



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11070.721239/2018-47
RESOLUÇÃO	3102-000.685 – 3ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	18 de junho de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	AV MANUFACTURING INDUSTRIA E COMERCIO DE PECAS E ACESSORIOS AUTOMOTIVOS LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Conversão do Julgamento em Diligência

RESOLUÇÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em converter o julgamento em diligência nos termos do voto da relatora.

Assinado Digitalmente

Sabrina Coutinho Barbosa – Relatora

Assinado Digitalmente

Pedro Sousa Bispo – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Jorge Luís Cabral, Joana Maria de Oliveira Guimarães, Wilson Antônio de Souza Correa, Fabio Kirzner Ejchel, Sabrina Coutinho Barbosa, Pedro Sousa Bispo (Presidente).

RELATÓRIO

Por bem relatar os fatos, transcrevo trechos do acórdão recorrido:

Trata-se de impugnação em face de Auto de Infração de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS e Programa de Integração Social – PIS/PASEP período de apuração 5/2014, resultante de procedimento fiscalizatório que apurou infração acerca de omissão de receita sujeita à incidência não cumulativa de PIS e Cofins, cujo montante apurado foi integralmente compensado de ofício com os créditos em favor do sujeito passivo discriminados nos demonstrativos anexos, conforme segue explicitado.

**DEMONSTRATIVO DE APROVEITAMENTO DE OFÍCIO DE CRÉDITOS DO REGIME NÃO-CUMULATIVO
CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL**

SUJEITO PASSIVO

CNPJ 52.629.607/0001-39	Período de Apuração do Tributo 01/05/2014 a 31/05/2014
Nome Empresarial AV MANUFACTURING INDUSTRIA E COMERCIO DE PECAS E ACESSORIOS AUTOMOTIVOS LTDA	

CONTRIBUIÇÃO APURADA NAS INFRAÇÕES DO REGIME NÃO-CUMULATIVO

Contribuição Apurada neste Documento de Lançamento	1.986.720,11
--	--------------

CRÉDITOS UTILIZADOS PARA DEDUZIR O VALOR APURADO NAS INFRAÇÕES DO REGIME NÃO-CUMULATIVO

Período de Apuração do Crédito	Espécie do Crédito	Crédito Aproveitado
Créditos Aproveitados de Ofício neste Documento de Lançamento		
04/2014	Aquisição no Mercado Interno - Vinculado à Receita Tributada no Mercado Interno	436.080,50
05/2014	Aquisição no Mercado Interno - Vinculado à Receita Tributada no Mercado Interno	547.943,58
05/2014	Importação - Vinculado à Receita Tributada no Mercado Interno	1.002.696,03
		1.986.720,11

**DEMONSTRATIVO DE APROVEITAMENTO DE OFÍCIO DE CRÉDITOS DO REGIME NÃO-CUMULATIVO
CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

SUJEITO PASSIVO

CNPJ 52.629.607/0001-39	Período de Apuração do Tributo 01/05/2014 a 31/05/2014
Nome Empresarial AV MANUFACTURING INDUSTRIA E COMERCIO DE PECAS E ACESSORIOS AUTOMOTIVOS LTDA	

CONTRIBUIÇÃO APURADA NAS INFRAÇÕES DO REGIME NÃO-CUMULATIVO

Contribuição Apurada neste Documento de Lançamento	431.327,39
--	------------

CRÉDITOS UTILIZADOS PARA DEDUZIR O VALOR APURADO NAS INFRAÇÕES DO REGIME NÃO-CUMULATIVO

Período de Apuração do Crédito	Espécie do Crédito	Crédito Aproveitado
Créditos Aproveitados de Ofício neste Documento de Lançamento		
04/2014	Aquisição no Mercado Interno - Vinculado à Receita Tributada no Mercado Interno	98.079,14
05/2014	Aquisição no Mercado Interno - Vinculado à Receita Tributada no Mercado Interno	118.961,43
05/2014	Importação - Vinculado à Receita Tributada no Mercado Interno	214.286,82
		431.327,39

2 TERMO DE CONSTATAÇÃO FISCAL

O motivo e a fundamentação legal da exigência impugnada encontram-se descritos no próprio Auto de Infração, bem como, de forma mais detalhada, no bojo do relatório fiscal (fls. 79/86) que segue sumariamente colacionado.

