



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

<b>PROCESSO</b>	<b>18186.013264/2008-23</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	2301-011.480 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	6 de novembro de 2024
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	ASSOCIAÇÃO PAULISTA DE EDUCAÇÃO E CULTURA
<b>RECORRIDA</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias**

Período de apuração: 01/01/1993 a 31/12/2006

RESTITUIÇÃO E COMPENSAÇÃO. PRESCRIÇÃO. PRAZO.

O prazo para pleitear a restituição ou efetuar a compensação de contribuições previdenciárias recolhidas indevidamente é de cinco anos contados do pagamento indevido.

RESTITUIÇÃO. RECONHECIMENTO DO DIREITO CREDITÓRIO. DEMONSTRAÇÃO DA LIQUIDEZ E CERTEZA.

Somente será deferido o pedido de restituição se demonstrada a liquidez e certeza do crédito pleiteado.

PROVA DOCUMENTAL. MOMENTO DE APRESENTAÇÃO.

A prova documental será apresentada na impugnação a menos que fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior, refira-se a fato ou a direito superveniente e/ou destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer parcialmente do recurso, não conhecendo dos documentos apresentados intempestivamente, por preclusão, e, no mérito, negar provimento. Votou pelas conclusões o Conselheiro Rodrigo Rigo Pinheiro.

Sala de Sessões, em 6 de novembro de 2024.

*Assinado Digitalmente*

**FLAVIA LILIAN SELMER DIAS** – Relatora

*Assinado Digitalmente*

**DIOGO CRISTIAN DENNY** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Flavia Lilian Selmer Dias, Vanessa Kaeda Bulara de Andrade, Rodrigo Rigo Pinheiro, Diogo Cristian Denny (Presidente).

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão nº 106-033.415 que julgou improcedente a MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE relativa ao pedido de restituição referente às competências de 1993 a 2006.

Foi proferido o Despacho Decisório em 2020, indeferindo o pedido de restituição apresentado pelo contribuinte, conforme planilhas às fls. 6 a 16.

O contribuinte teve ciência e apresentou Manifestação de Inconformidade alegando:

O contribuinte alega que o direito de restituição do indébito surgiu por meio da determinação judicial emanada do mandado de segurança nº 2006.61.00.021859-8 que lhe reconheceu a imunidade tributária em outubro/2008, devendo ser reformado o despacho decisório.

Diz que protocolou o pedido de restituição um mês após a prolação da decisão que reconheceu a imunidade/isenção tributária, portanto, o direito é retroativo desde o ano de 1991, todo este período está acobertado no pedido protocolado.

O Acórdão apreciou a manifestação e decidiu por não reconhecer o direito creditório.

O Acórdão está assim ementado:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/1993 a 31/12/2006

PORTARIA DA SECRETARIA ESPECIAL DA RECEITA FEDERAL. COVID-19. PRORROGAÇÃO DE PRAZO.

É tempestiva a Impugnação apresentada com observância das disposições da Portaria RFB nº 543/2020, que suspendeu os prazos processuais no âmbito da RFB, como medida de proteção para enfrentamento da emergência de saúde pública decorrente do coronavírus (Covid-19).

**PRESCRIÇÃO. PRAZO.**

O prazo para pleitear a restituição ou efetuar a compensação de contribuições previdenciárias recolhidas indevidamente é de cinco anos contados do pagamento indevido.

**RESTITUIÇÃO. RECONHECIMENTO DO DIREITO CREDITÓRIO. DEMONSTRAÇÃO DA LIQUIDEZ E CERTEZA.**

Não estando demonstrado de forma inquestionável o direito à restituição, com a demonstração da liquidez e certeza do crédito pleiteado, compete à autoridade administrativa julgadora indeferir o pedido formulado na manifestação de inconformidade.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

O contribuinte tomou ciência do Acórdão do julgamento de primeira instância em 23/08/2023 (e-fl. 2436). Em 12/09/2023, apresentou Recurso Voluntário anexado às e-fls. 2441 a 2454, aduzindo os motivos e fatos alegado anteriormente.

