



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13896.722154/2017-17
ACÓRDÃO	2101-003.273 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	13 de agosto de 2025
RECURSO	DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO
RECORRENTES	PROACTIVA MEIO AMBIENTE BRASIL LTDA FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2015

DIREITO CREDITÓRIO. RETENÇÃO DE 11%. PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. REQUISITOS. COMPROVAÇÃO DE CERTEZA E LIQUIDEZ. DEMONSTRAÇÃO INCLUSIVE POR MEIO DE GFIP.

Para que a empresa prestadora de serviços de cessão de mão de obra tenha direito à restituição de saldo credor decorrente da retenção de 11% sofrida por ela, é preciso demonstrar a certeza e a liquidez do seu direito creditório, o que pressupõe, inclusive, apresentar GFIP (Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social) coerente na qual conste a declaração da retenção e o montante das contribuições devidas pela empresa, das contribuições recolhidas e da respectiva diferença eventualmente recolhida a maior.

REALIZAÇÃO DE DILIGÊNCIA E PERÍCIA.

Estando presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide, e não sendo necessário conhecimento técnico-científico especializado para sua análise, indefere-se, por prescindível, o pedido de diligência ou perícia.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, por não conhecer do recurso de ofício e negar provimento ao recurso voluntário.

Sala de Sessões, em 13 de agosto de 2025.

Assinado Digitalmente

Roberto Junqueira de Alvarenga Neto – Relator

Assinado Digitalmente

Mário Hermes Soares Campos – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Cleber Ferreira Nunes Leite, Roberto Junqueira de Alvarenga Neto, Ana Carolina da Silva Barbosa, Mario Hermes Soares Campos (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Heitor de Souza Lima Junior.

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto pela PROACTIVA MEIO AMBIENTE BRASIL LTDA em face do Acórdão nº 108-029.357, que julgou parcialmente procedente a manifestação de inconformidade, reconhecendo parcialmente os créditos pleiteado e excluindo a responsabilidade por infração dos administradores que figuraram como responsáveis solidários.

Nos termos do Despacho Decisório (fls. 195/219), a Fiscalização glosou créditos decorrentes da retenção da contribuição previdenciária (11%) sobre o valor bruto das notas fiscais ou faturas de prestação de serviços, nos termos do art. 31 da Lei nº 8.212/91, por entender que a ora recorrente não havia comprovado a existência dos créditos:

11 - De acordo com o anteriormente relatado, o contribuinte declarou, em GFIP, valores a título de compensação, os quais foram, em tal documento declaratório, utilizados para abater o montante de contribuições devidas.

12 - Em procedimentos preliminares, foi intimado a detalhar e demonstrar, minuciosamente, a origem dos créditos compensados, em todos os seus aspectos materiais e jurídicos, isto é, a quantificação de valores (originários), por verba ou rubrica, e por competência, efetivamente recolhidos e considerados indevidos, juntamente com a correspondente fundamentação legal ou normativa que os caracterizaram como pagamentos indevidos, acompanhado de documentação comprobatória, tais como folhas de pagamento e resumos, guias de recolhimento (GPS) etc.

13 - Tais medidas se fizeram necessárias para que fosse possível, em relação a cada uma das rubricas ou verbas compensadas, a caracterização delas como “pagamentos indevidos”, viabilizando então a possibilidade de compensação ou restituição, haja vista que cabe ao contribuinte a comprovação dos atributos de liquidez e certeza do crédito tributário utilizado em seu favor.

14 - Ocorre que o contribuinte, deixou de atender tanto a primeira intimação, de n.º 441/2017/DRF/RPO/SEORT, bem como ao subsequente Termo de Início de Procedimento Fiscal (TIPF), já em curso de procedimento de fiscalização.

15 - Ressalte-se que este TIPF reiterou a intimação para apresentação das justificativas detalhadas e fundamentadas (em termos fáticos e legais) acerca das compensações declaradas em GFIP.

16 - Assim, o contribuinte não comprovou ou demonstrou a origem dos supostos créditos declarados em GFIP em seu favor.

17 - Ora, os créditos compensados devem ter sua existência líquida e certa comprovada pelo contribuinte, cabendo a este fazer a prova cabal e inequívoca de que decorreram de pagamentos indevidos. É o que exige a lei (art. 170 do CTN e art. 89 da Lei n.º 8.212/91).

18 - Ao não demonstrar minimamente a origem dos créditos compensados, por não apresentar nenhuma documentação comprobatória, apesar de intimado especificamente para tanto, impõe-se, na forma da lei, que esta auditoria fiscal declare tais compensações indevidas.

