a lei e entendimento do ordenamento jurídico, em especial dos tribunais pátrios. Neste sentido, entende ser tal cobrança desproporcional e por isso ilegal.

Por fim, pede:

- 1) Demonstrada a insubsistência e improcedência total do lançamento o acolhimento da presente Impugnação do Auto de Infração PROCESSO ADMINISTRATIVO (PAF) N.º 17095 -721.294/2021-31;
- 2) A NULIDADE do Auto de Infração PROCESSO ADMINISTRATIVO (PAF) N.º 17095 - 721.294/2021-31;
- 3) Requer, por amor ao debate, o cancelamento da multa de ofício de 75%; 4) Por fim, o contribuinte informa que pretende produzir todos os meios de provas em direito admitidos.

(...)

### **Da Decisão da DRJ**

A 15ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 06, em sessão de 12 de agosto de 2021, no acórdão n.º 106-017.343, julgou a impugnação improcedente (fls. 165/173), conforme ementa abaixo reproduzida (fl. 165):

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

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

CPRB. OPÇÃO. PAGAMENTO. TEMPESTIVIDADE. INOBSERVÂNCIA.

A manifestação de opção pela CPRB exige o pagamento tempestivo da contribuição em relação ao primeiro mês do ano no qual a empresa auferiu receita, sem o que o contribuinte se sujeita as contribuições sociais sobre folhas de pagamentos dos segurados a seu serviço, nos moldes das empresas em geral.

MULTA. LEGALIDADE. VEDAÇÃO AO CONFISCO.

A multa é devida em decorrência de pagamento extemporâneo e cobrada em virtude de determinação legal, de caráter irrelevável.

A vedação ao confisco e o respeito à capacidade contributiva previstos na Constituição Federal são dirigidos ao legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas aplicar a multa nos moldes da legislação que a instituiu.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

### **Do Recurso Voluntário**

O contribuinte tomou ciência do acórdão em 27/08/2021, por meio de sua Caixa Postal, considerada Domicílio Tributário Eletrônico (DTE), conforme informação contida no Termo de Ciência por Abertura de Mensagem (fl. 182) e, em 28/09/2021 (fls. 183/205), interpôs recurso voluntário (fls. 186/206), acompanhado de documentos (fls. 205/251), em que repisa os mesmos argumentos da impugnação, sintetizados nos tópicos abaixo:

I – DOS FATOS

II - DA TEMPESTIVIDADE

III – DO FUNDAMENTO JURÍDICO

IV - DA ILEGALIDADE DA MULTA DE OFÍCIO DE 75%

V – DO PEDIDO

Diante do exposto, requer-se:

- 1) Demonstrada a insubsistência e improcedência total do lançamento, o **ACOLHIMENTO do presente Recurso Voluntário;**

2) **A NULIDADE do Auto de Infração** PROCESSO ADMINISTRATIVO (PAF) N.º 17095 - 721.294/2021-31;

3) **O cancelamento da multa** de ofício de 75%;

4) Por fim, o contribuinte informa que pretende produzir todos os meios de provas em direito admitidos.

O presente recurso compõe lote sorteado para esta relatora.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Débora Fófano dos Santos, Relatora.

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, razão pela qual deve ser conhecido.

### **Da Opção da Contribuinte pela Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB) e dos Documentos Declaratórios GFIP e a Hídez da Informação de Ajuste de CPRB.**

O Recorrente afirma que o lançamento decorreu da aplicação de tributação sobre a folha de pagamentos prevista no artigo 22 da Lei n.º 8.212 de 1991, equivalente aos valores compensados em GFIP, com cobrança de juros e multa de ofício, desconsiderando a opção pela DESONERAÇÃO efetuada pelo Impugnante.

Aduz que explora atividade relativa a transporte rodoviário de carga, e sendo assim, a mesma com fulcro no artigo 9º § 13 da Lei n.º 12.546 de 2011, optou pelo regime da CPRB para o ano calendário de 2017, renunciando expressamente à sistemática de tributação sobre a folha de pagamento (artigo 22 da Lei n.º 8.212 de 1991) com o devido amparo legal.

Relata ter elegido o método de desoneração da folha, cumprindo com as obrigações tributárias acessórias necessárias, através transmissão da DCTF, EFD-Contribuições e GFIP com manifesta indicação da opção pelo recolhimento da CPRB a partir de janeiro de 2017.

