



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10680.724969/2015-14
ACÓRDÃO	2301-011.744 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	7 de outubro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	DIEFRA ENGENHARIA E CONSULTORIA LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/02/2011 a 30/04/2015

NULIDADE DO ACÓRDÃO RECORRIDO. ALEGAÇÃO DE FALTA DE APRECIÇÃO DE PETIÇÃO E DOCUMENTOS TRAZIDOS APÓS A IMPUGNAÇÃO MAS ANTES DA DECISÃO DE PISO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. OCORRÊNCIA.

A ausência de pronunciamento sobre petição e documentos apresentados na defesa, ainda que somente para reconhecer a intempestividade, impede o seu conhecimento na instância recursal, cerceando o direito de defesa do litigante. A preterição do direito de defesa, nos termos do art. 59 do PAF, leva a nulidade do ato.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar parcial provimento ao recurso para reconhecer a nulidade do acórdão recorrido, determinando-se a prolação de um novo em que haja manifestação sobre os documentos de fls. 38654/39253. Vencida a Conselheira Marcelle Rezende Cota (Relatora), que deu parcial provimento ao recurso para reconhecer a nulidade do acórdão recorrido, determinando a prolação de um novo em que houvesse o efetivo exame dos documentos supracitados. Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Flavia Lilian Selmer Dias.

Assinado Digitalmente

Marcelle Rezende Cota – Relatora

Assinado Digitalmente

Flavia Lilian Selmer Dias – Redatora Designada

Assinado Digitalmente

Diogo Cristian Denny – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Flavia Lilian Selmer Dias, Marcelle Rezende Cota, Monica Renata Mello Ferreira Stoll, Diogenes de Sousa Ferreira, Carlos Eduardo Avila Cabral, Diogo Cristian Denny (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de pedidos de compensações feitas em Guia de Recolhimento ao FGTS e Informações à Previdência Social – GFIP, aos quais não foram homologadas, relativas as competências de 02/2011 a 04/2015, no valor de R\$ 1.291.954,76 (conforme extrato do processo, e-fls. 48/52).

Inicialmente, diante do procedimento administrativo instaurado, adveio o **Despacho Decisório nº 1.516** (e-fls.28/47), proferido pela DRF/BHE, de 21/12/2015, que não homologou as compensações realizadas pela ora Recorrente, sob o argumento de inexistência de saldo credor.

Uma vez cientificada em seu Domicílio Tributário Eletrônico - DTE (e-fl.56), a ora Recorrente apresentou **Manifestação de Inconformidade** (e-fls. 59/60), prestando os seguintes esclarecimentos:

I- As notas fiscais, relacionadas nos Anexos 1 a 7 desta Manifestação, foram emitidas em o destaque da retenção do INSS, pois o entendimento da empresa na época da emissão destas Notas era que os serviços prestados, por não estarem elencados no art. 117 e 188 da IN 971/09, não estavam sujeitos à retenção. O entendimento dos clientes foi contrário ao da empresa.

Sendo assim, no pagamento dos serviços executados, os clientes deduziram 11% de INSS calculado sobre o valor bruto da nota fiscal, e efetuaram o pagamento da GPS, o que pode ser comprovado por meio das guias anexadas às cópias das Notas Fiscais relacionadas nos anexos de 1 a 7 desta Manifestação.

Somente após o recebimento dos serviços executados é que a empresa tomou conhecimento da retenção e então compensou o valor retido na GFIP da competência relativa ao mês do recebimento dos serviços. Por desconhecimento não foram retificadas as GFIP nas competências relativas à emissão das notas fiscais.

II- A retenção do INSS sobre as notas fiscais nº 2012/1391 emitida em 20/12/2012 e nº 2013/177 emitida em 25/02/2013 foi comprovada por meio do extrato bancário e planilha onde foi composto o valor líquido pago pelo cliente.

Fica então comprovada a retenção de 11% de INSS efetuada pelo cliente.

