



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	14360.000264/2008-44
ACÓRDÃO	2302-004.468 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	9 de abril de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	IGB ELETRÔNICA S.A.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/04/2003 a 30/04/2003

RESTITUIÇÃO. PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR. LIQUIDEZ E CERTEZA DO CRÉDITO.

O reconhecimento do direito creditório em pedido de restituição exige a comprovação do pagamento indevido ou a maior, bem como a demonstração da liquidez e certeza do crédito pleiteado. A verificação do indébito demanda o confronto entre os valores recolhidos e o montante efetivamente devido, apurado com base nos registros contábeis e fiscais do contribuinte.

APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL. PREVALÊNCIA.

A autoridade fiscal pode apurar a base de cálculo das contribuições previdenciárias com fundamento na escrituração contábil do contribuinte. Constatada a existência de rubricas sujeitas à incidência não consideradas na base de cálculo declarada, é legítima a reconstituição do montante devido. A ausência de impugnação específica quanto às rubricas apuradas mantém hígida a apuração fiscal.

COMPENSAÇÃO DE OFÍCIO. INOCORRÊNCIA.

Não configura compensação de ofício a redução do valor pleiteado em pedido de restituição quando decorrente da apuração da inexistência de crédito no montante alegado. A análise da liquidez e certeza do crédito constitui etapa própria do procedimento de restituição.

LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO. DESNECESSIDADE PARA VERIFICAÇÃO DO INDÉBITO.

A constituição do crédito tributário por lançamento é requisito para a exigência do tributo, não sendo necessária para a verificação da exatidão

dos valores declarados em pedido de restituição. A autoridade administrativa pode examinar a escrituração contábil para aferir a existência e extensão do indébito, sem que isso configure exigência de crédito tributário.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer do Recurso Voluntário para, no mérito, negar-lhe provimento. Vencidas as conselheiras Angélica Carolina Oliveira Duarte Toledo e Rosane Beatriz Jachimovski Danilevicz que votaram por dar provimento ao recurso.

Assinado Digitalmente

Roberto Carvalho Veloso Filho – Relator

Assinado Digitalmente

Johnny Wilson Araujo Cavalcanti – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Alfredo Jorge Madeira Rosa, Angelica Carolina Oliveira Duarte Toledo, Carmelina Calabrese, Rosane Beatriz Jachimovski Danilevicz, Roberto Carvalho Veloso Filho, Johnny Wilson Araujo Cavalcanti (Presidente).

RELATÓRIO

Transcrevo relatório da decisão recorrida da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, integrada aos autos:

Trata-se de Manifestação de Inconformidade oposta em face do Despacho Decisório nº 505, de 08/11/2013 (fl. 135) exarado pelo Chefe do Serviço de Orientação e Análise Tributária – SEORT, da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Manaus / AM, que indeferiu parcialmente o requerimento de restituição