É o relatório.

**VOTO**

Conselheira **Flavia Lilian Selmer Dias**, Relatora.

**1 ADMISSÃO DO RECURSO**

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade, portanto, merece ser conhecido.

O recurso veio acompanhado dos documentos juntados às e-fls. 2482 a 6363, que se referem a parecer técnico contábil produzido por Auditor independente.

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

“Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

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

- a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;(Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)(Produção de efeito)
- b) refira-se a fato ou a direito superveniente;(Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)(Produção de efeito)
- c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.(Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)(Produção de efeito).”

Trata-se de uma regra processual própria do processo administrativo tributário de modo a permitir a necessária segurança do processo.

A regra não pode ser afastada pela simples menção do princípio do formalismo moderado ou da verdade material, sem que o caso concreto apresente elementos suficientes e necessários a justificar um abrandamento da regra e permitir a recepção tardia de documentos.

Trago as palavras de Jose Antônio Savaris

“A ausência de preclusão não é e nunca foi garantia de justiça e de efetividade do direito material. Aliás, o devido processo legal manifesta princípios processuais outros além da verdade material ou do direito de defesa. O processo, até pela força etimológica do vocábulo, requer andamento, desenvolvimento, marcha e conclusão. A segurança e a observância das regras previamente estabelecidas para a solução das lides constituem valores igualmente relevantes. Assim, a preclusão se afigura indispensável ao devido processo legal e de modo algum se revela incompatível com o Estado de Direito ou com o direito de ampla defesa. A amplitude traduz qualidade do que é vasto ou de grande extensão, mas não se confunde com o irrestringível, diante do que se pode concluir que para o processo administrativo tributário permanece aplicável a regra de prova específica do Decreto 70.235/72.” (SAVARIS, José Antonio. O Processo Administrativo Fiscal e a Lei 9.784/99. Revista Dialética de Direito Tributário - RDDT nº 94, jul. 2003, p. 88-90.)

Trago a ementa do Acórdão nº 1302-006.907, de 17/08/2023, que flexibiliza a apresentação de provas tardia, em alguns casos, mas desde que antes de prolatada a decisão de piso, na denominada fase instrutória.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2015, 2016

PROVA DOCUMENTAL. MOMENTO DE APRESENTAÇÃO. SOPESAMENTO. PRINCÍPIOS DA PRECLUSÃO, IMPULSO OFICIAL E VERDADE MATERIAL.

A prova documental será apresentada na impugnação a menos que fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior, refira-se a fato ou a direito superveniente e/ou destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. **A depender do caso concreto, é possível flexibilizar a norma inculpada no artigo 16, § 4º do Decreto**

**nº 70.235/72, desde que, evidentemente, a prova tenha sido colacionada aos autos antes da tomada de decisão, nos termos do artigo 38 da Lei nº 9.784/1999, porquanto a preclusão se vincula ao princípio do impulso processual.**

(...) (grifos não originais)

Cito o Acórdão nº 9303-012.868, de 16/02/2022, que apreciou a apresentação tardia de documentos em pedido de compensação de tributos.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Data do fato gerador: 31/07/2001, 31/03/2002, 30/04/2002 FATO CONSTITUTIVO DO DIREITO NO QUAL SE FUNDA O PLEITO.

ÔNUS DO SUJEITO PASSIVO. PRECLUSÃO.

Ressalvadas as hipóteses das alíneas “a”, “b” e “c” do § 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235/72, **as provas da existência do direito creditório, a cargo de quem o alega (art. 36 da Lei nº 9.784/99 e art 333, I, do CPC), devem ser apresentadas até a da interposição da impugnação, precluindo o direito de posterior juntada.**

(Acórdão nº 9303-012.868, de 16/02/2022) grifos não originais

No caso concreto, o contribuinte foi intimado ainda no curso da análise do pedido de restituição, em 09/03/2020 e 02/04/2020, para produzir prova do seu direito à restituição, ônus seu. Recebeu a ciência do indeferimento do pedido em 03/06/2020 e apresentou sua manifestação em 29/09/2020. O prazo foi aumentado devido a suspensão dos prazos processuais feita pela Portaria RB nº 543, de 2020, até 30/09/2020. A decisão do indeferimento do pedido de manifestação de inconformidade ocorreu em 2023

Verifica-se que houve diversas oportunidades para produzir sua defesa, de modo que não se pode falar em restrição ao direito de ampla defesa pela não recepção dos documentos apresentados intempestivamente.

