



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



<b>PROCESSO</b>	<b>12448.910057/2021-81</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	3101-003.911 – 3ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	17 de setembro de 2024
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	LOJAS AMERICANAS S.A.
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Processo Administrativo Fiscal**

Período de apuração: **01/04/2018 a 30/06/2018**

TEMPESTIVIDADE DO RECURSO VOLUNTÁRIO. FUNCIONALIDADES E PROCESSO. CONHECIMENTO.

Demonstrado o registro no sistema e processo de intimação do acórdão da DRJ como mero “Comunicado” e não como “Intimação”, deve ser superada a intempestividade do recurso.

**Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins**

Período de apuração: 01/04/2018 a 30/06/2018

PEDIDO DE RESSARCIMENTO. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DA CERTEZA E LIQUIDEZ DO CRÉDITO. ÔNUS DA PROVA.

É do contribuinte o ônus de comprovar a certeza e liquidez do crédito que se pretende ressarcir. Impossibilidade de reconhecer crédito não comprovado.

CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS. APROVEITAMENTO. NÃO-AUTORIZADO.

Para utilização de créditos extemporâneos, sem a retificação de declaração, é necessária a sua devida comprovação.

NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITO ATIVO IMOBILIZADO. BENS UTILIZADOS NA ATIVIDADE COMERCIAL. ART. 3º, VI, DA LEI Nº 10.833/2003. IMPOSSIBILIDADE.

A hipótese normativa do art. 3º, VI da Lei n.º 10.833/2003 não atinge os bens utilizados na atividade comercial, se referindo às máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços.

## ACÓRDÃO

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso voluntário tendo em vista a sua tempestividade e, no mérito, em negar provimento ao recurso. Os Conselheiros Gilson Macedo Rosemburg Filho, Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha e Sabrina Coutinho Barbosa votaram pelas conclusões em relação ao crédito extemporâneo. A Conselheira Sabrina Coutinho Barbosa manifestou intenção de apresentar declaração de voto. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão nº 3101-003.908, de 17 de setembro de 2024, prolatado no julgamento do processo 12448.910050/2021-60, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

Assinado Digitalmente

Marcos Roberto da Silva – Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Gilson Macedo Rosenberg Filho, Laura Baptista Borges, Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha (substituto[a] integral), Wilson Antonio de Souza Correa (substituto[a] integral), Sabrina Coutinho Barbosa, Marcos Roberto da Silva (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Luciana Ferreira Braga, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Wilson Antonio de Souza Correa, o conselheiro(a) Renan Gomes Rego, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha.

## RELATÓRIO

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista no art. 87, §§ 1º, 2º e 3º, do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023. Dessa forma, adota-se neste relatório substancialmente o relatado no acórdão paradigma.

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto em face de acórdão de primeira instância que julgou improcedente Manifestação de Inconformidade, cujo objeto era a reforma do Despacho Decisório exarado pela Unidade de Origem, que denegara/acolhera em parte o Pedido de Ressarcimento apresentado pelo Contribuinte. O pedido é referente a suposto crédito de Cofins.

Os fundamentos do Despacho Decisório da Unidade de Origem e os argumentos da Manifestação de Inconformidade estão resumidos no relatório do acórdão recorrido. Na sua ementa, estão sumariados os fundamentos da decisão, detalhados no voto:

### *1. REGIME DA NÃO-CUMULATIVIDADE. CONCEITO DE INSUMO.*

*O conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, ou seja, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado bem ou serviço para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada.*

**2. REsp nº 1.221.170-PR. DECISÃO PROFERIDA PELO STJ. EFEITOS. INAPLICABILIDADE.**

*Impossibilidade de extensão dos efeitos da decisão proferida pelo STJ, no âmbito do REsp nº 1.221.170-PR, a outros tipos de créditos que não o vinculado à aquisição de insumos, previsto no art. 3º, inciso II das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003.*

**3. DIREITO CREDITÓRIO. COMPENSAÇÃO. CERTEZA E LIQUIDEZ.**

*Em se tratando de pedido de ressarcimento ou declaração de compensação, cabe a empresa demonstrar cabalmente a certeza e liquidez do seu direito creditório, com base em documentação e informações idôneas, amparadas pela legislação correlata.*