Justifica não ter efetuado o pagamento da guia (DARF) referente à CPRB do mês de janeiro de 2017 devido às dificuldades financeiras que se encontrava à época, pois optou em realizar o pagamento de seus funcionários e fornecedores, preterindo o recolhimento das contribuições devidas, fatos comprovados através dos balancetes mensais de janeiro e fevereiro de 2017 em anexo.

Informa que em 05/2021, assim que apresentou situação financeira possível, efetuou o parcelamento da dívida em relação à CPRB, regularizando valores que estavam em aberto, porém já com os créditos tributários constituídos desde a opção em janeiro de 2017, através do envio das declarações GFIP, DCTF e EFD Contribuições supracitadas, pois como é sabido, as contribuições previdenciárias sejam elas sobre a folha de salários ou suas substitutivas (CPRB), são tributos sujeitos à sistemática de lançamento por homologação.

Aduz que a fiscalização lavrou um auto de infração fundamentado em interpretação incongruente e indevida, posto que a norma legal que rege a desoneração de folha, prevista no artigo 9º, § 13 da Lei n.º 12.546 de 2011, não criou a regra de confirmação da opção pelo pagamento realizado no prazo de vencimento da obrigação, ou seja, até o dia 20 (vinte) do mês subsequente ao da competência em que se tornar devida a contribuição.

Tece considerações sobre a referida lei, analisa o teor da solução de consulta, menciona jurisprudência de tribunais e enunciados de súmulas do STF.

Ao final conclui que o entendimento do Fisco acaba por criar meio coercitivo não previsto pela legislação para obter o recolhimento em espécie da contribuição, o que é vedado pelo ordenamento jurídico pátrio.

Extrai-se do Relatório de Auditoria Fiscal (fls. 07/12) que a fiscalização promoveu o lançamento das contribuições previdenciárias em relação às competências 01/2017 a 13/2017, em virtude de inexistência de comprovação do exercício de opção pelo regime tributário da Contribuição Previdenciária sobre Receita Bruta (CPRB) no referido ano de 2017, dada a ausência de recolhimento tempestivo da CPRB relativa ao mês de janeiro.

A decisão de primeira instância manifestou-se no mesmo sentido, dada a ausência de recolhimento tempestivo, nos termos da Solução de Consulta Interna COSIT n.º 14/2018, conforme se depreende dos fundamentos extraídos do acórdão:

- A lei determinou a forma como seria feita a opção pelo regime de substituição, sendo que, para o ano de 2017 a opção se dá com o pagamento da CPRB do mês de janeiro de cada ano, sendo que a data de recolhimento da contribuição substitutiva deve ser feita até o dia 20 do mês subsequente ao fato gerador. Ou seja, é a lei que determinou claramente como deve ocorrer a opção pela CPRB a cada exercício.
- O pagamento, nos moldes da CPRB, relativa ao mês de janeiro deve ser feito sem atraso para fins de opção pelo regime substitutivo, conforme determina a Solução de Consulta Interna SCI Cosit n.º 14 de 05 de novembro de 2018.
- Quando não realizado o pagamento tempestivo do mês de janeiro (ou 1º mês com movimento), até o dia 20 do mês subsequente ao fato gerador, a empresa automaticamente está informando que optou pela sistemática ordinária e não pela CPRB, independentemente de existirem pagamentos esporádicos em outras competências dos anos calendários.
- A exação independe da intenção do agente, não deve ser apreciado se a falta de recolhimento tempestivo do tributo se deu de boa ou má fé por parte do sujeito passivo, porque sua exigência decorre da legislação de regência da matéria e não de eventual vontade dos interessados.
- Quanto ao argumento de que houve a inclusão dos valores de CPRB em parcelamentos já quitados, é certo que esse procedimento não tem o condão de substituir os pagamentos tempestivos, condição prevista no dispositivo legal que, como já explicado na consulta citada, deve ser interpretado restritivamente. Aqui, cabe enfatizar que parcelamento não se confunde com o pagamento tempestivo do débito.
- O parcelamento advém de pedido do contribuinte, neste momento não há análise do débito junto ao fisco, apenas se acolhe o pedido de parcelamento, sem adentrar no seu mérito, ou seja se o valor informado corresponde ao saldo devedor junto ao fisco.