---

## 2 MÉRITO

---

O pedido de restituição apresentado refere-se ao período de 1993 a 2006 dos estabelecimentos 49.094.048/0001-03, 49.094.048/0002-86, 49.094.048/0003-67 e 49.094.048/0004-48.

Foi apontado como justificativa para o pedido, a decisão judicial proferida em 23/01/2007, pela Justiça Federal em São Paulo, reconhecendo a isenção das contribuições patronais.

O contribuinte foi intimado a apresentar os documentos relativos à ação judicial e sobre a apuração dos valores solicitados e juntou os documentos às e-fls. 133 a 1755.

Analisando os documentos, a Delegacia verificou que o protocolo foi em 05/01/2006 "Requerimento de Reconhecimento de Isenção de Contribuições Sociais" no processo 35366.000024/2006-06 (perante a extinta Delegacia da Receita Federal do Brasil Previdenciária). O pedido foi indeferido administrativamente (fl 88 do processo 3566.000024/2006-06), e por isso, houve a impetração do Mandado de Segurança.

5.5 Foi o indeferimento citado no item anterior que teria motivado a **impetração do MS n 2006.61.00.021859-8 com pedido de liminar para determinar que a autoridade coatora expedisse o Ato declaratório.**

5.6 Conforme Certidão de Objeto e pé (fl. 1767/1769) extraída do processo administrativo 19515.722916/2012-94, verifica-se que o MS nº 2006.61.00.021859-8 **teve por objetivo discutir a condição de entidade isenta, bem como inexigibilidade de débitos em cobrança à época em que impetrado o MS.**

5.7 Acrescente-se ao relatado na Certidão de Objeto e Pé, quais foram os exatos termos do pedido feito na Inicial do MS nº 2006.61.00.021859-8 (fls 159/160) a demonstrar que a discussão se ateve à sua condição de Entidade Isenta e não sobre eventual direito **creditório contra a Fazenda Nacional:**

Constatado que a medida judicial não tratava de pedido de repetição de indébito, mas de expedição do ato declaratório, foi aplicado ao caso o disposto no art. 168 do CTN, quanto ao prazo de apresentação do pedido de restituição, limitada ao período de 5 (cinco) anos anteriores ao pedido, feito em 27/08/2008, ou seja, de 11/2003 a 12/2006.

Assim, no período até 10/2003, inclusive, a decisão determinou que já não havia o direito a pleitear a restituição.

Para o período de 11/2003 a 12/2006, analisando os documentos apresentados, a fiscalização concluiu que existiam muitas divergências tal como inexistência do pagamento, inexistência de pagamento a maior, restituição de parte dos valores, aproveitamento e esgotamento do crédito em GFIP, de modo que nenhum dos pagamentos teve a restituição deferida.

#### **Restituição envolvendo o período até 10/2003**

O contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade argumentando que realizou o protocolo do pedido de restituição menos de um mês após a prolação da decisão judicial que reconheceu sua imunidade, tendo o direito de retroagir durante o período de protocolo do pedido judicial, assim requer o reconhecimento do direito creditório do período até 10/2003.

A DRJ analisou a Manifestação e apontou que o pedido da inicial não era de restituição dos valores, mas concessão do ato declaratório de isenção:

O contribuinte alega que **o direito de restituição do indébito surgiu por meio da determinação judicial emanada do mandado de segurança nº**

2006.61.00.021859-8 que lhe reconheceu a imunidade tributária em outubro/2008, devendo ser reformado o Despacho Decisório.

