



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>19515.720278/2018-62</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	2101-003.749 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	24 de abril de 2026
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	FARMACIA DIAS LTDA
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Processo Administrativo Fiscal**

Ano-calendário: 2013

CONHECIMENTO PARCIAL. APRECIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE NO ÂMBITO ADMINISTRATIVO. ALEGAÇÃO DE QUE A MULTA DE OFÍCIO SERIA CONFISCATÓRIA E ILEGAL. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA CARF Nº. 2.

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

MATÉRIAS NÃO PROPOSTAS EM IMPUGNAÇÃO. PRECLUSÃO. IMPOSSIBILIDADE DE APRECIÇÃO EM SEDE RECURSAL.

O contencioso administrativo instaura-se com a impugnação ou manifestação de inconformidade, que devem ser expressas, considerando-se preclusa a matéria que não tenha sido especificamente indicada ao debate.

Inadmissível a apreciação, em grau de recurso, de matéria nova, não apresentada por ocasião da impugnação ou manifestação de inconformidade. Nos termos do art. 17 do Decreto nº 70.235/72, considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada em impugnação, verificando-se a preclusão.

**Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias**

Ano-calendário: 2013

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA INCIDENTE SOBRE A FOLHA DE PAGAMENTO.

A pessoa jurídica excluída do sistema de desoneração da folha de pagamento - Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta/CPRB fica obrigada a recolher as contribuições destinadas à Previdência Social.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. RECOLHIMENTO INDEVIDO. APROVEITAMENTO EM LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

É possível o aproveitamento de valores recolhidos indevidamente a título de CPRB para abatimento do montante devido em lançamento de ofício de contribuição previdenciária sobre a folha de pagamentos (art. 22, I e III, da Lei nº 8.212/91).

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, não conhecendo dos argumentos de inconstitucionalidade de lei e normativos atinentes à CPRB e da multa de ofício, bem como dos argumentos relativos à falta de recolhimento da CPRB nas competências de 04 e 05/2013; na parte conhecida, dar-lhe provimento parcial, para que sejam aproveitados no cálculo do valor devido, se disponíveis, eventuais valores recolhidos a título de CPRB, no período objeto da autuação.

*Assinado Digitalmente*

**Ana Carolina da Silva Barbosa** – Relatora

*Assinado Digitalmente*

**Mário Hermes Soares Campos** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Heitor de Souza Lima Junior, Roberto Junqueira de Alvarenga Neto, Débora Fófano dos Santos, Silvio Lucio de Oliveira Junior, Ana Carolina da Silva Barbosa, Mario Hermes Soares Campos (Presidente).

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 1562/1573) interposto por FARMACIA DIAS LTDA em face do Acórdão nº. 14-91.649 (e-fls. 1544/1555), proferido em 29/04/2019 pela 7ª Turma da DRJ/RPO, que julgou a Impugnação procedente em parte, mantendo em parte o crédito tributário, e deixando de apresentar recurso de ofício em razão do limite de alçada.

Em sua origem, tratam os autos de infração à legislação da Contribuição Previdenciária em razão de: i) não recolhimento dos tributos devidos nas competências 04 e 05/2013 (cod. rec. 3601); e ii) compensação indevida da Contribuição Previdenciária Patronal sobre a Receita Bruta (cod. rec, 2141) em razão da desoneração da folha de pagamento, à qual o contribuinte não se encontrava abrangido pela Lei nº 12.546/2011, que rege a matéria.

Em decorrência do mesmo procedimento fiscalizatório foi lavrado Auto de Infração de IRPJ e CSLL – PTA nº. 19515-7202772018-18, cujo recurso voluntário foi julgado em 07/03/2023, quando foi proferido Acórdão 1003-003.471<sup>1</sup>.

