



Receita Federal

Coordenação-Geral de Tributação

PROCESSO

SOLUÇÃO DE
CONSULTA

262 – COSIT

DATA

17 de setembro de 2024

INTERESSADO

CNPJ/CPF

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL. EFEITOS. APURAÇÃO DA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE A FOLHA DE SALÁRIOS. OPÇÃO PELA CPRB NO ANO CALENDÁRIO SUBSEQUENTE.

A exclusão do Simples Nacional que opera efeitos dentro de determinado ano calendário implica a apuração da Contribuição Previdenciária (CP) sobre a folha de salários para os períodos restantes do mesmo ano calendário nos casos em que os recolhimentos do Simples Nacional a contemplavam.

A opção pela Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB) só poderá ser efetivada para o ano calendário subsequente ao da exclusão do Simples Nacional, independentemente de haver retroação dos efeitos de exclusão e do marco adotado, mediante pagamento da contribuição incidente sobre a receita bruta relativa a janeiro ou apresentação de instrumento de confissão de dívida como a Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais Previdenciários e de Outras Entidades e Fundos (DCTFWeb) ou a Declaração de Compensação (PER/DCOMP).

No ano calendário subsequente ao da exclusão do Simples Nacional, a manifestação da opção pela CPRB poderá ocorrer em momento posterior ao vencimento da contribuição previdenciária devida do mês de janeiro.

SOLUÇÃO DE CONSULTA PARCIALMENTE VINCULADA à Solução de Consulta Cosit nº 111, de 2024

Dispositivos Legais: Lei Complementar nº 123, de 2006, arts. 31 e 32; Lei n.º 12.546, de 2011, art. 9º, § 13; IN RFB nº 2.053, de 2021, art. 2º, § 6º, II e art. 21.

RELATÓRIO

A empresa supra identificada protocolou processo de consulta sobre interpretação da legislação tributária, de que trata a Instrução Normativa (IN) RFB nº 2.058, de 9 de dezembro de 2021, para tratar de dúvida sobre opção pela Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB).

2 Informa ter sido excluída do Simples Nacional em junho de 2023, com data retroativa a 30 de novembro de 2022. A partir da ciência da exclusão, junho de 2023, teria passado a apurar os tributos federais pelo regime do Lucro Presumido.

3 Entende estar sujeita à opção pela apuração e recolhimento da CPRB, em substituição da Contribuição Previdenciária (CP) sobre a folha de salários, desde o momento em que foi excluída do Simples Nacional, mas, tem dúvida se pode exercer a opção retroativa à dezembro de 2022, em face do art. 9º, §13 da Lei nº 12.546, de 14 de dezembro de 2011.

4 Esclarece que, nos períodos de apuração de dezembro de 2022 a maio de 2023, apurou os tributos federais na sistemática do Simples Nacional, encerrando a consulta com os seguintes questionamentos:

- 1) Uma vez excluídos do Simples Nacional, temos a possibilidade de optar pela CPRB, a partir da exclusão, dez/2022?
- 2) Caso positivo, como proceder?
- 3) Caso negativo, qual a base legal?

FUNDAMENTOS

5 Inicialmente, cabe destacar que a Solução de Consulta (SC) não se presta a verificar a exatidão dos fatos apresentados pela consulente, já que se limita a apresentar a interpretação de dispositivo da legislação tributária conferida a tais fatos, tendo como premissa de que há conformidade entre os fatos narrados e a realidade.

6 Nesse sentido, não convalida nem invalida quaisquer informações, interpretações, ações ou situações jurídico-tributária informadas pelo consulente e não gera qualquer efeito caso se constate, a qualquer tempo, que não foram descritos adequadamente os fatos aos quais, em tese, aplica-se a SC, ficando sob sua inteira responsabilidade a verificação do fato e a correta aplicação do entendimento proferido em solução da consulta.

7 Tais ressalvas são especialmente importantes para o caso em análise, pois a consulente pretende tirar dúvidas sobre procedimentos de opção pela CPRB, mas não deu detalhes sobre a atividade econômica exercida, assim, esta SC partirá do pressuposto de que a consulente atende às condições para a opção pela CPRB estabelecidas na legislação de regência.

8 O procedimento de manifestação da opção pela CPRB já foi objeto de estudo e pronunciamento por parte da RFB, que dispôs sobre o tema na Solução de Consulta Interna (SCI) Cosit nº 3, de 27 de maio de 2022, cuja ementa e trechos correlacionados ao caso em análise são copiados a seguir:

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 irretroatável, 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.