relativo a Contribuições Sociais Previdenciárias. O contribuinte apresentou Requerimento de Restituição de Contribuição - RCC (fls. 2), em 08/05/2003, solicitando a restituição do valor de R\$ 369.788,00 (trezentos e sessenta e nove mil, setecentos e oitenta e oito reais), que alega ter recolhido em duplicidade em 02/05/2003, relativos à competência 04/2003. Juntou cópia das Guias da Previdência Social – GPS, da competência 04/2003, às fls. 6/7 e cópia dos comprovantes de recolhimento/declaração do FGTS das competências 02/2003 a 04/2003 (fls. 11/13). O requerimento foi analisado pelo Serviço de Orientação e Análise Tributária – SEORT, da DRF Manaus, que intimou a empresa a apresentar os seguintes documentos e informações: a) Contrato Social e última alteração, b) Livros Contábeis (Diário e Razão) do exercício de 2003, c) Folha de Pagamento com resumo geral da competência 04/2003 e d) Dados da conta corrente na rede bancária. A intimação foi atendida pela empresa, conforme documento de fls. 76/77. Foram juntados aos autos as cópias do Contrato Social e alterações (fl. 78/117), cópia da página 403, da folha de pagamento de 04/2003 (fl. 119) e partes do Livro Razão nº 07, do período de 01/04/2003 a 30/04/2003 (fls. 120/126). Os documentos originais – Contrato social e alterações, Livro Razão 04/2003 e Livro Folha de Pagamento com resumo geral 04/2003 foram devolvidos à empresa em 01/11/2013 (doc. fl. 127). A fiscalização constatou, pela análise da contabilidade, o registro de diversas rubricas sujeitas à incidência de contribuições previdenciárias que não foram consideradas pela empresa na composição da base de cálculo para determinar o valor das contribuições devidas, na competência 04/2003. Elaborou o quadro demonstrativo da base de cálculo apurada na contabilidade. Confrontando o valor das contribuições devidas pela empresa com os valores efetivamente recolhidos, pela matriz e filiais da empresa, apurou-se crédito da empresa, conforme demonstrativo de fls. 134. Assim, a fiscalização propôs o deferimento parcial do pedido, com a restituição do valor de R\$ 46.883,32. Dessa forma, o pedido de restituição foi deferido parcialmente, através do Despacho Decisório nº 505, de 08/11/2013 (fl. 135).

Em sua Manifestação de Inconformidade (fls. 150/159), o contribuinte insurgiu-se veementemente contra o reconhecimento apenas parcial do direito creditório. Argumentou que o Fisco não poderia ter efetuado uma redução do montante a restituir sob o pretexto de compensação de ofício com supostos débitos que nunca foram formalmente constituídos. Invocou os ditames dos artigos 142 e 150 do Código Tributário Nacional (CTN) e o artigo 9º do Decreto nº 70.235/72, sustentando que a ausência de Auto de Infração ou de qualquer lançamento formal obsta a Administração de abater valores sob a alegação de insuficiência de recolhimento em rubricas acessórias encontradas na contabilidade.

A 12ª Turma da DRJ/RPO, por meio do Acórdão 14-078.746 (fls. 207/217), manteve a decisão de primeiro grau administrativo, julgando improcedente a manifestação. Em sua fundamentação, o colegiado asseverou que não houve tecnicamente uma compensação de ofício, mas uma verificação de liquidez e certeza do crédito. Entendeu que as divergências entre os fatos

geradores registrados em folha de pagamento e os dados da contabilidade afetariam a exatidão do crédito, autorizando o abatimento direto pela autoridade fiscal.

Irresignada, a IGB ELETRÔNICA S.A. manejou o presente Recurso Voluntário (fls. 224/235). Reitera que o pagamento em duplicidade de R\$ 369.788,00 é fato incontroverso, reconhecido inclusive pela autoridade de origem. Sustenta que o procedimento de "encontro de contas" realizado pelo Auditor Fiscal configura uma compensação de ofício ilegal, porquanto lastreada em débitos desprovidos de lançamento. Aduz que a exigência de tributo decorrente de rubricas contábeis (honorários, gratificações, serviços de terceiros) demandaria a lavratura de Auto de Infração para garantir o contraditório, o que não ocorreu.

É o Relatório.

VOTO

Conselheiro **Roberto Carvalho Veloso Filho**, Relator

ADMISSIBILIDADE

O Recurso Voluntário preenche os requisitos de admissibilidade. Portanto, dele conheço.

MÉRITO

1. DA NECESSIDADE DE LIQUIDEZ E CERTEZA DO CRÉDITO PARA RESTITUIÇÃO

Em sede de Impugnação às fls.150, o recorrente afirmou o seguinte:

sem a constituição do crédito tributário, não se pode admitir que o crédito existente em favor da Reqte., decorrente do pagamento a maior de contribuições previdenciárias no período de 04/2003, seja compensado de ofício pelo AFRFB.

