



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	16682.721436/2016-10
ACÓRDÃO	9202-011.910 – CSRF/2ª TURMA
SESSÃO DE	16 de abril de 2026
RECURSO	ESPECIAL DO CONTRIBUINTE
RECORRENTE	VALE S.A.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2007

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA. CONHECIMENTO.

Deve ser conhecido o Recurso Especial de Divergência, objetivando uniformizar dissídio jurisprudencial, quando atendidos os pressupostos processuais e a norma regimental.

RETIFICAÇÃO DA GFIP DEPOIS DA PROLAÇÃO DO DESPACHO DECISÓRIO. POSSIBILIDADE DE ANÁLISE NO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FISCAL.

Não há impedimento para que a GFIP seja retificada depois do indeferimento do pedido ou da não homologação da compensação, sendo possível a retificação da GFIP após prolatado despacho decisório para que a documentação seja apreciada no bojo do contencioso administrativo fiscal instaurado pela manifestação de inconformidade.

Não sendo analisado a contento o direito creditório do contribuinte, especialmente por ter se firmado posição precedente baseada em argumento superado, considerando ser possível a retificação da GFIP após a ciência do despacho decisório, deve os autos retornar para a Turma *a quo* proceder com novo julgamento.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer do recurso especial interposto e, no mérito, dar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Leonam Rocha de Medeiros – Relator

Assinado Digitalmente

Liziane Angelotti Meira – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Francisco Ibiapino Luz, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Diogo Cristian Denny (substituto integral), Leonam Rocha de Medeiros, Cleber Alex Friess (substituto integral), Leonardo Nuñez Campos (substituto integral), Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Liziane Angelotti Meira (Presidente).

RELATÓRIO

Cuida-se, o caso versando, de **Recurso Especial de Divergência do Contribuinte** (e-fls. 1.416/1.435) — com fundamento legal no inciso II do § 2º do art. 37 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal, estando suspenso o crédito tributário em relação a matéria admitida pela Presidência da Câmara em **despacho prévio de admissibilidade** (e-fls. 1.464/1.468) — interposto pelo sujeito passivo, devidamente qualificado nos fólios processuais, sustentado em dissídio jurisprudencial no âmbito da competência deste Egrégio Conselho, inconformado com a interpretação da legislação tributária dada pela veneranda decisão de segunda instância proferida, em sessão de 03/10/2023, pela 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 2ª Seção, que deu provimento parcial ao recurso voluntário, consubstanciada no **Acórdão nº 2402-012.222** (e-fls. 1.280/1.288), o qual, no ponto para rediscussão, tratou da matéria que o despacho de admissibilidade passa a rotular como **(i) “É possível a retificação da GFIP após a ciência do despacho decisório”**, cuja ementa do recorrido e respectivo dispositivo no essencial seguem:

EMENTA DO ACÓRDÃO RECORRIDO

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2014

COMPENSAÇÃO DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS COM CRÉDITOS DE CONTRIBUIÇÕES DESTINADAS A OUTRAS ENTIDADES OU FUNDOS. POSSIBILIDADE. É permitida a compensação de contribuições sociais previdenciárias com créditos decorrentes de pagamento indevido ou a maior de contribuições destinadas a outras entidades ou fundos, uma vez que a NOTA PGFN/CRJ/Nº 1245/2016 afastou a aplicação do Art. 59 da Instrução Normativa RFB nº 1.300/2012.

Recurso Voluntário Provido Parcialmente.

DISPOSITIVO: Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar parcial provimento ao recurso voluntário interposto, cancelando-se o crédito referente à contribuição destinada a terceiros, incidente sobre os empregados expatriados.

Em face do acórdão recorrido foi interposto embargos de declaração (e-fls. 1.316/1.325), porém teve seguimento negado (e-fls. 1.329/1.334).

Do resumo processual antecedente ao recurso especial

O contencioso administrativo fiscal foi instaurado pela Manifestação de Inconformidade do contribuinte (e-fls. 86/103), insurgindo-se em face do Despacho Decisório (e-fls. 70/72) que não reconheceu direito creditório dos valores compensados nas GFIPs das competências de 01/2013 a 13/2014 e negou homologar compensação por inexistência de saldo disponível.

Consta que em Manifestação de Inconformidade o contribuinte aduzia que o crédito a que se pretende compensar é originário de quatro situações com saldo alegado como disponível: (i) retificação de GFIPs com recolhimento a maior de Risco Ambiental do Trabalho - RAT; (ii) recolhimentos a maior para o INCRA e Salário Educação; (iii) crédito decorrentes da contribuição para o salário maternidade recolhido a maior; e (iv) créditos decorrentes de retenção de INSS na nota fiscal de prestação de serviços.

Em decisão colegiada de primeira instância, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ), conforme Acórdão nº 06-67.982 - 5ª Turma da DRJ/CTA (e-fls. 1.109/1.101), decidiu, em resumo, por unanimidade de votos, julgar procedente em parte o pedido deduzido em Manifestação de Inconformidade para reduzir o valor das glosas de compensação e acatar parcialmente o direito creditório.

