



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13884.906857/2021-11
ACÓRDÃO	2101-003.481 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	23 de janeiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	APTIV MANUFATURA E SERVICOS DE DISTRIBUICAO LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/12/2018 a 31/12/2018

PRELIMINAR DE NULIDADE. DEFICIÊNCIA DE FUNDAMENTAÇÃO. INOCORRÊNCIA.

A declaração de nulidade de qualquer ato do procedimento administrativo depende da efetiva demonstração de prejuízo à defesa do contribuinte, o que, no presente caso, verifica-se não ter ocorrido, atraindo a incidência do princípio *pas de nullité sans grief*.

PEDIDO DE COMPENSAÇÃO E RESTITUIÇÃO DE TRIBUTOS. ÔNUS DA PROVA

Ao contribuinte pertence o ônus da prova de comprovar os fatos, em sede de pleito de compensação ou restituição de tributos.

COMPENSAÇÃO. PRÉVIA RETIFICAÇÃO DAS OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS. REQUISITO.

A prévia retificação das obrigações acessórias da competência em que ocorreu o recolhimento indevido é condição obrigatória para realização de compensação de contribuições previdenciárias.

ACÓRDÃO

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Roberto Junqueira de Alvarenga Neto – Relator

Assinado Digitalmente

Mário Hermes Soares Campos – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Ana Carolina da Silva Barbosa, Debora Fofano dos Santos, Heitor de Souza Lima Junior, Roberto Junqueira de Alvarenga Neto, Silvio Lucio de Oliveira Junior, Mario Hermes Soares Campos (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto contra acórdão que julgou improcedente a manifestação de inconformidade e não reconheceu o direito creditório pleiteado em DCOMP.

A recorrente transmitiu DCOMP informando ser detentora de crédito oriundo de pagamento indevido ou a maior referente a contribuição previdenciária sobre receita bruta (CPRB). Com o crédito alegado, a recorrente compensou débito previdenciário.

A DCOMP foi submetida a processamento eletrônico e não foi homologada por Despacho Decisório, por inexistência do crédito nela informado. O Despacho Decisório fundamentou-se no fato de que, apesar do pagamento indicado como origem do crédito ter sido localizado nas bases da RFB, os recursos nele arrecadados constavam integralmente alocados a débito declarado em DCTFWeb, nada restando de saldo passível de restituição ou para uso em compensação.

Ciente do Despacho Decisório, a recorrente apresentou manifestação de inconformidade, alegando, em síntese:

a) Nulidade do Despacho Decisório: ausência de fundamentação fática e jurídica, violação ao contraditório e à ampla defesa;

b) Desnecessidade de retificação de obrigações acessórias: sustentou que a exigência de retificação do eSocial, DCTFWeb ou GFIP não encontra amparo legal, violando o princípio da legalidade;

c) Irrelevância do indeferimento da retificação de DCTF: argumentou que eventual rejeição de retificação de DCTF seria irrelevante para fins de reconhecimento do direito creditório;

d) Origem dos créditos: apresentou planilhas pretendendo demonstrar a existência de créditos decorrentes de recolhimentos indevidos de contribuições previdenciárias.

O acórdão de primeira instância foi proferido mantendo o Despacho Decisório. No acórdão, consignou-se que a contribuinte transmitiu múltiplas DCTFWebs referentes ao período de apuração, e que na DCTFWeb atualmente ativa consta declarado débito de CPRB em valor idêntico ao recolhido.

O acórdão ainda destacou que a DCTFWeb substituiu a GFIP como instrumento de confissão de dívida e de constituição do crédito previdenciário, sendo elaborada a partir das informações prestadas nas escriturações do eSocial e EFD-Reinf. Ressaltou que eventual retificação de débitos previdenciários não pode ser feita mediante entrega unicamente de DCTFWeb retificadora, sendo imprescindível a retificação do eSocial e da EFD-Reinf para que a declaração DCTFWeb retificadora passe a informar o débito correto.

O acórdão afirmou que a declaração DCTFWeb ativa não permitia a confirmação da existência do direito creditório indicado pela contribuinte na DCOMP, não havendo nos autos nenhuma comprovação da existência do valor apontado como pago indevidamente ou a maior. Destacou ainda que a documentação apresentada pela recorrente se tratava de simples planilha de controle sem nenhum suporte probatório de escriturações ou documentos contábeis ou fiscais.