Após a apresentação de manifestação de inconformidade, os autos foram remetidos à diligência fiscal e a Autoridade competente apresentou Relatório Fiscal Complementar (fls. 2225/2237) reconhecendo parte dos créditos glosados, aduzindo que “ainda que o contribuinte tenha sofrido retenções em valores superiores àqueles informados em GFIP (para a maior parte das competências), por força do requisito anteriormente discutido somente poderão ser aproveitadas os valores de retenções que, além de estarem destacadas em Notas Fiscais de serviços, foram declaradas em GFIP” e indicando a ausência de responsabilidade dos sócios.

11 - Em resumo: de acordo com a legislação vigente, a empresa prestadora de serviços, como no caso sob análise, ao sofrer as retenções de 11% sobre os valores pertinentes às notas fiscais ou faturas emitidas em cada mês, deve informar em GFIP, no campo “Valor de Retenção”, o montante global retido no mês (isto é, o total das retenções sofridas).

12 - Tais valores, como “créditos” a seu favor, serão utilizados, a priori, para abatimento das contribuições previdenciárias devidas naquele mês, segundo os cálculos da GFIP/SEFIP por ele mesmo enviada. Eventual saldo de retenção, não utilizado naquele mês em que ocorrida (e declarada), pode ser compensado em competências posteriores, sendo o contribuinte o responsável pelo adequado controle desses créditos e pelo correto aproveitamento e veracidade das informações prestadas.

13 - Em outras palavras, não se deve informar como “retenção” apenas os valores retidos que pretende utilizar ou abater naquele mês; mas sim o TOTAL RETIDO, mesmo sendo maior que o total devido de contribuições previdenciárias. Se sobrar saldo de retenção, este deve ser informado em competências subsequentes, no campo “compensação”. Ou, ainda, ser objeto de pedido de restituição.

14 - Donde se verifica que para compensar ou abater os valores retidos, uma das premissas dispostas na legislação (art. 60 da então vigente IN RFB n.º 1300/2012), além de estar destacada na nota fiscal, exige a correspondente declaração do valor total das retenções em GFIP na competência da emissão das notas fiscais.

Alçados aos autos à 13ª Turma da DRJ08, a manifestação de inconformidade foi julgada parcialmente procedente “reconhecendo que o valor total das glosas apuradas deve ser reduzido para o montante de R\$ 7.037.384,54 (originários), nos termos do demonstrativo contido no Relatório Fiscal Complementar de fls. 2225/2237 (...), com o aproveitamento dos saldos de retenção de 11% declarados em GFIP”. Além disso, foram excluídas a responsabilidade dos sócios administradores.

No que tange aos créditos remanescentes, a 13ª Turma da DRJ08 concordou com os fundamentos apresentados pela Fiscalização no sentido de que para que retenções de INSS sejam aproveitadas para compensação, é necessário que essas retenções estejam devidamente destacadas em Notas Fiscais e declaradas em GFIP. Ainda que o contribuinte tenha sofrido retenções em valores superiores aos informados em GFIP, não é possível a compensação sem o cumprimento dos requisitos legais.

9.2. Portanto, ainda que o contribuinte tenha sofrido retenções em valores superiores àqueles informados em GFIP (para a maior parte das competências), por força do requisito anteriormente discutido, somente podem ser aproveitadas os valores de retenções que, além de estarem destacadas em Notas Fiscais de serviços, tenham sido declaradas em GFIP.

9.3. O contribuinte alega que os documentos apresentados comprovam a retenção (pagamento antecipado) do INSS e que parte das retenções não poderia ter sido ignorada por mero equívoco formal sem previsão legal (não declaração em GFIP).

9.4. Todavia, diferentemente do que alega a manifestante, há amparo legal para o condicionamento da compensação à anterior declaração do crédito em GFIP. Tratando especificamente do tema, o Código Tributário explicita em seu artigo 170: (...)

9.6. Patente a ausência de direito à compensação fora dos limites da lei tributária. Nesse sentido os argumentos da recorrente padecem de respaldo jurídico. Há, forçosamente, que se verificar no caso concreto quais as exigências legais que permitem a extinção do crédito tributário relativo às contribuições previdenciárias por meio de compensação. (...)

9.8. Portanto, não há que se falar que houve mero equívoco formal sem previsão legal. A teor do art. 89 da Lei nº 8.212/91, há sim previsão legal expressa no sentido de que os termos e condições devem ser estabelecidos pela RFB, que o fez por intermédio da Instrução Normativa RFB nº 1300/12, citada pela autoridade fiscal e vigente à época dos procedimentos, as regras necessárias para o encontro de contas: (...)

