



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	17095.721314/2021-73
ACÓRDÃO	2202-011.063 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	6 de novembro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	BONASA ALIMENTOS LTDA EM
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

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

CPRB. MOMENTO DE OPÇÃO. TEMPESTIVIDADE DO PAGAMENTO INICIAL. AUSÊNCIA DE PRAZO LEGAL. SOLUÇÃO DE CONSULTA INTERNA COSIT Nº 3/2022.

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 art. 9º da Lei nº 12.546/2011 não estabelece expressamente a tempestividade do pagamento inicial.

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 - Solução de Consulta Interna Cosit nº 3/2022.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Sala de Sessões, em 6 de novembro de 2024.

Assinado Digitalmente

Ana Claudia de Borges de Oliveira – Relatora

Assinado Digitalmente

Sonia de Queiroz Accioly – Presidente

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Ana Claudia Borges de Oliveira, Raimundo Cássio Gonçalves Lima (Conselheiro Suplente Convocado), Andressa Pegoraro Tomazela, Thiago Buschinelli Sorrentino e Sonia de Queiroz Accioly (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário em face do Acórdão nº 102-002.137 (fls. 261 a 269) que julgou improcedente a impugnação e manteve o crédito lançado por meio de auto de infração referente às contribuições previdenciárias patronais.

De acordo com o Relatório Fiscal, o contribuinte não manifestou a opção pela Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta – CPRB, pois não efetuou o recolhimento referente a CPRB da competência de janeiro de 2017, embora tenha declarado os valores dos débitos de CPRB, em todas as competências de 2017, mas efetuado o recolhimento no período de julho a setembro de 2017.

A decisão recorrida restou assim ementada:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. FOLHA DE PAGAMENTO. RECEITA BRUTA. REGIME SUBSTITUTIVO. CPRB. ADESÃO. NORMAS DE REGÊNCIA. OBEDIÊNCIA.

A chamada desoneração da folha de pagamento é um benefício fiscal que permite a determinados contribuintes optarem em substituir a tributação das Contribuições Previdenciárias sobre os rendimentos pagos, devidos ou creditados, em contraprestação aos serviços prestados, pela incidência sobre a receita bruta. Como todo benefício fiscal é a lei que rege as condições para sua efetivação. Se norma legal estabelece que a opção pela tributação substitutiva será manifestada mediante o pagamento da contribuição incidente sobre a receita bruta relativa a janeiro de cada ano, não há espaço para adesão mediante outras formas de suspensão e extinção do crédito tributário. A regra de adesão é estabelecida em lei e deve ser cumprida por aqueles que entenderem que o regime jurídico da CPRB é mais favorável à realidade de sua Empresa.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL FEDERAL. JULGADOR ADMINISTRATIVO. COMPETÊNCIA. DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE. LIMITAÇÃO.

O julgador de litígios administrativos fiscais, no âmbito da Administração Tributária Federal, não recebeu autorização de nenhuma norma jurídica brasileira para decidir sobre a ilegalidade ou inconstitucionalidade de normas que, eventualmente, fundamentaram a confecção de determinado lançamento tributário. A opção do sistema jurídico pátrio foi de subtrair competência para o

juiz julgador administrativo negar vigência a determinado dispositivo normativo sob a alegação de inconstitucionalidade ou ilegalidade. Esta atribuição foi reservada ao poder judiciário. Impugnação Improcedente Crédito Tributário Mantido

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O contribuinte foi cientificado em 30/08/2021 (fls. 277) e apresentou recurso voluntário em 23/09/2021 (fls. 280 a 320) sustentando, em síntese: a) nulidade da fiscalização realizada em domicílio diverso do contribuinte; b) nulidade do auto de infração por deficiência de fundamentação legal e de descrição dos fatos; c) nulidade do lançamento por descon sideração dos valores recolhidos na sistemática da CPRB; d) inexigibilidade dos valores em face da opção pela CPRB; e) inexigibilidade da multa.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

VOTO

Conselheira Ana Claudia de Borges de Oliveira - Relatora

Da admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade. Assim, dele conheço e passo à análise da matéria.

Das alegações recursais

1. DO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO DA CPRB

Com fundamento no art. 59, § 3º, do Decreto 70.235/72, segundo o qual, quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciaria, nem mandará repetir o ato ou supri-lhe a falta, passo à análise do mérito.

No mérito, sustentou a recorrente a indevida exclusão do regime tributário da CPRB.

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 art. 9º, § 13, da Lei nº 12.546/2011 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 nº 14/2018 apenas detalhou essa norma.

Consta na Solução de Consulta Interna Cosit nº 14, de 5 de novembro de 2018, 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. Não é admitido recolhimento em atraso para fins de opção pelo regime substitutivo ao de incidência sobre a remuneração dos segurados contratados, em atenção ao art. 9º, § 13, da Lei nº 12.546/2011.

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

Ocorre que, em 06/06/2022, foi publicada a Solução de Consulta Interna Cosit nº 3, de 27 de maio de 2022, para reformar, integralmente, a Solução de Consulta Interna nº 14, de 2018 e determinar que, ressalvados os casos expressamente estabelecidos na Lei nº 12.546, de 2011, não há prazo para a manifestação da opção pela CPRB. Confira-se:

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 irretratável, 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 nº 12.546, 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 nº 14, de 2018.