As razões que motivaram os Autos de Infração foram assim sintetizadas pela decisão de piso:

Consoante o Termo de Verificação Fiscal de fls. 1472/1483 o contribuinte, que apura sua tributação com base no Lucro Real trimestral, **apresentou suas DCTFs de 04 e 05/2013 sem qualquer valor devido à título de Contribuição Previdenciária Patronal sobre a Receita Bruta (CPRB), estando sujeito àquela sistemática de contribuição no período autuado por força da Medida Provisória 601/2012.** Tampouco apresentou qualquer recolhimento ou parcelamento relativo àquele tributo, razão pela qual eles aqui foram constituídos, tomando-se por base-de-cálculo os valores de Receita de Vendas declarados pela empresa na DIPJ, que estavam compatíveis com os valores contabilizados em sua Escrituração Contábil Digital(ECD), obtida junto ao Sistema Público de Escrituração Digital (SPED).

Por outro giro, nas competências de **04 a 13/2013 o contribuinte declarou compensações em sua Guias de Recolhimento do FGTS e informações à Previdência Social(GFIP) que, consoante por ele esclarecido, trataram-se de compensações previdenciárias relativas à desoneração da folha de pagamento pela qual a empresa deixa de pagar a contribuição previdenciária patronal sobre a folha de pagamento e passa a pagar a CPRB à alíquota de 1% sobre o faturamento.** No entanto sua atividade econômica somente esteve contemplada na sistemática de tributação pela CPRB nas competências 04 e 05/2013 - na vigência da MP 601/2012 -, razão pela qual as compensações promovidas entre **06 e 13/2013 revelaram-se indevidas e são objeto de glosa neste mesmo Auto-**

<sup>1</sup> “ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2013

NULIDADE NÃO EVIDENCIADA.

As garantias ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes foram observadas, de modo que não restou evidenciado o cerceamento do direito de defesa para caracterizar a nulidade dos atos administrativos.

LUCRO REAL. INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO.

O lançamento será efetuado de ofício quando o sujeito passivo não efetuar ou efetuar com inexatidão o pagamento ou recolhimento do imposto devido.

LANÇAMENTO REFLEXO.

O lançamento de CSLL sendo decorrente da mesma infração tributária, a relação de causalidade que os informa leva a que o resultado do julgamento deste feito acompanhe aquele que foi dado à exigência de IRPJ.”

**de-Infração. As compensações promovidas nas competências 04 e 05/2013 foram homologadas, embora não tenham sido recolhidas as contribuições devidas.**

Por fim, de relevante, informa ainda a Auditoria que, durante a fiscalização, o contribuinte encaminhou cópia de comprovantes de parcelamentos de diversos tributos, inclusive a CPRB, formalizados junto à Procuradoria Geral da Fazenda Nacional em 14/09/2015. Informa:

**2.29. Comparando os comprovantes de parcelamento e os recolhimentos identificados como sendo relativos à CPRB e as informações contidas em DCTFS, verificamos que o contribuinte parcelou os valores de CPRB por ele julgados devidos, declarados nas respectivas DCTFs, das competências de 06/2013 a 10/2013, por meio do Processo nº 10425.720298/2014-44, e recolheu ainda por meio de DARF o valor de CPRB que seria relativo à competência de 12/2013, não declarada em DCTF. Não foi declarada qualquer CPRB devida em DCTF na competência de 11/2013, nem recolhida e nem comprovado o seu parcelamento. Os valores da CPRB declarados em DCTF pelo contribuinte nas competências de 06/2013 a 10/2013, que foram incluídos no citado processo de parcelamento, não correspondem a 1% da Receita de Vendas destes respectivos meses, conforme pode ser verificada nas planilhas denominadas de ANEXO II - RECEITA DE VENDAS - SPED ECD - 2013 e RECEITA DE VENDAS -CÁLCULO DA CPRB, elaborada por esta fiscalizada e anexada ao processo do Auto de Infração lavrado.**

2.30. Ocorre que, como já esclarecido anteriormente neste Termo de Verificação Fiscal, em razão da legislação vigente, o contribuinte ora fiscalizado esteve sujeito à CPRB apenas na vigência da MP nº 601/2012, em **04/2013 a 05/2013**, NÃO SENDO ABRANGIDO PELA DESONERAÇÃO DA FOLHA DE PAGAMENTO A PARTIR DE 06/2013, E, PORTANTO, NÃO SUJEITOU A CPRB A PARTIR DESTA COMPETÊNCIA EM RAZÃO DA NÃO INCLUSÃO DE SEU CNAE PRINCIPAL NO ANEXO II da LEI nº 12.546 de 14 de dezembro de 2011.