Fundamentos

(...)

13. Entende-se que os fundamentos estabelecidos na Solução de Consulta Interna Cosit nº 5, de 2008, podem ser utilizados na presente Solução de Consulta Interna, com as adaptações necessárias, pelas seguintes razões: (1) os tributos federais estão sujeitos a semelhantes procedimentos de confissão e pagamento; (2) tanto no caso do IRPJ quanto no caso da CPRB, o legislador prestigiou o pagamento como elemento de manifestação de opção do regime; (3) em ambos os casos, a interpretação sistemática da legislação conduz a uma norma jurídica mais ampla do que aquela extraível de um único dispositivo legal; e (4) as distinções existentes entre os regimes não são suficientes para justificar tratamento diferenciado.

14. Possível admitir, portanto, que a opção pela CPRB possa ser realizada, de forma expressa e irretroatável, 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).

15. Trata-se de norma jurídica extraída da conjugação dos seguintes dispositivos legais:

Lei nº 12.546, de 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)

Decreto-Lei nº 2.124, de 1984.

Art. 5º O Ministro da Fazenda poderá eliminar ou instituir obrigações acessórias relativas a tributos federais administrados pela Secretaria da Receita Federal.

§ 1º O documento que formalizar o cumprimento de obrigação acessória, comunicando a existência de crédito tributário, constituirá confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência do referido crédito.

Lei nº 9.430, de 1996.

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)

(...)

§ 6º A declaração de compensação constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados. (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003) (grifado)

16. Adotada a premissa acima, resta analisar se há outras limitações (além da impossibilidade de retratação) que condicionem o exercício desse direito.

17. Inicialmente, cabe observar que, quando o legislador pretendeu estabelecer um termo final para a manifestação da opção pela CPRB, o fez expressamente, conforme se depreende dos seguintes dispositivos da Lei nº 12.546, de 2011:

Art. 7º Até 31 de dezembro de 2023, poderão contribuir sobre o valor da receita bruta, excluídos as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos, em substituição às contribuições previstas nos incisos I e III do caput do art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991: (Redação dada pela Lei nº 14.288, de 2021)

(...)

§ 7º As empresas relacionadas no inciso IV do caput poderão antecipar para 4 de junho de 2013 sua inclusão na tributação substitutiva prevista neste artigo. (Redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013)

§ 8º A antecipação de que trata o § 7º será exercida de forma irretroatável mediante o recolhimento, até o prazo de vencimento, da contribuição substitutiva prevista no *caput*, relativa a junho de 2013. (Incluído pela Lei nº 12.844, de 2013)

§ 9º Serão aplicadas às empresas referidas no inciso IV do caput as seguintes regras: (Incluído pela Lei nº 12.844, de 2013)

(...)

III - para as obras matriculadas no Cadastro Específico do INSS - CEI no período compreendido entre 1º de junho de 2013 até o último dia do terceiro mês subsequente ao da publicação desta Lei, o recolhimento da contribuição previdenciária poderá ocorrer, tanto na forma do caput, como na forma dos incisos I e III do caput do art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991; (Incluído pela Lei nº 12.844, de 2013) (Vide Lei nº 13.161, de 2015)

(...)

§ 10. A opção a que se refere o inciso III do § 9º será exercida de forma irretroatável mediante o recolhimento, até o prazo de vencimento, da contribuição previdenciária na sistemática escolhida, relativa a junho de 2013 e será aplicada até o término da obra. (Incluído pela Lei nº 12.844, de 2013) (grifado)

18. Ressalvadas as hipóteses acima declinadas, não é possível extrair da legislação específica do tributo, ou mesmo da legislação conexa, um prazo final para o exercício do direito de opção pela CPRB.

19. 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.

9 Confrontando-se o caso trazido pela consulente com as conclusões da SCI Cosit nº 3, de 2022, conclui-se, preliminarmente, que é possível concretizar a opção pela CPRB em momento posterior ao prazo de vencimento do pagamento referente a janeiro de cada ano, mediante pagamento extemporâneo em código específico ou apresentação em atraso de instrumento de confissão de dívida.