Dispositivos Legais: Lei nº 12.546, de 2011, arts. 7º a 9º

Extrai-se da Solução de Consulta Interna Cosit nº 3/2022 que 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.

Além disso, quanto à denúncia espontânea e o disposto no art. 7º, § 1º, do Decreto nº 70.235/72, dispõe a Solução de Consulta que, embora não haja prazo para a manifestação da opção, cabe ressaltar que, uma vez instaurado o procedimento fiscal, caso seja constatada a ausência de 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, tendo em vista que, nesse caso, restará configurada a preclusão decorrente da omissão do sujeito passivo e da perda de sua espontaneidade.

Cabe aqui esclarecer que uma Solução de Consulta é a resposta dada pela Receita Federal (RFB) à consulta efetuada formalmente por contribuinte que deseja esclarecer dúvidas sobre a Interpretação da Legislação Tributária.

Até a vigência da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 17/09/2013, uma Solução de Consulta emitida pela RFB só produzia efeitos com relação ao consulente (leitura conjunta dos arts. 48 a 50 da Lei nº 9.430/96, 46 a 58 do Decreto nº 70.235/72, e da Instrução Normativa RFB nº 740/2007).

Com a vigência da Instrução Normativa RFB nº 1396/2013, ficou estabelecido o efeito vinculante à todas as Soluções de Consulta e Soluções de Divergência emitidas pela COSIT – Coordenação Geral de Tributação; e não apenas ao consulente.

Ademais, importa ressaltar que os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas são normas complementares que entram em vigor na data de sua publicação, salvo disposição em contrário (arts. 100 e 103 do CTN); e a legislação tributária deve ser aplicada imediatamente aos fatos geradores futuros e pendentes, com a ressalva de aplicação retroativa apenas se tratar de norma expressamente interpretativa (arts. 105 e 106 do CTN).

Sendo assim, a Solução de Consulta Cosit nº 3/2022, como norma interpretativa, pode ser aplicada de forma retroativa.

No caso, o Fiscal Autuante concluiu pelo desenquadramento da recorrente do regime da CPRB por ter apurado irregularidades, tais como, que a opção da recorrente pelo regime da CPRB foi intempestiva já que o recolhimento da competência de janeiro de 2016 deveria ter sido realizada em 19/02/2016, porém, só ocorreu em 29/02/2016; que nos meses de janeiro a abril de 2016, a recorrente recolheu as contribuições substituídas em valores simbólicos e apenas em julho/2016 enviou DCTF retificadora, tendo emitido 28 certidões de regularidade fiscal nesse período. Inicialmente, como expressamente dispôs na Solução de Consulta Cosit nº 3/2022, não há que se falar opção intempestiva pelo regime da CPRB.

Nos termos dispostos no relatório desta Solução de Consulta, 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: i) o § 13 do art. 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.

Outrossim, deve ser afastado o argumento do Fiscal Autuante de haver irregularidade no fato de a recorrente, nos meses de janeiro a abril de 2016, ter recolhido valores simbólicos a título de CPRB e, somente em julho de 2016, ter enviado a DCTF com os valores corretos, por ausência de subsunção do fato à norma. Em outras palavras, o fato descrito não se amolda a uma hipótese de incidência tributária e não há adequação do fato à norma legal que permita o lançamento de ofício, em respeito ao art. 142 do CTN.

O lançamento está eivado de vício material, relacionado aos aspectos intrínsecos do lançamento e com a verificação da ocorrência do fato gerador da obrigação, determinação da matéria tributável, o cálculo do montante do tributo devido e a identificação do sujeito passivo, conforme definido pelo art. 142 do CTN.

Nesse mesmo sentido:

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 opção pela Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB) pode ser manifestada, de forma expressa e irretroatável, 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.

(Acórdão nº 2202-010.712, publicado em 21/05/2024)

CPRB. MOMENTO DE OPÇÃO. TEMPESTIVIDADE DO PAGAMENTO INICIAL. AUSÊNCIA DE PRAZO LEGAL. SOLUÇÃO DE CONSULTA INTERNA COSTI Nº 3/2022.

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 art. 9º da Lei nº 12.546/2011 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 - Solução de Consulta Interna Costi nº 3/2022.

(Acórdão 2402-012.656, publicado em 1º/04/2024)

CPRB. MOMENTO DE OPÇÃO. TEMPESTIVIDADE DO PAGAMENTO INICIAL. AUSÊNCIA DE PRAZO LEGAL. SOLUÇÃO DE CONSULTA INTERNA COSTI Nº 3/2022.

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 art. 9º da Lei nº 12.546/2011 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 - Solução de Consulta Interna Costi nº 3/2022.

(Acórdão nº 2402-010.874, publicado em 02/01/2023)

Desse modo, ressaí clara a nulidade da autuação. Declarada a nulidade do lançamento por vício material, deixo de analisar as demais alegações recursais.

Conclusão

Diante exposto, voto pelo provimento do recurso voluntário para anular o lançamento por vício material.

Assinado Digitalmente

Ana Claudia Borges de Oliveira