No que ainda importa ao debate, a decisão recorrida da Turma Ordinária do CARF, ao apreciar recurso voluntário (e-fls. 1.171/1.191) pelo sujeito passivo, que pretendia o reconhecimento do direito creditório a partir de GFIPs retificadoras que já estavam nos autos, anota que:

Em relação a reanálise das GFIPs retificadas, o entendimento da DRJ de só considerar aquelas exportadas antes da ciência do Despacho Decisório deve prevalecer e, pelo que consta na decisão, elas foram devidamente consideradas, assim resta infundado o pedido do CONTRIBUINTE neste ponto.

Do contexto da análise de Admissão Prévia

Em exercício de competência inicial em relação a admissão prévia (conferir despacho de admissibilidade, e-fls. 1.464/1.468), a Presidência da competente Câmara integrante da 2ª Seção de Julgamento do CARF admitiu o recurso especial para a temática preambularmente

destacada com respectivo paradigma, assim estando indicada a matéria para rediscussão e o precedente quanto a correta interpretação da legislação tributária.

A referida autoridade considera, em princípio, para o que foi admitido, ter sido demonstrado o dissídio jurisprudencial entre julgados.

Na sequência, determinou-se o seguimento, inclusive com a apresentação de contrarrazões pela parte interessada.

Doravante, competirá a este Colegiado decidir, em definitivo, pelo conhecimento, ou não do recurso, na forma regimental, para a matéria admitida, quando do voto.

Todavia, registro que a admissão foi parcial, uma vez que a matéria “*Da necessária análise adequada do acervo probatório dos autos*” não foi admitida. Não houve interposição de agravo.

Do pedido de reforma e síntese da tese recursal admitida

O recorrente requer que seja conhecido o seu recurso e, no mérito, que seja dado provimento para reformar o acórdão recorrido e se apreciar as GFIPs retificadoras realizando novo julgamento.

Em recurso especial de divergência, com lastro no paradigma informado, o recorrente pretende rediscutir a matéria que se rotulou como sendo (i) “**É possível a retificação da GFIP após a ciência do despacho decisório**”.

Argumenta, em apertadíssima síntese, que há equívoco na interpretação da legislação tributária, pois não se apreciou o direito creditório a partir das GFIPs retificadas, como se o óbice fosse insuperável.

Aduz que há créditos disponíveis a partir da retificação da alíquota utilizada para o recolhimento de RAT, conforme demonstram as GFIPs retificadoras acostadas aos autos, não analisadas sob argumento de óbice procedimental superável.

Sustenta que o acórdão recorrido é equivocado ao deixar de apreciar a documentação retificadora das GFIPs por ter sido exportada após a ciência do Despacho Decisório.

Sustenta que não obstante a retificação da documentação (GFIPs retificadoras), o acórdão recorrido sequer indica dispositivo legal/infralegal pertinente que ateste a necessidade de exportação das GFIPs em momento anterior ao da ciência do Despacho Decisório.

Diz que o acórdão recorrido ignora a documentação acostada aos autos.

Alega que, no CARF, não se admite que a avaliação da formação do crédito compensado aconteça à revelia da efetiva análise de toda a documentação apresentada pelo contribuinte, inclusive GFIPs retificadoras.

Assevera que é possível legalmente se analisar GFIPs retificadas posteriores ao Despacho Decisório.

Das contrarrazões

Em contrarrazões (e-fls. 1.476/1.482) a parte interessada (Fazenda Nacional) não se manifesta em relação ao conhecimento do recurso.

No mérito, sustenta que a decisão recorrida deve ser mantida e cita fundamentos da decisão da DRJ.

Requeru a manutenção do acórdão infirmado.

Encaminhamento para julgamento

Os autos foram sorteados e seguem com este relator para o julgamento.

É o que importa relatar.

Passo a devida fundamentação. Analiso, primeiramente, o juízo de admissibilidade para conhecer, ou não, do recurso no que foi previamente admitido e, se superado este, enfrentar o juízo de mérito para, posteriormente, finalizar com o dispositivo.

VOTO

Conselheiro **Leonam Rocha de Medeiros**, Relator.

Da análise do conhecimento

O recurso especial de divergência do Contribuinte tem por finalidade hodierna a reforma do **Acórdão CARF nº 2402-012.222**, a partir de paradigma apresentado para rediscutir temática rotulada pelo despacho de admissibilidade, a saber:

(i) Matéria: “É possível a retificação da GFIP após a ciência do despacho decisório”

(i) Paradigma (1): Acórdão 2301-005.595

O exame de admissibilidade exercido pela Presidência da Câmara foi prévio, competindo a este Colegiado a análise acurada e definitiva quanto ao conhecimento, ou não, do recurso especial de divergência interposto.