**4. DIVERGÊNCIA. ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL DIGITAL. ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL-CONTRIBUIÇÕES.**

*Existindo divergência entre os valores da COFINS informados na Escrituração Fiscal Digital (EFD-Contribuições) em face daqueles registrados na Escrituração Contábil Digital (ECD), cabe ao Contribuinte justificar a razão da divergência e demonstrar o direito que alega possuir mediante apresentação de documentação hábil.*

**5. CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS. APROVEITAMENTO. NÃO-AUTORIZADO.**

*Cabível o aproveitamento de créditos referentes a períodos anteriores, apenas quando não puderam ser aproveitados na época própria, ou porque excedentes, ou porque se encontram sub judice. Para utilização de créditos extemporâneos é necessário que reste configurada a não utilização em períodos anteriores, mediante retificação das declarações correspondentes, ou apresentação de outra prova inequívoca da sua não utilização.*

**6. NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. EMPRESA COMERCIAL. INSUMOS.**

*Na atividade de comércio não é possível a apuração de créditos da não cumulatividade do PIS ou da Cofins, com base no inciso II do art. 3º das Leis nºs 10.637/02. e 10.833/03, pois a hipótese prevista em tais dispositivos destinam-se às atividades industriais ou de prestação de serviços.*

**7. DIREITO CREDITÓRIO JÁ ANALISADO. REDISSCUSSÃO DA MATÉRIA. IMPOSSIBILIDADE.**

*Não é cabível a rediscussão de direito creditório vinculado a pedido de ressarcimento, cuja matéria já foi analisada em outro processo administrativo fiscal, no qual foi indeferido.*

**8. REUNIÃO DE PROCESSOS PARA JULGAMENTO CONJUNTO. INEXISTÊNCIA DE NORMA OBRIGANDO TAL PROCEDIMENTO.**

*Inexiste no âmbito do Processo Administrativo Fiscal Federal norma que torne obrigatório o julgamento em conjunto de processos relativos ao mesmo contribuinte, ainda que guardem relação de conexão.*

**9. PROVA. MOMENTO DE APRESENTAÇÃO**

*A prova documental deve ser apresentada com a impugnação, exceto nos casos especificados em lei.*

**10. PROVA PERICIAL. DESNECESSIDADE**

*Revela-se desnecessária a realização de perícia contábil quando o feito fiscal contém todos os elementos necessários para seu prosseguimento, inexistindo nos autos qualquer dúvida de ordem técnica que dependa de novas ações a fim de aferir dados factuais.*

**11. INTIMAÇÃO DO PATRONO DA EMPRESA. IMPOSSIBILIDADE.**

*É descabida a pretensão de intimações, publicações ou notificações dirigidas ao Patrono da Impugnante, em endereço diverso de seu domicílio fiscal tendo em vista o disposto no § 4º do art. 23 do Decreto n.º 70.235/72*

Cientificado do acórdão recorrido, o Sujeito Passivo interpôs Recurso Voluntário, reiterando a existência do direito creditório postulado e requerendo o integral ressarcimento, aduzindo os seguintes argumentos, em síntese:

- i. Preliminarmente, a nulidade da intimação e tempestividade do Recurso Voluntário;
- ii. A necessária reunião deste feito ao processo a processo de igual teor;
- iii. Já no mérito, o direito ao aproveitamento de créditos oriundos da aquisição de mercadorias e serviços em períodos anteriores (crédito extemporâneo);
- iv. Da improcedência das glosas referentes às aquisições e entradas em devolução de mercadorias sujeitas à alíquota zero, inclusive no programa de inclusão digital, à tributação monofásica e revendidas na ZFM;
- v. Da impossibilidade de glosa dos créditos de bens, máquinas e equipamentos incorporados ao ativo imobilizado;
- vi. Da indevida glosa dos créditos atinentes aos encargos de depreciação;

- vii. Do direito ao crédito oriundo de notas fiscais não localizadas e com supostas diferenças a maior na base de cálculo;
- viii. A possibilidade de utilização de saldo credor de períodos anteriores;
- ix. Da inexistência de omissão de receita; e
- x. A ilegitimidade da glosa e do abatimento de créditos.

Ao final, pugna pelo provimento do recurso.