A decisão concluiu que, nos termos do art. 165, I, do Código Tributário Nacional, o sujeito passivo tem direito à restituição de pagamentos que fez indevidamente ou a maior de tributos, contudo, para ter sucesso em seu pleito, o contribuinte tem o ônus de comprovar a existência do crédito a restituir. Não comprovada a existência do crédito pleiteado em restituição, indeferiu-se o pedido. Sendo o crédito utilizado em compensação declarada em DCOMP, não se homologou a compensação.

A recorrente interpôs recurso voluntário reiterando substancialmente os mesmos argumentos apresentados na manifestação de inconformidade, com ênfase na alegada desnecessidade de retificação de obrigações acessórias (eSocial, DCTFWeb, GFIP) como condição para exercício do direito à compensação.

Sustenta que a exigência de retificação dessas obrigações seria ilegal, pois não prevista na legislação de regência. Argumenta que a instrução normativa que impõe tal condição teria extrapolado os limites legais.

Alega ainda que o procedimento de retificação seria custoso, complexo e burocrático.

Quanto à origem dos créditos, a recorrente sustenta que houve recolhimentos indevidos em virtude de erro no enquadramento e aplicação das alíquotas decorrentes da desoneração sobre a folha de pagamentos.

Por fim, requer o provimento total do recurso voluntário para reconhecimento da higidez das compensações efetuadas.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Roberto Junqueira de Alvarenga Neto**, Relator

1. Admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/72. Portanto, o recurso deve ser conhecido.

2. Nulidade – Alegação de falta de fundamentação

A recorrente alega, em preliminar, a nulidade do Despacho Decisório e do acórdão recorrido por ausência de fundamentação fática e jurídica, o que teria prejudicado o exercício do contraditório e da ampla defesa.

A alegação não procede.

O Despacho Decisório é claro e fundamentado, indicando expressamente que a não homologação da compensação decorreu do fato de que o pagamento indicado como origem do crédito aproveitado na DCOMP constava integralmente alocado a débito declarado em DCTFWeb. O fundamento é objetivo e inequívoco: o confronto entre a declaração apresentada pela própria recorrente e o pagamento efetuado demonstrou que os valores são idênticos, não havendo pagamento indevido ou a maior.

O acórdão recorrido é ainda mais detalhado, explicando minuciosamente que na DCTFWeb atualmente ativa consta declarado débito de CPRB em valor idêntico ao recolhido.

Os motivos da não homologação residem nas próprias declarações e documentos produzidos pela recorrente. A DCTFWeb transmitida constitui confissão de dívida e demonstra, inequivocamente, que o débito declarado corresponde ao pagamento efetuado. Não há, portanto, qualquer obscuridade quanto aos fundamentos da decisão.

A recorrente, aliás, demonstrou compreender perfeitamente os fundamentos da do despacho decisório e do acórdão recorrido, tanto que apresentou extensa manifestação de inconformidade e recurso voluntário rebatendo especificamente os pontos mencionados, o que evidencia a inexistência de qualquer prejuízo ao exercício do contraditório e da ampla defesa.

Rejeita-se, portanto, a preliminar de nulidade.

3. Mérito

A questão central deste processo reside na comprovação da existência do crédito tributário alegado pela recorrente.

Conforme consignado no acórdão recorrido, a recorrente transmitiu múltiplas DCTFWebs referentes ao período de apuração. Na DCTFWeb atualmente ativa consta declarado débito de CPRB em valor idêntico ao pagamento efetuado.

Ora, sendo o valor do débito declarado pela própria recorrente em sua DCTFWeb rigorosamente idêntico ao valor do pagamento por ela efetuado, não há que se falar em pagamento indevido ou a maior. O confronto entre a confissão de dívida (DCTFWeb) e o comprovante de pagamento demonstra, de forma cristalina, que não existe crédito disponível para compensação.

Este fato, por si só, já seria suficiente para negar provimento ao recurso. Todavia, serão examinados os demais argumentos apresentados pela recorrente para maior fundamentação da decisão.

Nos termos do artigo 165, inciso I, do Código Tributário Nacional, o sujeito passivo tem direito à restituição de pagamentos que fez indevidamente ou a maior de tributos. Contudo, para ter sucesso em seu pleito, o contribuinte tem o ônus de comprovar a existência do crédito a restituir ou a compensar.