10 Contudo, no que tange à situação aqui examinada, que envolve a exclusão do Simples Nacional e migração para regime de apuração de tributos federais aplicável às empresas não optantes pelo Simples Nacional, há outro pronunciamento mais específico: a SC Cosit nº 111, de 2 de maio de 2024, à qual a presente SC fica parcialmente vinculada, nos termos do art. 34 da IN RFB nº 2.058, de 2021. A referida SC Cosit nº 111, de 2024, está transcrita, em parte, a seguir:

FUNDAMENTOS

(...)

14. Superada, pois, a questão da possibilidade legal de adesão das atividades econômicas descritas pela consultante ao regime da CPRB, resta analisar, *in casu*, se a sua exclusão obrigatória do Simples Nacional permite, ou não, a adesão excepcional ao regime da CPRB com relação a apenas parte do ano-calendário em que houve a referida exclusão.

(...)

16. Outrossim, observa-se que, antes da sua exclusão do Simples Nacional, a consultante não poderia optar pelo regime da CPRB, uma vez que a sua atividade principal não faz parte do rol de atividades do Simples Nacional em que a apuração das contribuições previdenciárias a cargo da empresa sobre o valor da receita bruta é permitida (art. 21 da IN RFB nº 2.053, de 2021).

17. A IN RFB nº 2.053, de 2021, ao tratar, nos incisos I a III do § 6º de seu artigo 2º, acima transcritos, sobre os procedimentos para formalização da opção pelo regime da CPRB, definiu como regra geral, em seu inciso II, a partir de 2016, que essa opção deve ser feita mediante o pagamento da contribuição incidente sobre a receita bruta relativa à competência janeiro de cada ano, sendo irretratável para todo o ano-calendário (exceção feita ao ano de início das atividades, em que vale a primeira competência para a qual haja receita bruta apurada), reproduzindo os termos do § 13 do art. 9º da Lei nº 12.546, de 2011.

18. Previu, a título de exceção, no inciso III, para empresas que já estavam em atividade e que passaram a estar sujeitas à CPRB a partir de setembro de 2018, em razão de sua inclusão no referido regime de tributação pela Lei nº 13.670, de 30 de maio de 2018, a possibilidade de que essa opção fosse exercida já quando do pagamento da contribuição incidente sobre a receita bruta relativa à competência setembro de 2018, e não apenas a partir de janeiro de 2019, conforme a regra geral.

19. A inclusão desse dispositivo se deu por meio de alteração na Instrução Normativa nº 1.436, de 30 de dezembro de 2013, que dispunha, à época, acerca da CPRB, com o fim de adequar a norma às alterações promovidas pela Lei nº 13.670, de 30 de maio de 2018.

20. O objetivo da previsão foi não negar efeitos ao início da vigência da alteração promovida pela Lei nº 13.670, de 2018, que incluiu novas atividades na CPRB com previsão de vigência a partir de setembro de 2018. Caso se obrigasse que as empresas atuantes nas novas atividades aguardassem janeiro de 2019 para fazer opção ao regime, haveria postergação dos efeitos da nova lei por meio de ato infralegal.

21. Trata-se, portanto, de exceção aplicável exclusivamente ao ano de 2018, especificamente na competência de setembro (exceto a hipótese de início de atividade). Esse espírito da norma pode ser verificado por meio das expressões: “no ano de 2018”, “competência setembro de 2018” e “se aplica o disposto no inciso II para os demais anos-calendários”.

22. Aplicar interpretação ampliativa para permitir a adesão em qualquer momento de outros anos, sem alteração legal que a fundamente, feriria o disposto no § 13 do art. 9º da Lei nº 12.546, de 2011, abaixo transcrito.

Art. 9º (...)

(...)

§ 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.

23. Conclui-se que a possibilidade de adesão à CPRB, em momento diverso de janeiro de cada ano, por empresas já em atividade e com aferição de receita, ocorreu apenas nos anos de 2015 e de 2018, em decorrência de alterações legais, de forma que se aplica a regra geral para os demais anos-calendários, mesmo no caso de exclusão obrigatória do Simples Nacional com efeitos a partir do mês subsequente.

24. Além disso, há de se perceber na dinâmica de substituição do regime simplificado que, no seu bojo, parcela do montante a ser recolhido corresponde à contribuição previdenciária patronal instituída no art. 22, da Lei nº 8.212, de 1991, cf. se verifica no art. 13, da Lei Complementar nº 123, de 2006:

Art. 13. O Simples Nacional implica o recolhimento mensal, mediante documento único de arrecadação, dos seguintes impostos e contribuições:

(...)

