



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	19679.720584/2019-15
ACÓRDÃO	2004-000.176 – 2ª SEÇÃO/4ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	10 de fevereiro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	LABFIN - LABORATORIO DE FINANÇAS DE SAO PAULO CONSULTORIA E TREINAMENTO LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/02/2012 a 31/03/2012, 01/05/2012 a 31/12/2013

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

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário. Votaram pelas conclusões os Conselheiros Leonam Rocha de Medeiros e Liziane Angelotti Meira e apresentaram declaração de voto.

Assinado Digitalmente

Ludmila Mara Monteiro de Oliveira – Relatora

Assinado Digitalmente

Liziane Angelotti Meira – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores *Miriam Denise Xavier (substituta integral)*, *Leonam Rocha de Medeiros*, *Ludmila Mara Monteiro de Oliveira* e *Liziane*

Angelotti Meira (Presidente). Ausente o Conselheiro Maurício Nogueira Righetti, substituído pela Conselheira Miriam Denise Xavier.

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto por LABFIN - LABORATORIO DE FINANÇAS DE SAO PAULO CONSULTORIA E TREINAMENTO LTDA. contra o acórdão, proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo (DRJ/SPO), que julgou procedente em parte a manifestação de inconformidade apresentada, a fim de reconhecer direito creditório no montante de R\$ 196.581,81 (cento e noventa e seis mil e quinhentos e oitenta e um reais e oitenta e um centavos), ressalvada a eventual existência de débitos de modo a obstar seu recebimento.

Fora requerida a restituição de valores de retenções de 11% (onze por cento) sobre notas fiscais de prestação de serviço, nos termos do art. 31 da Lei n.º 8.212/1991, por meio dos pedidos eletrônicos (PER/DCOMP) de fatos apurados no período compreendido entre fevereiro de 2012 e dezembro de 2013.

O despacho decisório (f. 959/962) indeferiu o pleito formulado, ao argumento de que

[e]mbora o contribuinte declare em suas respostas ao TDPF que providenciou as devidas retificações nas GFIPs, verificamos em nossos sistemas que as GFIPs retificadoras transmitidas em atendimento à intimação foram excluídas pelo próprio contribuinte com a transmissão de GFIPs de exclusão, conforme se pode observar, a seguir, e em cópia de tela anexada às fls. 958, a situação de 1 dos períodos de apuração, a título de exemplo. (f. 961)

Em sua manifestação de inconformidade (f. 968/990) informa, inicialmente, ter impetrado mandado de segurança para que fosse seu pedido analisado.

Afirma que, “fora orientada pelos técnicos da própria Receita Federal, divisão da Previdência Social” a “não transmiti[r] PER/DCOMP’S de exclusão das GFIP’S transmitidas com o código 150, mas sim, as com o código 115.”

Alega ainda que “por um eventual problema sistêmico, seja de recepção ou de sobreposição, não se sabe o porquê, mas o sistema quando dos processamentos das aludidas GFIP’s, excluiu algumas GFIP’s e outras não.” E, em arremate, concluiu que

fica latente e evidente que, pelo concurso do erro material, por ambas as partes, fisco e a REQUERENTE, pois os próprios sistemas de recepção e processamento de GFIP’s por parte da Receita Federal, não processou as declarações a contento e em alguns casos, nem chegou a processá-las, obrigando o contribuinte a

promover uma nova entrega de GFIP's, não havendo o que se alegar por parte do fisco, referente a ausência de créditos a restituir para a REQUERENTE, pois cristalino está toda a materialidade dos créditos, devidamente consubstanciados, bem como ancorados na verdade real dos fatos, que mais adiante, reforçaremos a sua materialidade.

Pede

a) A REFORMA do r. despacho decisório, DEFERINDO e autorizando a restituição dos créditos, os quais lhe assiste de pleno direito, evitando-se assim o prejuízo material ainda maior para a REQUERENTE;

b) Que se houver qualquer inconsistência no sistema de informações, seja por parte da Previdência ou da REQUERENTE, que seja esta última informada em detalhes e na íntegra referente a todo o período / competências em que pleiteia os créditos que lhes são de direito, com as orientações de como sanar as inconsistências.

c) Que a presente manifestação, como forma de justiça, tenha prioridade de análise e julgamento, o que solicitamos que seja no prazo de 30 dias.

Ao analisar a manifestação de inconformidade aclarado, inicialmente, que a Auditora Fiscal designada para a análise do pedido de restituição verificou, à época da emissão do Despacho Decisório, que **a retenção não se encontrava declarada em GFIP**, nas competências em questão, tendo havido, corretamente, então, o indeferimento do pleito, sendo sua atividade vinculada à legislação que trata da matéria, acima mencionada. (f. 1.828; sublinhas deste voto)

Dito ainda que, após a prolação do despacho decisório teria a ora recorrente

efetu[ado] a entrega de novas GFIP's retificadoras, sendo estas a seguir discriminadas, cabendo observar que elas constam atualmente no sistema informatizado da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) denominado GFIPWEB com a situação "Exportada", com as informações abaixo relacionadas. (...)