Cientificado do feito em 29/03/2018 (e-fls 1510) o contribuinte apresentou impugnação em 27/04/2018 (e-fls. 1515/1523) e documentos (e-fls. 1524/1527), cujos argumentos foram assim sintetizados pela decisão de piso:

1 - Argui a tempestividade da impugnação.

2 - Traça breve relato dos fatos.

2.1 - Produz sua "recomposição da verdade fática" na qual deduz que:

i) Do fim da desoneração da folha de pagamento antes da finalização do exercício tributário:

Com relação à alegação de que o contribuinte esteve sujeito a CPRB apenas durante a vigência da Medida Provisória nº 601/2012, entre 04 e 05/2013, que

teria perdido a vigência em 03/06/2013 e não estaria contemplada na Lei nº 12.794/2013 que alterou a Lei nº 12.546/2011, **entende que tal ato mostra-se totalmente inconstitucional, "eis que afeta a segurança jurídica e ofende a legislação e princípios do nosso sistema". Nessa linha defende que, uma vez feita a opção de diversas empresas pelo recolhimento da CPRB, válida e irretratável até 31/12/2014,** o Governo editou Ato do Congresso Nacional nº 36, em 05/06/2013, que revogou os dispositivos que previam a possibilidade de contribuição pelo regime de desoneração, com produção de efeitos a partir de 06/06/2013, totalmente irrazoável, **acarretando em insegurança jurídica e vedação ao comportamento contraditório, posto que inadmissível que o mesmo ente que criou determinada forma de contribuição em caráter irretratável de sua opção por todo o exercício de um ano o revogue no curso do mesmo ano.**

ii) Da não dedução de valor pago à título de CPRB e INSS Patronal do *quantum* cobrado de contribuição previdenciária:

Subsidiariamente, insurge-se contra a apuração do tributo devido uma vez que teria sido calculado incorretamente e em excesso já que não fora subtraído do imposto cobrado no Auto de Infração os valores recolhidos à título de CPRB, conforme abaixo:

(...)

Nesse compasso, recalcula o valor do Auto-de-Infração nos seguintes termos:

(...)

Posto nesses argumentos requer a total improcedência do Auto de Infração ou, alternativamente, que seja subtraído do total do crédito cobrado os valores recolhidos à título de CPRB e INSS referentes ao período de 06 a 13/2013, com subtração da multa e juros deles decorrentes.

Sobreveio o julgamento da Impugnação, tendo sido proferido o Acórdão nº. 14-91.649 (e-fls. 1544/1555), que restou assim ementado:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2013

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. LANÇAMENTO INCONTROVERSO.

Consolida-se administrativamente a matéria não impugnada, assim entendida aquela que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE. INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA.

No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar lei ou decreto sob fundamento de inconstitucionalidade, cujo reconhecimento encontra-se na esfera de competência do Poder Judiciário

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Ano-calendário: 2013

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. PARTE DA EMPRESA. COMPENSAÇÃO REALIZADA A MAIOR. AJUSTES INDEVIDOS.

Para as empresas com as atividades contempladas na Lei 12.546/2011, as contribuições previdenciárias previstas no artigo 22, I e III da Lei nº 8.212/91 (20%), incidentes sobre a folha de pagamento, foram substituídas pela contribuição incidente sobre a receita bruta. A empresa que realizar os ajustes de forma indevida a título de CPRB, terá os valores compensados a maior glosados e exigidos pela Fiscalização.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

O sujeito passivo foi devidamente cientificado do resultado de julgamento pela via postal, em 29/05/2019, conforme Aviso de Recebimento (e-fl. 1559) e apresentou Recurso Voluntário em 28/06/2019 (e-fls. 1562/1573) com os seguintes argumentos:

**DA INCONSTITUCIONALIDADE DA EXIGÊNCIA DO DEPÓSITO PRÉVIO** | Alega que a exigência de depósito recursal seria inconstitucional nos termos da Súmula Vinculante 21 do STF.

**1 – SINOPSE FÁTICA** | Reitera os fatos apresentados em Impugnação de que débitos teriam sido recolhidos e parcelados. Alega que a decisão de piso não teria se manifestado sobre o questionamento da multa de ofício exorbitante.