VI - Contribuição Patronal Previdenciária - CPP para a Seguridade Social, a cargo da pessoa jurídica, de que trata o art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, exceto no caso da microempresa e da empresa de pequeno porte que se dedique às atividades de prestação de serviços referidas no § 5º-C do art. 18 desta Lei Complementar;

(...)

25. Isso reforça a ideia de que **a opção pelo Simples Nacional no início do ano corresponde à impossibilidade lógica de posterior opção pela CPRB, dentro do mesmo exercício, tendo em vista (i) que o recolhimento da contribuição previdenciária patronal está ocorrendo via regime simplificado (pelo molde deste)**, o que sinaliza que ao aderir a esse estatuto, indiretamente faz-se a opção pelo recolhimento da contribuição patronal sobre a folha, eis que nele está contida; (ii) a inexistência de qualquer conexão entre as normas que instituem o Simples Nacional e a CPRB, de onde, caso existisse, poder-se-ia conjecturar “continuidade de opção”, e (iii) a inexistência de permissivo legal geral de opção pela CPRB para além do recolhimento da contribuição referente ao mês de janeiro (ou para

o primeiro mês em que haja apuração de receita), mês este que é a referência para a realização de opção pelo Simples Nacional; i.e., a cumulação de opções só é plausível às empresas que contribuem dentro do regime simplificado, mas enquadradas no arranjo do Anexo IV, da Lei Complementar nº 123, de 2006, quando se tem a contribuição previdenciária patronal destacada do regime, o que reclama a realização de ambas adesões, em regra, no primeiro mês do exercício.

CONCLUSÃO

26. À vista do exposto, responde-se à consulente que a possibilidade de adesão à CPRB, em momento diverso de janeiro de cada ano, por empresas já em atividade e com aferição de receita, ocorreu apenas nos anos de 2015 e 2018, aplicando-se a regra geral para os demais anos-calendários, conforme o § 6º do artigo 2º da IN RFB nº 2.053, de 2021.

26.1. A exclusão obrigatória do Simples Nacional com efeitos a partir do mês subsequente à obtenção de excesso de receita bruta maior que 20% (vinte por cento) do limite previsto no inciso II do art. 3º da Lei Complementar nº 123, de 2006 - no caso de empresa que exerce atividade prevista no art. 8º, VIII, "a", da Lei nº 12.546, de 2011, e cuja possibilidade de opção pela CPRB surgiria apenas a partir do momento da referida exclusão -, submete a empresa ao recolhimento da contribuição previdenciária patronal sobre a folha de salários, eis que o evento não enseja, de imediato, a opção pela contribuição substitutiva sobre o valor da receita bruta.

26.2. Ou seja, a opção pela CPRB, no caso, não poderá ocorrer no mesmo exercício em que se operam efeitos da exclusão, mas apenas na competência janeiro do exercício seguinte.

11 Da leitura da SC Cosit nº 111, de 2024, observa-se que, diferentemente da consulta aqui analisada, a consulta que a originou indicou as atividades exercidas pela consulente, e que não estavam sujeitas ao pagamento da Contribuição Previdenciária de forma apartada do Simples Nacional.

12 Embora não tenha dado detalhes relativos às atividades que exerce, a consulente, no caso sob análise, pergunta se pode optar pela CPRB a partir de dezembro de 2022, mês seguinte ao da exclusão do Simples Nacional, ou seja, ela exercia atividades econômicas em 2022 que ensejavam o pagamento da CP pelo Simples Nacional, revelando grande similitude com a situação enfrentada pela SC Cosit nº 111, de 2024.

13 Assim, aplicando-se as conclusões da SC Cosit nº 111, de 2024, ao caso em tela, conclui-se que a opção pela CPRB deverá ser exercida por um dos meios elencados na SCI Cosit nº 3, de 2022, e apenas no exercício de 2024, haja vista a impossibilidade lógica de adesão tanto em 2022 quanto em 2023 (exercícios em que se apurou a CP sobre a folha de forma simplificada, dentro do Simples Nacional), conforme apontado no item 25 da SC Cosit nº 111, de 2024. Repisa-se:

25. Isso reforça a ideia de que a opção pelo Simples Nacional no início do ano corresponde à impossibilidade lógica de posterior opção pela CPRB, dentro do mesmo exercício, tendo em vista (i) que o recolhimento da contribuição

previdenciária patronal está ocorrendo via regime simplificado (pelo molde deste), o que sinaliza que ao aderir a esse estatuto, indiretamente faz-se a opção pelo recolhimento da contribuição patronal sobre a folha, eis que nele está contida; ...