O Decreto nº 70.235, de 1972, com força de lei ordinária, por recepção constitucional com referido *status*, normatiza em seu art. 37 que “[o] julgamento no Conselho

Administrativo de Recursos Fiscais far-se-á conforme dispuser o regimento interno. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)."

Neste sentido, importa observar o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF).

Dito isso, passo para a específica análise.

O Recurso Especial de Divergência, para a matéria e precedente previamente admitidos, a meu aviso, na análise definitiva de conhecimento que ora exerço e submeto ao Colegiado, atende a todos os pressupostos de admissibilidade intrínsecos, relativos ao direito de recorrer, e extrínsecos, relativos ao exercício deste direito, sendo caso de conhecê-lo.

Quanto aos pressupostos extrínsecos, observo que o recurso se apresenta tempestivo, como indicado no despacho de admissibilidade da Presidência da Câmara, que adoto como integrativo apenas neste específico ponto (*§ 1º do art. 50 da Lei nº 9.784, de 1999, com aplicação subsidiária na forma do art. 69*), tendo respeitado o prazo de 15 (quinze) dias, na forma exigida no § 2º do art. 37 do Decreto nº 70.235, de 1972, bem como resta adequada a representação processual, inclusive contando com advogado regularmente habilitado, a despeito de ser necessário anotar que, conforme a Súmula CARF nº 110, no processo administrativo fiscal é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo, sendo a intimação destinada ao contribuinte/sujeito passivo.

Outrossim, observo o atendimento dos requisitos regimentais.

Em relação a divergência jurisprudencial, ela restou demonstrada, conforme bem destacado no despacho de admissibilidade da Presidência da Câmara.

Passo a específica demonstração.

Para a temática em referência, objetiva-se apresentar a alegada divergência jurisprudencial utilizando como paradigma decisão da 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 2ª Seção, consubstanciada no **Acórdão nº 2301-005.595**, Processo nº 10882.721934/2016-20 (e-fls. 1.441/1.454), cujo aresto contém a seguinte ementa no essencial:

Ementa do Acórdão Paradigma

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/05/2015 a 31/08/2015

RETIFICAÇÃO DA GFIP DEPOIS DO DESPACHO DECISÓRIO. POSSIBILIDADE.

Não há impedimento para que a GFIP seja retificada depois do indeferimento do pedido ou da não homologação da compensação.

(...)

Muito bem. Os casos fáticos-jurídicos (*acórdão recorrido e acórdão paradigma*) estão no âmbito de discussão acerca de direito creditório, cujo contencioso administrativo fiscal é instaurado por manifestação de inconformidade e há glosa de compensação por não

reconhecimento de direito creditório decorrente de alíquota de RAT/SAT deixando-se de analisar GFIPs retificadoras transmitidas após prolação do Despacho Decisório.

Em ambos os julgados, os contribuintes efetuaram retificações de GFIP após a emissão do despacho decisório. No acórdão recorrido, considerou-se os créditos apurados nas GFIPs transmitidas até a emissão do despacho decisório, ao passo que, no paradigma, considerou-se que a retificação das GFIPs após o despacho decisório não representaria óbice à análise do direito creditório.

As teses jurídicas, portanto, são antagônicas e o conjunto fático se equivale. O recorrente consegue demonstrar o prequestionamento e as divergências são perceptíveis.

Por conseguinte, reconheço o dissenso jurisprudencial para conhecer do recurso especial de divergência.

Mérito

Quanto ao juízo de mérito, relacionado a alegada divergência jurisprudencial, passo a específica apreciação.

- **“É possível a retificação da GFIP após a ciência do despacho decisório”**

O recorrente, em suma, sustenta que há equívoco na interpretação da legislação tributária pela decisão recorrida, especialmente por força do precedente invocado.

Argumenta que, uma vez instaurado o contencioso administrativo fiscal para reconhecimento do direito a crédito e direito a compensação, a avaliação da composição e higidez do crédito vindicado e compensado, que se alega líquido e certo, via contencioso administrativo, não pode acontecer à revelia da efetiva análise de toda a documentação apresentada pelo contribuinte, de modo que pode se analisar GFIPs retificadoras posteriormente a prolação do Despacho Decisório.

Em suma, pondera que as GFIPs retificadoras devem ser apreciadas para que ocorra pronunciamento efetivo em resolução de mérito sobre a disponibilidade do direito creditório.

Por outras palavras, sustenta que: *“É possível a retificação da GFIP após a ciência do despacho decisório”*.

Muito bem. Entendo que assiste razão ao recorrente, sendo possível a retificação da GFIP após ciência do Despacho Decisório, o que impõe seja analisada toda a documentação para um efetivo pronunciamento de resolução do mérito.

Sabe-se, hodiernamente, que a GFIP foi substituída pela DCTFWeb (*Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais Previdenciários e de Outras Entidades e Fundos*), portanto os documentos guardam proximidade, inclusive são considerados como confissão de dívida.

