



---

## Solução de Consulta nº 213 - Cosit

**Data** 5 de agosto de 2015

**Processo**

**Interessado**

**CNPJ/CPF**

### **ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA**

PARCELAMENTO. PORTARIA CONJUNTA PGFN/RFB Nº 13, DE 2014. OPÇÃO. ANTECIPAÇÃO. MODALIDADE. VALOR DA DÍVIDA.

A antecipação de parcelamento disciplinada no art. 3º da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 13, de 2014, deve ser quantificada de forma separada, por modalidade de parcelamento, de modo que tanto o valor total da dívida, quanto o valor da dívida objeto do parcelamento, consolidados na data do pedido, correspondem aos montantes considerados, separadamente, por modalidade de parcelamento escolhido.

**Dispositivos Legais:** Lei nº 12.996, de 2014, art. 2º; e Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 13, de 2014, arts. 1º, 3º e 23.

## **Relatório**

A consulente acima identificada, pessoa jurídica de direito privado, formula consulta acerca de interpretação da legislação tributária relativa ao sistema de parcelamento disciplinado na Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009, revigorado pela dilação prazal do art. 2º da Lei nº 12.996, de 18 de junho de 2014, e regulamentado pela Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 13, de 30 de julho de 2014, notadamente quanto à *“fórmula a ser utilizada para a apuração do valor do adiantamento estabelecido pelo § 2º do art. 2º da Lei nº 12.996/14, sobretudo quais os critérios e os montantes que servirão de base de incidência dos percentuais legais”*.

2. Declara, primeiramente, que atende aos requisitos de validade do procedimento de consulta, previstos no art. 3º, § 2º, II, da Instrução Normativa (IN) RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013.

3. Aduz, em seguida, as seguintes considerações de fato e de direito:

- a) que *“a dívida, que figura como objeto da presente consulta, decorre da existência de algumas disposições que não deixam claro se o montante a ser considerado para fins*

*de incidência do percentual é o valor total da dívida, assim considerado como a importância global devida aos cofres públicos, ou se a base de incidência leva em consideração o valor total da dívida por tributo e por órgão”;*

- b) *que o caput do art. 2º da Lei nº 12.996, de 2014, “quando normatiza os critérios da antecipação, acaba induzindo o entendimento de que a aplicação do índice irá variar conforme o valor global do débito existente perante o Fisco Federal, a ponto de elevar os percentuais de acordo com a graduação da dívida, pouco importando a natureza jurídica, a classificação e a administração dos tributos”;*
- c) *que, “na contramão dessa leitura, vem o disposto no parágrafo 7º do mesmo artigo 2º que, ao remeter a disciplina da questão às regras previstas no artigo 1º da Lei 11.941/09, impõe que o parcelamento levará em conta a natureza do tributo e o órgão a que está submetido, devendo ser considerado, para fins de adesão e classificação das parcelas, de forma isolada, a teor do que preconiza o parágrafo 2º do suscitado artigo 1º da lei 11.941/09”;*
- d) *que “o artigo 3º da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 13/14, no capítulo que trata da antecipação, a despeito de tentar esclarecer a questão, novamente suscita a dúvida, ao asseverar, num primeiro momento, que os valores devem ser considerados isoladamente (caput do artigo 3º), para, ato contínuo, retomar a expressão ‘valor total da dívida’ (parágrafo 2º do artigo 3º)”;*
- e) *que, “diante desse imbróglio normativo, mas num esforço intelectual pautado nas balizas que orientam o direito tributário pátrio, notadamente no que se refere à aplicação da regra mais benéfica ao contribuinte, chega-se à conclusão que o melhor entendimento a ser aplicado na hipótese é o que decorre do apuração da dívida, de forma isolada, considerando a natureza do tributo e o seu órgão de administração, uma vez que assim será implementado o parcelamento”;*
- f) *que “não há consenso quanto ao entendimento acima, nem mesmo entre as entidades que compõe a administração tributária no País, uma vez que, segundo orientação advinda da Receita Federal do Brasil, os percentuais deverão ser apurados segundo a espécie tributária que se deseja parcelar, pouco importando o valor global da dívida existente”;*
- g) *que, “por sua vez, a PGFN, de acordo com posicionamento esmiuçado pelos ilustres Procuradores da Seccional de Guarapuava, apresenta entendimento totalmente diverso, defendendo que os percentuais da antecipação deverão ser apurados levando-se em conta a totalidade do débito tributário em nome do contribuinte optante”.*

