



Receita Federal

Coordenação-Geral de Tributação

Cosit
Fls. 1

Solução de Consulta Interna nº 14 - Cosit

Data 5 de novembro de 2018

Origem COORDENAÇÃO ESPECIAL DE RESSARCIMENTO,
COMPENSAÇÃO E RESTITUIÇÃO - COREC/SUARA

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.

Relatório

e-Dossiê nº 10030.000752/0917-91

Trata-se de consulta interna questionando se a formalização da opção pelo regime da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB) pode ser feita em atraso.

2. A opção pelo regime substitutivo da CPRB, previsto na Lei nº 12.546, de 2011, se efetiva por meio do pagamento da contribuição incidente sobre a receita, conforme previsto no §13 do art. 9º da Lei nº 12.546/2011 e no inciso II do §6º do art. 1º da Instrução Normativa RFB nº 1.436/2013.

3. A consulente questiona:

- a) O pagamento deve ser feito 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, ou pode ser feito em atraso?
- b) Se puder ser efetuado com atraso, o pagamento deve ocorrer dentro do ano-calendário ao qual se refere a opção ou pode ser feito a qualquer tempo?

4. A solução proposta pela consulente se dá nos seguintes termos:

“10. Sendo a CPRB opcional, é razoável supor que deva ser observado um prazo para adesão à tributação substitutiva da folha de pagamento, sem o qual restará indefinido o regime tributário aplicável às empresas enquadradas nas hipóteses legais expressas nos arts. 7º e 8º da Lei nº 11.546/2011. Sem prazo definido, como saber se a empresa que não pagou o tributo que seria devido na condição de optante, não “optará” nos meses (ou anos seguintes) pagando o DARF de janeiro ou do primeiro mês com receita desonerada com atraso?”

11. Prevalecendo o entendimento de que o pagamento necessário para a opção pode ser feito em atraso, restariam inviabilizados os controles cadastrais e financeiros da própria Receita Federal. Como saber quais são as empresas optantes em determinado ano calendário se, o não optante hoje, pode optar pagando em atraso a qualquer tempo? Vale reforçar que a lei define que a opção se dá exclusivamente pelo pagamento, não havendo qualquer indicação de outra forma de adesão. A lei sequer exige a existência de débito declarado em DCTF em vinculação ao recolhimento da CPRB que formaliza a opção.

12. Identificar as empresas optantes é imprescindível ao controle da arrecadação federal, com impacto, inclusive, no ressarcimento das perdas do caixa previdenciário com a CRPB, visto que a Lei nº 12.546/2011 determina que a União deve compensar o Fundo do Regime Geral de Previdência Social (RGPS) no valor correspondente à estimativa de renúncia previdenciária decorrente da desoneração, de forma a não afetar a apuração do resultado financeiro do RGPS.

13. A falta de definição do prazo para a opção coloca em risco o controle dos débitos declarados em GFIP e, como concluiremos mais adiante, também no controle das compensações informadas nessa declaração.

(...)

17. Especificamente, no que respeita à realização de procedimento fiscal direcionado à verificação das compensações informadas em GFIP, é relevante identificar corretamente as empresas “desoneradas” ainda em fase de seleção, uma vez que os valores informados no campo compensação são objeto de análise considerando o ajuste previsto no ADE Codac nº 93/2011. Sem definição, a empresa pode ser entendida, na fase de seleção, como não desonerada (considerada como não optante, pois não efetuou o pagamento do DARF de janeiro ou do primeiro mês com receita) e depois, antes ou mesmo durante a realização do procedimento fiscal, efetuar o recolhimento da CPRB formalizando a opção, comprometendo substancialmente as atividades de controle, seleção e fiscalização da RFB.

18. Vale reforçar que a Receita Federal já se manifestou em relação à opção para o ano de 2015, no sentido de que o recolhimento deve acontecer no prazo, conforme Ato Declaratório Interpretativo RFB nº 9/2015, citado anteriormente, cabendo entendimento similar para o ano 2016 e seguintes.