10.1. Assim, uma vez que o contribuinte não indica declarou eventuais valores excedentes a título de retenção na competência da origem do crédito, a teor da legislação vigente, não há regularidade na compensação, sendo de rigor a manutenção da glosa, na forma proposta no Relatório Fiscal Complementar (Diligência) e nos valores contidos na planilha demonstrativa de fls. 2232/2235, após o aproveitamento dos créditos de retenção reconhecidos em sede de diligência.

A recorrente apresentou tempestivamente recurso voluntário sustentando que um “mero erro formal” não pode ser impeditivo ao direito creditório das contribuições previdenciárias retidas na fonte. Nos pedidos do recurso, a recorrente pleiteou a homologação integral das compensações ou a conversão do julgamento em diligência “para que (ii.1) a unidade preparadora traga aos autos, na forma do disposto no art. 37 da Lei n. 9.784/99, as informações prestadas pelos tomadores de serviço, em relação às retenções procedidas nas operações com a Recorrente; e (ii.2) sejam os tomadores de serviços devidamente intimados a comprovar a realização das retenções realizadas nas operações tidas com as filiais da Recorrente”.

Os autos foram remetidos ao CARF para julgamento.

Não foram apresentadas contrarrazões.

É o relatório.

VOTO

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

1. Recurso de ofício

Em 17/1/2023 foi publicada a Portaria MF nº 2, que aumentou o limite de alçada para recurso de ofício, que antes era de R\$ 2.500.000,00, para R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões de reais). Assim consta da citada Portaria:

Art. 1º O Presidente de Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) recorrerá de ofício sempre que a decisão exonerar sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões de reais).

§ 1º O valor da exoneração deverá ser verificado por processo.

A Súmula CARF nº 103 dispõe que: Para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância.

No acórdão da DRJ foi reconhecido o crédito de R\$ 181.014,35.

Assim, o montante de tributo e encargos de multa excluídos foi inferior a R\$ 15.000.000,00. Logo, diante do novo limite estabelecido na Portaria MF nº 2/2023, voto por **não** conhecer do recurso de ofício.

2. Recurso voluntário

2.1. Admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo, e atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/72. Portanto, dele tomo conhecimento.

2.2. Mérito

A controvérsia reside na possibilidade de a recorrente promover a compensação do saldo de retenção de 11% sem a correta declaração nas respectivas GFIPs.

O art. 170 do CTN dispõe que: a lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública.

Nos termos do art. 89 da Lei nº 8.212/1991, as “contribuições sociais previstas nas alíneas *a*, *b* e *c* do parágrafo único do art. 11 desta Lei, as contribuições instituídas a título de substituição e as contribuições devidas a terceiros somente poderão ser restituídas ou compensadas nas hipóteses de pagamento ou recolhimento indevido ou maior que o devido, **nos termos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil**”.

O art. 31 da Lei nº 8.212/1991 prevê que a “empresa contratante de serviços executados mediante cessão de mão de obra, inclusive em regime de trabalho temporário, deverá reter 11% (onze por cento) do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços e recolher, em nome da empresa cedente da mão de obra, a importância retida até o dia 20 (vinte) do mês subsequente ao da emissão da respectiva nota fiscal ou fatura, ou até o dia útil imediatamente anterior se não houver expediente bancário naquele dia”.

Os atos infralegais, por sua vez, determinavam expressamente que os tais valores poderiam ser compensados desde que a retenção estivesse declarada em GFIP na competência da emissão da nota fiscal, vide o art. 60 da IN RFB nº 1300/2012 e item 2.16 do Manual da GFIP/SEFIP, aprovado pela IN RFB nº 880/2008.

Nesse ponto, conforme adiantado, a recorrente sustentou que “não se configura razoável que a D. Fiscalização reconheça a existência do crédito (considerando que reconhece expressamente a retenção de valores superiores àqueles informados em GFIP) e ao mesmo tempo os desconsidere por mero erro de preenchimento de uma obrigação acessória”.

Entendo que não assiste razão ao recorrente. A análise das normas pertinentes (Lei nº 8.212/1991 e IN RFB nº 1300/2012) revela que a compensação de valores recolhidos à previdência não demanda autorização prévia ou o uso de um formulário específico.

O contribuinte apenas precisa informar o valor a ser compensado no campo designado da GFIP (crédito), que será subtraído das contribuições previdenciárias declaradas na mesma GFIP (débito). Dessa forma, a restituição do indébito ao contribuinte se dá de maneira direta. Inclusive, a GFIP é considerada documento válido e suficiente para a exigência do crédito tributário, além de funcionar como uma confissão de dívida.