## **2 – DA FUNDAMENTAÇÃO LEGAL**

**2.1. DO FIM DA DESONERAÇÃO DA FOLHA DE PAGAMENTO ANTES DA FINALIZAÇÃO DO EXERCÍCIO TRIBUTÁRIO – ALTERAÇÃO ABRUPTA DA FORMA DE RECOLHIMENTO DA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA - INOBSERVÂNCIA À SEGURANÇA JURÍDICA DO CONTRIBUINTE** | Reitera o argumento de inconstitucionalidade da alteração promovida pela MP 601/2012, que teria abalado a confiança dos contribuintes e ofendido o princípio da segurança jurídica e requer a declaração de inconstitucionalidade da revogação da CPRB, antes de 31 de dezembro de 2013.

**DA BOA FÉ DO CONTRIBUINTE** | Sustenta que teria agido de boa-fé, tendo respondido todos os questionamentos e atendido a todas as intimações no decorrer do procedimento administrativo e ainda que teria cumprido todas as exigências legais, de modo que não deveria ser penalizada com a multa de 75%.

**DA VIOLAÇÃO AO PRINCÍPIO DA LEGALIDADE E O CONFISCO** | Continua a questionar a penalidade de 75% alegando que teria agido de boa fé e que tal multa seria confiscatória e ilegal.

**2.2 SUBSIDIARIAMENTE – DO DEMONSTRATIVO TRIBUTÁRIO - DA NÃO DEDUÇÃO DO VALOR PAGO À TÍTULO DE CPRB e INSS PATRONAL DO QUANTUM COBRADO REFERENTE À CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA – APURAÇÃO INCORRETA - COBRANÇA INDEVIDA E A MAIOR – NECESSIDADE DE SUBTRAÇÃO DOS VALORES JÁ RECOLHIDOS** | Alega que os valores parcelados no PTA nº 10425720298/2014-44 deveriam ser considerados para apuração dos débitos devidos, uma vez que já teriam sido recolhidos aos cofres da União.

Em seguida, os autos foram remetidos a este Conselho para apreciação e julgamento do Recurso Voluntário.

Não foram apresentadas contrarrazões.

É o relatório.

## VOTO

Conselheira **Ana Carolina da Silva Barbosa**, Relatora.

### 1. Admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo, pois foi apresentado dentro do prazo de 30 dias contados da ciência da decisão de piso. Contudo, quanto aos requisitos de admissibilidade, entendo que apenas os atende parcialmente.

Primeiramente no que diz respeito ao tópico que alega a inconstitucionalidade da exigência do depósito prévio, não há o que se prover, uma vez que tal exigência não foi apresentada como requisito ao presente recurso voluntário, tendo em vista a Súmula n.º. 21 do STF.

Como se vê pelo relatório apresentado, o recorrente passa boa parte do seu recurso questionando a inconstitucionalidade de normas tributárias. No tópico 2.1. alega que a revogação da CPRB, antes de 31 de dezembro de 2013, ofende a legislação e princípios do nosso sistema, de modo que a sua adesão ao regime deveria ser considerada até o final do exercício tributário, qual seja, 31.12.2014 e cancelada a autuação. Questiona ainda a previsão da multa de ofício de 75%, que alega ser ofensiva ao princípio da legalidade e confiscatória. Tais argumentos não devem ser conhecidos pois desafiam o teor da Súmula CARF n.º. 2:

Súmula CARF n.º 2 Aprovada pelo Pleno em 2006 O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Ademais, não devem ser conhecidos os argumentos relativos ao não recolhimento da CPRB nas competências de 04 e 05/2013, tendo em vista que não foi apresentada argumentação contra estas exigências em sede de Impugnação, tendo se operado a preclusão.

No processo administrativo fiscal regido pelo Decreto nº 70.235/72, incumbe à contribuinte apresentar na impugnação os pontos de discordância, de maneira fundamentada, com as razões de fato e de direito pertinentes à matéria, assim como os elementos de prova que possuir. É o que determina o artigo 16 do mencionado decreto:

Art. 16. A impugnação mencionará:

I - a autoridade julgadora a quem é dirigida;

II - a qualificação do impugnante;

**III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;**

[...]

