



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10410.724727/2015-01
ACÓRDÃO	2402-013.047 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	25 de julho de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	TECMASTER ENGENHARIA E CONSTRUÇÕES LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2014

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA DAS COMPENSAÇÕES DECLARADAS EM GFIP.

Nos termos do art. 74, §5º, 9.430/96, o prazo para homologação da compensação pleiteada pelo contribuinte é de 05 anos, contado da data da entrega da declaração de compensação. Portanto, devem ser consideradas homologadas tacitamente as compensações pleiteadas 5 anos antes (ou mais) da ciência do lançamento.

NÃO APRESENTAÇÃO DE NOVAS RAZÕES DE DEFESA PERANTE A SEGUNDA INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA. CONFIRMAÇÃO DA DECISÃO RECORRIDA.

Não tendo sido apresentadas novas razões de defesa perante a segunda instância administrativa, adota-se os fundamentos da decisão recorrida, nos termos do inc. I, § 12, do art. 144, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 1.634/2023 - RICARF.

COMPENSAÇÃO. LEGISLAÇÃO ESPECÍFICA. LIMITES E CONDIÇÕES. COMPROVAÇÃO DOS CRÉDITOS.

Não atendidas as condições estabelecidas na legislação previdenciária e no CTN, e não comprovada a certeza e liquidez dos créditos, deverá a fiscalização efetuar a glosa dos valores indevidamente compensados, com o consequente lançamento de ofício.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar parcial provimento ao recurso voluntário interposto, cancelando-se o lançamento fiscal até a competência 01/2012, inclusive (cuja declaração foi entregue em data anterior a 29/03/2012), em face da homologação tácita da compensação declarada em GFIP.

Assinado Digitalmente

Gregório Rechmann Junior – Relator

Assinado Digitalmente

Rodrigo Duarte Firmino – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Francisco Ibiapino Luz (substituto integral), Gregório Rechmann Junior, João Ricardo Fahrion Nüske, Luciana Vilardi Vieira de Souza Mifano, Marcus Gaudenzi de Faria e Rodrigo Duarte Firmino (presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto em face da decisão da 13ª Turma da DRJ01, consubstanciada no Acórdão 101-014.922 (p. 1.799), que julgou improcedente a manifestação de inconformidade apresentada pelo sujeito passivo.

Na origem, trata-se o presente processo administrativo de exigência das contribuições devidas à Seguridade Social em decorrência da glosa de compensações declaradas em GFIP.

De acordo com o Despacho Decisório SAORT nº 186/2017 (p. 1.260), tem-se que:

ANÁLISE E FUNDAMENTOS LEGAIS

Durante o andamento da análise, foram apresentadas GFIP retificadoras, nas quais, foram verificadas alterações em algumas competências no campo de retenção da Lei 9.711/98, bem como no campo das compensações. Ora para mais, ora para menos.

É relevante destacar que a partir da versão 8.0 do SEFIP (Sistema gerador da GFIP), a GFIP transmitida com a mesma chave é considerada retificadora e substitui por completo a transmitida anteriormente. Em razão disso, os valores

auditados passaram a ser os contidos na planilha 01, baseados nas informações das GFIP atuais.

(...)

Na análise dos créditos, foram verificadas divergências nos valores de retenção informados nas planilhas demonstrativas dos créditos confrontados com os valores efetivamente destacados nas respectivas notas fiscais, afetando com isso o total de retenção na competência.

O representante da empresa justificou dizendo que alguns tomadores retiveram o valor maior que o destacado. No entanto, não fez prova disso apresentando as GPS. Do mesmo modo, não foram considerados os valores de retenção não destacados nas notas fiscais e não comprovados os recolhimentos. Portanto, foi considerado como prova o valor contido na nota fiscal.

Da análise dos documentos apresentados, constatou-se que a empresa possui os créditos de retenção resumidos na Planilha 02, os quais foram comprovados, como já explicitado, por meio das retenções destacadas nas notas fiscais apresentadas.

