



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

PROCESSO	17227.720786/2021-66
ACÓRDÃO	2301-011.312 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	4 de junho de 2024
RECURSO	DE OFÍCIO
RECORRENTE	FAZENDA NACIONAL
RECORRIDA	ASTROMARÍTIMA NAVEGAÇÃO SA - EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2016 a 31/12/2017

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE A RECEITA BRUTA – CPRB. LEI Nº 12.546, DE 2011. MANIFESTAÇÃO DA OPÇÃO PELO REGIME SUBSTITUTIVO. 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 do pagamento do tributo mediante código específico de documento de arrecadação de receitas federais, ou com a apresentação de declaração por meio da qual se confessa o tributo, desde que realizada antes do início da ação fiscal.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em negar provimento ao recurso de ofício.

Sala de Sessões, em 4 de junho de 2024.

Assinado Digitalmente

FLAVIA LILIAN SELMER DIAS – Relatora

Assinado Digitalmente

DIOGO CRISTIAN DENNY – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Flavia Lilian Selmer Dias, Vanessa Kaeda Bulara, Rodrigo Rigo Pinheiro, Diogo Cristian Denny (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício interposto pela DRJ contra o Acórdão nº 108-028-122, que julgou improcedente AUTO DE INFRAÇÃO relativo às CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS.

O Acórdão está assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2016 a 31/12/2017

PORTARIA RFB Nº 1.936, DE 6 DE DEZEMBRO DE 2018. VINCULAÇÃO NO ÂMBITO DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL.

No âmbito da Receita Federal do Brasil, por força das pertinentes disposições legais, e, especificamente, em face do que dispõe a Portaria RFB nº 1.936, de 6 de dezembro de 2018, dá-se a vinculação funcional às soluções de consulta da Coordenação Geral de Tributação (COSIT) e aos pareceres da Subsecretaria de Tributação e Contencioso (Sutri).

OPÇÃO PELA CPRB. FORMALIZAÇÃO PELA TRANSMISSÃO DE DECLARAÇÃO COM EFEITO DE CONFISSÃO DE DÍVIDA.

Nos termos da Solução de Consulta Interna COSIT nº 3, de 27 de maio de 2022 e considerando as disposições da Portaria RFB nº 1.936, de 6 de dezembro de 2018 (quanto à vinculação funcional desta instância de julgamento administrativo), além da condição imposta pelo § 13 do artigo 9º da Lei nº 12.546, de 14 de dezembro de 2011 (formalização da opção pela CPRB “mediante o pagamento da contribuição incidente sobre a receita bruta relativa a janeiro de cada ano”), constitui também ato legalmente eficaz, para formalização da opção, a transmissão, antes da instauração de auditoria tributária, de declaração fiscal com efeito de confissão de dívida (como a DCTF), condição está cumprida pelo Contribuinte.

SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. EFEITO DA REGULAR APRESENTAÇÃO DE CONTESTAÇÃO.

A suspensão da exigibilidade do crédito tributário dá-se com a regular apresentação da contestação (inciso III do artigo 151 do CTN), não havendo, por isso, o que ser decidido quanto a tal pleito. Impugnação Procedente Crédito Tributário Exonerado

Impugnação Procedente

Crédito Tributário Exonerado.

O contribuinte tomou ciência do Acórdão do julgamento de primeira instância e não apresentou Recurso Voluntário.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **FLAVIA LILIAN SELMER DIAS**, Relatora

Admissão do Recurso

O crédito tributário excluído pela decisão de piso, considerando o valor do principal e da multa lançada de ofício, é superior ao disposto na Portaria MF nº 02, de 2023 (maior que R\$ 15.000.000,00), portanto, a exoneração deve ser apreciação por este Conselho nos termos do art. 34, I do Decreto nº 70.235, de 1972.

Mérito

O lançamento foi realizado por constatação de ajustes decorrentes da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta – CPRB, realizado na GFIP nos anos de 2016 e 2017. A fiscalização alegou que não foram cumpridos os requisitos para formalização da opção pelo recolhimento de CPRB, nos termos do §13 do art. 9º da Lei nº 12.546, de 2011, ficando assim o contribuinte obrigado aos recolhimentos das contribuições previdenciárias previstas na Lei nº 8.212, de 1991 (sobre folha de pagamento).

Com a publicação da Lei nº 12.546, de 2011, instituiu-se a possibilidade de, atendidos os requisitos, substituir parcial ou totalmente as contribuições sociais previdenciárias nos termos da Lei nº 8.212, de 1991, (incidentes na maioria dos casos sobre a folha de pagamento) pela contribuição previdenciária incidente sobre a receita bruta - CPRB.