Dito isso, cabe trazer à baila decisões do contencioso fiscal relacionado com debate sobre direito creditório quando a temática tangencia a necessidade, ou não, de retificação da

DCTF, como condição necessária ao reconhecimento do crédito. Veja-se alguns julgados, no essencial:

Acórdão nº 9303-005.233, de 20/6/2017

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Data do fato gerador: 28/02/2003

PEDIDO DE COMPENSAÇÃO. RETIFICAÇÃO DE DCTF. PROVA DO INDÉBITO.

A apresentação de DCTF retificadora anteriormente à prolação do despacho decisório não é condição para a homologação das compensações. No entanto, referida declaração não tem o condão de, por si só, comprovar a certeza e liquidez do crédito tributário. Não sendo o caso de mero erro material, com a retificação das informações deve o Sujeito Passivo trazer outros elementos de prova aptos a lastrear a alegação de recolhimento indevido ou a maior, a fim de comprovar ser líquido e certo o indébito tributário pleiteado.

Acórdão nº 9101-005.545, de 12/8/2021

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2002

UTILIZAÇÃO DE PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR VINCULADO A DÉBITO DECLARADO EM DCTF. COMPROVAÇÃO.

Ainda que não retificada a DCTF correspondente, o sujeito passivo pode comprovar o indébito por outros meios ao longo do contencioso administrativo fiscal. Afastada aquela exigência posta no acórdão recorrido para deixar de apreciar os demais elementos e alegações dos autos acerca do indébito utilizado em compensação, impõe-se o retorno dos autos ao Colegiado a quo.

Observa-se deles que a retificação de declaração confessória não é condição imprescindível para que se reconheça direito creditório. Ao menos, sob a ótica de tais precedentes.

A inexistência de retificação não é entendida como óbice intransponível para analisar provas concretas que demonstrem o direito ao crédito postulado.

O que se observa nestes entendimentos da jurisprudência do CARF, no essencial, é a possibilidade de se superar óbice procedimental de não retificar para se poder analisar o direito creditório. Parte-se para a análise mesmo sem retificação.

No mesmo sentido há julgados desta 2ª Turma da Câmara Superior:

Acórdão nº 9202-010.820, de 29/6/2023

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/03/2009, 01/11/2009 a 30/11/2009, 01/01/2010 a 31/01/2010, 01/07/2010 a 31/07/2010, 01/11/2010 a 31/12/2010

AUSÊNCIA DE RETIFICAÇÃO DAS GFIP. INDEFERIMENTO DE PEDIDO DE COMPENSAÇÃO E RESTITUIÇÃO. INAPLICABILIDADE.

O ato de deixar de retificar a GFIP não pode ser considerado suficiente para macular o crédito e ensejar a conseqüente glosa da compensação, mormente quando a própria autoridade fiscal reconhecer o crédito como legítimo.

Acórdão nº 9202-007.944, de 17/6/2019

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2006 a 30/11/2006

NÃO RETIFICAÇÃO DE GFIP INDEFERIMENTO DE PEDIDO DE COMPENSAÇÃO E RESTITUIÇÃO INAPLICABILIDADE.

O fato de o ente público não retificar a GFIP, excluindo os agentes políticos, não pode constituir óbice à compensação ou restituição quando constatado o direito creditório do recorrente, sem prejuízo de eventual autuação por descumprimento da obrigação acessória relacionada à prestação de informações em GFIP.

Muito bem. No caso dos autos sequer se deixou de retificar a declaração confessória (***no caso as GFIPs foram retificadas***).

Aqui a situação é, no mínimo, peculiar. Há a retificação, mas, ainda assim, não se quis analisar o direito a crédito postulado.

Deveras, **HOUVE A RETIFICAÇÃO, porém, simplesmente, se deixa de apreciar a documentação correlata, por se entender que a retificação foi posterior a emissão do Despacho Decisório e, por isso, não seria mais possível retificar.**

É assente na jurisprudência do CARF o debate sobre não ter sido retificada uma declaração confessória (*seja uma GFIP ou uma DCTF*) e isso ser um problema, conforme acórdãos cujas ementas foram transcritas acima

Curioso no momento é que o caso presente teve a “esperada” retificação, mas, agora, ela é impeditiva, vez que realizada após o Despacho Decisório. Conseqüentemente, este seria o marco preclusivo estabelecido no julgamento recorrido para que tivesse ocorrido a retificação. O marco da preclusão sequer seria, quem sabe, o prazo para apresentar a manifestação de inconformidade e buscar o reconhecimento do crédito no contencioso fiscal. O marco preclusivo seria o despacho decisório.

Penso que não existe tal “*espécie de preclusão*”; não há um óbice procedimental temporal insuperável para ceifar o contencioso fiscal de poder reconhecer o crédito, em plena análise de provas, quando instaurada a lide.

A meu ver, a legislação não cria um óbice intransponível sem o qual não retificado a tempo não se poderá mais fazer qualquer retificação.

A legislação não prevê essa espécie de preclusão.