Da análise das GFIP, verificou-se que a empresa, em algumas competências, informou valores de retenção superior aos valores comprovados e em outras, valores inferiores a quem tem direito. A empresa somente pode aproveitar dos créditos informados corretamente em GFIP.

(...)

Apesar de sucessivas prorrogações de prazo, a empresa não demonstrou as origens dos créditos utilizados nas compensações em GFIP da totalidade do período de 01/2011 a 12/2014, inclusive os décimos terceiros. Somente foram detalhadas as compensações do período de 01 a 12/2011, conforme planilhas apensadas às fls. 1072/1088.

Em relação às compensações efetuadas no período de 01/2012 a 13º/2013, à vista do exposto acima, não resta outra opção senão considerar como indevidas por não ter sido demonstrado a origem dos créditos utilizados.

Quanto ao período de 01 a 13º/2014, devido a empresa estava obrigada, a partir de janeiro de 2014, a contribuir sobre a receita bruta por força do inciso VII do art. 7º, da Lei 12.546/2011, serão homologados os valores compensados até o limite da substituição, sendo considerados indevidos os valores ultrapassados pelo mesmo motivo do período anterior. A Planilha 04 demonstra os valores glosados para este período.

Cientificada do susodito Despacho Decisório, a Contribuinte apresentou a sua competente defesa administrativa (p. 1.287), defendendo, em síntese, a regularidade das compensações retidas em notas fiscais nos serviços de prestação de serviços de engenharia em face da retificação das GFIPs.

A DRJ julgou improcedente a manifestação de inconformidade, nos termos do susodito Acórdão nº 101-014.922 (p. 1.799), conforme ementa abaixo reproduzida:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2014

COMPENSAÇÃO. GLOSA.

Serão glosados pelo Fisco os valores compensados indevidamente pelo sujeito passivo.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Cientificada dos termos da decisão de primeira instância, a Contribuinte apresentou recurso voluntário (p. 1.825), defendendo, em síntese, os seguintes pontos:

- (i) decadência do lançamento tributário; e
- (ii) regularidade das compensações retidas em notas fiscais nos serviços de prestação de serviços de engenharia em face da retificação das GFIPs.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Gregório Rechmann Junior, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende os demais requisitos de admissibilidade. Deve, portanto, ser conhecido.

Conforme exposto no relatório supra, trata-se o presente caso de exigência de crédito tributário referente às contribuições devidas à Seguridade Social em decorrência da glosa de compensações declaradas em GFIP.

Em sua peça recursal, a Contribuinte defende, em síntese, os seguintes pontos:

- (i) decadência do lançamento tributário; e
- (ii) regularidade das compensações retidas em notas fiscais nos serviços de prestação de serviços de engenharia em face da retificação das GFIPs.

Passemos, então, à análise das razões de defesa da Recorrente.

Da Alegação de Decadência

A Recorrente inaugura suas razões recursais defendendo a extinção integral do crédito tributário em face do transcurso do lustro decadencial.

Inicialmente, cumpre destacar que a Contribuinte não defendeu a perda do direito de o Fisco constituir o crédito tributário em face do transcurso do lustro decadencial em sede de manifestação de inconformidade, o fazendo apenas nesta instância administrativa. Todavia, por se tratar de matéria de ordem pública que pode ser conhecida a qualquer momento, inclusive de ofício, impõe-se verificar, no caso em análise, se o direito de o Fisco exigir o crédito tributário foi atingido (ou não) pela decadência.

No que tange à aferição do lustro decadencial, dois aspectos devem ser considerados: o prazo e o termo inicial para contagem da decadência. Quanto ao prazo decadencial, é importante destacar que o Supremo Tribunal Federal declarou inconstitucionais os art. 45 e 46 da Lei nº 8.212/91 e editou a Súmula Vinculante nº 8, com o seguinte teor:

Súmula Vinculante nº 08 – São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-Lei nº 1.569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário.