Assim, **tendo em vista que as informações declaradas nas GFIP's (Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social) acima mencionadas se encontram em consonância com o que foi indicado nos PER's (Pedidos Eletrônicos de Restituição)**, pelo contribuinte, com ***exceção das competências*** 01/2013, 08/2013 e 11/2013, corrigindo a irregularidade que antes impedia o deferimento da restituição, esta deve ser, aqui, autorizada, para as demais competências objeto dos PER's, quais sejam 02/2012, 03/2012, 05/2012 a 12/2012, 02/2013 a 07/2013, 09/2013, 10/2013 e 12/2013, nos termos e valores em que foi requerida (f. 1.831/1.832; sublinhas deste voto)

O acórdão restou assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/02/2012 a 31/03/2012, 01/05/2012 a 31/12/2013

RESTITUIÇÃO. RETENÇÃO DE 11% SOBRE NOTAS FISCAIS DE SERVIÇOS. REQUISITOS LEGAIS. DECLARAÇÃO EM GUIA DE RECOLHIMENTO DO FGTS E INFORMAÇÕES À PREVIDÊNCIA SOCIAL - GFIP. RETIFICAÇÃO. CABIMENTO DA RESTITUIÇÃO.

A legislação exige, para a restituição de valores referentes à retenção de contribuições previdenciárias na cessão de mão-de-obra e na empreitada, prevista no artigo 31 da Lei n.º 8.212/1991, que a retenção esteja declarada na Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP), na competência da emissão das notas fiscais, sendo tal procedimento de iniciativa do contribuinte.

O direito à restituição, com a demonstração da liquidez e certeza do crédito pleiteado, pressupõe a compatibilidade entre os valores informados em PER/DCOMP e respectiva GFIP.

Constatada a retificação das GFIP's do sujeito passivo, após a emissão do Despacho Decisório (DD), para ali passar a indicar os valores das retenções indicados em PER/DCOMP, em algumas competências, corrigindo a única irregularidade apontada no DD como impeditiva à restituição pleiteada, esta deve ser deferida, nas competências em questão.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

Direito Creditório Reconhecido em Parte (f. 1.816)

Irresignado apresentou, em 14 de abril de 2020 (f. 1.837), recurso voluntário (f. 1.840/1.859), relatando que, em razão do provimento parcial, pendente o reconhecimento de um direito creditório no valor original de “R\$ 35.926,29 (trinta e cinco mil, novecentos e vinte e seis reais e vinte e nove centavos) provenientes da retenção de 11% do tributo, incidentes sobre o valor bruto das notas fiscais de prestações de serviços.”

Declina, de forma individualizada, explicações fáticas acerca de suposto direito creditório nas únicas competências remanescentes – quais sejam 01/2013, 08/2013 e 11/2013 –, reconhecendo que, em todas elas, “não foi possível a retificação, vez que a PER/DCOMP em questão, já fora objeto de decisão administrativa anteriormente.” – vide f. 7, 10 e 13 da peça recursal.

Alega que

o erro de preenchimento das PER/DCOMP's em sede deste recurso não pode gerar óbice e um impasse insuperável, impedindo que o contribuinte possa apresentar uma nova declaração, o ceivando da possibilidade em retificar a declaração original, com vistas a ter o erro saneado no processo administrativo,

sob pena de tal interpretação estabelecer uma preclusão que inviabiliza a busca da verdade material pelo processo administrativo fiscal, sem contar que tal ato, caracterizaria o enriquecimento ilícito por parte do Estado, que estaria auferindo receita não prevista em lei, pois os elementos caracterizadores que o REQUERENTE possui legitimidade nos créditos, estão presentes.

(...)

Desta forma, **bastava a solicitação à REQUERENTE para que esta retificasse novamente as GFIP's, pois como dissertado outrora, o erro pode ter sido também sistêmico por parte da RFB**, pois os próprios sistemas de controle da Previdência são falhos, ao invés de cercear o direito cristalino que assiste à REQUERENTE quando da restituição de seus créditos, indeferindo de plano seu pedido de restituição. Ademais, nota-se que como a espera pela restituição é longa, faz-se necessária a celeridade processual, evitando-se assim, maiores prejuízos para a REQUERENTE.

Pedi, ao final,

a) A REFORMA do r. despacho decisório, DEFERINDO e autorizando a restituição dos créditos que não foram autorizadas as restituições, os quais lhe assiste de pleno direito, evitando-se assim o prejuízo material ainda maior para a REQUERENTE (...).

b) **Que se houver qualquer inconsistência no sistema de informações, seja por parte da Previdência ou da REQUERENTE, que seja habilitada para as retificações necessárias, vez que a partir do momento em que houve os despachos decisórios das PER/DCOMP's, não lhe foi mais possível qualquer retificação**, mesmo tendo direito cristalino de seus créditos referente a todo o período / competências em que pleiteia os créditos que lhes são de direito.

c) Que a presente RECURSO, como forma de justiça, tenha prioridade de análise e julgamento, vez que deriva de fatos incontroversos nos pleitos anteriores.

Às f. 1.994/1.998 acostada decisão proferida no mandado de segurança – *vide* inicial às f. 1.999/1.019), distribuído junto à, 12ª Vara Cível Federal de São Paulo, em que

DEFIR[IDA] A LIMINAR pleiteada para que a autoridade impetrada **profira decisão em relação ao recurso**. Intime-se a autoridade impetrada para o cumprimento da presente decisão no **prazo de 20 (vinte) dias**, sob as penas da lei.

Em **23 de janeiro** este eg. Conselho foi cientificado da ordem proferida e, em **27 de janeiro**, vieram-me os autos conclusos com a imediata inclusão em processo em pauta de sessão extraordinária agendada para **10 de fevereiro**, de modo a cumprir tempestivamente o prazo judicial, cujo termo final se daria em **20 de fevereiro**.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Ludmila Mara Monteiro de Oliveira**, Relatora

A tempestividade do recurso é patente uma vez que prematuramente apresentado em 14 de abril de 2020 (f. 1.836) – isto é, antes mesmo do registro de ciência ocorrido em 04 de maio de 2020 (f. 1.837). Preenchidos os demais pressupostos extrínsecos e intrínsecos de admissibilidade, **dele conheço**.