III- Conforme demonstrado no Anexo I o cliente recolheu os 11% de INSS retido tendo como base para a competência, a data do pagamento dos serviços e não a da emissão das notas fiscais. O recolhimento do INSS retido pelo cliente está comprovado por meio das guias anexas às notas fiscais.

Adicionalmente, esclarecemos que em fevereiro de 2016 foram retificadas as GFIP relativas às competências a que se referem os créditos, considerando a data de emissão das notas fiscais, o que pode ser comprovado por meio dos protocolos de envio relacionados no Anexo 8 desta Manifestação.

Fruto disso, fora proferido o **Acórdão nº 108-020.203** da 32ª TURMA da DRJ08/SP (e-fls.820/830), que por unanimidade de votos, conheceu da Manifestação de Inconformidade para fins de anular de ofício o Despacho Decisório nº 1.516 proferido pela DRF/BHE por cerceamento do direito de defesa, em razão dos seguintes fundamentos:

A um, porque, como alhures destacado, os valores indicados no anexo "Demonstrativo 2 – Apuração da Disponibilidade de Crédito na Origem" estão muito aquém dos valores constantes do conta corrente do contribuinte.

A dois, porque, como também reconheci anteriormente, o conta corrente do contribuinte abrange recolhimentos feitos nos códigos 2631, específico ao recolhimento da retenção de 11%, e 2100, relativo ao recolhimento feito pela própria empresa. Em vista disto, e do grande volume de recolhimentos apontados nas telas extraídas do conta corrente do contribuinte, a autoridade de origem não relaciona os recolhimentos considerados, de forma que não se pode saber quais GPS foram ou não consideradas, sendo descabido presumir a estreita e total consideração apenas das GPS no código de recolhimento 2631.

A três, porque, como o contribuinte informa, houve notas fiscais que não foram objeto de destaque da retenção, mas houve recolhimento, fato este não tratado pela autoridade de origem.

A quatro, porque a autoridade de origem, na única intimação dirigida ao contribuinte, datada de 11/09/2015, fls. 03/04, não solicitou qualquer comprovação documental ou maiores esclarecimentos, limitando-se ao detalhamento da origem dos créditos utilizados.

Ato sequente, verifica-se o **Termo de Início do Procedimento Fiscal (e-fls.833/835)**, tendo sido consignado a ora Recorrente nova intimação para apresentação de documentos e demais esclarecimentos. Às e-fls.839/840, a ora Recorrente **junta pedido de dilação de prazo por 30 dias**. Na sequência, a ora Recorrente **apresenta nova petição**, contendo a documentação comprobatória solicitada no item nº 2 e informa que a documentação comprobatória dos nºs.01 e 03, serão apresentados em momento oportuno, quando do vencimento da petição de

requerimento de dilação do prazo – até então não deferida pela autoridade fiscal, haja vista ausência de resposta. Registra-se que a referida petição e arcabouço documental comprobatório do item nº 2, encontram-se juntados às e-fls.844/1573.

Às e-fls. 1.574/1.575, a **Intimação nº 114**, concede o prazo de 15 dias para a ora Recorrente apresentar a documentação comprobatória dos nºs.01 e 03. Em resposta, em 06/07/2022, a ora Recorrente **apresenta petição** (e-fls. 1.581/1.583), informando que o prazo concedido pela autoridade fiscal é inviável para o completo atendimento da solicitação e pugna pela data fatal de 29/07/2022.

Neste ínterim não se verifica resposta por parte da autoridade fiscal. Em 12/07/2022, a ora Recorrente **apresenta petição** (e-fl.1.586) para informar que restou considerado a “concordância tácita da prorrogação” por ele pleiteada, reafirmando como data fatal de apresentação da resposta aos itens nºs.01 e 03, o marco de 29/07/2022.

Finalmente, verifica-se na data de 29/07/2022, o **Termo de Solicitação de Juntada** (e-fl.1.588) por parte da ora Recorrente. Registra-se que tal documentação encontra-se acostada às e-fls.1.591/38.357.