A partir da edição da Súmula Vinculante nº 8, ocorrida em 20/06/2008, todos os órgãos judiciais e administrativos ficam obrigados a acatá-la.

Desse modo, o prazo decadencial para lançamento das contribuições previdenciárias passa de dez para cinco anos, nos termos do CTN.

Falta agora determinar o termo inicial para sua contagem.

Como regra geral, o termo inicial para a contagem do prazo decadencial é aquele definido no inciso I, do art. 173 do CTN, nos seguintes termos:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados: I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Entretanto, nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, havendo pagamento antecipado por parte do sujeito passivo, ainda que parcial, o prazo decadencial contase nos termos do §4º do art. 150 do CTN, que assim dispõe:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

(...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Neste particular, cumpre destacar que, em 12 de agosto de 2009, o Superior Tribunal de Justiça – STJ julgou o Recurso Especial nº 973.733-SC (2007/0176994-0), com acórdão submetido ao regime do art. 543-C do antigo CPC e da Resolução STJ 08/2008 (regime dos recursos repetitivos), da relatoria do Ministro Luiz Fux, assim ementado:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL .ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).

5. In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos impositivos ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.

6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

Portanto, sempre que o contribuinte efetue o pagamento antecipado, o prazo decadencial se encerra depois de transcorridos 5 (cinco) anos do fato gerador, conforme regra do art. 150, § 4º, CTN. Na ausência de pagamento antecipado ou nas hipóteses de dolo, fraude ou simulação, o lustro decadencial para constituir o crédito tributário é contado do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos termos do art. 173, I, CTN.

Destarte, é primordial verificar a existência ou não de pagamento a fim de ser fixada qual das duas regras será utilizada para a determinação do termo inicial para a contagem do prazo decadencial.

No caso em análise, a denominada “PLANILHA 03 – Retenções Comprovadas” elaborada pela própria Fiscalização evidencia que a Contribuinte teve retenções no período fiscalizado, atraindo, assim, *in casu*, a regra prevista no art. 150, § 4º do CTN (conforme racional do Enunciado de Súmula CARF nº 123).

O presente lançamento previdenciário decorre da glosa de compensação indevida realizada na GFIP relativa à competência de 01/2011 a 12/2014.

Sendo assim, por se tratar de compensação, a análise deve se dar nos termos do art. 74, §5º, 9.430/96, segundo o qual o prazo para homologação da compensação pleiteada pelo contribuinte é de 05 anos, contado da data da entrega da declaração de compensação:

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.

§ 5º O prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo será de 5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de compensação.

Tendo em vista que o lançamento diz respeito a contribuições cujas compensações foram pleiteadas nas competências de 01/2011 a 12/2014, ao passo que a Recorrente apenas teve ciência do lançamento em 29/03/2017 (vide AR de p. 1.278), entendo que ocorreu a homologação

tácita da compensação declarada em GFIP até a competência 01/2012, inclusive, cujas declarações (GFIPs) foram entregues em 02/2012.

Da Alegação de Regularidade das Compensações Declaradas

No mérito, a Recorrente defende que *realizou retificações nas GFIP em razão dos erros no preenchimento das GPS dos tomadores, os quais continham erros no código de recolhimento, número da matrícula CEI, inclusive, e outros com recolhimentos divergentes (maiores) dos valores destacados nas notas Fiscais de faturamento.*

Destaca que apresentou cópias dos pedidos de Retificação de GPS — RETGPS no protocolo da primeira ação fiscal em auditoria, fazendo com que agora ocorra o real cruzamento de retenções e créditos compensados. Ao mesmo tempo, ressalta que *alguns tomadores e (responsáveis fiscais) recolhem de forma incorreta a GPS, dificultando o rastreamento daquele valor retido por parte da RFB, entretanto, a obrigação do contribuinte é resumida em informar na GFIP os valores apurados dos 11% retidos para fins de compensação na mesma ou competência seguinte, conforme a regra geral supramencionada, Norma RFB nº. 1.200/2012 e Lei 8.212/91.*

Conclui, assim, que *todas as retenções compensadas estão estampadas nas notas fiscais e GPS apresentadas, e posteriormente retificadas com códigos de recolhimento e CEI corretos.*

Pois bem!