Sendo possível a analogia entre DCTF e GFIP, pondero que, em 04/10/2018, ao compor a 2ª Turma Extraordinária da 1ª Seção, este Conselheiro, no Processo nº 15374.917301/2009-40 (Acórdão nº 1002-000.450), ao julgar situação sobre a DCTF retificadora após Despacho Decisório (DD), que apresenta racional análogo aplicável para a questão da GFIP retificadora após Despacho Decisório (DD), assim apresentou ementa de julgado decidido por unanimidade e não reformado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2004

PEDIDO ELETRÔNICO DE RESTITUIÇÃO E DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. PER/DCOMP. CRÉDITO INFORMADO DECORRENTE DE PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR. DARF INTEGRALMENTE ALOCADO POR POSSÍVEL ERRO NA DCTF. RETIFICAÇÃO DA DCTF APÓS DESPACHO DECISÓRIO. POSSIBILIDADE. NECESSIDADE DE APRECIÇÃO. NULIDADE DO ACÓRDÃO.

Não sendo analisado a contento o direito creditório do contribuinte, especialmente por ter se firmado posição precedente baseada em argumento superado pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, é nulo o acórdão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento.

No processo administrativo fiscal deve-se buscar uma decisão de mérito justa e efetiva, buscando-se a revelação da verdade material, para tanto o instituto da preclusão não pode ser levado às últimas consequências, devendo o julgador ponderar sua aplicação no caso concreto à luz dos elementos constantes dos autos, em homenagem ao princípio da verdade real, podendo conhecer de prova complementar carreada após o prazo para apresentação da impugnação ou manifestação de inconformidade, quando ela guardar relação com a matéria impugnada e com outras provas anteriormente colacionadas.

A decisão de primeira instância administrativa decidiu não examinar as informações que pretendiam justificar as divergências entre declarações, especialmente saneadas após retificadora da DCTF, sustentando seu entendimento na questão formal da impossibilidade de retificação de DCTF após ter sido exarado o despacho decisório, óbice que nesse momento está sendo afastado. Afastado o óbice formal que fundamentou a decisão da Delegacia de Julgamento, o processo deve retornar àquela fase, para que se examine o mérito do direito creditório e da compensação pretendida pelo contribuinte, especialmente porque, após retificação da DCTF, o DARF que se apresentava completamente alocado pode eventualmente externar saldo possível de restituição, porém prescindido de confirmação.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Aguardando Nova Decisão

Considerando as premissas equivalentes quanto à possibilidade de retificação de declaração confессória fiscal após Despacho Decisório trago à baila as razões de decidir daquele Acórdão nº 1002-000.450, pois seu racional aqui é válido e aproveitável como parâmetro decisório de igual viés:

Quanto ao mérito assiste razão em parte ao recorrente. Explico.

Observo nulidade no acórdão vergastado, inclusive seguindo precedente constante do Acórdão nº 9101-002.203, sem olvidar também de premissas do Acórdão nº 9303-005.065, ambos da Câmara Superior de Recursos Fiscais. Explico.

Trata o presente caso de pedido de restituição (CTN, art. 165, I), alegando o contribuinte que possui crédito contra a Administração Tributária, combinado com pedido de declaração de compensação, na qual o contribuinte confessa débito (Lei 9.430, art. 74, § 6º) ao mesmo tempo em que efetua o encontro de contas, sob condição resolútoría de sua ulterior homologação pela Autoridade Fiscal (Lei 9.430, art. 74, caput, §§ 1º e 2º), para fins de extinção do crédito tributário (CTN, art. 156, II). Afinal, como reza o Código Civil, se duas pessoas forem ao mesmo tempo credor e devedor uma da outra, as duas obrigações extinguem-se, até onde se compensarem (CC, art. 368).

O regime jurídico da compensação tem fundamento no art. 170 do Código Tributário Nacional (CTN) dispondo 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.

Neste diapasão, inicialmente, o instituto da compensação tributária foi regido pelo art. 66 da Lei nº 8.383, de 1991, sendo, posteriormente, fixadas novas regras para compensação de tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil no art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, com suas alterações.

Para que se tenha a compensação torna-se necessário que o contribuinte comprove que o seu crédito (montante a restituir) é líquido e certo. Cuida-se de conditio sine qua non, isto é, sem a qual não pode ocorrer a compensação. O ônus probatório do crédito alegado pelo contribuinte contra a Administração Tributária é especialmente dele, de toda sorte as partes têm o dever de cooperar para que se obtenha decisão de mérito justa e efetiva, de mais a mais deve-se buscar a revelação da verdade material na tutela do processo administrativo fiscal.

Pois bem. No caso em comento, entendendo possuir crédito, decorrente de pagamento indevido ou a maior, bem como confessando débito próprio, o contribuinte transmitiu PER/DCOMP objetivando a extinção da obrigação por força do instituto da compensação. No entanto, o despacho decisório negou em

parte o direito creditório, sob o fundamento de que o DARF que corroboraria o indébito estava completamente alocado, não restando saldo a ser aproveitado. O débito cujo DARF teria dado baixa, estando extinto, estaria lastreado e confessado em DCTF.