É o relatório.

## VOTO

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, reproduz-se o voto consignado no acórdão paradigma como razões de decidir:

### **1. DO CONHECIMENTO DO RECURSO. DA NULIDADE DA INTIMAÇÃO E TEMPESTIVIDADE DO RECURSO VOLUNTÁRIO.**

Verifica-se nos autos às fls. 1361 o “Termo de Registro de Mensagem na Caixa Postal – Comunicado”, emitido em 03/01/2023, para intimar a Recorrente do acórdão da Manifestação de Inconformidade. Referido Termo registra, ainda, que:

*“A data da ciência, para fins de prazos processuais, será a data em que o destinatário efetuar consulta à mensagem na sua Caixa Postal ou, não o fazendo, o 15º (décimo quinto) dia após a data de entrega acima informada.”*

Às fls. 1362, consta o “Termo de Ciência por Decurso de Prazo – Comunicado”, consignando a data de ciência o dia 18/01/2023, conforme abaixo se destaca:

*“Foi dada ciência dos documentos relacionados abaixo por decurso de prazo de 15 dias ao destinatário a contar da disponibilização dos documentos através do Caixa Postal, Módulo e-CAC do Site da Receita Federal.*

*Data da disponibilização no Caixa Postal: 03/01/2023 12:28:36*

*Data da ciência por decurso de prazo: 18/01/2023”*

Nas fls. 1364, foi proferido o seguinte despacho de encaminhamento:

*“Tendo em vista que está encerrado o contencioso administrativo e considerando que o débito objeto de compensação foi encaminhado para a equipe de cobrança, encaminhe-se ao arquivo.*

*DATA DE EMISSÃO: 24/04/2023”*

Às fls. 1365/1407, foi realizada a juntada de Recurso Voluntário, datada de 30/05/2023, com preliminar de nulidade da intimação e tempestividade do Recurso Voluntário, com pedido de remessa obrigatória ao CARF, conforme Ato Declaratório Normativo COSIT n.º 15/1996:

*“COORDENADOR-GERAL DO SISTEMA DE TRIBUTAÇÃO, no uso de suas atribuições, e tendo em vista o disposto no art. 151, inciso III do Código Tributário Nacional - Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 e nos arts. 15 e 21 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, com a redação do art. 1º da Lei nº 8.748, de 9 de dezembro de 1993,*

*Declara, em caráter normativo, às Superintendências Regionais da Receita Federal, às Delegacias da Receita Federal de Julgamento e aos demais interessados que, expirado o prazo para impugnação da exigência, deve ser declarada a revelia e iniciada a cobrança amigável, sendo que eventual petição, apresentada fora do prazo, não caracteriza impugnação, não instaura a fase litigiosa do procedimento, não suspende a exigibilidade do crédito tributário nem comporta julgamento de primeira instância, **salvo se caracterizada ou suscitada a tempestividade, como preliminar.**”*

Nas fls. 1450, foi proferido o seguinte despacho de encaminhamento:

*“Tendo em vista o Recurso Voluntário, encaminhe-se ao CARF.*

*DATA DE EMISSÃO: 02/06/2023”*

Assim, em seu Recurso Voluntário, a Recorrente alega que o advento do acórdão da DRJ foi indevidamente veiculado em sua Caixa Postal Eletrônica como mero “Comunicado” e não como “Intimação” de ato processual o que a induziu a erro no que tange o conteúdo da informação, uma vez que os “Comunicados” não vinculam ato processual e fluência de prazo recursal.

Colacionou assim o *print* da sua Caixa Postal Eletrônica:

Caixa Postal				
Cadastrar e-mails e celulares para recebimento de alertas				
CNPJ do estabelecimento matriz atual: 00.776.574/0006-60				
Exibir CNPJ referência da mensagem <input type="checkbox"/>				
Excluir Lidas: 1379 Não Lidas: 2311				
< 1 < 2 < 3 < 4 < 5 < 6 < 7 < 8 < 9 < 10 Próximo >				
	Remetente	Assunto da Mensagem	Enviada em	Exibição até
<input type="checkbox"/>	RECEITA FEDERAL DO BRASIL	[e-Processo] Comunicado do Processo/Procedimento nº 12448.910059/2021-71	03/01/2023	04/01/2024
<input type="checkbox"/>	RECEITA FEDERAL DO BRASIL	[e-Processo] Comunicado do Processo/Procedimento nº 12448.910058/2021-26	03/01/2023	04/01/2024
<input type="checkbox"/>	RECEITA FEDERAL DO BRASIL	[e-Processo] Comunicado do Processo/Procedimento nº 12448.910057/2021-81	03/01/2023	04/01/2024
<input type="checkbox"/>	RECEITA FEDERAL DO BRASIL	[e-Processo] Comunicado do Processo/Procedimento nº 12448.910056/2021-37	03/01/2023	04/01/2024
<input type="checkbox"/>	RECEITA FEDERAL DO BRASIL	[e-Processo] Comunicado do Processo/Procedimento nº 12448.910055/2021-92	03/01/2023	04/01/2024
<input type="checkbox"/>	RECEITA FEDERAL DO BRASIL	[e-Processo] Comunicado do Processo/Procedimento nº 12448.910054/2021-48	03/01/2023	04/01/2024
<input type="checkbox"/>	RECEITA FEDERAL DO BRASIL	[e-Processo] Comunicado do Processo/Procedimento nº 12448.910053/2021-01	03/01/2023	04/01/2024
<input type="checkbox"/>	RECEITA FEDERAL DO BRASIL	[e-Processo] Comunicado do Processo/Procedimento nº 12448.910052/2021-59	03/01/2023	04/01/2024
<input type="checkbox"/>	RECEITA FEDERAL DO BRASIL	[e-Processo] Comunicado do Processo/Procedimento nº 12448.910051/2021-12	03/01/2023	04/01/2024
<input type="checkbox"/>	RECEITA FEDERAL DO BRASIL	[e-Processo] <b>Comunicado</b> do Processo/Procedimento nº <b>12448.910050/2021-60</b>	03/01/2023	04/01/2024
<input type="checkbox"/>	RECEITA FEDERAL DO BRASIL	[e-Processo] Comunicado do Processo/Procedimento nº 10348.731396/2022-87	03/01/2023	04/01/2024

Para corroborar, trouxe, ainda, a tela do sistema *eproc* na parte “Comunicados e Intimações”, demonstrando a informação de “não se aplica” na “Situação de Manifestação”. É possível verificar também na tela o “Tipo da Correspondência” vinculado ao processo que estamos avaliando e, na informação, consta “Comunicação” e não “Intimação”, como se pode verificar, inclusive, em outros casos do print acostado aos autos, os quais deixo sublinhado para mostrar a diferença dos registros no sistema:

	Data/Hora da Postagem (Link para Detalhar)	Número do Processo/Procedimento	Tipo da Correspondência	Natureza da Correspondência	Data da Ciência do Destinatário	Prazo para Manifestação do Destinatário	Data Final para Manifestação do Destinatário	Situação da Manifestação
	03/01/2023 12:38:03	16682.903837/2017-77	Comunicado	Eletrônica	18/01/2023	-	-	NÃO SE APLICA
	03/01/2023 12:37:13	16682.902985/2019-36	Comunicado	Eletrônica	18/01/2023	-	-	NÃO SE APLICA
	03/01/2023 12:36:36	16682.902984/2019-91	Comunicado	Eletrônica	18/01/2023	-	-	NÃO SE APLICA
	03/01/2023 12:35:59	12448.910059/2021-71	Comunicado	Eletrônica	18/01/2023	-	-	NÃO SE APLICA
	03/01/2023 12:35:10	12448.910058/2021-26	Comunicado	Eletrônica	18/01/2023	-	-	NÃO SE APLICA
	03/01/2023 12:34:29	12448.910057/2021-81	Comunicado	Eletrônica	18/01/2023	-	-	NÃO SE APLICA
	03/01/2023 12:33:42	12448.910056/2021-37	Comunicado	Eletrônica	18/01/2023	-	-	NÃO SE APLICA
	03/01/2023 12:32:57	12448.910055/2021-92	Comunicado	Eletrônica	18/01/2023	-	-	NÃO SE APLICA
	03/01/2023 12:31:42	12448.910054/2021-48	Comunicado	Eletrônica	18/01/2023	-	-	NÃO SE APLICA
	03/01/2023 12:30:34	12448.910053/2021-01	Comunicado	Eletrônica	18/01/2023	-	-	NÃO SE APLICA
	03/01/2023 12:29:58	12448.910052/2021-59	Comunicado	Eletrônica	18/01/2023	-	-	NÃO SE APLICA
	03/01/2023 12:29:29	12448.910051/2021-12	Comunicado	Eletrônica	18/01/2023	-	-	NÃO SE APLICA
	03/01/2023 12:28:36	12448.910050/2021-66	Comunicado	Eletrônica	18/01/2023	30	30	NÃO SE APLICA
	03/01/2023 12:27:41	10348.731396/2022-87	Comunicado	Eletrônica	18/01/2023	-	-	NÃO SE APLICA
	22/12/2021 21:27:46	27733333	Intimação	Eletrônica	27/12/2021	5	03/01/2022	NÃO REALIZADA
	02/12/2021 15:18:29	18220.730067/2020-03	Intimação	Eletrônica	02/12/2021	30	03/01/2022	REALIZADA
	02/12/2021 09:48:11	15444.720212/2021-06	Intimação	Eletrônica	02/12/2021	30	03/01/2022	REALIZADA
	04/12/2018 17:28:49	15444.720109/2018-52	Intimação	Eletrônica	04/12/2018	30	03/01/2019	NÃO REALIZADA
	04/12/2018 10:06:33	11080.732535/2018-54	Intimação	Eletrônica	04/12/2018	30	03/01/2019	NÃO REALIZADA