A decisão de piso explica como deve ser feito a informação e o recolhimento nestes casos:

Por isso, o Contribuinte deve assim proceder:

1. Mensalmente **apura e declara em DCTF** a respectiva CPRB devida, **recolhendo através de DARF** a contribuição (CPRB) apurada.
2. Realiza o correspondente **“ajuste” na GFIP**, inserindo a **“compensação”** das correspondentes contribuições previdenciárias substituídas (pela CPRB) e recolhidas em DARF.

Garante-se, desta forma, a devida compatibilidade entre os recolhimentos das contribuições previdenciárias substituídas e a contribuição substitutiva (a CPRB), assim como a consistência das informações transmitidas pelas correspondentes declarações fiscais (GFIP e DCTF). Nestas circunstâncias, quando são inseridas

informações de “compensação” em GFIP, mas não se realiza o respectivo recolhimento pelo DARF correspondente ou o Contribuinte não está devidamente incluído no sistema, os mecanismos de controle financeiro da Administração Tributária Federal é subvertido, na medida em que as contribuições previdenciárias “figuram” como devidamente recolhidas (já que são descontadas na forma de “compensação”, nas respectivas GFIP, assegurando a condição de situação formalmente regular do Contribuinte, quanto ao recolhimento das contribuições previdenciárias remanescentes, se recolhidas), sem que, neste caso, o Contribuinte esteja regularmente incluído no regime da CPRB ou mesmo que tenha realmente recolhido as contribuições substitutivas (a CPRB).

Neste contexto (em que o contribuinte declara a “compensação” em GFIP, mas não recolhe a CPRB), considerado o aspecto formal (o modo como o sistema de controle tributário da Administração Federal processa as informações transmitidas), tem-se que o Contribuinte estaria regular, quanto ao cumprimento de suas obrigações tributárias relativas às contribuições previdenciárias, o que absolutamente não corresponde à realidade.

Isso porque, evidentemente, os ajustes (“compensações”) em GFIP de contribuições previdenciárias devidas, quando substituídas pela CPRB, somente são possíveis quando a substituição ocorre de forma regular. Ou seja, não se encontrando o Contribuinte na devida condição de optante pelo regime da CPRB, os correspondentes ajustes (“compensações”) de contribuições previdenciárias devem ser glosados (como foram aqui).

A questão debatida na impugnação foi se a opção realizada pelo contribuinte quanto à CPRB era ou não regular, de modo a permitir que os recolhimentos feitos nesta sistemática, e em DARF, pudessem ser “compensados” nas GFIP’s apresentadas nos anos de 2016 e 2017.

A fiscalização aponta que, nos termos da legislação, a opção só se configuraria pelo pagamento “tempestivo” em Darf, nos devidos códigos, feito nos meses de janeiro de 2016 e janeiro de 2017. Assim, aponta que o parcelamento em processo, com data de recepção em 01/04/2016 e 31/08/2016, não poderia ser considerado pagamento tempestivo, tornando a opção pela CPRB, inválida.

O lançamento fundamenta sua posição na Solução de Consulta Interna – SCI Cosit nº 14/2018, que faz referência ao art. 9 §13 da Lei nº 12.546, de 2011:

SCI Cosit 14/2018

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 nº 12.546, de 2011, art. 9º, § 13.

Lei nº 12.546, de 2001 – art. 9º

Art 9º

(...)

§ 13. A opção pela tributação substitutiva prevista nos artigos 7' e 8' 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 irrevogável para todo o ano calendário.

Todavia, em maio de 2022, a Receita Federal do Brasil publicou a SCI Cosit nº 3, de 27/05/2022, mudando o entendimento sobre a opção pela CPRB:

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 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.

O novo posicionamento acrescentou uma nova forma de expressar a “opção”, contida no art. 9º da Lei nº 12.546, de 2011, através da confissão do débito, desde que feita antes do início de qualquer procedimento fiscal.

Com essa premissa e considerando a informação do Relatório Fiscal que as competências de CPRB dos meses de janeiro/2016 e janeiro/2017, foram declaradas à Receita Federal através da entrega da retificador das respectivas DCTF nos meses de 03/2016 e 03/2017, ou seja, antes do início do procedimento fiscal, que só ocorreu em 07/05/2020, a decisão de piso considerou regular a opção do contribuinte e determinou o cancelamento do lançamento.

A decisão prolatada na 1ª instância está de acordo com o entendimento dominante neste Conselho:

Acórdão nº 2201-011.116 – 10/08/2023

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

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

(...)

PREVIDENCIÁRIAS CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE A RECEITA BRUTA (CPRB). MANIFESTAÇÃO DA OPÇÃO PELO REGIME SUBSTITUTIVO. SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 3/2022.

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

Acórdão nº 2202-010.324 – 14/09/2023

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

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 irretratável, 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 2402-101.874 – 10/11/2022

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2016 a 31/12/2016

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

Conclusão

Por todo o exposto, voto por NEGAR PROVIMENTO ao recurso de ofício.

Assinado Digitalmente

FLAVIA LILIAN SELMER DIAS