Conforme relatado, fato incontroverso que o direito creditório pleiteado está desacompanhado da transmissão das GFIP's retificadas nos três períodos de apuração remanescentes - 01/2013, 08/2013 e 11/2013. Em todas as três competências assinalado, após oferta de narrativa acerca do suposto direito creditório, o seguinte:

Todavia, conforme despacho exarado a seguir, **não foi possível a retificação**, vez que a PER/DCOMP em questão já fora objeto de decisão administrativa anteriormente.

Noutras passagens, além de confessar a ausência da retificação, pretende que a autoridade fazendária o intime para fazer prova daquilo que lhe compete:

Desta forma, **bastava a solicitação à REQUERENTE para que esta retificasse novamente as GFIP's, pois como dissertado outrora, o erro pode ter sido também sistêmico por parte da RFB**, pois os próprios sistemas de controle da Previdência são falhos (...).

(..)

Que **se houver qualquer inconsistência no sistema de informações, seja por parte da Previdência ou da REQUERENTE, que seja habilitada para as retificações necessárias, vez que a partir do momento em que houve os despachos decisórios das PER/DCOMP's, não lhe foi mais possível qualquer retificação**, mesmo tendo direito cristalino de seus créditos referente a todo o período / competências em que pleiteia os créditos que lhes são de direito. (sublinhas deste voto)

Firmada a premissa fática com o que reconhecido pelo próprio recorrente – **pedido de compensação desacompanhado da retificadora** –, cabe apreciar o requisito essencial para o deferimento do pleito. Valho-me das lições extraídas da própria peça recursal para tanto:

Vejamos a seguir o entendimento sobre a retificação da GFIP para validação de crédito previdenciário a ser recuperado por meio de compensação ou

restituição, onde manifestou-se o TRF da 1ª Região em sede de Recurso de Apelação:

CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. EXERCENTES DE MANDATO ELETIVO. CONSTITUIÇÃO FEDERAL ART. 195, INCISO I. EMENDA CONSTITUCIONAL Nº 20/98. INCONSTITUCIONALIDADE DA LEI 9.506/97. RESOLUÇÃO DO SENADO 26/2005. PRAZO PRESCRICIONAL. COMPENSAÇÃO. CORREÇÃO MONETÁRIA. SELIC. LEGALIDADE DA RETIFICAÇÃO DA GFIP - ART. 31, PARÁGRAFO ÚNICO, A, DA LEI 8.213/91.

(...)

Quanto à retificação da GFIP, esta corte já se pronunciou no sentido de que nos termos do art. 131 da lei 8.213 c/c art 156 do Código Tributário Nacional, sendo a exigência da retificação das Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações à previdência Social – GFIP's como condição para pedido de compensação ou restituição dos valores indevidamente recolhidos pelo ente federativo. (Processo 2006.38.07.004741-3, Relator: DESEMBARGADOR FEDERAL REYNALDO FONSECA, Data de Julgamento: 22/05/2012, SÉTIMA TURMA, Data de Publicação: e-DJF1 p.220 de 01/06/2012).

Logo, **há precedentes firmados nas esferas administrativa e judicial no sentido de que a recuperação de pagamentos indevidos e/ou a maior de contribuições previdenciárias deve ser precedida, necessariamente quando for o caso, da retificação das GFIP's correspondentes aos períodos constitutivos do crédito apurado.**

Tem a parte recorrente, portanto, plena ciência de não ter cumprido requisito essencial para o deferimento da restituição pleiteada, pois expressamente reconhece que “a recuperação de pagamentos indevidos e/ou a maior de contribuições previdenciárias **deve ser precedida, necessariamente quando for o caso, da retificação das GFIP's** correspondentes aos períodos constitutivos do crédito apurado.”

O óbice, reconhecido na própria peça recursal, pretende ver superado com a alegação de que

bastava a auditora apenas notificar à REQUERENTE, com a informação de que verificou os equívocos nas informações declaradas nas GFIP's enviadas, ou que tais declarações não estavam em conformidade nas bases da Receita.

Desta forma, **bastava a solicitação à REQUERENTE para que esta retificasse novamente as GFIP's**, pois como dissertado outrora, o erro pode ter sido também sistêmico por parte da RFB.

Ora, o art. 170 do CTN determina que prova da certeza e liquidez do crédito é condição para a realização de compensações tributárias. Sendo assim, é certo que é sobre os ombros do requerente que recaiu o ônus probatório. Teratológico querer transferir para a Fazenda Pública a obrigação que lhe competia aos dizeres de que “*bastava* a solicitação à REQUERENTE para que esta retificasse novamente as GFIP’s”, como se tivessem as auditoras e auditores o dever de complementar provas que não foram trazidas por quem pretende ver a devolução de tributo supostamente recolhido a maior.

Passo a fornecer substrato normativo e jurisprudencial da condição inarredável para o reconhecimento da restituição já indicada na peça recursal: a necessidade de retificação da GFIP – que, no caso, não ocorreu.