Inicialmente cabe analisar a ação judicial para estabelecer os limites da lide.

De acordo com o Auditor Fiscal **a discussão se ateve à sua condição de Entidade Isenta e não sobre eventual direito creditório contra a Fazenda Nacional, inclusive traz no Despacho Decisório o pedido inicial**

Tendo o processo sido decidido nestes termos:

Foi extraído do site do Tribunal Regional Federal da 3ª Região a Decisão proferida em 18/04/2012, nos termos a seguir:

*Decido.*

*O feito comporta julgamento unipessoal à luz das regras do artigo 557, do Código de Processo Civil.*

*Dou como interposta a remessa oficial nos termos preconizados no parágrafo único do art. 12 da Lei nº 1.533/51, uma vez que a sentença foi proferida em data anterior à edição da Lei nº 12.016/09.*

*A matéria preliminar arguida pela autarquia confunde-se com o mérito e com ele será analisada.*

**A controvérsia noticiada na presente impetração cinge-se em estabelecer se a concessão do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social obtido pela impetrante possui efeitos declaratórios (retroagindo, portanto, à datado requerimento) ou efeitos para o futuro, como alega a autarquia.**

**Com efeito, o ato administrativo de reconhecimento da imunidade de entidade filantrópica produz efeitos desde o seu requerimento na medida em que referido ato tem natureza eminentemente declaratória.**

*Nem poderia ser diferente uma vez que, muito frequentemente, a emissão do referido certificado demanda vários anos, não sendo legítimo impingir ao contribuinte o ônus da demora inerente aos meandros da Administração Pública.*

*Em relação aos efeitos do certificado de reconhecimento de entidade filantrópica já se manifestou o E. Superior Tribunal de Justiça. Confira-se:*

*(...)*

*Foram acostadas aos autos as declarações de utilidade pública emitidas pelo Município de Guarulhos (Lei nº 2.524/81 - fl. 60) e pelo Poder Executivo (Decreto nº 92.368/86 - fl. 61), bem como o Certificado de Entidade de Beneficente de Assistência Social (fl. 64), o qual assegura a validade do concedido em **17/11/2005 pelo período de 17/11/2005 a 16/11/2008.***

Muito embora não seja possível identificar a data em que foi requerida a declaração, consta no Certificado de Entidade de Beneficente de Assistência Social sua emissão em razão do julgamento do processo nº 28996.021403/1994-27, o qual data de 1994, assim os débitos cobrados no período de **1994 a 16/11/2008 não podem ser exigidos** (fls. 64/66).

Com efeito, a declaração de utilidade pública produz efeitos desde o seu requerimento na medida em que referido ato tem natureza eminentemente declaratória.

Pelo exposto, na forma do artigo 557, do Código de Processo Civil, rejeito a matéria preliminar e, no mérito, **nego seguimento ao recurso e dou parcial provimento à remessa oficial, tida como ocorrida**. Havendo trânsito, baixem.

Publique-se e intime-se. A decisão proferida limitou-se **a declarar a imunidade/isenção da Associação e que os débitos cobrados no período de 1994 a 16/11/2008 não podem ser exigidos**.

(...)

Entendo que os recolhimentos ocorreram de forma espontânea, **sem que fosse estabelecida uma relação entre os pagamentos e a ação judicial**. Sendo assim, como disposto no Despacho Decisório, **o pedido de restituição deve ser analisado considerando o prazo de 5 (cinco) anos contados do pedido de restituição**, nos termos do art. 168 do Código Tributário Nacional:

*Art. 165. O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento, ressalvado o disposto no § 4º do artigo 162, nos seguintes casos:*

*I - cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido;*

*II - erro na edificação do sujeito passivo, na determinação da alíquota aplicável, no cálculo do montante do débito ou na elaboração ou conferência de qualquer documento relativo ao pagamento;*

(...)