4. Em face desse contexto, a consulente indaga:

- a) *“Como deverá ser apurado o valor do percentual da antecipação? O percentual da antecipação levará em conta a totalidade dos débitos existentes em nome do contribuinte perante a RFB e perante a PGFN, indistintamente?”;*
- b) *“De acordo com a metodologia da lei, qual valor servirá de base para a aplicação dos percentuais de antecipação para fins de fixação do valor das cinco parcelas que serão recolhidas a tal título, nos moldes do que autoriza o artigo 2º da Lei 12.996/14, regulamentada pelo disposto no artigo 3º da Portaria Conjunta n. 13/14?”; e*

- c) “A interpretação desenvolvida pela consulente nas linhas que precedem está em consonância com o que a lei estabelece? A mecânica de cálculo, levando em conta a modalidade do parcelamento, de acordo com a espécie do tributo, apresentada acima, para apuração do valor da antecipação está de acordo com as premissas legais?”.

## Fundamentos

5. Satisfeitos os requisitos de admissibilidade previstos na IN RFB nº 1.396, de 2013, a presente consulta deve ser solucionada.

6. Ao exame do sistema de normas que integram a Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 13, de 2014, deduz-se que a estratificação de débitos retratada nos incisos I a IV do § 1º do seu art. 1º, tendo em vista a natureza do tributo parcelado, ou a titularidade de sua administração, presta-se à estatuição de regras que submetem cada modalidade de parcelamento descrita naquele dispositivo a procedimentos distintos, aplicáveis, v. g.: para se formalizar a opção por modalidade considerada isoladamente (art. 3º, *caput*); para se admitirem débitos a parcelar (art. 8º, § 2º); para se delimitarem competências para apreciação de pedidos de inclusão, exclusão ou retificação de débitos; para requerimentos de retificação ou regularização de modalidades de parcelamento etc. (art. 13); e até para se definirem códigos de pagamento de parcelas, a serem utilizados no preenchimento de Documento de Arrecadação de Receitas Federais - Darf (art. 23).

7. Por sua relevância na presente análise, segue a reprodução dos arts. 1º, 3º e 23 da mencionada portaria, *in verbis*:

### ***Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 13, de 2014***

***Art. 1º Os débitos de qualquer natureza junto à PGFN ou à RFB, vencidos até 31 de dezembro de 2013, poderão, até o dia 25 de agosto de 2014, ser excepcionalmente pagos ou parcelados na forma e condições estabelecidas nesta Portaria Conjunta.***

***§ 1º O pagamento ou parcelamento na forma desta Portaria Conjunta abrange os débitos de pessoas físicas ou jurídicas, consolidados por sujeito passivo, constituídos ou não, com exigibilidade suspensa ou não, inscritos ou não em Dívida Ativa da União (DAU), mesmo que em fase de execução fiscal já ajuizada, considerados isoladamente:***

***I - os débitos, no âmbito da PGFN, decorrentes das contribuições sociais previstas nas alíneas "a", "b" e "c" do parágrafo único do art. 11 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, das contribuições instituídas a título de substituição e das contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos;***

***II - os demais débitos administrados pela PGFN;***

***III - os débitos, no âmbito da RFB, decorrentes das contribuições sociais previstas nas alíneas "a", "b" e "c" do parágrafo único do art. 11 da Lei nº 8.212, de 1991, das contribuições instituídas a título de substituição e das contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos; e***

***IV - os demais débitos administrados pela RFB.***

(...).