O art. 89 da Lei nº 8.212/1991 dispõe que a Secretaria da Receita Federal do Brasil – RFB poderá estipular os termos e condições em que a compensação poderá ser efetivada:

Art. 89. 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. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

À época dos fatos, a IN RFB nº 900/2008 estabelecia como condição para a compensação a retificação das GFIP nos meses em que teriam surgido os indébitos. Confira-se:

Art. 45. No caso de compensação indevida, o sujeito passivo deverá recolher o valor indevidamente compensado, acrescido de juros e multa de mora devidos. Parágrafo único. Caso a compensação indevida decorra de informação incorreta em GFIP, deverá ser apresentada declaração retificadora.

Em igual sentido, esta Solução de Consulta COSIT nº 132, de 1º de setembro de 2016:

COMPENSAÇÃO DE CRÉDITO RELATIVO A CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS DECLARADAS EM GFIP. RETIFICAÇÃO.

A compensação de crédito previdenciário, inclusive do decorrente de decisão judicial transitada em julgado, obedece ao disposto nos arts. 56 a 60 da Instrução Normativa RFB nº 1.300, de 2012, e deve ser precedida de retificação das GFIP em que a obrigação foi declarada. (gn).” 40.

Cito ainda precedentes deste Conselho, em igual sentido:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/10/2015 a 31/12/2015

COMPENSAÇÃO DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. PRÉVIA RETIFICAÇÃO DA GFIP.

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

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO. DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA. INCUMBÊNCIA DO INTERESSADO. IMPROCEDÊNCIA.

Incumbe ao interessado a demonstração, acompanhada das provas hábeis e idôneas da composição e da existência do crédito que alega possuir. Não tendo o contribuinte apresentado documentação comprobatória de seu direito, não deve ser deferida a pretensão do recorrente.¹

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/11/2011 a 31/12/2011

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.²

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2016 a 31/07/2018

(...)

COMPENSAÇÃO DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. PRÉVIA RETIFICAÇÃO DA GFIP.

A prévia retificação da GFIP da competência em que ocorreu o recolhimento indevido é condição obrigatória para realização de compensação de contribuições previdenciárias.³

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2017 a 31/12/2018

COMPENSAÇÃO. CRÉDITOS RECONHECIDOS EM AÇÃO JUDICIAL COM TRÂNSITO EM JULGADO. PRÉVIA RETIFICAÇÃO DA GFIP. LEGALIDADE. REQUISITO.

A prévia retificação da GFIP da competência em que ocorreu o recolhimento indevido, cujo crédito foi reconhecido em ação judicial com trânsito em julgado, é condição obrigatória para realização de compensação de contribuições previdenciárias.⁴

¹ **CARF.** Acórdão nº 2201-011.759, Rel. Marco Aurélio de Oliveira Barbosa, sessão de 9 de maio de 2024.

² **CARF.** Acórdão nº 2202-011.078, Rel. Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, sessão de 7 de nov. de 2024.

³ **CARF.** Acórdão nº 2101-002.919, Rel. Roberto Junqueira de Alvarenga Neto, sessão de 2 de out. de 2024.

⁴ **CARF.** Acórdão nº 2201-011.861, Rel. Luana Esteves Freitas, sessão de 6 de agosto de 2024.

Tendo confessado não ter entregado as GFIP retificadoras da origem do referido crédito, ausente a sua liquidez e certeza, **nego provimento ao recurso.**

Assinado Digitalmente

Ludmila Mara Monteiro de Oliveira

DECLARAÇÃO DE VOTO

Conselheiro **Leonam Rocha de Medeiros**

Minha manifestação é relativa ao mérito.

Inicialmente, parabenizo a Eminente Relatora por seu voto, conquanto, com a devida vênia, preciso consignar que minha motivação segue linhas ligeiramente diferentes. Dito isto, convirjo com a negativa de provimento ao recurso, embora a acompanhe pela conclusão. Explico.

Estes autos tratam de recurso voluntário do contribuinte objetivando reformar decisão de primeira instância, proferida pela DRJ, em relação a parcela não reconhecida do vindicado direito creditório sobre valores referentes à retenção de contribuições previdenciárias na cessão de mão-de-obra e na empreitada, prevista no art. 31 da Lei nº 8.212.

As retenções teriam se dado no período compreendido entre fevereiro de 2012 e dezembro de 2013. Referidos créditos vindicados foram solicitados restituir via PER/DCOMP.

O PER/DCOMP consta cadastrado como “*Tipo de Documento: Pedido de Restituição*”. De qualquer sorte, ainda que se trate de pedido de restituição, o regime jurídico da compensação também normatiza a análise.

Após o indeferimento do pedido de restituição por Despacho Decisório (e-fls. 959/963), sobreveio a manifestação de inconformidade e, posteriormente, a decisão da DRJ (e-fls. 1.816/1.833).

O julgado de primeira instância reconheceu o direito creditório de forma parcial.

Deveras, foi pleiteado R\$ 232.508,10, composto por competências de 02/2012 a 12/2013, tendo sido reconhecido o crédito de R\$ 196.581,81. Não se reconheceu exclusivamente o direito creditório das competências de 01/2013, 08/2013 e 11/2013.

Considerou-se ausente a certeza e liquidez. Isto porque, nas competências 01/2013 e 08/2013, foram informados, pelo contribuinte, valores de retenção em GFIP (R\$ 2.078,10 e R\$ 18.900,79, respectivamente) superiores aos indicados em PER (R\$ 1.662,48 e R\$ 18.399,19, respectivamente); e, na competência 11/2013, foi informado, pelo sujeito passivo, valor de retenção em GFIP (R\$ 18.484,62) inferior ao indicado em PER (R\$ 19.584,62).