Com efeito, nos procedimentos de ressarcimento e compensação, compete ao contribuinte o ônus probatório do crédito, demonstrando sua certeza e liquidez. Para tanto, é necessário, em linhas gerais, que o crédito de retenção de 11% esteja destacado nas respectivas notas fiscais e declarado nas respectivas GFIPs.

A jurisprudência do CARF se consolidou no sentido de que a compensação dos valores retidos prescinde necessariamente que “a retenção esteja destacada na nota fiscal, na fatura ou no recibo de prestação de serviços e declarada em Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP)” (vide Acórdão nº 2301-008.952, de 6 de abril de 2021).

DIREITO CREDITÓRIO VINDICADO. RETENÇÃO DE 11%. PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. REQUISITOS. COMPROVAÇÃO DE CERTEZA E LIQUIDEZ. DEMONSTRAÇÃO INCLUSIVE POR MEIO DE GFIP. Para que a empresa prestadora de serviços de cessão de mão de obra tenha direito à restituição de saldo credor decorrente da retenção de 11% sofrida por ela, é preciso demonstrar a certeza e a liquidez do seu direito creditório, o que pressupõe, inclusive, apresentar GFIP (Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social) coerente na qual conste a declaração da retenção e o montante das contribuições devidas pela empresa, das contribuições recolhidas e da respectiva diferença eventualmente recolhida a maior.

(Acórdão nº 2202-007.100, Processo nº 36696.000264/2003-81, julgado em 26/08/2020, Conselheiro Relator Leonam Rocha de Medeiro)

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. Constatado o atraso total ou parcial no recolhimento de contribuições destinadas à Seguridade Social, a fiscalização deve efetuar o lançamento de ofício, com discriminação clara e precisa dos fatos geradores, das contribuições devidas e dos períodos a que se referem. COMPENSAÇÃO. OBRIGATORIEDADE DE INFORMAÇÃO NA GFIP. Para se compensar de créditos decorrentes de retenções sofridas em competências anteriores, o sujeito passivo deve declarar os valores compensados na GFIP da competência em que estiver utilizando os créditos CRÉDITO PREVIDENCIÁRIO. COMPENSAÇÃO. CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. IMPOSSIBILIDADE.

(Acórdão nº 2005-000.079, Processo nº 13971.000609/2009-90, julgado em 16/10/2023, Conselheira Relatora Sheila Aires Cartaxo Gomes)

GLOSA DE COMPENSAÇÃO EM GFIP. NECESSIDADE DE DEMONSTRAÇÃO DA EXISTÊNCIA DOS CRÉDITOS. NECESSIDADE DE RETIFICAÇÃO PRÉVIA DAS GFIP ORIGINÁRIAS DOS CRÉDITOS PLEITEADOS.

Apenas se admitem como hábeis a serem utilizados para compensação em GFIP os créditos comprovados, cabendo ao contribuinte fazer prova dos créditos utilizados, sob pena de serem glosados. A prévia retificação da GFIP da competência em que ocorreu o recolhimento indevido é condição obrigatória para realização de compensação de contribuições previdenciárias, nos termos da legislação.

(Acórdão nº 2202-011.078, Processo nº 10235.721274/2016-10, julgado em 06/11/2024, Conselheira Relatora Sara Maria de Almeida Carneiro Silva)

GLOSA DE COMPENSAÇÃO. ÔNUS DA PROVA. CERTEZA E LIQUIDEZ DO CRÉDITO. RETIFICAÇÃO PRÉVIA DAS GFIP ORIGINÁRIAS DOS CRÉDITOS PLEITEADOS.

NECESSIDADE. Cabe ao requerente o ônus da prova em demonstrar a certeza e a liquidez dos créditos a serem compensados ou restituídos. A prévia retificação da GFIP da competência em que ocorreu o recolhimento indevido é condição obrigatória para realização de compensação de contribuições previdenciárias, nos termos da legislação.

(Acórdão nº 2004-000.176, Processo nº 19679.720584/2019-15 julgado em 10/02/2025, Conselheira Relatora Ludmila Mara Monteiro de Oliveira)

Não sendo possível superar a ausência da correta na declaração das GFIPs, restam prejudicados os pedidos de subsidiários.

Portanto, deve ser negado provimento ao recurso voluntário.

3. Conclusão

Pelo exposto, voto **não** conhecer do recurso de ofício e **negar** provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Roberto Junqueira de Alvarenga Neto