1. Pela análise inicial da EFD-Contribuições e das Notas Fiscais Eletrônicas em 2014 observou-se que a empresa omitiu, na EFD-Contribuições (fl. 47), no mês de maio de 2014, receita de vendas sujeitas ao PIS e à COFINS. Os valores de COFINS e PIS lançados pela fiscalizada na EFD Contribuições (Bloco M – Registros M200 e M600), no mês de maio de 2014, foram os seguintes:

Tabela 1 – PIS e COFINS constantes em EFD Contribuições

	Maio/2014
PIS	R\$ 535,14
COFINS	R\$ 2.464,86

2. Ao listar as notas fiscais de venda durante o mês de maio de 2014 (Anexo I ao Termo de Constatação Fiscal), verificou-se que os valores a pagar de PIS e COFINS são maiores do que aqueles informados pela fiscalizada na EFD-Contribuições e em DCTF. A tabela abaixo apresenta os valores a pagar de PIS e COFINS, de acordo com as notas fiscais de venda relacionadas nº Anexo I:

Tabela 2 – PIS e COFINS apuradas pela fiscalização

	Base de Cálculo	PIS (1,65%)	COFINS (7,6%)
Maio/2014	R\$ 26.173.486,49	R\$ 431.862,52	R\$ 1.989.184,97

3. Foram considerados como omissão de receitas os valores das notas fiscais constantes no Anexo I a este Termo de Constatação Fiscal (descontados os valores lançados pela fiscalizada). Os valores do PIS e da COFINS apurados na tabela 2 serão utilizados nas planilhas de controle de débitos e créditos do PIS e da COFINS, conforme os Anexos II e III a este Termo.

4. Com relação aos créditos informados e controlados mensalmente em EFD Contribuições pela fiscalizada (fl. 47), verificou-se que a mesma informava mensalmente saldos de créditos do PIS e da COFINS de forma incompatível com os créditos mensais apurados ou mesmo descontados.

4.1. Como primeiro exemplo constante no Anexo IV a este Termo, cujos valores foram retirados das EFD Contribuições, a fiscalizada, em janeiro de 2013, apurou crédito mensal de COFINS no valor de R\$ 1.854.066,47. Descontou R\$ 1.340.211,66 para compensar débitos de COFINS referentes ao mesmo período, restando um saldo de créditos referente a janeiro de 2013 no valor de R\$ 513.854,81. Porém, nos meses posteriores, a fiscalizada informou que o saldo de crédito referente a janeiro de 2013 era de R\$ 1.860.028,27, maior do que o próprio crédito informado no mês de janeiro (R\$ 1.854.066,47).

4.2. No segundo exemplo constante no anexo V a este Termo, cujos valores foram retirados das EFD Contribuições a fiscalizada, em novembro de 2013, apurou créditos no valor de R\$ 1.749.988,68, descontando neste mês o mesmo montante, não restando saldo de crédito. Em dezembro de 2013, a fiscalizada descontou R\$ 210.608,57 de créditos referentes a novembro de 2013 (que já estavam zerados), bem como informou que o saldo de créditos a utilizar referente a novembro de 2013 era de R\$ 7.511.111,53, muito acima do valor apurado em novembro de 2013.

5. Ao analisar os créditos do PIS e da COFINS de janeiro de 2012 (receita tributada no mercado interno – importação), constantes nos Demonstrativos de Apuração de Contribuições Sociais (DACON) de janeiro de 2012, com o controle de créditos de PIS e COFINS constantes nas EFD Contribuições (iguais e posteriores a janeiro de 2012), verificou-se que os créditos de PIS e COFINS informados em DACON são

maiores e inconsistentes com aqueles informados nas EFD Contribuições (janeiro de 2012 em diante), conforme Tabela 3 abaixo e Anexo VI a este Termo.

Tabela 3 – Créditos Apurados em Janeiro de 2012

	Tipo de Crédito	Valor COFINS	Valor PIS
DACON (Jan/2012)	Crédito vinculado à receita tributada no mercado interno – Importação	R\$ 812.740,43	R\$ 812.740,43
EFD Contribuição (Jan/2012)	Crédito vinculado à receita tributada no mercado interno – Importação	R\$ 97.114,27	R\$ 20.750,75

5.1. Os valores dos créditos do PIS e da COFINS de janeiro de 2012, informados na EFD –Contribuições em janeiro de 2012, condizem com os DARF recolhidos para o PIS Importação e para a COFINS Importação. Logo, para os créditos de janeiro de 2012, referentes as receitas tributadas no mercado interno (importação), serão utilizados os valores de R\$ 97.114,27 para o crédito da COFINS e R\$ 20.750,75 para o crédito do PIS.