O contribuinte interpôs recurso voluntário.

O voto da Eminente relatora mantém a decisão da DRJ, sob principal fundamento de que não houve retificação das GFIPs.

Este é, de fato, o principal fundamento do respeitado voto apresentado pela relatoria neste Colegiado. A ementa, por si só, é elucidativa sobre essa conclusão e assenta: “[a] prévia retificação da GFIP da competência em que ocorreu o recolhimento indevido é condição obrigatória para realização de compensação de contribuições previdenciárias”.

Muito bem. Após analisar os autos compreendo que a certeza e a liquidez do direito creditório vindicado não foi demonstrada nas competências 01/2013 (PER/DCOMP 22216.06357.290517.1.2.15-6781), 08/2013 (PER/DCOMP 14649.59972.290517.1.2.15-2074) e 11/2013 (PER/DCOMP 14649.59972.290517.1.2.15-2074); o crédito é controverso, não sendo líquido, nem sendo certo.

Por tal essencial razão, acompanho o voto da Ilustre Relatora.

Não acompanho no ponto em que impõe a retificação da GFIP como condição *sine qua non*, obrigatória e essencial, elementar e necessária. Caso, por eventualidade, em situação específica, pudesse ser atestado de forma incontestada um direito líquido e certo ao crédito por força de indébito tributário flagrante, então minha posição seria diferente, pois o óbice procedimental poderia ser superado ante um evidente direito creditório que se atestasse de forma clara, nítida e transparente. Mas, no caso concreto, não parece ser a hipótese.

Em regra, a prévia retificação da GFIP da competência em que ocorreu o recolhimento indevido é condição para realização de restituição ou de compensação de contribuições previdenciárias, como anota o voto proferido e a decisão da DRJ.

Entretanto, quando é possível o ateste da certeza e liquidez do direito creditório pela autoridade fiscal na origem ou podendo ser constatado pelo julgador administrativo, sendo na hipótese a GFIP mero requisito instrumental transponível, diante da possibilidade de segura confirmação do crédito pela autoridade administrativa na origem ou da autoridade julgadora em contencioso fiscal, pode-se dispensar a retificação da GFIP e homologar o direito creditório.

Lado outro, não sendo possível, sem retificação da GFIP, comprovar com efetividade a certeza e liquidez do crédito, aí sim deve-se deixar de reconhecer o crédito.

Então, não há uma condição obrigatória intransponível na retificação, a despeito de que ela é recomendável e facilita o reconhecimento do direito creditório.

O tema já foi debatido na Câmara Superior de Recursos Fiscais da 2ª Turma, ocasião em que se assentou:

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 consequente 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.

Em decisões em Turmas Ordinárias no CARF colhe-se:

Acórdão nº 2201-011.951, de 6/11/2024

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/05/2018 a 31/05/2018

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. BUSCA DA VERDADE MATERIAL.

No processo administrativo predomina o princípio da verdade material, no sentido de que aí se busca descobrir se realmente ocorreu ou não o fato gerador e se a obrigação teve seu nascimento e regular constituição. Nesse contexto, devem ser superados os erros de procedimentos dos contribuintes ou da fiscalização que não impliquem em prejuízo às partes e, por consequência, ao processo.

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. ERRO DE PREENCHIMENTO. FATO. APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTAÇÃO COMPROBATÓRIA. ÔNUS DO CONTRIBUINTE. RETORNO DOS AUTOS À AUTORIDADE DE ORIGEM.

No caso de erro de fato no preenchimento de declaração, o contribuinte, nos termos do art. 333 do CPC, deve juntar aos autos elementos probatórios hábeis à comprovação do direito alegado. Apresentada documentação comprobatória, o equívoco no preenchimento de declaração não pode figurar como óbice a impedir a análise do direito vindicado. Logo, impõe-se a anulação do acórdão de manifestação de inconformidade e do despacho decisório, com o retorno dos autos à Unidade de Origem para análise de mérito do crédito pleiteado.

Proseguindo, sabe-se 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, neste sentido, cabe trazer à baila decisões do contencioso fiscal relacionado com reconhecimento de direito creditório quando a temática tangencia a necessidade, ou não, de retificação da DCTF, como condição necessária ao reconhecimento do crédito. Assim, apresenta-se os julgados, no essencial:

Acórdão nº 2202-009.276, de 5/10/2022

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE (IRRF)

Ano-calendário: 2005

PER/DCOMP. RETIFICAÇÃO DA DCTF. AUSÊNCIA. PROVA DO DIREITO CREDITÓRIO. COMPENSAÇÃO HOMOLOGADA.

O contribuinte, a despeito da ausência de retificação da DCTF, tem direito subjetivo à compensação, desde que apresente prova da liquidez e da certeza do direito de crédito, que pode ser feita por documentos contábeis e fiscais acostados aos autos.

Presentes estes pressupostos, cabe o reconhecimento do direito creditório e consequente homologação das compensações.

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 3301-009.778, de 24/2/2021

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Período de apuração: 01/10/2014 a 31/10/2014

FALTA DE RETIFICAÇÃO NA DCTF.

Nos pedidos de restituição e compensação PER/DCOMP, a falta de retificação da DCTF do período em análise não é impedimento para deferimento do pedido, desde que o contribuinte demonstre no processo administrativo fiscal, por meio de prova idônea, contábil e fiscal, a existência da liquidez e certeza do crédito 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.

Vê-se, portanto, que a retificação não é uma condição imprescindível, sem a qual não seria possível sequer analisar provas concretas que demonstrassem o direito creditório.