19. Enfim, ainda que ausente a expressão “no prazo” do texto legal, notadamente do art. 9º, § 13, da Lei nº 12.546/2011, em respeito ao princípio da segurança jurídica, não parece ser a intenção do legislador de que o pagamento possa ocorrer a qualquer

tempo, devendo a opção efetivar-se com observância do prazo estabelecido em lei para recolhimento do tributo.”

Fundamentos

5. O regime tributário substitutivo previsto pela Lei nº 12.546/2011, incidente sobre a receita bruta, desde a entrada em vigor da Lei nº 13.161/2015, passou a ser facultativo, devendo o contribuinte interessado realizar a opção por meio do pagamento da contribuição incidente sobre a receita bruta de janeiro de cada ano, tornando-se a opção irrevogável para todo o ano-calendário.

6. Trata-se de uma opção ao regime tributário ordinário incidente sobre a remuneração paga aos segurados, permitindo que a empresa, por meio de planejamento, diminua sua carga tributária legitimamente. Note-se que, como faculdade, é norma de exceção à regra geral, que é a incidência da contribuição sobre a remuneração (folha de pagamento) e importa, em última análise, verdadeira renúncia de receita previdenciária, eis que somente será efetivada se significar valor de contribuição menor do que aquele que deveria ser recolhido no caso do regime padrão, de incidência sobre a folha de pagamento.

7. É cediço que segundo as tradicionais regras de hermenêutica, as exceções devem ser interpretadas restritivamente. Portanto, como exceção e hipótese de renúncia, a opção pelo regime substitutivo deve ser interpretada em termos restritivos.

8. Importante a lição de Carlos Maximiliano *in* Hermenêutica e Aplicação do Direito, 20ª edição, Ed. Forense (pg. 163/164):

“220 – As duas expressões – interpretação extensiva e restritiva deixam na penumbra, indistintas, imprecisas, mais ideias do que a linguagem faz presumir; tomadas na acepção literal, conduzem a frequentes erros. Nenhuma norma oferece fronteiras tão nítidas que eliminem a dificuldade em verificar se se deve passar além, ou ficar aquém do que as palavras parecem indicar (1). Demais não se trata de acrescentar coisa alguma, e, sim, de atribuir à letra o significado que lhe compete: mais amplo aqui, estrito acolá. A interpretação extensiva não faz avançar as raias do preceito; ao contrário, como a aparência verbal leva ao recuo, a exegese impele os limites de regra até ao seu verdadeiro posto (2). Semelhante advertência, mutatis mutantis, tem cabimento a respeito da interpretação restritiva: não reduz o campo da norma; determina-lhe as fronteiras exatas; não conclui de mais nem de menos do que o texto exprime, interpretado à luz das ideias modernas sobre Hermenêutica. Rigorosamente, portanto, a exegese restritiva corresponde, na atualidade, à que outrora se denominava declarativa estrita; apenas declara o sentido verdadeiro e o alcance exato; evita a dilatação, porém não suprime coisa alguma. Abstém-se, entretanto, de exigir o sentido literal: a precisão reclamada consegue-se com o auxílio dos elementos lógicos, tomados em apreço todos os fatores jurídico-sociais que influíram para elaborar a regra positiva (3).

(...) Em todo caso, interpretação estrita e negativa extensão correspondem melhor ao conceito moderno da exegese de alcance limitado do que interpretação restritiva.

Entretanto, como o velho rótulo prevalece ainda, cumpre assinalar que hoje designa matéria diversa: a descoberta do sentido exato.”

9. O art. 9º da Lei nº 12.546/2011 dispõe sobre a opção nos seguintes termos:

§ 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 irrevogável para todo o ano calendário.

10. Em busca do sentido exato da norma que trata da opção pela CPRB, depreende-se que não há qualquer indicação de que seria possível realizar a opção com pagamento fora do prazo de vencimento. Seguindo a linha de entender que se trata de um regime de exceção, substitutivo ao regime padrão, o alcance da norma parece se identificar mais com a impossibilidade dessa opção retroativa. Tanto assim, que o texto prevê apenas o caso de não haver receita no mês de janeiro para que a opção possa ser postergada pela empresa, não prevendo sequer a possibilidade de a declaração por meio de documento de constituição de dívida ser suficiente para caracterizar a opção.