**Art. 3º** A opção pelas modalidades de parcelamentos de que tratam os incisos I a IV do § 1º do art. 1º, considerados isoladamente, se dará mediante:

*I - antecipação de 5% (cinco por cento) do montante da dívida objeto do parcelamento, após aplicadas as reduções, na hipótese de o valor total da dívida ser menor ou igual a R\$ 1.000.000,00 (um milhão de reais);*

*II - antecipação de 10% (dez por cento) do montante da dívida objeto do parcelamento, após aplicadas as reduções, na hipótese de o valor total da dívida ser maior que R\$ 1.000.000,00 (um milhão de reais) e menor ou igual a R\$ 10.000.000,00 (dez milhões de reais);*

*III - antecipação de 15% (quinze por cento) do montante da dívida objeto do parcelamento, após aplicadas as reduções, na hipótese de o valor total da dívida ser maior que R\$ 10.000.000,00 (dez milhões de reais) e menor ou igual a R\$ 20.000.000,00 (vinte milhões de reais); ou*

*IV - antecipação de 20% (vinte por cento) do montante da dívida objeto do parcelamento, após aplicadas as reduções, na hipótese de o valor total da dívida ser maior que R\$ 20.000.000,00 (vinte milhões de reais).*

§ 1º A antecipação de que trata este artigo refere-se à 1ª (primeira) prestação do parcelamento.

§ 2º Para enquadramento nos incisos I a IV do **caput**, considera-se o valor total da dívida na data do pedido, sem as reduções de que trata o art. 2º.

(...)

§ 4º As antecipações de que trata este artigo poderão ser pagas em até 5 (cinco) parcelas iguais e sucessivas, ficando o devedor obrigado a calcular e recolher mensalmente cada parcela da antecipação.

(...).

**Art. 23.** Para o pagamento das parcelas da antecipação e das prestações dos parcelamentos de que trata esta Portaria Conjunta, bem como para o pagamento à vista com utilização de prejuízo fiscal e base de cálculo negativa da CSLL para liquidação de multas e juros, deverão ser utilizados, no preenchimento do Darf, os seguintes códigos de receita, específicos para cada modalidade:

*I – 4720, para pagamento do parcelamento de débitos previdenciários administrados pela PGFN, de que trata o inciso I do § 1º do art. 1º;*

*II – 4737, para pagamento do parcelamento dos demais débitos administrados pela PGFN, de que trata o inciso II do § 1º do art. 1º;*

*III – 4743, para pagamento do parcelamento de débitos previdenciários administrados pela RFB, de que trata o inciso III do § 1º do art. 1º;*

*IV – 4750, para pagamento do parcelamento dos demais débitos administrados pela RFB, de que trata o inciso IV do § 1º do art. 1º;*

(...).

8. Ora, se a opção por uma das modalidades de parcelamento do art. 1º, § 1º, da Portaria é feita isoladamente, mediante o pagamento – seja em parcelas, seja em prestação

única – de antecipação, em código especificamente designado para o registro de receitas na modalidade escolhida (*ex vi* do art. 3º, *caput* e §§ 1º e 4º, c/c art. 23, I a IV), é evidente que a realização desse pagamento presta-se tão somente para formalizar adesão à modalidade referida em seu código.

9. Nesse contexto, a Portaria Conjunta PGFN/RFB n.º 13, de 2014, prescreve relação biunívoca entre uma modalidade de parcelamento e o código de receita de suas prestações – nelas incluída a antecipação, que corresponde à primeira prestação, conforme art. 3º, § 1º, da Portaria –, o que torna improcedente a tese de que esse código sirva, por exemplo, para o registro de antecipação em modalidade de parcelamento distinta daquela para a qual foi designado, nos termos do art. 23.

10. Por conseguinte, as antecipações a que aludem os incisos I a IV do art. 3º da portaria devem ser calculadas sobre o montante da dívida objeto da modalidade de parcelamento a que se referirem, consideradas as reduções a que alude o art. 2º da Portaria.