O contribuinte, em breve resumo, argumenta que a DCTF foi retificada, de modo que o valor recolhido pelo referido DARF, apresenta-se, em verdade, a maior do que o devido, destarte havendo saldo a ser pretendido na forma do direito creditório vindicado. Argumenta o sujeito passivo:

"É que a Recorrente neste declaração em lugar de informar o pagamento em excesso realizado através do DARF de 31 de março de 2004 no valor de R\$ 381.003,40 (...), informou equivocadamente ter quitado a terceira cota do 4º trimestre mediante Per/Dcomp (...) no valor de R\$ 149.314,40 (...), a qual nunca deveria ter sido realizada ou informada, visto que referida cota já havia sido quitada pela apresentação do DARF de 31 de março de 2004 no valor de R\$ 152.420,13 (...).

Esse erro, quando finalmente apurado pela Recorrente foi objeto da DCTF retificadora apresentada em 28 de maio de 2009.

A DERAT ao analisar o pedido de compensação da Recorrente foi induzida em erro pela DCTF da Recorrente do 4º Trimestre de 2003, e emitiu, em 09 de abril de 2009, despacho decisório no qual concluiu que os valores recolhidos teriam sido parcialmente 'utilizados para quitação de débitos do contribuinte, (...).

Note-se que tal despacho decisório foi proferido antes da retificação da DCTF do 4º trimestre de 003, pelo que a DERAT não tinha conhecimento do pagamento efetuado pela Recorrente em 31 de março de 2004 no valor de R\$ 152.420,13 (...)."

A DRJ argumenta que a DCTF tem força de confissão de dívida e que foi retificada após despacho decisório, não sendo acompanhada de provas e, por isso, manteve a decisão inicial da origem.

Ora, a meu ver, a DRJ, em verdade, quer transmitir uma ideia de que é vedado a retificação da DCTF após a prolação do despacho decisório. Este seria o maior motivo para não se aprofundar sobre o crédito e, simplesmente, negar a homologação da compensação.

Ocorre que, mutatis mutandis, referida tese já foi superada pelo CARF, inclusive por sua Câmara Superior de Recursos Fiscais, especialmente na forma explanada nas razões de decidir do Acórdão nº 9101-002.203, da lavra do Ilustre Conselheiro, atualmente Presidente da 1ª Seção, Rafael Vidal de Araújo, cuja ementa transcrevo:

Acórdão nº 9101-002.203

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA

Ano-calendário: 2003

SALDO NEGATIVO DE IRPJ. COMPENSAÇÃO. DIVERGÊNCIA ENTRE DCOMP E DIPJ. ESCLARECIMENTO E SANEAMENTO DE ERRO NO CURSO DO PROCESSO. POSSIBILIDADE.

1. Um erro de preenchimento de DCOMP, que motivou uma primeira negativa por parte da administração tributária (DRF de origem), não pode gerar um impasse insuperável, uma situação em que a contribuinte não pode apresentar nova declaração, não pode retificar a declaração original, e nem pode ter o erro saneado no processo. Tal interpretação estabelece uma preclusão que inviabiliza a busca da verdade material pelo processo administrativo fiscal. Não há como acolher a ideia de preclusão total, sustentada no entendimento de que a contribuinte pretende realizar uma nova compensação por vias indiretas, dentro do processo, especialmente pelas circunstâncias do caso concreto, em que ela não pretende modificar a natureza do crédito (saldo negativo de IRPJ), nem seu período de apuração (ano-calendário de 2003), e nem mesmo aumentar o seu valor.

2. A decisão de primeira instância administrativa decidiu não examinar as informações que pretendiam justificar as divergências entre DCOMP e DIPJ, sustentando seu entendimento na questão formal da impossibilidade de retificação de DCOMP após ter sido exarado o despacho decisório, óbice que nesse momento está sendo afastado. Afastado o óbice formal que fundamentou a decisão da Delegacia de Julgamento, o processo deve retornar àquela fase, para que se examine o mérito do direito creditório e das compensações pretendidas pela contribuinte.

*Noutro prisma, também destaco a premissa em que se lastreou as razões de decidir do Acórdão nº 9303-005.065, igualmente da Câmara Superior de Recursos Fiscais, no sentido de que "a noção de preclusão não pode ser levada às últimas consequências, devendo o julgador ponderar sua aplicação no caso concreto à luz dos elementos constantes dos autos e que conduzem à identificação plena da matéria tributável, em homenagem ao princípio da verdade material" (Acórdão nº 9202-001.634, citado como sendo o paradigma). Veja-se a ementa que trago a colação, *ipsis litteris*:*

Acórdão nº 9303-005.065

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA

Data do fato gerador: 24/04/2008

RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA. ENFRENTAMENTO DA FUNDAMENTAÇÃO DO ACÓRDÃO RECORRIDO. CONHECIMENTO.

(...)