5.2. Portanto, em virtude da inconsistência entre os valores mensais de créditos apurados, entre os valores mensais de créditos descontados e entre os saldos mensais de créditos a utilizar, constantes nas DACON (janeiro de 2012 a dezembro de 2012) e nas EFD Contribuições (janeiro de 2013 a dezembro de 2014), esta fiscalização recompôs os valores de créditos da COFINS e do PIS descontados, conforme Anexos II e III a este Termo, de acordo com os créditos e débitos mensais apurados pela fiscalizada, com exceção dos débitos do PIS e da COFINS referentes a maio de 2013 e maio de 2014, que foram alterados por esta fiscalização em virtude da omissão de receitas de vendas, conforme já alterado no Processo Administrativo Fiscal nº 11070.720411/2018-45 (maio de 2013) e na Tabela 2 acima (maio de 2014).

5.3. Os valores dos créditos e dos débitos do PIS e da COFINS, referentes a janeiro de 2012 até dezembro de 2012, foram obtidos das DACON de janeiro de 2012 até dezembro de 2012, com exceção para os créditos de janeiro de 2012, referentes as receitas tributadas no mercado interno (importação), que foram modificados por esta fiscalização para os valores de R\$ 97.114,27 (COFINS) e R\$ 20.750,75 (PIS), conforme já demonstrado.

5.4. A sistemática de recomposição dos créditos do PIS e da COFINS utilizada pela fiscalização foi a de utilizar o crédito mensal apurado para compensar o débito mensal apurado, conforme utilizado pela fiscalizada nas EFD Contribuições, exceto para o período de 4/2014, pois parte do seu crédito foi utilizada em 5/2014. Além disso, o restante do débito devido foi compensado com o saldo credor mais antigo.

6. Com relação aos débitos posteriores ao período de 2014, verificou-se que a fiscalizada utilizou créditos do PIS e da COFINS de 1/2013, 6/2013 e 7/2013 para compensar débitos de 1/2016, 2/2016, 3/2016, 8/2016, 10/2016, 11/2016 e 2/2017. Porém, tais créditos foram utilizados na compensação de débitos de 2013, conforme anexos II e III a este Termo de Constatação Fiscal. Desta forma, é

imperativo que a fiscalizada retifique a EFD Contribuições, posteriores a dezembro de 2014, e refaça o controle dos créditos.

7. As irregularidades em decorrência da omissão de receitas sujeitas ao PIS e à COFINS, durante o período de primeiro de janeiro de 2014 a 31 de dezembro de 2014, foram lançadas de ofício pela fiscalização mediante Auto de Infração, nos quais constam os enquadramentos legais das infrações apuradas.

8. No que se refere à atualização monetária, aos juros de mora e às penalidades aplicáveis, os enquadramentos legais correspondentes constam dos respectivos demonstrativos dos Autos de Infração.

3 IMPUGNAÇÃO

A impugnante, regularmente cientificada do presente lançamento em 16/7/2018 e inconformada com tal exigência, interpôs sua Impugnação em 15/8/2018 (fls. 118/124), tempestivamente, alegando, em apertada síntese, o que se relata a seguir.

3.1 DOS FATOS

Inconformada com a utilização de ofício dos créditos de PIS e COFINS e consequente reapuração realizada pela fiscalização que está refletida em planilha anexa ao auto de infração, alega que os créditos aproveitados pela Impugnante, ainda que possam não corresponder com o saldo declarado nas obrigações acessórias, correspondem ao valor que efetivamente possuía e que está sendo objeto de auditoria contratada por ela para sua comprovação, conforme contrato de prestação de serviços que anexa.

3.2 DO PEDIDO DE JUNTADA POSTERIOR DE DOCUMENTOS

Com fundamento no artigo 14 do Decreto nº 70.235/72 e também na busca da realização do princípio da verdade material, pugna a Requerente pela oportuna juntada do laudo contratado, o qual, por estar em fase de elaboração, não pode naturalmente ser apresentado nesta primeira oportunidade, mas que o será a contento e confirmará o crédito da Requerente.

3.3 DO PEDIDO DE RETIFICAÇÃO DE OFÍCIO DA ESCRITURAÇÃO FISCAL

Atribui a origem das divergências dos valores de créditos de PIS e COFINS à época da migração para o SPED Fiscal, a EFD-Contribuições, em período no qual as informações eram inseridas de forma manual no sistema, gerando prováveis diferenças, as quais são meramente aparentes e serão comprovadas pela auditoria.

Refere que, ainda que os valores não correspondam ao valor declarado na escrituração fiscal digital, pois as informações eram inseridas manualmente no sistema, o que pode ter gerado inconsistências meramente aparentes, é certo que o crédito informado pela Impugnante é correto, o que somente será confirmado com a realização da auditoria contratada.