O artigo 170 do CTN estabelece os requisitos para a compensação de créditos tributários, exigindo que os créditos do sujeito passivo sejam líquidos e certos. A certeza refere-se à existência inequívoca do crédito, que deve ser comprovada mediante documentação idônea e contemporânea aos fatos geradores. A liquidez diz respeito à determinação precisa do valor, demonstrável por meio de elementos objetivos e verificáveis.

Frisa-se que compete ao sujeito passivo a prova do indébito tributário, fato jurídico a dar fundamento ao direito de repetição ou à compensação, em vista dos requisitos de certeza e liquidez previstos no art. 170 do CTN.

No caso concreto, a recorrente não se desincumbiu deste ônus probatório. A única evidência documental nos autos é a DCTFWeb por ela mesma transmitida, que registra débito idêntico ao pagamento efetuado. As planilhas apresentadas pela recorrente constituem meros documentos internos, elaborados unilateralmente pela própria interessada, sem qualquer suporte probatório em escriturações digitais obrigatórias ou documentos fiscais contemporâneos.

Como bem observado no acórdão recorrido, a recorrente não trouxe aos autos informação sobre quais produtos por ela fabricados possibilitaram a adoção da desoneração da folha de pagamento, nem sobre os valores da sua receita bruta no período em questão, nada sobre a proporção da receita bruta que seria desonerada, nada sobre as deduções possíveis da base de cálculo. Apenas números em planilha, sem nenhuma comprovação.

A legislação que trata da desoneração da folha de pagamento, instituída pelo chamado Plano Brasil Maior (Lei nº 12.546/2011 e alterações, regulamentada pela IN RFB nº 1.436/2013), estabelece requisitos objetivos para fruição do benefício fiscal, incluindo enquadramento em CNAEs específicos e/ou fabricação de produtos com NCMs determinados e listados expressamente nos anexos da legislação.

Nos termos do artigo 7º da Lei nº 12.546/2011, a contribuição substitutiva sobre a receita bruta aplica-se às empresas que se dediquem às atividades listadas exhaustivamente e/ou que produzam os itens listados no Anexo II da referida lei.

Nesse aspecto, ressalta-se que o CNAE indicado pela recorrente no Cartão CNPJ é o 82.11-3-00 – Serviços combinados de escritório e apoio administrativo. Atividade que não está indicada na lei.

Ademais, nem todos os NCMs indicados nas planilhas elaboradas pela recorrente estão listados na legislação aplicável. Em relação aos NCMs eventualmente listados na legislação, não foram apresentadas as respectivas notas fiscais de venda e outros documentos comprobatórios contemporâneos, impedindo a verificação das operações e, por conseguinte, da correção da base de cálculo adotada e do direito à restituição e compensação dos valores.

A apresentação de notas fiscais de venda seria essencial para comprovar que a recorrente efetivamente fabricou e comercializou os produtos alegados, nas quantidades e valores informados, gerando receita bruta sujeita à sistemática da desoneração. Sem essa documentação fiscal, não há como verificar se a recorrente atendeu aos requisitos materiais para aplicação da alíquota substitutiva sobre a receita bruta.

Cumprido observar, ainda, que nos casos em que o contribuinte auferir receitas decorrentes de produtos ou serviços não contemplados na legislação da desoneração, aplica-se a regra de proporcionalização prevista no artigo 8º, § 3º, da IN RFB nº 1.436/2013. Segundo esse dispositivo, a proporcionalização é obrigatória quando a receita bruta decorrente de atividades ou produtos desonerados for inferior a 95% (noventa e cinco por cento) da receita bruta total.

A recorrente não apresentou qualquer demonstração do cálculo proporcionalizado, não informando os percentuais de receita desonerada e não desonerada, tampouco os valores da base de cálculo da CPRB e da contribuição patronal de 20% sobre a folha, quando aplicável. Esta ausência de informações impede a verificação da correção dos valores alegadamente recolhidos a maior.

Ademais, a recorrente dedica substancial parte de suas razões recursais para sustentar a desnecessidade de retificação de obrigações acessórias (eSocial, DCTFWeb, GFIP) como condição para a compensação, alegando que tal exigência não estaria prevista na Constituição Federal, no Código Tributário Nacional ou na Lei 9.430/96, configurando extrapolação dos limites legais por parte da Instrução Normativa RFB nº 1.717/2017.