Em 10/05/2023, restou proferido o **Despacho Decisório nº 577** (e-fls.38.358/38.582), onde a autoridade fiscal considerou indevidas as compensações não esclarecidas, importando no recolhimento da glosa no total originário de R\$ 1.627.429,79:

(...)

Os esclarecimentos prestados pelo contribuinte, no tocante às memórias de cálculo dos créditos supostamente utilizados no período objeto dessa auditoria, foram, quase inteiramente, inúteis.

Tendo em vista não haver créditos, nas competências indicadas pelo contribuinte, em condições de utilização e suficientes para todas as compensações questionadas, **declaro parcialmente homologada a compensação**. Assim, deverão ser glosados os valores calculados no *Anexo 8_ Utilização do Crédito Disponível e Glosas de Compensações Indevidas* e discriminados no *Anexo 9 _ Discriminativo das Glosas*.

Em contrapartida, tendo sido cientificado em 07/06/2023 (e-fl.38.587), na data de 15/06/2023 (e-fl.38.589), a ora Recorrente apresentou **Manifestação de Inconformidade** (e-fls. 38.590/38.608), alegando, de maneira geral, que a autoridade fiscal para reconhecimento do direito creditório em questão, permaneceu baseando-se exclusivamente nas informações da GFIP, desconsiderando o arcabouço probatório juntado pela ora Recorrente. Além disso, aduziu:

(i) preliminarmente, tem-se a nulidade do despacho decisório, por falha no exame adequado da documentação apresentada pela Impugnante e, assim, no dever de motivação/fundamentação dos atos administrativos previstos no art. 142 do CTN e arts. 2º, X, e 50, § 1º da Lei n. 9.784/1999; e

(ii) no mérito, será evidenciado que a análise feita pela Fiscalização fez com que o crédito da Impugnante não fosse identificado pelo agente fazendário. Daí porque, demonstrar-se-á a necessidade de revisão da homologação parcial das compensações declaradas, uma vez que:

(ii.1) os documentos juntados pela Impugnante durante o processo administrativo são suficientes para a verificação da existência das retenções informadas e devem ser considerados em sua totalidade, em homenagem ao princípio da verdade material, regente do processo administrativo tributário; e

(ii.2) houve o recolhimento a maior de RAT durante o período de 03/2009 a 12/2009, conforme demonstrado na relação das GPS's pagas no período e nas GFIP retificadoras, já colacionadas no processo.

Na sequência, em 09/10/2023 (e-fl.38.650), a ora Recorrente **apresenta uma nova petição** (e-fl.38.653/38.656), **intitulada de “detalhamento dos créditos compensados”** e ratifica todos os argumentos trazidos àquela Manifestação de Inconformidade, apresentada em 15/06/2023. Nesta oportunidade, a ora Recorrente diz detalhar *“para todas as competências examinadas (fevereiro de 2011 a abril de 2015), as planilhas e as notas fiscais/GPSs respectivas, que especificam e comprovam a origem do crédito compensado”*, além de juntar forte arcabouço documental, conforme discriminativo da relação de documentos da e-fl.38.657.

Diante da narrativa acima, verifica-se o **acórdão nº 108-041.418** (e-fls. 39.254/39.287), proferido pela 32ª TURMA da DRJ08, que por unanimidade de votos, julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade, não conhecendo o direito creditório, conforme Ementa abaixo transcrita:

Período de apuração: 01/02/2011 a 30/04/2015

GUIA DE RECOLHIMENTO AO FGTS E INFORMAÇÕES À PREVIDÊNCIA SOCIAL - GFIP. COMPENSAÇÃO. PRESTAÇÃO DE INFORMAÇÕES E DETALHAMENTO PELO CONTRIBUINTE. FLAGRANTE INCONSISTÊNCIA. GLOSA MANTIDA.