Entendo que a intempestividade do Recurso Voluntário deve, necessariamente, ser superada.

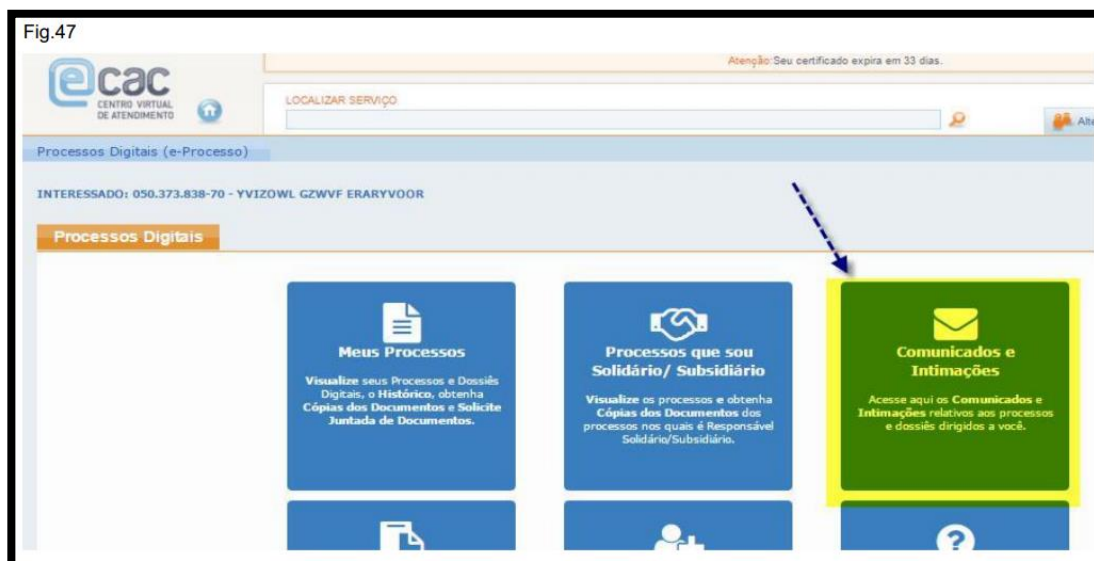
Para uma melhor análise sobre o ocorrido, vale a leitura do “Manual de Funcionalidades do Sistema Processos Digitais (e-Processo) no Portal de Atendimento Virtual (e-CAC)”, o qual, inclusive, consta do site do CARF<sup>1</sup>.