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

- a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;
- b) refira-se a fato ou a direito superveniente;
- c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (grifos acrescidos)

A falta de impugnação específica de determinada matéria tem como consequência jurídica a preclusão processual, conforme inteligência do artigo 17 do Decreto nº 70.235/72:

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

Diante do exposto, conheço parcialmente ao Recurso Voluntário, não conhecendo dos argumentos de inconstitucionalidade de lei e normativos atinentes à CPRB e da multa de ofício, bem como dos argumentos relativos à falta de recolhimento da CPRB nas competências de 04 e 05/2013.

## **2. Dos recolhimentos feitos em sede de Parcelamento**

Assim como questionado em sede de Impugnação, o recorrente reitera o argumento de que o Auto de Infração deveria ser cancelado, pois teria sido calculado sem considerar os valores recolhidos referentes às competências 06/2013 a 10/2013, por meio do Parcelamento formalizado pelo Processo nº. 10425720298/2014-44, consolidado em 14/09/2015, e regulamentado pela Lei nº. 12.996/2014, bem como o valor recolhido em DARF em 12/2013. Afirma que os valores recolhidos somavam R\$ 119.365,11.

Durante o procedimento fiscalizatório a fiscalização teve acesso aos documentos referentes ao parcelamento e ao pagamento realizado, tendo promovido a seguinte análise:

2.28.Juntamente com a justificativa apresentada a esta fiscalização, em atenção ao nosso Termo de Intimação Fiscal, o contribuinte encaminhou cópia digitalizada

de comprovantes de parcelamentos de diversos tributos, inclusive a CPRB formalizados junto à Procuradoria Geral da Fazenda Nacional em 14/09/2015.

2.29.Comparando os comprovantes de parcelamento e os recolhimentos identificados como sendo relativos à CPRB e as informações contidas em DCTFS, verificamos que o contribuinte **parcelou os valores de CPRB por ele julgados devidos, declarados nas respectivas DCTFs, das competências de 06/2013 a 10/2013, por meio do Processo nº. 10425 720298/2014-44, e recolheu ainda por meio de DARF o valor de CPRB que seria relativo à competência de 12/2013, não declarada em DCTF. Não foi declarada qualquer CPRB devida em DCTF na competência de 11/2013, nem recolhida e nem comprovado o seu parcelamento. Os valores da CPRB declarados em DCTF pelo contribuinte nas competências de 06/2013 a 10/2013, que foram incluídos no citado processo de parcelamento, não correspondem a 1% da Receita de Vendas destes respectivos meses, conforme pode ser verificada nas planilhas denominadas de ANEXO II - RECEITA DE VENDAS - SPED ECD - 2013 e RECEITA DE VENDAS - CÁLCULO DA CPRB, elaborada por esta fiscalizada e anexada ao processo do Auto de Infração lavrado.**

2.30.Ocorre que, como já esclarecido anteriormente neste Termo de Verificação Fiscal, em razão da legislação vigente, o contribuinte ora fiscalizado esteve sujeito à CPRB apenas na vigência da MP Nº 601/2012, em 04/2013 e 05/2013, NÃO SENDO ABRANGIDO PELA DESONERAÇÃO DA FOLHA DE PAGAMENTO A PARTIR DE 06/2013, E, PORTANTO, NÃO SUJEITO A CPRB A PARTIR DESTA COMPETÊNCIA EM RAZÃO DA NÃO INCLUSÃO DE SEU CNAE PRINCIPAL NO ANEXO II da LEI Nº 12.546 de 14 de dezembro de 2011. (grifos acrescidos)

A decisão de piso não acolheu o pedido de abatimento dos valores pagos dos valores constituídos, porém, reconheceu o recolhimento promovido na competência de 12/2013 e deferiu o abatimento dos valores comprovados. Vale o destaque:

#### **Dos recolhimentos havidos a título de CPRB e INSS**

Alega o contribuinte a existência de recolhimentos promovidos no bojo do processo administrativo de parcelamento nº 10425.720298/2014-44 a título de CPRB e pleiteia o seu abatimento dos créditos tributários constituídos.

Sem razão, entretanto.