Inicialmente, cumpre pontuar que a alteração da legislação tributária incidente sobre a folha de pagamento (desoneração da folha) foi efetuada em agosto de 2011, por

intermédio da Medida Provisória n.º 540, de 02 de agosto de 2011, convertida na Lei n.º 12.546, de 14 de dezembro de 2011, e ampliada por alterações posteriores (Lei n.º 12.715 de 2012, Lei n.º 12.794 de 2013 e Lei n.º 12.844 de 2013).

Essa lei alterou a incidência das contribuições previdenciárias devidas pelas empresas atuantes em diversas atividades econômicas, criando a tributação sobre a receita bruta e não mais sobre a folha de salário dos trabalhadores. A Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB) sujeitou as empresas por ela abrangidas de forma obrigatória até 30/11/2015 e facultativa a partir de 01/12/2015, substituindo a cota patronal incidente sobre a folha de pagamento a empregados e contribuintes individuais.

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 artigo 9º, § 13 da Lei n.º 12.546 de 2011 determina que a opção irrevogável pela CPRB deve ocorrer apenas no primeiro mês de cada ano, sem possibilidade de dilatação do prazo e a Solução de Consulta Interna Cosit n.º 14/2018 apenas detalhou essa norma.

O entendimento constante na Solução de Consulta Interna Cosit n.º 14, de 5 de novembro de 2018, era o seguinte, conforme ementa abaixo reproduzida:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

**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.

Dispositivos Legais: Lei n.º 12.546, de 2011, art. 9º, § 13.

Tal entendimento foi substancialmente alterado pela Solução de Consulta Interna Cosit n.º 3, de 27 de maio de 2022, cuja conclusão segue reproduzida abaixo:

#### **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 n.º 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 n.º 14, de 2018.** (grifos nossos)

Extrai-se do texto acima que a validade da opção pelo regime da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB) não pode ficar condicionada ao pagamento tempestivo da competência janeiro ou da primeira competência subsequente para a qual haja

receita bruta apurada, pois: i) o § 13 do artigo 9º da Lei nº 12.546 de 14 de dezembro de 2011, não estabelece expressamente a tempestividade do pagamento inicial e ii) 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.

Desse modo, conforme bem consignado na Solução de Consulta Interna Cosit nº 3, de 27 de maio de 2022, 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.

Inicialmente, cumpre trazer a colação o seguinte excerto do Relatório Fiscal (fl. 09):

(...)

OBS...3 O código CNAE informado pelo Contribuinte (4930-2/02 - Transp. rodov. carga, exceto prod. perig., intermun., etc) consta da relação de atividades (*sic*) dos Anexos I e IV da Instrução (*sic*) Normativa RFB nº. 1436/2013 e, muito embora tenha informado valor de débito em DCTF no código “2985 – Contribuição Previdenciária (*sic*) 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 nº. 14 – COSIT, de 5/11/2018: (...)

Por sua vez, conforme já visto anteriormente, o contribuinte informou que:

- Elegeu o método de desoneração da folha, cumprindo com as obrigações tributárias acessórias necessárias, através transmissão da DCTF, EFD-Contribuições e GFIP com manifesta indicação da opção pelo recolhimento da CPRB a partir de janeiro de 2017.
- Foi confirmado perante a administração fiscal federal a existência de débito declarado, demonstrando valores devidos com a posterior quitação pelas formas legalmente previstas.
- Não efetuou o pagamento da guia (DARF) referente à CPRB do mês de janeiro de 2017 devido às dificuldades financeiras que se encontrava à época e
- Em 05/2021, efetuou o parcelamento da dívida, regularizando valores que estavam em aberto, já com os créditos tributários constituídos desde a opção em janeiro de 2017, através do envio das declarações GFIP, DCTF e EFD-Contribuições.

Em virtude dessas considerações, tendo em vista que não mais subsiste o entendimento preconizado pela Solução de Consulta Interna Cosit nº 14/2018, no sentido de que a manifestação de opção pela CPRB exigiria o pagamento tempestivo da contribuição em relação ao primeiro mês do ano no qual a empresa auferiu receita, superado, integralmente, pela Solução de Consulta Interna Cosit nº 3/2022, sendo incontroverso e não restando dúvidas quanto à confissão dos débitos em DCTF, não há como subsistir a acusação fiscal.

Por fim, uma vez que a presente decisão é integralmente favorável ao sujeito passivo, deixo de me manifestar sobre os demais pontos abordados pelo Recorrente em seu recurso.

### **Conclusão**

Por todo o exposto e por tudo mais que consta dos autos, vota-se em dar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Débora Fófano dos Santos