*Art. 168. O direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados: I - nas hipótese dos incisos I e II do artigo 165, da data da extinção do crédito tributário; (Vide art 3 da LCp nº 118, de 2005)*

Considerando que o pedido da **petição inicial não se ateu ao direito creditório contra a Fazenda Nacional, que não consta decisão que determine a restituição de valores pagos a título de contribuição previdenciária no período em que foi declarada a isenção/imunidade, assim como não consta informações a respeito**

**de depósitos judiciais que visavam o cumprimento da obrigação fiscal enquanto perdurava a ação, não há como este órgão reconhecer ampliação do prazo prescricional.**

A decisão de piso também salientou que o período de 11/2003 a 12/2006 foi indeferido por inconsistência nos dados apresentados impossibilitando a apuração da certeza e liquidez do crédito solicitado. Assim não reconheceu o direito creditório.

No recurso é reafirmado o direito à restituição do período de 01/1994 a 10/2003, conforme o período da decisão judicial, ainda que não tenha dito respeito à restituição dos valores. Argumenta a recorrente:

Notadamente, embora o mandado de segurança, em tese, não seja substitutivo da ação de cobrança, como prevê a Súmula 269 do STF2, muito menos produza efeitos patrimoniais em relação ao período pretérito ao

ajuizamento, a teor da Súmula 271 do STF3, no âmbito tributário, é possível que se reconheça o indébito na via mandamental. Nesse aspecto, não obstante o teor das súmulas acima referidas, há que se destacar que o mandado de segurança é via processual adequada para que a autoridade coatora seja compelida a reconhecer o direito do contribuinte de reaver o indébito por compensação ou restituição tributária. Ora, o reconhecimento do direito à compensação ou restituição, o que for mais conveniente ao contribuinte, de eventuais indébitos recolhidos anteriormente à impetração, ainda não atingidos pela prescrição, não importa em produção de efeito patrimonial pretérito. Isto porque não há quantificação dos créditos a compensar/restituir e, por conseguinte, não há provimento condenatório em desfavor da Fazenda Pública à devolução de determinado valor, o qual deverá ser calculado posteriormente pelo contribuinte e pelo fisco no âmbito administrativo, segundo o direito declarado judicialmente ao impetrante.

Os paradigmas trazidos tratam de ações judiciais que **reconheceram o pagamento a maior de tributos**, o que não é o caso do contribuinte. A ação judicial **não reconheceu qualquer pagamento a maior**. Por via transversa, o que se pretende é que a Administração Pública aceite uma ampliação do escopo da ação judicial para incluir, além do Pedido de reconhecimento da isenção, de fato decidido na esfera judicial, também o reconhecimento do pagamento indevido, pedido esse que “nunca” foi feito na ação, logo também não foi decidido sobre ele.

O contribuinte dispunha de mecanismos jurídicos para paralisar os pagamentos que considerava irregular, tais como pedir a suspensão dos pagamentos até a decisão judicial ou depositar em juízo. Todavia, pleitear administrativamente uma suspensão no prazo que trata do pedido de restituição que a legislação não prevê e um efeito que a sentença judicial não deu, não é um deles.

**Restituição envolvendo o período após 11/2003**

Para o período após 11/2013 houve análise do pedido de restituição e a fiscalização contactou que havia várias inconsistências que impediam a restituição e as agrupou nas tabelas de IV a VIII:

- Tabela IV – débitos dos períodos em que o recolhimento foi feito com já com o reconhecimento da isenção e em atraso – logo não há nada a restituir.
- Tabela V – não foi localizado o pagamento – não tem como apurar o pedido
- Tabela VI – divergência entre o valor ou as datas dos pagamentos localizados – falta de liquidez e certeza
- Tabela VII – a restituição dos valores já foi feita por decisão administrativa – não há o que restituir
- Tabela VIII – utilização do crédito em forma de compensação na própria GFIP.

Segundo a decisão recorrida, a manifestação de inconformidade não apontou objetivamente erros nas conclusões da decisão, limitou-se a argumentar que apresentou documentos suficientes para demonstrar os direitos de restituição.