Transcrevo, assim, alguns trechos do capítulo que apresenta as funcionalidades da consulta de comunicados e intimações:

*“3. Comunicados/Intimações – Consultar / Arquivar / Solicitar Juntada de Documentos em Resposta a Intimação.*

*A Funcionalidade de “Consulta de comunicados e intimações” foi reconstruída permitindo um melhor acompanhamento e gerenciamento do registro das comunicações entre a RFB e Contribuinte.*

<sup>1</sup> <https://carf.economia.gov.br/servicos/mnual-simplificado-do-e-processo.pdf/view>



As principais evoluções da funcionalidade “Comunicados e Intimações” são:

*O Gerenciamento pelo próprio Contribuinte dos Comunicados que deseja arquivar, permitindo melhor acompanhar na ABA “Comunicador/Intimações” aqueles que considera como seu foco principal de gerenciamento. (Ver seta 01 da Fig.48)*

*A disponibilização de mais informações em colunas sobre os comunicados, com destaque sobre o registro do tipo de ciência envolvido, (ver seta 02 da Fig.48) que pode se tratar de uma intimação que possui prazos definidos na legislação para efetuar alguma ação, ou um simples comunicado e com destaque também para o meio em que se está havendo a comunicação com o contribuinte (Natureza da Ciência) – (Ver seta 03 da fig.48), onde fica registrado se comunicação se deu eletronicamente (via Caixa Postal do Contribuinte no e-CAC), via Postal/Manual (por carta registrada via correios ou presencialmente em uma unidade RFB) ou via Edital, no caso em que a RFB não consegue localizar o Contribuinte pelos meios anteriormente destacados.*

*É relevante também acompanhar a situação da manifestação envolvida no caso da ciência do tipo “Intimação”*

*Nesta funcionalidade o Contribuinte pode ainda, além de arquivar um Comunicado ou Intimação, acionar a funcionalidade de Solicitação de Juntada de Documento a partir de um determinado comunicado, visando respondê-lo.*

Fig.48

Processos Digitais (e-Processo)

INTERESSADO: 050.373.838-70 - YVIZOWL GZWVF ERARYVOOR

Comunicados e Intimações

Comunicados/Intimações Arquivados 01

Filtro por qualquer campo...

Data/Hora da Postagem (Link para Detalhar) ↕	Número do Processo/Procedimen ↕	Tipo da Ciência ↕	Natureza da Ciência ↕	Data da Ciência do Destinatário ↕	Prazo para Manifestação do Destinatário ↕	Data Final para Manifestação do Destinatário ↕	Situação da Manifestação ↕
<input type="radio"/> 26/09/2017 15:30:19	10010.000050/0917-45	Intimação	Eletrônica	26/09/2017	10	06/10/2017	REALIZADA
<input type="radio"/> 25/09/2017 09:19:16	10020.000013/0917-18	Intimação	Eletrônica	25/09/2017	30	25/10/2017	REALIZADA
<input type="radio"/> 25/09/2017 08:25:58	66488	Comunicado	Eletrônica	25/09/2017	-	-	NÃO SE APLICA
<input type="radio"/> 25/09/2017 08:06:27	66488	Intimação	Eletrônica	25/09/2017	10	05/10/2017	NÃO REALIZADA
<input type="radio"/> 25/09/2017 07:56:11	10510.720039/2017-05	Intimação	Eletrônica	25/09/2017	15	10/10/2017	NÃO REALIZADA
<input type="radio"/> 20/02/2017 08:22:37	10010.000002/0217-16	Intimação	Eletrônica	-	10	-	AGUARDANDO EFETIVAÇÃO DA CIÊNCIA
<input checked="" type="radio"/> 26/08/2016 16:02:33	10010.000003/0516-60	Intimação	Postal-Manual	26/08/2016	8	05/09/2016	NÃO REALIZADA
<input type="radio"/> 24/08/2016 16:41:34	10010.000003/0516-60	Comunicado	Eletrônica	26/08/2016	-	-	NÃO SE APLICA
<input type="radio"/> 24/08/2016 14:22:24	10010.000003/0516-60	Intimação	Editais	24/08/2016	6	30/08/2016	NÃO REALIZADA

Mostrando 1 a 10 de 16 registro(s)

Exportar CSV Exportar PDF Arquivar Solicitar Juntada Documento

Além disso, nesta tela, o sistema permite clicar na Data/Hora de determinado comunicado ou intimação permitindo visualizar mais detalhes sobre o item escolhido (Ver Fig.49)”

Assim, de acordo com as disposições contidas no próprio Manual do eprocesso, entendo que a Recorrente foi sim induzida a erro, já que o acórdão da DRJ foi registrado no sistema como “Comunicado” e não como “Intimação”, o que indica, repita-se, pela própria funcionalidade do sistema, que não há prazo recursal em aberto.