11. A linha de pensamento até aqui alinhavada é consonante com o entendimento divulgado, na internet, pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), no “Perguntas e Respostas”<sup>1</sup> dedicado a elucidar o parcelamento da Lei n.º 11.941, de 2009, reaberto pela Lei n.º 12.996, de 2014. Confira-se:

#### ***Perguntas e Respostas***

*9.2. A empresa tem PIS, COFINS, IRPJ, CSLL de 2000 a 2008. Tenho que pagar R\$ 100,00 para cada tributo?*

*R.: O valor da antecipação e das prestações dependem da modalidade de parcelamento selecionada pelo contribuinte. O contribuinte deverá calcular e recolher o Darf mensalmente conforme art. 3º e 4º, da Portaria Conjunta PGFN/RFB n.º 13/2014.*

*9.4. Dentro dos valores mínimos das várias formas de parcelamento, deverão ser feitos em vários DARFs ou poderá ser feito em um único DARF?*

*R.: Para cada modalidade de parcelamento da reabertura da Lei n.º 11.941/2009, instituída pela Lei n.º 12.996/2014, é necessário recolher um DARF, com o respectivo código de receita. (gn).*

12. Quanto aos percentuais de antecipação previstos nos incisos I a IV do art. 3º da Portaria, vê-se que a norma lhes imprime incrementos, na medida em que se eleva o parâmetro hipotético denominado “*valor total da dívida*”. Em que consistiria, então, esse parâmetro? Corresponderia ao montante da dívida objeto de uma dada modalidade de parcelamento – desconsideradas as reduções a que alude o art. 2º da Portaria, *ex vi* do art. 3º, § 2º, do mesmo documento normativo –, ou corresponderia à somatória desses montantes, tendo-se em conta todas as modalidades de parcelamento escolhidas pelo sujeito passivo?

12.1 Ora, essas antecipações são feitas para se formalizar opção por uma modalidade de parcelamento – considerada isoladamente, dentre as que constam do art. 1º, § 1º, da Portaria. Por isso mesmo, e em respeito ao princípio da proporcionalidade, a sua base de cálculo, como

<sup>1</sup> Disponível em:

<<http://www.receita.fazenda.gov.br/pessoafisicaejuridica/ParcelamentoLei12996/PerguntasRespostas/PerguntasRespostas.htm>>. Acesso em: 4/11/2014.

visto, está limitada ao montante da dívida objeto de uma modalidade de parcelamento (item 10, retro).

12.2 Ao influxo dessas mesmas injunções, deduz-se que os percentuais de antecipação devem estar correlacionados com o montante da dívida objeto da modalidade de parcelamento cuja opção se dará pelo pagamento dessa antecipação.

12.3 Por conseguinte, o “*valor total da dívida*”, parâmetro que é para a definição do percentual de antecipação, corresponde ao montante da dívida objeto da modalidade de parcelamento pela qual se pretende optar, desconsideradas as reduções a que alude o art. 2º da Portaria.

## Conclusão

14. Com base no exposto, conclui-se que a antecipação de parcelamento disciplinada no art. 3º da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 13, de 2014, deve ser quantificada de forma separada, por modalidade de parcelamento – de que tratam os incisos I a IV do § 1º do art. 1º dessa Portaria –; de modo que tanto o valor total da dívida (parâmetro para a definição do percentual de antecipação), quanto o valor da dívida objeto do parcelamento (base de cálculo da antecipação), consolidados na data do pedido, correspondam aos montantes considerados, separadamente, por modalidade de parcelamento escolhido.

À consideração superior.

Assinado digitalmente

MARCOS AURÉLIO LOPES OLIVEIRA  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. Encaminhe-se à Coordenadora da Copen.

Assinado digitalmente

ALDENIR BRAGA CHRISTO  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil – Chefe da Disit02

De acordo. Ao Coordenador-Geral da Cosit para aprovação.

Assinado digitalmente

EDUARDO GABRIEL DE GÓES VIEIRA FERREIRA FOGAÇA  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil – Coordenador-substituto da Copen

## **Ordem de Intimação**

Aprovo a Solução de Consulta. Divulgue-se e publique-se nos termos do art. 27 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013. Dê-se ciência ao consulente.

Assinado digitalmente

**FERNANDO MOMBELLI**

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil - Coordenador-Geral da Cosit