Observa-se que o contribuinte **não explicou nenhuma das divergências apontadas acima**, apenas **se limitou a dizer que “há incorreção no Despacho Decisório que indeferiu os pedido de restituição dos valores recolhidos após 27/11/2003, eis que, conforme se pode verificar dos documentos anexos à presente Manifestação de Inconformidade, estes demonstram o direito de restituição das diferenças não apuradas na Tabela VIII** de fls. 1.869 e seguintes, levando-se em consideração o confronto das diferenças resultantes entre os valores que foram pleiteados (documentos anexos) e os valores que efetivamente foram compensados (Tabela VIII)”.

Analisou a decisão de primeira instância que as informações não eram suficientes para determinar a certeza e liquidez do crédito pleiteado:

A operação proposta pela Associação não pode ser realizada **sem uma indicação clara da origem dos créditos**, visto que é essencial **para a apuração dos valores atualizados a correta correlação entre a origem do crédito e a competência que foi utilizado**.

Além disso, **não foi informado se guias negativas tem como origem o mesmo suposto crédito e nem explicada divergência existente entre GFIP, Folha de Pagamento e RAIS**.

Para que se possa deferir os pedidos de restituição é necessário a demonstração inequívoca da liquidez e certeza do crédito que a Associação alega ter direito. No caso em tela **existem divergências das informações (folha de pagamento X RAIS X GFIP), compensações e guias negativas não explicadas**, razão pela qual resta inviabilizada a comprovação do direito creditório.

No recurso o argumento usado é idêntico ao apresentado na impugnação, acrescido da referência ao parecer técnico contábil só juntado no momento do recurso:

De outra parte, também há incorreção no despacho decisório e no v. acórdão no ponto em que indeferiram o pedido de restituição dos valores recolhidos após 27/11/2003 **sob a singela alegação de que haveria inconsistências que impediriam o reconhecimento do crédito,** eis que, conforme se pode verificar **dos documentos anexos à Manifestação de Inconformidade, estes demonstram o direito de restituição das diferenças não apuradas na Tabela VIII de fls. 1.869 e seguintes, levando-se em consideração o confronto das diferenças resultantes entre os valores que foram pleiteados (documentos anexos) e os valores que efetivamente foram compensados (Tabela VIII).**

Além disso, buscando refutar integralmente toda e qualquer dúvida quanto à certeza e liquidez, a Recorrente traz ao conhecimento deste Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais o incluso parecer técnico contábil produzido por Auditoria Independente que confirma a existência e higidez dos créditos aqui pretendidos.

Os documentos citados não foram acolhidos pois a apresentação foi intempestiva. Todavia, ainda que fosse, suposição só feita para concluir o raciocínio, a elaboração se pautou pelo levantamento de “montantes de restituição a ser reconhecido inerente a isenção das contribuições patronais, desde 1994 (item 9 do Parecer), portanto apura um montante a ser restituído.

A visão que a Fiscalização, apresenta com a tabela VIII é outra, aponta inconsistências e incongruências no uso do valor que poderia ter sido restituído ou compensado. Assim, não se pode concluir, com certeza que o caso requer, que parte já foi objeto de aproveitamento por compensação em GFIP e que parte ainda estaria disponível para restituição:

6.4 Já houve o aproveitamento do suposto crédito na forma de compensação em GFIP. Embora a legislação de regência só permita a compensação de valores que não tenham sido alcançados pela prescrição (5 anos da data do pagamento indevido), a empresa não respeitou tal prazo estendendo a sua utilização para além dos 5 anos, conforme demonstra Tabela a seguir:

(...)

6.5 Pontue-se que as compensações com indicação de crédito das competências 2010 a 2012 relacionam-se, em última análise, aos créditos pleiteados no presente processo, na **medida em que se verificou procedimentos de compensação confusos, em cascata e em valores sem lastro entre estabelecimentos.**

E exemplifica que não se trata de uma simples conta matemática de excluir do montante a ser restituído do valor compensado:

(...)