PROVAS DOCUMENTAIS NÃO CONHECIDAS. REVERSÃO DA DECISÃO NA INSTÂNCIA SUPERIOR. RETORNO DOS AUTOS PARA APRECIÇÃO E PROLAÇÃO DE NOVA DECISÃO.

Considerado equivocado o acórdão recorrido ao entender pelo não conhecimento de provas documentais somente carreadas aos autos após o prazo para apresentação da impugnação, estes devem retornar à instância inferior para a sua apreciação e prolação de novo acórdão.

Recurso Especial do Contribuinte provido.

Além disto, a própria Secretaria da Receita Federal do Brasil, através da Coordenação-Geral de Tributação (COSIT), na forma do Parecer Normativo COSIT nº 8, de 03 de setembro de 2014, já se posicionou no sentido de poder ser revisto o despacho decisório denegatório da homologação da compensação quando se observar, por exemplo, erro de fato no preenchimento de DCTF:

Assunto. (...)

(...)

REVISÃO DE DESPACHO DECISÓRIO QUE NÃO HOMOLOGOU COMPENSAÇÃO, EM SENTIDO FAVORÁVEL AO CONTRIBUINTE.

A revisão de ofício de despacho decisório que não homologou compensação pode ser efetuada pela autoridade administrativa local para crédito tributário não extinto e indevido, na hipótese de ocorrer erro de fato no preenchimento de declaração (na própria Declaração de Compensação – Dcomp ou em declarações que deram origem ao débito, como a Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF e mesmo a Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica – DIPJ, quando o crédito utilizado na compensação se originar de saldo negativo de Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ ou de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL), desde que este não esteja submetido aos órgãos de julgamento administrativo ou já tenha sido objeto de apreciação destes. (grifei)

*Acrescente-se, outrossim, outro normativo da Coordenação-Geral de Tributação, da Secretaria da Receita Federal do Brasil, consubstanciada no **Parecer Normativo COSIT nº 2, de 28 de agosto de 2015**, que externa entendimento diametralmente oposto as razões de decidir da decisão recorrida:*

*ASSUNTO. **NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. RETIFICAÇÃO DA DCTF DEPOIS DA TRANSMISSÃO DO PER/DCOMP E CIÊNCIA DO DESPACHO DECISÓRIO. POSSIBILIDADE.** IMPRESCINDIBILIDADE DA RETIFICAÇÃO DA DCTF PARA COMPROVAÇÃO DO PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR.*

As informações declaradas em DCTF – original ou retificadora – que confirmam disponibilidade de direito creditório utilizado em PER/DCOMP, podem tornar o crédito apto a ser objeto de PER/DCOMP desde que não sejam diferentes das informações prestadas à RFB em outras declarações, tais como DIPJ e Dacon, por força do disposto no § 6º do art. 9º da IN RFB nº 1.110, de 2010, sem prejuízo, no caso concreto, da competência da autoridade fiscal para

analisar outras questões ou documentos com o fim de decidir sobre o indébito tributário.

Não há impedimento para que a DCTF seja retificada depois de apresentado o PER/DCOMP que utiliza como crédito pagamento inteiramente alocado na DCTF original, ainda que a retificação se dê depois do indeferimento do pedido ou da não homologação da compensação, respeitadas as restrições impostas pela IN RFB nº 1.110, de 2010.

Retificada a DCTF depois do despacho decisório, e apresentada manifestação de inconformidade tempestiva contra o indeferimento do PER ou contra a não homologação da DCOMP, a DRJ poderá baixar em diligência à DRF. *Caso se refira apenas a erro de fato, e a revisão do despacho decisório implique o deferimento integral daquele crédito (ou homologação integral da DCOMP), cabe à DRF assim proceder. Caso haja questão de direito a ser decidida ou a revisão seja parcial, compete ao órgão julgador administrativo decidir a lide, sem prejuízo de renúncia à instância administrativa por parte do sujeito passivo.*

O procedimento de retificação de DCTF suspenso para análise por parte da RFB, conforme art. 9º-A da IN RFB nº 1.110, de 2010, e que tenha sido objeto de PER/DCOMP, deve ser considerado no julgamento referente ao indeferimento/não homologação do PER/DCOMP. Caso o procedimento de retificação de DCTF se encerre com a sua homologação, o julgamento referente ao direito creditório cuja lide tenha o mesmo objeto fica prejudicado, devendo o processo ser baixado para a revisão do despacho decisório. Caso o procedimento de retificação de DCTF se encerre com a não homologação de sua retificação, o processo do recurso contra tal ato administrativo deve, por continência, ser apensado ao processo administrativo fiscal referente ao direito creditório, cabendo à DRJ analisar toda a lide. Não ocorrendo recurso contra a não homologação da retificação da DCTF, a autoridade administrativa deve comunicar o resultado de sua análise à DRJ para que essa informação seja considerada na análise da manifestação de inconformidade contra o indeferimento/não-homologação do PER/DCOMP.