Pugna pela verdade material no entendimento que o julgamento administrativo deve perquirir a verdade dos fatos refletida na documentação que será oportunamente acostada aos autos. Cita doutrina que corrobora sua linha de raciocínio.

Entende que erros formais não têm o condão de restringir ou suprimir o direito à apuração efetiva do saldo de crédito remanescente do PIS e da COFINS, assim como não podem gerar obrigações que, apesar de declaradas equivocadamente. Colaciona doutrina de renomado jurista.

Em relação aos erros de declaração, verifica que é possível a sua retificação inclusive de ofício pela autoridade administrativa, tal como dispõe o §2º do artigo 147 do CTN.

Apresenta doutrina.

3.4 DOS PEDIDOS

Diante do exposto, é a presente para Impugnar a compensação de ofício realizada pela fiscalização, pois os créditos de PIS e COFINS são legítimos, fatos que serão provados no trabalho em andamento da auditoria contratada pela Impugnante, de forma que requer que seja conhecida e provida a presente impugnação, a fim de que seja reconhecida a legitimidade dos créditos de PIS e COFINS declarados e compensados pela Impugnante, dando concretude ao princípio da verdade material, anulando-se, assim, a apuração conduzida unilateralmente pela fiscalização, assim como a compensação de ofício, que não pode prevalecer.

Protesta-se pela juntada posterior do laudo pericial em fase de elaboração e outros documentos necessários para a comprovação do saldo de crédito contido escrituração fiscal digital, com fundamento no princípio da verdade material.

4 SEGUNDA IMPUGNAÇÃO

Em 29/07/2019, a empresa apresenta nova defesa às fls. 152/157 colacionando laudo emitido por empresa de auditoria contábil e fiscal, que aborda a apuração e escrituração das receitas auferidas, dos créditos e demais fatos registrados na Escrituração Fiscal Digital das Contribuições para o PIS e COFINS (“EFD-Contribuições”) e declarações da Impugnante, bem como os erros e correções efetuadas (DOC. 03).

É o relatório.

A impugnação foi julgada improcedente pelo juízo a quo conforme acórdão nº 105-013.210, cuja ementa está transcrita abaixo:

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/05/2014 a 31/05/2014

AUTO DE INFRAÇÃO. OMISSÃO DE RECEITAS. LAVRATURA.

A omissão de receitas sujeitas à incidência da Cofins na EFD-Contribuições constitui infração que autoriza a lavratura do competente auto de infração para a constituição do crédito tributário.

AUTO DE INFRAÇÃO. EXIGÊNCIA CONCOMITANTE COM CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. COMPENSAÇÃO DE OFÍCIO.

A autoridade fiscal deve aproveitar de ofício os créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins sempre que verificar a existência de saldo desses créditos no período em que ficar evidenciada infração à legislação das aludidas contribuições. O aproveitamento de ofício deve ser efetivado independentemente de o crédito ter sido originado no próprio período em que ficar evidenciada infração à legislação, ou em período anterior.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/05/2014 a 31/12/2014

PIS. COFINS. MATÉRIA FÁTICA IDÊNTICA. RELAÇÃO DE CAUSA E EFEITO.

Em se tratando de matéria fática idêntica àquela que serviu de base para o lançamento da Cofins, mutatis mutandis, devem ser estendidas as conclusões advindas da apreciação daquele lançamento à autuação relativa ao PIS, em razão da relação de causa e efeito existente entre as matérias objeto de lançamento.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal Período de apuração: 01/05/2014 a 31/05/2014

CITAÇÕES DOUTRINÁRIAS. JULGAMENTO ADMINISTRATIVO. VINCULAÇÃO. INEXISTÊNCIA.

As teses doutrinárias não têm efeito vinculante para a Administração Pública, em razão de inexistir legislação que lhes atribua eficácia normativa (art. 100 do CTN).

JUNTADA DE PROVAS. PRECLUSÃO.

A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; refira-se a fato ou a direito superveniente; ou destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos.

ÔNUS DA PROVA. ALEGAÇÃO SEM PROVA.

O ônus da prova compete a quem alega. Nesse sentido, alegações sem a correspondente comprovação constituem-se em pontos que não podem ser considerados pela Autoridade Julgadora. Esta, em sua análise, deve-se pautar pela aplicação do direito, com fulcro nas provas exibidas pelas partes envolvidas. De acordo com os artigos 15 e 16 do Decreto nº 70.235, de 1972, compete ao sujeito passivo trazer, juntamente com suas alegações impugnatórias, todos os documentos que deem a elas força probante.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/05/2014 a 31/05/2014

ESCRITURAÇÃO FISCAL RETIFICADORA. EFEITOS.