Pelo contrário, o que se observa na jurisprudência do CARF, no essencial, é a possibilidade de se superar o óbice procedimental, sendo transponível, quando houver provas incontestas do direito creditório.

Isto ocorre, inclusive, porque “[é] vedada a retificação de declaração por iniciativa do próprio contribuinte quando vise a reduzir ou a excluir tributo sujeito a lançamento por homologação, após a inscrição do débito em dívida ativa. Inteligência do art. 147, § 1º, do CTN” (AREsp n. 1.198.958/ES, relator Ministro Gurgel de Faria, Primeira Turma, julgado em 17/5/2022, DJe de 9/6/2022) ou porque “[s]uperada a possibilidade de retificação da declaração, o contribuinte poderá exercer seu direito de petição tanto na esfera administrativa quanto judicial, a fim de demonstrar o erro em que se fundou sua declaração originária e de obter, inclusive, se for o caso, a restituição do indébito” (AREsp n. 1.198.958/ES, relator Ministro Gurgel de Faria, Primeira Turma, julgado em 17/5/2022, DJe de 9/6/2022).

É importante compreender, inclusive, que há situações nas quais a retificação não é sequer possível e o recorrente alega que não poderia mais retificar. O Parecer Normativo COSIT nº 8, de 3 de setembro de 2014, reconhece a possibilidade do contribuinte, em dadas situações, não conseguir retificar documento com natureza de confissão de dívida, a exemplo da GFIP e da DCTF. Nele se extrai trechos, tais como:

Retificação de ofício de débito confessado em declaração

41. As declarações entregues para comunicar a existência de crédito tributário, representando confissão de dívida nos termos do §1º do art. 5º do Decreto-Lei nº 2.124, de 13 de junho de 1984, tais como DCTF, DIRPF, DITR e GFIP,

podem ser retificadas espontaneamente pelo sujeito passivo, com espeque no art. 18 da Medida Provisória nº 2.189-49, de 23 de agosto de 2001, atendidos os limites temporais estabelecidos em normas específicas (§ 2º do art. 9º da IN RFB nº 1.110, de 24 de dezembro de 2010 – DCTF, art. 5º da IN RFB nº 958, de 15 de julho de 2009 – DIRPF e DITR; art. 463 da IN RFB nº 971, de 13 de novembro de 2009 – GFIP), respeitado o prazo de cinco anos para retificação (conforme Parecer Cosit nº 48, de 07 de julho de 1999).

42. Não mais sendo possível retificação por iniciativa do sujeito passivo, esta poderá ser realizada de ofício pela autoridade administrativa da unidade local de jurisdição para reduzir os débitos a serem encaminhados ao órgão da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional para inscrição em Dívida Ativa, haja vista orientação contida na Portaria Conjunta SRF/PGFN nº 1, de 1999, antes referida. Nos termos desta portaria, mesmo após a inscrição do débito em dívida ativa, e ainda que iniciada a execução fiscal, a retificação de ofício poderá ser efetuada se comprovado o erro de fato no preenchimento da declaração.

Observe-se, então, que há casos que se veda a retificação. Logo, a retificação em si não pode ser um óbice intransponível para o reconhecimento de um eventual cristalino direito creditório decorrente de indébito tributário.

Além disto, apesar de tratar da DCTF, que é coirmã da GFIP, inclusive atualmente a GFIP foi absorvida pela DCTFWeb, o Parecer Normativo COSIT nº 2, de 28 de agosto de 2015, buscando “uniformizar entendimento e procedimentos ... quanto às compensações efetuadas com pagamento decorrente de crédito indevidamente declarado ... a respeito da situação em que o sujeito passivo da obrigação tributária apresenta ... PER/DCOMP, envolvendo crédito de pagamento indevido ou a maior, sendo o pedido indeferido em razão de o pagamento estar totalmente alocado a débito confessado ... sem que esta tenha sido retificada”, assenta conforme sua ementa que:

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.

Do referido parecer colhe-se:

10.7. (...) o sujeito passivo diligente deverá retificar a DCTF previamente à apresentação do PER ou da DCOMP, caso não queira se sujeitar à situação aqui relatada, gerando idas e vindas em um procedimento que poderia ter sido mais célere. (...).

(...)

13. Ressalte-se, por oportuno, que a despeito de a DCTF retificadora, em regra, produzir o mesmo efeito da original, e a DCOMP extinguir o débito desde seu processamento, ambas declarações estão sujeitas à verificação e à homologação da autoridade administrativa, que pode exigir confirmação e comprovação das informações declaradas, seja em auditoria interna da DCTF, seja em procedimento de fiscalização, seja na análise da DCOMP ou da manifestação de inconformidade. Afinal, a apresentação do PER/Dcomp sem a retificação prévia da DCTF gera o ônus ao sujeito passivo de ter de comprovar o crédito pleiteado, conforme julgados do CARF:

(...)

18.5. Uma situação deve ficar clara: sempre haverá uma análise da autoridade fiscal/julgadora na situação pretérita daquele caso, mormente quando ela discorda das razões apresentadas pelo sujeito passivo. Nesse caso, a despeito da retificação da DCTF, dentro do seu livre convencimento, a autoridade fiscal/julgadora pode não dar provimento à manifestação de inconformidade, não tendo que se falar no procedimento descrito no item anterior. Afinal, não tendo sido retificada a DCTF previamente à transmissão do PER/DCOMP, o ônus passa a ser do sujeito passivo, conforme item 13.