Ou seja, inexistindo o lançamento de ofício, mediante a lavratura de auto de infração, ou o lançamento por homologação, mediante a entrega da respectiva GFIP pelo contribuinte, não há que se falar em constituição do crédito tributário.

Logo, se não há crédito tributário constituído pela SRFB, não se pode admitir a compensação de ofício de crédito existente em favor do contribuinte com um suposto débito que sequer foi formalizado em documento próprio pela autoridade administrativa.

Isto porque, conforme exposto acima, não houve a regular constituição de crédito tributário a dar suporte à compensação de ofício pretendida pelo Sr. AFRFB e, portanto, inexistente qualquer valor a ser recolhido ao INSS passível de compensação de ofício com o crédito decorrente dos recolhimentos a maior efetuados pela Reqte. no período de 04/2003.

A decisão recorrida, por sua vez, entendeu que não houve compensação de ofício, mas sim apuração do valor efetivamente devido com base na escrituração contábil, concluindo pela ausência de liquidez e certeza do crédito no montante pleiteado, motivo pelo qual manteve o deferimento parcial da restituição, conforme a seguinte fundamentação às fls. 207:

No caso, trata-se de pedido de restituição de valores recolhidos indevidamente ou a maior que o devido, relativos à contribuição previdenciária e para outras entidades e fundos, no qual, após análise da escrituração contábil da empresa, constatou-se que os valores recolhidos a maior na competência 04/2003, foram em montante bastante inferior ao pleiteado pela requerente, resultando no deferimento parcial do pedido.

O reconhecimento de direito creditório contra a Fazenda Nacional exige a apuração da liquidez e certeza do suposto pagamento indevido ou a maior de tributo, verificando-se a exatidão das informações a ele referentes, confrontando-as com os registros contábeis e fiscais, de modo a se conhecer qual seria o tributo devido e compará-lo ao pagamento efetuado.

A recorrente sustenta, em síntese, que efetuou recolhimento em duplicidade e que faz jus à restituição integral do valor pleiteado, alegando que a autoridade fiscal promoveu indevida compensação de ofício com supostos débitos não constituídos, em afronta aos arts. 142 e 150 do CTN e ao art. 9º do Decreto nº 70.235/72, conforme as seguintes alegações:

a) Tendo a Recorrente declarado em GFIP os valores devidos a título de INSS para os seus estabelecimentos matriz e filiais, a exigência de qualquer valor que o Fisco entenda como devido para qualquer um dos estabelecimentos, deverá, obrigatoriamente, ser objeto de lançamento de ofício, nos termos do art. 142 do CTN;

b) No demonstrativo de base de cálculo elaborado pelo AFRFB, constante no despacho decisório que foi mantido pela DRJ/RPO, não há qualquer indicação de qual estabelecimento da Recorrente que, supostamente, declarou a menor o valor devido a título de INSS no período de abril/2003;

c) Ainda que o despacho decisório tivesse indicado o estabelecimento da Recorrente que, supostamente, declarou a menor o INSS devido no período, eventual diferença apenas poderia ser exigida em face da Recorrente após a lavratura do respectivo auto de infração, observando-se os princípios do contraditório e ampla defesa, e desde que tal estabelecimento estivesse sob jurisdição da DRF/Manaus;

A restituição de tributos, no âmbito administrativo, encontra-se condicionada à comprovação inequívoca da existência de pagamento indevido ou a maior, bem como à demonstração da liquidez e certeza do crédito pleiteado.

No caso dos autos, o pedido formulado pela recorrente baseia-se na alegação de recolhimento em duplicidade das contribuições previdenciárias relativas à competência 04/2003,

conforme indicado no requerimento inicial e nos documentos juntados, incluindo as Guias da Previdência Social que evidenciam o recolhimento no valor de R\$ 369.788,00.