A compensação de contribuições previdenciárias, seja aquelas fruto de recolhimento a maior ou indevido, seja aquela proveniente da retenção de 11% devem ser feitas na Guia de Recolhimento ao FGTS e Informações à Previdência Social – GFIP seguindo as instruções infra-legais pertinentes.

É dever do contribuinte o detalhamento das compensações realizadas, e a prestação de informações consistentes e harmônicas em relação aos valores e natureza do crédito utilizado.

Havendo um contexto de flagrante inconsistência entre as informações prestadas pelo contribuinte e aquelas constantes das Guia de Recolhimento ao FGTS e Informações à Previdência Social – GFIP, impõe-se a glosa das compensações.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Inconformada com a referida decisão, a Recorrente interpôs **Recurso Voluntário** (e-fls. 39.295/39322), repisando às alegações da Manifestação e pugnando sejam atendidos os princípios corolários do direito tributário processual, tais quais o direito ao devido processo legal, da ampla defesa e do contraditório, haja vista a ausência de análise da petição de detalhamento dos créditos compensados (e-fls.38.653/38.656), bem como dos documentos a ela acostados.

É o relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheira **Marcelle Rezende Cota**, Relatora

Admissibilidade

Conheço do Recurso Voluntário, uma vez tempestivo e preenchido os demais requisitos de admissibilidade.

Preliminar

Nulidade – Ofensa aos princípios corolários do direito tributário processual (devido processo legal, ampla defesa e contraditório) – Ausência de análise da petição e documentos de e-fls. 38.653-39.253

A ora Recorrente alega que o acórdão recorrido não analisou a petição intitulada de “detalhamento dos créditos compensados”, tampouco o forte arcabouço documental, ambos juntados as e-fls. 38.653/39.253.

A seu ver, a análise de tais instrumentos é fundamental para a solução da controvérsia instaurada, considerando que fora realizado trabalho individualizado, de maneira pormenorizada e organizada, da vinculação da origem dos créditos, por competência/ano, dos seus respectivos valores. Ademais, também é de se observar que o trabalho categorizado pela ora Recorrente contempla:

Além da composição dos valores utilizados em cada mês, a petição organizou também os respectivos comprovantes: isto é, para cada competência, a Recorrente fez juntar a respectiva NF e/ou a GPS de retenção (códigos de receita 2361 e 2640). Naqueles meses em que houve a utilização de créditos de

pagamentos indevidos, demonstrou-se o mês e o valor aproveitado. Tudo isso de modo a tornar mais visuais e compreensíveis os créditos utilizados.

Para concluir, a Recorrente explicou, por meio de exemplos, como chegou a tais valores. Dessa forma, apresentou a ilustração de meses em que apenas créditos de retenção foram utilizados para a compensação, meses em que apenas créditos de pagamento indevido (retificação da alíquota SAT) foram empregados e meses em que ambos os créditos foram aproveitados.

Dito isso, é certo que a complexidade da análise do cotejo probatório do caso, está intimamente ligada a prova documental colacionada aos autos e, portanto, essencial para a inspeção da homologação ou não dos pedidos de compensações feitas em GFIP. Tanto o é, que no passado, restou decretada a nulidade do Despacho Decisório nº 1.516 proferido pela DRF/BHE, também por acolhimento ao direito de defesa da ora Recorrente.

Naquela oportunidade, concluiu-se que a própria autoridade fiscal não havia solicitado qualquer comprovação documental ou até mesmo maiores esclarecimentos, limitando-se ao detalhamento da origem dos créditos utilizados, tão somente pelas informações da GFIP.

Ou seja, necessário pontuar que qualquer conclusão lógica ao caso – ainda que seja desfavorável ao contribuinte, depende diretamente da análise de provas, e, portanto, dos documentos juntados por parte da ora Recorrente. E, assim o sendo, ratifico o mesmo questionamento elencado pelas razões de recurso:

(...) como afirmar a inexistência do direito creditório pleiteado, se as planilhas que demonstram a composição e a sua origem, bem como os documentos que as comprovam de modo organizado e detalhado, apresentados às fls. 38653-39253, não foram examinados?