De fato, conforme foi informado no Relatório Fiscal, **houve competências onde foram parcelados valores a título da CPRB que incidiram parcialmente sobre a sua receita bruta. Entretanto, como referidos valores foram assumidos como devidos pela empresa, a ela cabe fazer as correções nas suas declarações para restituir-se ou compensar-se de valores indevidamente pagos ou recolhidos de acordo com as normas vigentes.**

Vale lembrar que, diferentemente da contribuição previdenciária sobre a folha de salários, cujo recolhimento é feito por meio de GPS e declarada em GFIP, a CPRB é recolhida mediante DARF e confessada em DCTF.

**Assim, em que pese a ocorrência dos referidos recolhimentos em parcelamento, seu aproveitamento no bojo do presente processo é inconcebível, pois a compensação ou a restituição são institutos a serem manejados pelo interessado e deve obedecer aos trâmites e às normas de regência.**

**Enfim, nada impede que a Contribuinte venha a pleitear, em procedimento específico e perante a autoridade administrativa competente a restituição de eventuais créditos em seu favor.**

Resta concluir, portanto, pela improcedência do pedido formulado na peça impugnatória, no que diz respeito ao aproveitamento dos valores recolhidos pela interessada a título de CPRB.

Por outro lado, é possível dar guarida à pretensão do Impugnante no sentido de abater do lançamento fiscal o recolhimento específico realizado no âmbito das contribuições previdenciárias em relação à guia GPS no importe de R\$ 7.166,82, concernente à competência 12/2013, procedido pela matriz e trazida aos autos pelo Defendente.

Entendo que a decisão deve ser alterada para permitir o abatimento dos valores recolhidos, a título de CPRB, no período em que a contribuinte deveria ter recolhido as contribuições previdenciárias patronais no regime da folha de pagamento (artigo 22 e incisos da Lei nº 8.212/91).

O tema já foi pacificado no âmbito da Segunda Turma do Câmara Superior de Recursos Fiscais, como se observa do julgado do Acórdão 9202-011.315, de 18 de junho de 2024, que recebeu a seguinte ementa:

CONTRIBUINTE SUJEITO À CPRB. DEDUÇÃO DE VALORES RECOLHIDOS NOS TERMOS DOS INCISOS I E III DA LEI Nº 8.212, DE 1991. CRÉDITOS PRÓPRIOS.

POSSIBILIDADE. O recolhimento indevido da contribuição patronal sobre a folha de pagamentos pode ser deduzido da CPRB por se tratar de créditos da própria empresa.

No mesmo sentido a Segunda Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais analisou a possibilidade de aproveitamento da CP sobre a folha ser aproveitada nos lançamentos de CPRB no âmbito do Recurso Especial de Divergência apresentado pela PGFN no processo nº 11634.720164/2018-54, Acórdão 9202-011.422, lavrado na sessão de 20 de agosto de 2024. Na oportunidade, por unanimidade, foi uniformizado o dissídio jurisprudencial existente em favor do contribuinte, **com o reconhecimento de que os valores recolhidos a título de CPRB devem ser aproveitados em favor do contribuinte quando a autoridade lançadora entende que a contribuição previdenciária deveria ter sido recolhida sobre a folha de pagamentos.** O acórdão foi assim ementado:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2014 a 31/12/2015

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA. APTIDÃO DE UM DOS PARADIGMAS. CONHECIMENTO.

Deve ser conhecido o Recurso Especial, objetivando uniformizar dissídio jurisprudencial, quando um dos dois paradigmas se apresenta apto e se observa o atendimento dos pressupostos processuais e regimentais.