A retificação da declaração por iniciativa do próprio declarante, quando vise a reduzir ou a excluir tributo, só é admissível mediante comprovação do erro em que se funde, e antes de notificado o lançamento.

Impugnação Improcedente

Sem Crédito em Litígio

Na decisão, restou mantida a exigência fiscal sob o fundamento, em apertada síntese, de que é legítimo o aproveitamento de ofício dos créditos da não cumulatividade do sujeito passivo, nos termos da Solução de Consulta Interna Cosit nº 24, de 28 de agosto de 2007.

Consignou, ainda, o juiz a quo que o laudo técnico apresentado em momento posterior à impugnação, desacompanhado de outros elementos de prova de natureza contábil e fiscal aptos a corroborar suas conclusões, não se reveste de força probatória suficiente para afastar os fundamentos do lançamento. Em razão disso, deixou de reconhecer eficácia probatória ao referido documento, não acolhendo a prova produzida pela Recorrente.

Intimada, a Recorrente interpôs o competente recurso voluntário, refutando as razões de decidir do juízo *a quo*.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Sabrina Coutinho Barbosa**, Relatora.

De logo, entendo que o processo não está maduro para julgamento.

O ponto nodal que demanda análise pela Unidade de Origem, mediante a realização de diligência fiscal, refere-se às provas apresentadas pela Recorrente, em especial ao laudo técnico que não foi admitido pela DRJ. Para tanto, a decisão recorrida invocou os §§ 4º e 5º do art. 16 do Decreto nº 70.235/72, reconhecendo a intempestividade de sua apresentação, por não ter sido juntado por ocasião da impugnação.

Além disso, consignou que o laudo técnico, isoladamente considerado, não seria suficiente para comprovar os fatos alegados, sendo necessária a apresentação de outros elementos de natureza contábil e fiscal capazes de corroborar os novos valores retificados nas obrigações acessórias. Todavia, a decisão não especifica quais seriam os documentos ou elementos probatórios complementares indispensáveis para conferir suporte às conclusões constantes do referido laudo o que, a meu ver cerceia o direito de defesa.

Ainda, em sede recursal, a empresa argumenta:

- (i) Que a inconsistência identificada foi corrigida na escrituração retificada, implicando base de cálculo maior, inclusive, do que aquela que foi autuada, mas que não resultou em ausência de recolhimento de tributo;
- (ii) Há notas fiscais de importação de mercadorias que não foram informadas na EFD Contribuições original, ou cujos créditos foram apropriados em valor menor do que o correto, divergência que também foi corrigida nas EFDs retificadoras; e,
- (iii) que as obrigações acessórias retificadoras corroboram que não houve aproveitamento em duplicidade de créditos relativos aos períodos de 01, 06 e 07/2013, ao contrário da acusação fiscal.

Portanto, em observância aos princípios do formalismo moderado e da verdade material, entendo prudente a conversão do julgamento em diligência, a fim de que sejam devidamente apreciados o laudo técnico apresentado pela Recorrente, os esclarecimentos por ela prestados, as obrigações acessórias retificadas e os demais elementos probatórios carreados aos autos.

A diligência deverá possibilitar o cotejo entre tais documentos e os fatos que deram ensejo ao lançamento fiscal, de modo a propiciar o adequado esclarecimento da matéria controvertida.

Nesse sentido, converto o julgamento em diligência para que a Unidade de Origem:

1. analise o laudo técnico apresentado pela Recorrente bem como, seus esclarecimentos, as obrigações acessórias retificadas e os demais elementos probatórios carreados aos autos sendo, inclusive, consideradas as provas constantes no PAF nº 11070.720411/2018-45 que verificou o cumprimento das obrigações tributárias relacionadas ao PIS e a COFINS nos anos de 2013 e 2014;
2. informe se houve aproveitamento em duplicidade de créditos durante os anos de 2013 e 2014;
3. proceda-se à recomposição da base de cálculo das contribuições ao PIS e à COFINS, indicando, os eventuais ajustes a serem promovidos na base de cálculo originalmente lançada, bem como seus reflexos no crédito tributário constituído;
4. Se necessário seja a Recorrente intimada para prestar esclarecimentos adicionais e/ou complementar as provas em auxílio aos trabalhos da fiscalização;
5. Encerrado o trabalho fiscal, seja emitido relatório conclusivo de diligência, dando-se ciência de seu teor a Recorrente para que se manifeste no prazo de 30 (trinta) dias, com ou sem a resposta, sejam os autos devolvidos ao CARF para conclusão do julgamento.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Sabrina Coutinho Barbosa