Para que fique mais claro tomamos a **competência 06/2011** como exemplo: Para competência 06/2011 foram recolhidos o montante **de R\$ 86.748,52 referente à INSS**, de modo que eventual indébito indicando a competência 06/2011 limita-se a este valor. A seguir relacionamos as GPS:

Total de recolhimentos efetuados na competência 06/2011:

Comp	CNPJ	Código Pagto	INSS	Terceiros	Acréscimos	Total Recolhido
jun/11	49.094.048/0001-03	2305	294,47	-	150,73	445,20
jun/11	49.094.048/0003-67	2305	8.224,86	-	706,50	8.931,36
jun/11	49.094.048/0004-48	2305	61.757,81	-	31.613,82	93.371,63
jun/11	49.094.048/0006-00	2305	2.587,68	-	618,19	3.205,87
jun/11	49.094.048/0007-90	2305	8.409,40	-	-	8.409,40
jun/11	49.094.048/0009-52	2305	5.474,30	-	-	5.474,30
Total			86.748,52	-	33.089,24	119.837,76

Para esta competência (06/2011) constam as seguintes GFIPs exportadas:

CNPJ	NRA	Código de Controle	FPAS	Cód Recol	Competência de origem do crédito da compensação		Vlr devido - Segurados	vlr compensado
					Período Inicial	Período Final		
49.094.048/001-03	LIPpESrumku000-0	NCT1XAg3ZAH0000-0	639	115	07/2004	12/2004	356,66	294,47
49.094.048/002-86	BtH8igcQqRc000-2	Nz80YTzsHfp000-4	639	115	06/2011	06/2011	152.203,34	140.036,11
49.094.048/003-67	LIPpESrumku000-0	C8dM9gWfYLe000-6	639	115	-	-	8.743,11	
49.094.048/004-48	LIPpESrumku000-0	IHD02j9bXjK000-3	639	115	01/2004	12/2004	61.761,96	61.757,81
49.094.048/006-00	LIPpESrumku000-0	M4yKDer1chW000-3	639	115	-	-	4.416,35	
49.094.048/007-90	LIPpESrumku000-0	MHBB8QpTkzz0000-4	639	115	-	-	8.864,25	
49.094.048/009-52	LIPpESrumku000-0	H6tGAROCrUU0000-0	639	115	-	-	5.598,68	

Analisando os dados das GFIPs e os recolhimentos, algumas questões podem ser destacadas:

- Embora haja GPS para o estabelecimento 0004 no valor exato do INSS devido R\$ 61.761,96, contribuinte **optou pela compensação com créditos de 01/2004 a 12/2004** de modo que **o recolhimento foi então aproveitado para abater débito do estabelecimento 0002**. Da mesma forma procedeu em relação ao estabelecimento 0001 que utilizou crédito de 07/2004 a 12/2004 para compensar seu débito, "liberando" o pagamento recolhido em seu CNPJ de R\$ 294,47 para abater débito do estabelecimento 0002.

- Para os demais estabelecimentos 0003, 0006, 0007, 0009 houve apuração de valores devidos em montantes relativamente maiores do que os recolhimentos, de modo que não há saldo disponível passível de aproveitamento pelo estabelecimento 0002.

**- Portanto, a compensação informada pelo estabelecimento 0002 no montante de R\$ 140.036,11 com base em crédito de 06/2011 só tem lastro nos recolhimentos dos estabelecimentos 0001 e 0004, os quais perfazem R\$ 62.059,433 , demonstrando compensação do estabelecimento 0002 em valores superiores ao que efetivamente teria direito.**

**Portanto, as compensações com créditos de 2010 a 2012 descritas na Tabela VIII, conforme dito, tem relação com os créditos pleiteados no presente processo conforme demonstrado pelo exemplo acima. 6.6 Não obstante todo o exposto, também evidenciam a falta de liquidez e certeza do crédito pleiteado as inúmeras divergências e inconsistências detectadas entre: folhas de pagamento (fls 1259/1755) x planilhas (fls 06/16-vide Tabela I) x declarações prestadas pela empresa à RFB (FGTS, RAIS, GFIP), conforme Tabelas IX e X a seguir:**

(...)