19. Dependendo do momento ou situação em que o PER é indeferido ou a DCOMP é apresentada ou a intimação para autorregularização é feita ou que a não homologação é decidida, é possível que o sujeito passivo não possa mais retificar sua DCTF por alguma restrição contida na IN RFB nº 1.110, de 2010. A autoridade administrativa ou julgadora, contudo, ao analisar o caso concreto, pode reconhecer ou não o crédito do sujeito passivo de acordo com as circunstâncias fáticas e/ou materiais contidas no processo.

20 O despacho decisório de indeferimento do PER ou da não homologação da compensação é ato jurídico perfeito e foi corretamente proferido, já que, de fato, na data de sua emissão, o crédito declarado no PER/DCOMP não se apresentava para a autoridade administrativa líquido e certo. O foco da questão aqui tratada não deve ser a formalidade e efetividade de um ato da autoridade administrativa, mas o efeito de um ato do sujeito passivo – retificar sua DCTF – em momento que ainda lhe é permitido pela norma e que confirme ato por ele também praticado

anteriormente (a compensação ou o pedido de restituição) quando já fora objeto de análise pela autoridade administrativa.

20.1. O ato administrativo – despacho decisório de indeferimento do PER ou da não homologação da DCOMP – é passível de revisão e retificação pela própria autoridade, conforme já se disse no Parecer Normativo nº 8, de 2014, conforme a seguir transcrito:

(...)

48. Consoante a citada portaria, qualquer débito encaminhado para inscrição em dívida ativa pode ser revisto de ofício pela autoridade administrativa da RFB quando o sujeito passivo apresentar provas inequívocas de cometimento de erro de fato.

(...)

Conclusão

22. Por todo o exposto, conclui-se:

(...)

e) 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;

(...) Grifos adicionados

O ponto nevrálgico, isto sim, é que compete ao contribuinte demonstrar a certeza e a liquidez do direito creditório que alega ser titular. Não deve ser corriqueiro tratar de um sustentado crédito sem que retifique as declarações necessárias, até porque a declaração faz confissão. A retificação é importante para liberar a alocação, mas, nem por isso, é condição absoluta para o ateste do direito creditório. Se o contribuinte consegue demonstrar com clareza seu crédito, então o óbice deve ser superado e se impõe revisar de ofício e conceder o direito creditório.

A ausência de retificação da GFIP no caso de o contribuinte conseguir bem demonstrar o indébito deve ser um óbice superável, sendo a retificação um dever meramente instrumental e, como obrigação acessória descumprida, deve ensejar aplicação de penalidade, não se mostrando razoável a nova exigência como medida coercitiva de bloquear o reconhecimento de um crédito que se apresente cristalino.

O entendimento já foi esposado em precedente judicial, a teor da seguinte ementa de julgado do TRF-5, a saber:

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. MANDADO DE SEGURANÇA. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA (COTA PATRONAL), SAT/RAT E DE TERCEIROS. (...). COMPENSAÇÃO OU RESTITUIÇÃO DE VALORES. ESCLARECIMENTO QUANTO À SITUAÇÃO DAS FILIAIS DA IMPETRANTE.

RETIFICAÇÃO DAS OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS. SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 77/2018. OMISSÃO. ATRIBUIÇÃO DE EFEITOS INFRINGENTES. DESCABIMENTO.

(...)

3. Omissão do julgado quanto à Solução de Consulta COSIT nº 77/2018, que estabeleceu que o direito à compensação referente à contribuição previdenciária, reconhecido por sentença judicial transitada em julgado, estaria condicionado ao cumprimento da "*obrigação acessória de correção da GFIP subjacente ao direito creditório reconhecido judicialmente*" e, caso não fosse efetivado o cumprimento da referida obrigação, restaria configurado ilícito tributário a ensejar a aplicação de penalidade pecuniária, além da não homologação da compensação, com condenação do contribuinte ao recolhimento do valor indevidamente compensado, acrescido de juros, multa de mora e multa isolada de ofício.

4. Segundo a aludida Solução de Consulta, a necessidade de retificação da GFIP se estende, inclusive, para aquelas guias apresentadas há mais de cinco anos, interpretação que não encontra respaldo no Código Tributário Nacional. Se o próprio CTN estabelece o prazo prescricional quinquenal, é de se concluir que, ao menos em relação às GFIPs apresentadas há mais de 5 anos, não seria possível sequer a aplicação da multa por descumprimento de obrigação acessória, limitando-se a retificação (no máximo) àquelas transmitidas num período de cinco anos contados da data do início das compensações.

5. A criação de obrigação tributária acessória, nos termos do art. 113, §2º, do CTN, e a cominação de penalidades (art. 97, V, do mesmo diploma) decorrem da legislação tributária, ou seja, de lei em sentido formal, sendo descabida sua imposição por atos infralegais. Assim, para haver inovação no ordenamento jurídico, como a criação de obstáculo à compensação do crédito tributário, tem-se como imprescindível a expressa determinação prevista em texto legal e não por meio de Solução de Consulta. A retificação da GFIP deve ser vista como um dever meramente instrumental e, como obrigação acessória já há previsão legal expressa para aplicação de penalidade em razão de seu descumprimento, não se mostrando razoável a nova exigência como medida coercitiva.

6. Deferimento do pedido para que o impetrante seja desobrigado a retificar as obrigações acessórias decorrentes da discussão objeto deste *mandamus* nos termos da Solução de Consulta COSIT 77/2018, possibilitando a compensação dos créditos tributários que lhe foram reconhecidos conforme os ditames da legislação tributária.