Este argumento, contudo, revela incompreensão sobre a natureza jurídica da DCTFWeb e do instituto da compensação tributária.

A DCTFWeb substituiu a GFIP como instrumento de confissão de dívida e de constituição do crédito previdenciário, nos termos do artigo 13 da Instrução Normativa RFB nº 1.819/2018, que alterou a IN RFB nº 1.787/2018. Posteriormente, a IN RFB nº 2.005/2021 revogou e consolidou a disciplina normativa, mantendo as características essenciais da DCTFWeb, especialmente sua natureza constitutiva dos débitos previdenciários e sua correlação necessária com as informações prestadas pelos contribuintes nas escriturações do eSocial e da EFD-Reinf.

A GFIP era uma declaração que podia ser preenchida manualmente pelo contribuinte, permitindo maior liberdade na indicação dos valores devidos. A DCTFWeb, por sua vez, não é uma declaração autônoma que possa ser livremente editada pelo contribuinte.

Nos termos do artigo 4º da IN RFB nº 1.787/2018, mantido pela legislação superveniente, a DCTFWeb deve ser elaborada a partir das informações prestadas nas escriturações do Sistema de Escrituração Digital das Obrigações Fiscais, Previdenciárias e Trabalhistas (eSocial) ou da Escrituração Fiscal Digital de Retenções e Outras Informações Fiscais (EFD-Reinf), módulos integrantes do Sistema Público de Escrituração Digital (Sped).

Por meio das escriturações do eSocial e da EFD-Reinf que são prestadas pelo contribuinte todas as informações necessárias à apuração das contribuições sociais previdenciárias. Além de serem de apresentação obrigatória, tais escriturações têm o condão de comprovar o cumprimento das obrigações acessórias a que estão sujeitos os sujeitos passivos. As informações prestadas no eSocial e EFD-Reinf são automaticamente transferidas para a DCTFWeb, que não permite a indicação manual dos débitos nela declarados.

Desse modo, eventual retificação de débitos previdenciários já declarados não pode ser feita mediante entrega unicamente de DCTFWeb retificadora. A retificação do eSocial e da EFD-Reinf são imprescindíveis para que a declaração DCTFWeb retificadora passe a informar o débito correto. Trata-se de decorrência automática e necessária do sistema de escrituração digital estabelecido pela legislação.

Cumprе ressaltar que a DCTFWeb, como instrumento de confissão de dívida, goza de presunção de veracidade. A própria recorrente, ao transmitir declaração informando débito idêntico ao pagamento efetuado, confessou a correção do montante devido e reconheceu que não existe saldo remanescente passível de restituição ou compensação.

Para desconstituir essa confissão, não basta a apresentação de planilhas internas elaboradas unilateralmente pela interessada. Exige-se a retificação formal das escriturações digitais que deram origem à declaração, demonstrando, com base em documentação fiscal contemporânea e idônea, os valores efetivamente devidos e comprovando a existência de pagamento a maior.

Nesse sentido, a recorrente alegou, ainda, que o procedimento seria “custoso, complexo, burocrático e impossível de aplicação face à utilização do sistema do e-social”.

Cumprе esclarecer que as dificuldades operacionais alegadas pela recorrente não elidem a obrigatoriedade de cumprimento dos requisitos legais estabelecidos. Se o contribuinte entende que houve recolhimento indevido ou a maior de CPRB, deve proceder à retificação das escriturações digitais que deram origem ao débito confessado, demonstrando, com base em documentação fiscal idônea, os valores corretos devidos.

O sistema de escrituração digital foi implementado precisamente para conferir maior transparência, controle e confiabilidade às informações prestadas pelos contribuintes à Administração Tributária. A eventual complexidade do sistema não autoriza o contribuinte a ignorá-lo, pretendendo que créditos tributários sejam reconhecidos com base unicamente em planilhas internas, à margem das declarações oficiais prestadas ao Fisco.

Sendo assim, no caso concreto, não é possível verificar a certeza e liquidez dos créditos, nos termos do art. 170 do CTN e da legislação correlata, diante da ausência de retificação das obrigações acessórias e da ausência de documentação hábil e idônea.

4. Conclusão

Ante o exposto, rejeita-se a preliminar e nega-se provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Roberto Junqueira de Alvarenga Neto