Ultrapassada essa questão, registro, que da análise minuciosa do acórdão vergastado, não há sequer uma única menção da petição de e-fls. 38.653-39.253, até mesmo quando da narrativa dos fatos do relatório, tampouco qualquer referência em sua fundamentação. Ao que me parece concluir que a mesma não fora avaliada pela autoridade fiscal. De igual sorte, decorre a documentação juntada. Não há uma única nota ou observação sobre quaisquer um dos documentos relacionados da e-fl.38.657.

Necessário dispor que a petição e documentos de e-fls. 38.653-39.253, foram juntados aos autos antes do acórdão ser proferido, o que no meu entendimento, se torna plenamente possível de serem admitidos, em detrimento dos princípios da verdade material, da racionalidade, da formalidade moderada e o da própria efetividade do processo administrativo fiscal.

Portanto, considerando que o Acórdão da DRJ fora lavrado em desacordo com o princípio do devido processo legal, se vislumbra a necessidade da sua nulidade.

Conclusão

Pelas razões acima expostas, voto por conhecer do Recurso Voluntário, e, no mérito, dar provimento para reconhecer a nulidade do acórdão nº 108-041.418, com a devolução dos autos à unidade de origem para que analise a petição e os documentos de e-fls. 38.653-39.253.

Assinado Digitalmente

Marcelle Rezende Cota

VOTO VENCEDOR

Conselheira **Flavia Lilian Selmer Dias**, redatora designada

Concordo com a Relatora que há uma clara omissão na análise feita pela decisão de piso no Acórdão nº 108-020.203 da 32ª TURMA da DRJ08/SP (e-fls.820/830), **quanto à petição e documentos juntados às e-fls. 38.653-39.253**, trazidos aos autos antes da data de julgamento em primeira instância.

Considerando que a competência deste Conselho se limita as matérias debatida no âmbito da instância anterior, a falta de pronunciamento sobre a petição e os documentos, na instância recursal, cerceia, em tese, o direito de defesa do contribuinte que, nos termos do art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, leva a nulidade da decisão.

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com **preterição do direito de defesa**.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

Todavia, discordo da posição quanto ao necessário conhecimento dos documentos apresentados, com base no princípio da verdade material.

Nos termos do artigo 16, § 4º, do Decreto nº 70.235, de 1972, a prova documental deverá ser apresentada juntamente com a Impugnação a menos que ocorra as exceções previstas no parágrafo, precluindo o direito de apresentá-la em outro momento processual.

“Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, **precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual**, a menos que:(Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;(Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente;(Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito).

§ 5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, **mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior**. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

§ 6º **Caso já tenha sido proferida a decisão, os documentos apresentados permanecerão nos autos para, se for interposto recurso, serem apreciados pela autoridade julgadora de segunda instância**. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito).

(Grifos não originais).

O artigo supratranscrito trata de uma regra processual própria do processo administrativo tributário de modo a permitir a necessária segurança jurídica e não pode ser afastada pela simples menção do princípio do formalismo moderado, ou da verdade material, sem que o caso concreto apresente elementos suficientes e necessários a justificar um abrandamento da regra e permitir a recepção tardia de documentos.

Não há motivo para determinar que a instância de piso, necessariamente, conheça da petição e dos documentos. Contudo, há sim a necessidade que sobre eles se pronuncie, à luz da regra do art. 16, §4 do Decreto nº 70.235, de 1972, decidindo, com os elementos do caso concreto, se irá ou não deles conhecer e apreciar.

Conclusão

Voto por dar parcial provimento ao recurso para reconhecer a nulidade do acórdão recorrido, determinando-se a prolação de um novo em que haja manifestação sobre os documentos de fls. 38654/39253.

Assinado Digitalmente

Flavia Lilian Selmer Dias

DOCUMENTO VALIDADO