7. Com relação às demais alegações do embargante, não há que se falar em omissão quando a decisão judicial deixa de mencionar dispositivos desimportantes para a solução da controvérsia. Em verdade, quando o ato judicial adota fundamentação suficiente, ainda que diversa da pretendida pela recorrente, como ocorreu no caso concreto, não se configura a hipótese prevista no art. 1.022, II, do CPC.

8. Embargos de declaração parcialmente acolhidos, sem atribuição de efeitos infringentes, apenas para desobrigar o impetrante a retificar as obrigações acessórias decorrentes da discussão objeto deste *mandamus* nos termos da Solução de Consulta COSIT 77/2018, possibilitando a compensação dos créditos tributários que lhe foram reconhecidos conforme os ditames da legislação tributária. (PROCESSO: 0805144-21.2022.4.05.8100, APELAÇÃO / REMESSA NECESSÁRIA, DESEMBARGADOR FEDERAL ANDRÉ CARVALHO MONTEIRO, 4ª TURMA, JULGAMENTO 28/05/2024)

O certo é que em pedido de restituição ou de compensação, ao adentrar a fase litigiosa do processo, é dever do contribuinte demonstrar, pormenorizadamente, a origem do crédito pleiteado para comprovar a certeza e liquidez. Isto é o essencial a ser buscado.

Ao se apontar a ocorrência de erro material, deve ser disponibilizado todo o raciocínio que gerou o tributo pago equivocadamente; e, também, o percurso para atingir o montante apontado pela apuração tida por correta. Assim, restará possível a reconstrução dos fatos contábeis e/ou fiscais necessários à evidenciação da suficiência do crédito. Se o contribuinte na prática não faz isso e ainda tem o ônus de não ter retificado a declaração GFIP, não há como reconhecer qualquer direito creditório.

Na falta de comprovação do direito creditório, não há que se falar em direito a restituir ou a compensar. Era dever do contribuinte fazer a prova com suficiência dos vindicados créditos. Era dever do sujeito passivo fazer a demonstração analítica do direito creditório, a partir da apresentação da escrituração contábil e fiscal, com a evidenciação da composição do vindicado indébito. Por exemplo, com o recurso voluntário não apresenta as notas fiscais com o destaque de retenção, bem demonstrando a composição das competências infirmadas.

É dever primário do contribuinte, quando o *onus probandi* lhe compete, comprovar com elementos eficientes e com a finalidade própria a sua pretensão, sendo parte colaborativa para a resolução do caso.

Ressalte-se, ademais, não caber ao julgador, em instância do contencioso administrativo, realizar trabalho de auditoria, sem falar que eventual documentação contábil e fiscal não pode ser meramente colacionada ao processo sem cotejo, prescindindo de detalhamento, de articulação, de esclarecimento e de devida fundamentação com análise circunstanciada das conclusões que se extrairiam da escrita contábil ou da escrita fiscal, a fim de demonstrar o fato jurídico constitutivo da situação de direito a crédito que se pretende invocar sob a ótica da restituição. O contribuinte exclusivamente, em recurso voluntário, apresenta telas de GFIP, de Per/DCOMP e de GPS. Restou ausente as retenções destacadas e outros elementos que pudessem robustecer o direito a crédito.

Não socorre o contribuinte a utilização de argumento no sentido de que o crédito existe e o único óbice seria a não retificação. Deveria demonstrar o crédito de forma nítida, transparente. Uma vez não reconhecido o crédito, o ônus do contribuinte se eleva para demonstrar certeza e liquidez do direito creditório.

O procedimento de restituição ou de compensação confere ao contribuinte o ônus de comprovar de forma inequívoca o crédito. Obriga-se, inclusive, a demonstrar a origem do alegado direito creditório, permitindo a rastreabilidade, valendo-se de todos os meios de prova

permitidos em direito para tanto. Incumbe a quem alega, na forma definida pela legislação, o ônus de provar, de modo que, não comprovadas as alegações, mantém-se incólume a decisão hostilizada.

Então, se a prova não é capaz de gerar firme convencimento motivado de que os créditos apontados existem, deve-se negar provimento ao recurso.

Ante o exposto, nego provimento ao recurso, votando pela conclusão, conforme motivação acima, sendo essa a minha declaração de voto.

Assinado Digitalmente

Leonam Rocha de Medeiros

Conselheira **Liziane Angelotti Meira**, em declaração de voto.

Minha manifestação é relativa ao mérito.

Inicialmente, parablenizo a Eminentel Relatora por seu excelente voto, contudo gostaria de consignar minhas motivações, que seguem na mesma esteira da declaração de voto apresentada pelo Conselheiro Leonam Rocha de Medeiros. Como este Conselheiro, concordo com a negativa de provimento ao recurso, entretanto a acompanhamento pelas conclusões.

Meu entendimento se baseia na circunstância que, a certeza e a liquidez do direito creditório vindicado não foi demonstrada nas competências 01/2013 (PER/DCOMP 22216.06357.290517.1.2.15-6781), 08/2013 (PER/DCOMP 14649.59972.290517.1.2.15-2074) e 11/2013 (PER/DCOMP 14649.59972.290517.1.2.15-2074); dessa forma, é de se concluir que o crédito é controverso, não sendo líquido e certo.

É por sob esse fundamento razão que acompanhamento o voto da Ilustre Relatora.

Dessarte, nego provimento ao recurso, votando pelas conclusões.

Assinado Digitalmente

Liziane Angelotti Meira