14 Ressalte-se que o ano de exclusão narrado é 2023 e apesar de os efeitos terem retroagido a dezembro do ano anterior, houve a opção pelo regime simplificado nesse exercício. A exclusão retroativa do Simples Nacional não oblitera o ato de opção pelo regime (que tem requisitos próprios), tão somente atinge a correção de permanência, de maneira que, no ano de 2023, a opção feita (se livre de vícios) se aperfeiçoou com a manifestação e vigência por todo o ano calendário, não fosse a violação das condições de permanência. Posterior exclusão não anula o ato de opção em si. Não se pode confundir o ato de exclusão, que não é ato anulatório da opção, com a nulidade do ato de opção, que ocorreria, por exemplo, se feito por terceiro em fraude ou contra a vontade do titular. Logo, seus efeitos normativos refletem sobre o gozo do regime, segundo o disposto no art. 32, da Lei Complementar nº 123, de 2006:

Art. 32. As microempresas ou as empresas de pequeno porte excluídas do Simples Nacional sujeitar-se-ão, a partir do período em que se processarem os efeitos da exclusão, às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas.

§ 1º Para efeitos do disposto no caput deste artigo, na hipótese da alínea a do inciso III do caput do art. 31 desta Lei Complementar, a microempresa ou a empresa de pequeno porte desenhadrada ficará sujeita ao pagamento da totalidade ou diferença dos respectivos impostos e contribuições, devidos de conformidade com as normas gerais de incidência, acrescidos, tão-somente, de juros de mora, quando efetuado antes do início de procedimento de ofício.

§ 2º Para efeito do disposto no caput deste artigo, o sujeito passivo poderá optar pelo recolhimento do imposto de renda e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido na forma do lucro presumido, lucro real trimestral ou anual.

§ 3º Aplica-se o disposto no caput e no § 1º em relação ao ICMS e ao ISS à empresa impedida de recolher esses impostos na forma do Simples Nacional, em face da ultrapassagem dos limites a que se referem os incisos I e II do caput do art. 19, relativamente ao estabelecimento localizado na unidade da federação que os houver adotado.

CONCLUSÃO

15 A exclusão do Simples Nacional que opera efeitos dentro de determinado ano calendário implica a apuração da contribuição previdenciária sobre a folha de salários para os períodos restantes do mesmo ano calendário, nos casos em que os recolhimentos do Simples Nacional a contemplavam.

16 A opção pela CPRB só poderá ser efetivada para o ano calendário subsequente ao da exclusão do Simples Nacional, independentemente de haver retroação dos efeitos de exclusão e do marco adotado, mediante pagamento da contribuição incidente sobre a receita bruta relativa a

janeiro ou apresentação de instrumento de confissão de dívida como a Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais Previdenciários e de Outras Entidades e Fundos (DCTFWeb) ou a Declaração de Compensação (PER/DCOMP).

17 No ano calendário subsequente ao da exclusão do Simples Nacional, a manifestação da opção pela CPRB poderá ocorrer em momento posterior ao vencimento da contribuição previdenciária devida do mês de janeiro.

Assinatura digital

ROGÉRIO LEAL REIS

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. Declaro sua vinculação parcial à Solução de Consulta Cosit nº 111, de 2024. Encaminhe-se ao Coordenador de Contribuições Previdenciárias e Normas Gerais.

Assinatura digital

MILENA REBOUÇAS NERY MONTALVÃO

Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil

Chefe da Disit05

De acordo. Encaminhe-se ao Coordenador-Geral de Tributação.

Assinatura digital

ANDRÉ ROCHA NARDELLI

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

Coordenador de Contribuições Previdenciárias e Normas Gerais

ORDEM DE INTIMAÇÃO

Aprovo a Solução de Consulta. Publique-se e divulgue-se nos termos do art. 43 da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021. Dê-se ciência à consulente.

Assinatura digital

RODRIGO AUGUSTO VERLY DE OLIVEIRA

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

Coordenador-Geral de Tributação