Considerando que tais alegações em nada diferem daquelas apresentadas em sede de impugnação, estando as conclusões alcançadas pelo órgão julgador de primeira instância em consonância com o entendimento perfilhado por este Relator, em vista do disposto no inc. I, § 12, do art. 144, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 1.634/2023 – RICARF, não tendo sido apresentadas novas razões de defesa perante a segunda instância administrativa, adoto os fundamentos da decisão recorrida, *in verbis*:

(...)

Certifica-se que a Autoridade Administrativa apreciou todas as alegações do manifestante, inclusive as retificações das Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia e Informações a Previdência Social – GFIP alegadas pelo interessado, conforme o TERMO INTIMAÇÃO FISCAL – 02 – FLS. 613 A 625 e os documentos abaixo:

NOTAS FISCAIS DE SERVIÇO – FLS. 643 A 1071

PLANILHA DE DETALHAMENTO DOS CRÉDITOS COMPENSADOS – 1089 A 1105

GFIP / SEFIP – FLS. 1106 A 1129 – 1130 A 1132

PLANILHA DE RETENÇÕES – FLS. 1133 A 1181

GFIP – FLS. 1182 A 1259

Apesar das retificações nas Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia e Informações a Previdência Social – GFIP, a Autoridade Administrativa considerou

parte das compensações, consoante os fundamentos fáticos e jurídicos insertos no DESPACHO DECISÓRIO SAORT Nº 186 /2017 – FLS. 1260 A 1275 e demonstrativos abaixo:

PLANILHA 01 – INFORMAÇÕES DAS GFIP – FLS. 1268 A 1269

PLANILHA 02 – ANÁLISE DOS CRÉDITOS – FLS. 1270 A 1271

PLANILHA 03 – Retenções Comprovadas – FLS. 1272

PLANILHA 04 – ANÁLISE DAS COMPENSAÇÕES DE 2011 – FLS. 1273

PLANILHA 05 – RESULTADO DA ANÁLISE – FLS. 1274 E 1275

De modo que as alegações não se sustentam, pois o impugnante deveria ter apresentado especificadamente competência por competência as divergências das PLANILHAS 01 a 05, de fls 1268 a 1275, com os seus demonstrativos (PLANILHAS), comprovados por meio de documentos idôneos, pois o ônus probatório é de quem alega, consoante os artigos 28 e 57, do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011, que regulamenta o processo de determinação e exigência de créditos tributários da União, o processo de consulta sobre a aplicação da legislação tributária federal e outros processos que especifica, sobre matérias administradas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, *in verbis*:

Art.28. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e sem prejuízo do disposto no art. 29 (Lei nº 9.784, de 1999, art. 36).

Art.57. A impugnação mencionará (Decreto no 70.235, de 1972, art. 16, com a redação dada pela Lei no 8.748, de 1993, art. 1o, e pela Lei no 11.196, de 2005, art. 113):

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;

Assim, como o impugnante não trouxe provas de suas alegações, não há como acolher os argumentos de sua impugnação

Neste esboço, não há qualquer provimento a ser dado ao apelo recursal da Contribuinte neste particular, impondo-se a manutenção do julgado de primeira instância neste ponto pelos seus próprios fundamentos.

Conclusão

Ante o exposto, voto no sentido dar parcial provimento ao recurso voluntário interposto, cancelando-se o lançamento fiscal até a competência 01/2012, inclusive (cuja declaração foi entregue em data anterior a 29/03/2012), em face da homologação tácita da compensação declarada em GFIP.

Assinado Digitalmente

ACÓRDÃO 2402-013.047 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA

PROCESSO 10410.724727/2015-01

Gregório Rechmann Junior

DOCUMENTO VALIDADO