11. Não se trata, portanto, de suprimir nada da norma, eis que não há menção expressa ou qualquer indício de o espírito ser no sentido de permitir. Trata-se de evitar sua dilatação.

12. O contribuinte é obrigado ao recolhimento da contribuição na forma ordinária, sob o regime de incidência sobre a folha, tendo a faculdade de substituir a base de cálculo e a alíquota nos moldes da CPRB se o fizer por meio de opção expressa, que se dá pelo pagamento. A contrário senso, ao não realizar essa opção, não recolhendo a contribuição sobre a receita relativa ao mês de janeiro, automaticamente a empresa está optando pela sistemática ordinária. E essa opção é irrevogável para todo o ano-calendário.

13. Além disso, permitir o pagamento em atraso para caracterizar a opção pelo regime seria admitir que o contribuinte tem a opção por prazo ilimitado, o que não só afrontaria o espírito da norma como levaria à total falta de controle e planejamento por parte do órgão de fiscalização, como minuciosamente colocado pelo consulente.

14. Por fim, alerte-se que o entendimento aqui explicitado significa apenas que o pagamento em atraso da contribuição relativa a janeiro ou à primeira competência em que tenha havido receita não pode ter o efeito jurídico de caracterizar a opção pelo regime da CPRB. Não significa, contudo, que a empresa, já tendo realizado a opção corretamente, não possa recolher em atraso a contribuição devida em relação a alguma outra competência do ano.

Conclusão

15. Nos termos expostos, 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. Resta prejudicada a segunda questão, em razão da resposta negativa à primeira.

Encaminhe-se à Chefe da Dprev.

Assinado digitalmente
RACHEL DE LIMA FALCAO RUNG
Auditora-Fiscal da RFB

De acordo. Encaminhe-se à Coordenadora da Copen.

Assinado digitalmente
CARMEM DA SILVA ARAÚJO
Auditora-Fiscal da RFB
Chefe da Dprev

De acordo. À consideração do Coordenador-Geral da Cosit.

Assinado digitalmente
MIRZA MENDES REIS
Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenadora da Copen

Aprovo. Providenciem-se divulgação interna e posterior publicação na forma da Ordem de Serviço Cosit n.º 1, de 8 de abril de 2015.

Assinado digitalmente
FERNANDO MOMBELLI
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador-Geral da Cosit



Ministério da Fazenda

PÁGINA DE AUTENTICAÇÃO

O Ministério da Fazenda garante a integridade e a autenticidade deste documento nos termos do Art. 10, § 1º, da Medida Provisória nº 2.200-2, de 24 de agosto de 2001 e da Lei nº 12.682, de 09 de julho de 2012.

Documento produzido eletronicamente com garantia da origem e de seu(s) signatário(s), considerado original para todos efeitos legais. Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001.

Histórico de ações sobre o documento:

Documento juntado por WILLIAM NERI EVANGELISTA em 13/11/2018 16:47:00.

Documento autenticado digitalmente por WILLIAM NERI EVANGELISTA em 13/11/2018.

Documento assinado digitalmente por: FERNANDO MOMBELLI em 16/11/2018, MIRZA MENDES REIS em 16/11/2018, CARMEM DA SILVA ARAUJO em 14/11/2018 e RACHEL DE LIMA FALCAO RUNG em 14/11/2018.

Esta cópia / impressão foi realizada por IRANI PELICIONI ISHIRUJI em 16/11/2018.

Instrução para localizar e conferir eletronicamente este documento na Internet:

1) Acesse o endereço:

<https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx>

2) Entre no menu "Legislação e Processo".

3) Selecione a opção "e-AssinaRFB - Validar e Assinar Documentos Digitais".

4) Digite o código abaixo:

EP16.1118.15019.0NZH

5) O sistema apresentará a cópia do documento eletrônico armazenado nos servidores da Receita Federal do Brasil.

Código hash do documento, recebido pelo sistema e-Processo, obtido através do algoritmo sha2:

33031AA748E940378975E8F8CBB4D68211C349354598ADCAE193A0D22664880E