E conclui pela falta de liquidez e certeza do crédito pleiteado:

7 Portanto, diante de todo o exposto, sobretudo o apontado nos itens 5 e 6 e seus subitens e considerando a competência definida no art 117 da IN RFB nº 1717/2017 e art 2º da Portaria RFB nº 1.453/2016:

7.1 INDEFIRO os pedidos de restituição dos valores recolhidos antes de 27/11/2003 apontados na Tabela I por estarem alcançados pelo prazo previsto em Lei para sua restituição (5 anos), conforme estabelecem art 168 da Lei 5.172/1966 (CTN), art 253 do Decreto nº 3.048/1999 art 198, art 218 e 219 da IN MPS/SRP nº 3/2005 9 (vigente à época do Pedido)

7.2 INDEFIRO os pedidos de restituição dos valores recolhidos após 27/11/2003 apontados na Tabela I **em razão da falta de certeza e liquidez do crédito evidenciadas pelas inúmeras divergências apontadas, inexistência de alguns recolhimentos, inexistência de pagamento a maior de certos recolhimentos, restituição de parte dos valores (existência de GPSs negativas), aproveitamento e esgotamento do crédito na forma de compensação em GFIP .**

Essa conclusão não é de modo algum afastada pelo Parecer produzido, posto que seu foco é do montante do crédito passível de restituição e não serve para demonstrar qual a parte ainda não teria sido utilizada.

A falta de liquidez e certeza do montante do crédito impede o deferimento do pedido de restituição, conforme expressado nos Acórdãos abaixo:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/10/2005

RESTITUIÇÃO DE RETENÇÃO. PROVA. FALTA DE CERTEZA E LIQUIDEZ DO CRÉDITO. INDEFERIMENTO.

**Os créditos do contribuinte sujeitam-se à comprovação da sua certeza e liquidez.** A ausência de apresentação de parte da documentação solicitada compromete a apuração da exatidão dos valores envolvidos e constitui óbice ao deferimento do pedido.

ÔNUS DA PROVA. FATO CONSTITUTIVO DO DIREITO. INCUMBÊNCIA DO INTERESSADO. IMPROCEDÊNCIA.

Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, não tendo ele se desincumbindo deste ônus.

APRESENTAÇÃO DE PROVA DOCUMENTAL. MOMENTO. IMPUGNAÇÃO. PRECLUSÃO.

**A prova documental será apresentada na impugnação ou na manifestação de inconformidade,** precluindo o direito de o contribuinte fazê-lo em outro momento processual, a menos que fique demonstrada alguma das hipóteses previstas no artigo 16, Inciso III e § 4º do Decreto nº 70.235/1972. (Acórdão nº 2005-000.094, de 27/09/2023):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)

Período de apuração: 01/01/2007 a 30/06/2007

RESTITUIÇÃO DE RETENÇÃO. DIVERGÊNCIAS. FALTA DE CERTEZA E LIQUIDEZ DO CRÉDITO. INDEFERIMENTO.

Os créditos do contribuinte incluídos em Requerimento de Restituição da Retenção **sujeitam-se à comprovação da sua liquidez e certeza.** **Ocorrendo divergências** entre os valores registrados na contabilidade da empresa, em confronto com os documentos que deram suporte aos lançamentos contábeis, **a apuração da exatidão dos valores envolvidos fica afetada, constituindo óbice ao deferimento do pedido de restituição.** Deve ser indeferido o pedido de restituição de contribuições retidas em notas fiscais de prestação de serviços com cessão de mão de obra quando a escrituração contábil e demais documentos fiscais impeçam a certeza e liquidez do crédito tributário pretendido. (Acórdão nº 2301-010.617, de 13/07/2023)

---

### 3 CONCLUSÃO

---

Por todo o exposto, voto por conhecer parcialmente o recurso não conhecendo dos documentos apresentados intempestivamente e no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

*Assinado Digitalmente*

**Flavia Lilian Selmer Dias**