Todavia, a análise do direito creditório não se esgota na verificação do pagamento, sendo imprescindível a apuração do valor efetivamente devido, mediante o confronto entre os recolhimentos realizados e a base de cálculo correta das contribuições.

Conforme consignado na decisão recorrida, foram identificadas divergências entre os valores informados em GFIP, os registros da folha de pagamento e a escrituração contábil da empresa, circunstância que compromete a exatidão dos valores apresentados e impede o reconhecimento automático do crédito no montante pleiteado.

Dessa forma, a ausência de correspondência entre os dados declarados e os registros contábeis afasta a liquidez e certeza do crédito na extensão pretendida pela recorrente.

2. DA APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO E DO VALOR EFETIVAMENTE DEVIDO

A autoridade fiscal, ao analisar a escrituração contábil da empresa, identificou a existência de diversas rubricas sujeitas à incidência de contribuições previdenciárias que não foram incluídas na base de cálculo das contribuições declaradas.

A partir dessa constatação, procedeu à reconstituição da base de cálculo com fundamento nos dados extraídos do Livro Razão, apurando que o montante efetivamente devido na competência 04/2003 era superior ao inicialmente considerado pela contribuinte.

Do confronto entre os valores devidos e os valores recolhidos pela matriz e filiais, apurou-se crédito em favor da contribuinte no valor de R\$ 46.883,32, substancialmente inferior ao montante pleiteado.

Importa destacar que a recorrente não apresentou impugnação específica quanto às rubricas consideradas pela fiscalização nem demonstrou erro na apuração realizada, limitando-se a questionar a validade do procedimento sob o argumento de ausência de constituição formal do crédito tributário.

Nesse contexto, prevalece a apuração realizada com base na escrituração contábil, que constitui meio idôneo para verificação da exatidão das informações prestadas pelo contribuinte.

3. DA ALEGADA COMPENSAÇÃO DE OFÍCIO

Sustenta a recorrente que a autoridade fiscal teria promovido compensação de ofício indevida, ao deduzir supostos débitos não constituídos do valor pleiteado a título de restituição.

Tal alegação, contudo, não procede.

A compensação de ofício, nos termos da legislação aplicável, pressupõe a existência de crédito previamente reconhecido em favor do contribuinte e sua posterior utilização para quitação de débitos regularmente constituídos.

No caso em exame, não houve reconhecimento prévio de crédito no montante pleiteado, mas sim a análise do próprio direito creditório, com a finalidade de apurar sua existência e extensão.

A redução do valor a ser restituído decorreu, portanto, da constatação de que o montante recolhido a maior era inferior ao alegado, e não da compensação com débitos constituídos.

Trata-se, assim, de etapa inerente à própria verificação do indébito, e não de procedimento de compensação de ofício.

4. DA DESNECESSIDADE DE LANÇAMENTO PARA A APURAÇÃO DO INDÉBITO

A recorrente sustenta que, na ausência de lançamento de ofício ou por homologação, não seria possível considerar a existência de diferenças de contribuições para fins de redução do valor a ser restituído.

Tal entendimento não merece prosperar.

A constituição do crédito tributário por meio de lançamento é requisito para a exigência do tributo, não sendo, contudo, condição necessária para a verificação da correção dos valores declarados e recolhidos pelo contribuinte no contexto de análise de pedido de restituição.

No procedimento de restituição, compete à autoridade administrativa verificar a exatidão do crédito pleiteado, podendo, para tanto, examinar a escrituração contábil e fiscal do contribuinte, conforme expressamente previsto na legislação aplicável.

Assim, a apuração de diferenças entre o valor devido e o valor recolhido, com base em elementos contábeis, constitui medida legítima para aferição da existência e extensão do indébito, não se confundindo com a constituição de crédito tributário exigível.

5. CONCLUSÃO

Ante o exposto, voto no sentido de conhecer o Recurso Voluntário para negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Roberto Carvalho Veloso Filho