APROVEITAMENTO DE VALORES RECOLHIDOS. IMPUGNAÇÃO AO LANÇAMENTO QUANTO AO MONTANTE DEVIDO APURADO. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS RECOLHIDAS COM BASE NA RECEITA BRUTA (CPRB) CONSIDERADAS INDEVIDAS PELA AUTORIDADE LANÇADORA QUE ENTENDE CORRETO A EXIGÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS NA FORMA ORDINÁRIA SOBRE A FOLHA DE SALÁRIOS E OUTRAS REMUNERAÇÕES A QUALQUER TÍTULO. ABATIMENTO DO QUE FOI RECOLHIDO. POSSIBILIDADE E DEVER LEGAL QUE NÃO SE CONFUNDE COM O INSTITUTO DA COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA. DEDUÇÃO COMO MEIO DE IMPUGNAÇÃO DO LANÇAMENTO DE OFÍCIO A SER TRATADO NO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FISCAL. MERO CRITÉRIO DE APURAÇÃO DO MONTANTE DEVIDO. REVISÃO, CORREÇÃO, RETIFICAÇÃO E EXIGÊNCIA NO ÂMBITO DE COMPETÊNCIA DA AUTORIDADE LANÇADORA. O aproveitamento dos valores recolhidos a título de contribuição previdenciária sobre a receita bruta relativamente ao período fiscalizado não se confunde com o instituto da compensação tributária, que, como sabido, é regida e submete-se a toda uma sistemática própria prescrita nos termos e condições da legislação tributária de regência.

O aproveitamento (ou abatimento) é meio de impugnação do lançamento de ofício a ser tratado no contencioso administrativo fiscal. A pretensão é de correta aplicação do critério de apuração do montante devido, podendo, também, ser conhecido como abatimento ou dedução, não se confundindo com a compensação tributária, que é objeto de procedimento próprio.

É da competência da autoridade lançadora, inclusive sendo dever de ofício vinculado e obrigatório, a revisão, a correção e a retificação de declarações do contribuinte – em amplo poder de fiscalizar e corrigir a conduta deste –, e, ainda, a constituição da exigência da obrigação tributária. Todas essas medidas podem se verificar no lançamento de ofício e, uma vez notificado o sujeito passivo, este pode impugnar pontos do procedimento que entenda equivocados, inclusive o não aproveitamento ou abatimento ou dedução dos valores recolhidos, ainda que declarados e recolhidos sob outros títulos e códigos quando a motivação do lançamento identifica tais situações e fundamenta um objetivo do contribuinte de pôr em erro a autoridade fiscal que explica os fatos efetivamente ocorridos e procede com o lançamento. A lógica da autuação fiscal condiciona e motiva o aproveitamento como critério de apuração do montante devido para redução dos valores já recolhidos.

Acrescente-se que a possibilidade de compensação dos valores indevidamente recolhidos está prevista na Instrução Normativa – IN nº 2.055, de 2021:

Art. 2º O disposto nesta Instrução Normativa aplica-se à restituição e à compensação relativas a:

I - contribuições previdenciárias:

a) das empresas e equiparadas, incidentes sobre a remuneração paga ou creditada aos segurados a seu serviço, e sobre o valor bruto da nota fiscal ou da fatura de prestação de serviços, relativamente aos serviços que lhes são prestados por cooperados por intermédio de cooperativas de trabalho;

b) dos empregadores domésticos;

c) dos trabalhadores e dos segurados facultativos, incidentes sobre seu salário de contribuição;

d) instituídas a título de substituição; e

[...]

Art. 84. O crédito relativo às contribuições previdenciárias previstas nas alíneas “a”, “c” e “d” do inciso I do art. 2º apurado pelo sujeito passivo, passível de restituição ou de reembolso, inclusive o crédito relativo à Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB), poderá ser utilizado na compensação de contribuições previdenciárias correspondentes a períodos subsequentes, observado o disposto no art. 89.

Ante o exposto, entendo que deve ser dado provimento ao recurso voluntário da contribuinte neste ponto para que sejam aproveitados no cálculo do valor devido, se disponíveis - ou seja, se não utilizados ou aproveitados de outra forma pelo contribuinte - os valores recolhidos a título de CPRB.

### 3. Conclusão

Ante o exposto, voto por conhecer parcialmente ao Recurso Voluntário, não conhecendo dos argumentos de inconstitucionalidade de lei e normativos atinentes à CPRB e da multa de ofício, bem como dos argumentos relativos à falta de recolhimento da CPRB nas competências de 04 e 05/2013; na parte conhecida, dar-lhe parcial provimento para que sejam aproveitados no cálculo do valor devido, se disponíveis, os valores recolhidos a título de CPRB, no período em que seria devida a contribuição previdenciária no regime de folha de pagamento.

*Assinado Digitalmente*

**Ana Carolina da Silva Barbosa**