A não retificação da DCTF pelo sujeito passivo impedido de fazê-la em decorrência de alguma restrição contida na IN RFB nº 1.110, de 2010, não impede que o crédito informado em PER/DCOMP, e ainda não decaído, seja comprovado por outros meios.

O valor objeto de PER/DCOMP indeferido/não homologado, que venha a se tornar disponível depois de retificada a DCTF, não poderá ser objeto de nova compensação, por força da vedação contida no inciso VI do § 3º do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996.

Retificada a DCTF e sendo intempestiva a manifestação de inconformidade, a análise do pedido de revisão de ofício do PER/DCOMP compete à autoridade administrativa de jurisdição do sujeito passivo, observadas as restrições do Parecer Normativo nº 8, de 3 de setembro de 2014, itens 46 a 53.

Dispositivos Legais. arts. 147, 150, 165 170 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (CTN); arts. 348 e 353 da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 – Código de Processo Civil (CPC); art. 5º do Decreto-lei nº 2.124, de 13 de junho de 1984; art. 18 da MP nº 2.189-49, de 23 de agosto de 2001; arts. 73 e 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996; Instrução Normativa RFB nº 1.110, de 24 de dezembro de 2010; Instrução Normativa RFB nº 1.300, de 20 de novembro de 2012; Parecer Normativo RFB nº 8, de 3 de setembro de 2014.

Portanto, não sendo analisado o direito creditório do contribuinte, sob argumento superado pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, conclui-se que é nulo o acórdão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento.

Aliás, a DRJ pode, inclusive de ofício, independentemente de requerimento expresso do sujeito passivo, na forma do art. 18 do Decreto nº 70.235, de 1972, determinar a realização de diligências para aferir a autenticidade, ou não, do crédito declarado pelo contribuinte. Considerando o até aqui esposado, entendendo pela nulidade do julgamento da DRJ, devendo ser proferida nova decisão.

Dispositivo

Ante o exposto, de livre convicção, relatado, analisado e por mais o que dos autos constam, voto em conhecer do recurso voluntário para afastar o óbice formal em que se fundamentou a decisão de primeira instância administrativa, para dar provimento parcial ao recurso anulando o acórdão proferido e determinando o retorno dos autos à instância a quo, a fim de que esta análise o direito creditório do recorrente e a compensação pretendida, podendo, inclusive, determinar a realização de diligências, em busca da verdade material, para um melhor entendimento do crédito indicado para fins do pedido de compensação.

Naquele julgado destaquei, inclusive, o Parecer Normativo COSIT nº 2, de 28 de agosto de 2015. Adicionalmente, importante lembrar do teor da **Súmula CARF nº 164**, a despeito de ser sobre a DCTF (*coirmã da GFIP*), aprovada em 2021, após aquele Acórdão nº 1002-000.450, **na qual se assenta:**

A retificação de DCTF após a ciência do despacho decisório que indeferiu o pedido de restituição ou que não homologou a declaração de compensação é insuficiente para a comprovação do crédito, sendo indispensável a comprovação do erro em que se fundamenta a retificação. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Por isso, a retificação é possível e não pode prevalecer o óbice intransponível. Conquanto, é preciso dizer que a Turma *a quo* (superado o óbice, permitindo-se a retificação após o despacho decisório) deve apreciar efetivamente o mérito do crédito para averiguar a existência concreta do direito creditório em sua liquidez e certeza.

Sendo assim, com razão o recorrente (Contribuinte) e havendo o respectivo provimento dessa temática, devolva-se os autos para a Turma *a quo*, a fim de analisar o direito creditório em toda sua nuance considerando a possibilidade de retificação das GFIPs após despacho decisório e o dever de conferir e analisar a efetiva certeza e liquidez em amplitude de provas. Em *obiter dictum*, determinando a realização de diligência, se necessário.

Conclusão quanto ao Recurso Especial

Em apreciação racional da alegada divergência jurisprudencial, motivado pelas normas da legislação tributária aplicáveis à espécie, conforme relatado, analisado e por mais o que dos autos constam, em suma, conheço do recurso especial de divergência e, no mérito, dou-lhe provimento para que as GFIPs retificadoras posteriores ao despacho decisório sejam apreciadas, considerando que é *possível a retificação da GFIP após a ciência do despacho decisório*, devendo os autos retornarem a Turma *a quo* para prosseguimento com novo julgamento, no qual deve se avaliar o mérito do próprio crédito. Caberá a Turma *a quo* analisar o direito creditório em toda sua nuance considerando a possibilidade de retificação das GFIPs e dever de conferir certeza e liquidez. Em *obiter dictum*, determinando a realização de diligência, se necessário.

Alfim, finalizo em sintético dispositivo.

Dispositivo

Ante o exposto, voto por CONHECER do Recurso Especial do Contribuinte e, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO para reconhecer que é *possível a retificação da GFIP após a ciência do despacho decisório*, determinando novo julgamento pela Turma *a quo*..

É como Voto.

Assinado Digitalmente

Leonam Rocha de Medeiros