Ante o exposto, acolho a preliminar requerida pela Recorrente, supero a intempestividade do Recurso Voluntário, ante o evidente erro do registro do acórdão da DRJ como “Comunicado” e não como “Intimação” em sua Caixa Postal Eletrônica.

Passo, assim, a analisar os demais pontos do Recurso Voluntário.

## 2. DO PEDIDO DE REUNIÃO AO PROCESSO ADMINISTRATIVO N./ 17227.720022/2022-51.

A Recorrente pugna pela reunião do presente processo ao processo administrativo n.º 17227.720022/2022-51, conforme exposto em suas razões recursais abaixo transcritas:

“Conforme antecipado, o Sr. Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil ratificou os fundamentos perfilhados no Termo de Verificação Fiscal lavrado no processo administrativo nº 17227.720022/2022-51, para glosar o pedido de ressarcimento formulado pela ora Recorrente, sob as mesmas razões jurídicas ali ventiladas. Consequentemente, como apontado na

*manifestação de inconformidade, é facultado à Recorrente utilizar-se das mesmas matérias de direito elaboradas na impugnação protocolada ao PA nº 17227.720022/2022-51.*

*Sem prejuízo, em cumprimento ao disposto no artigo 55, §§ 1º e 3º, do Código de Processo Civil, de rigor a reunião dos processos, e inclusive do PA nº 17227.720010/2022-27, cujos efeitos foram ilegitimamente irradiados ao r. despacho decisório ora combatido, para julgamento conjunto, evitando-se a prolação de decisões conflitantes.”*

Como se extrai de sua própria manifestação, acima transcrita, a Recorrente pôde, no presente processo, apresentar as suas razões de defesa no sentido de defender a legitimidade dos créditos pleiteados.

Sobre o indeferimento da reunião dos feitos, a DRJ assim se manifestou:

*“O interessado alega ser a ele facultado atacar o despacho decisório em tela com as mesmas matérias de direito elaboradas na impugnação protocolada no processo nº 17227-720.022/2022-51, aduzindo ser de rigor a reunião dos processos, e inclusive do processo nº 7227.720.010/2022-27 cujos efeitos afirma terem sido ilegitimamente irradiados ao despacho decisório ora combatido, para julgamento conjunto, evitando-se a prolação de decisões conflitantes.*

*Ocorre que, em que pese a pretensão manifestada, inexistente previsão no Decreto nº 70.235, de 1972, para julgamento conjunto de processos para o caso em tela. Frise-se, ainda, que o princípio da oficialidade obriga a Administração a impulsionar cada processo até sua decisão final. Em homenagem a tal princípio, não pode a autoridade administrativa proceder ao sobrestamento de processo com litígio regularmente instaurado pela apresentação de impugnação. Este posicionamento é referendado pela jurisprudência administrativa, conforme precedentes abaixo:*

*“SOBRESTAMENTO DO JULGAMENTO. BASE LEGAL. INEXISTÊNCIA. PRINCÍPIO DA OFICIALIDADE. Inexistindo previsão legal, não podem as autoridades julgadoras administrativas decidir pelo sobrestamento do processo, sob pena de violar o princípio da legalidade inserto na Constituição da República. O princípio da oficialidade impede que o andamento de um processo fique sobrestado no aguardo de decisão referente a outro processo interposto pelo mesmo contribuinte.*

*(CARF, 2ª Turma, 2ª Câmara, 1ª Seção, acórdão 1202-000.514, sessão de 23/05/2011)*

*“PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. SOBRESTAMENTO. IMPOSSIBILIDADE. Não há previsão legal para o sobrestamento do julgamento de processo administrativo dentro das normas reguladoras do Processo Administrativo Fiscal. A Administração Pública tem o dever de impulsionar o processo até*

*sua decisão final (Princípio da Oficialidade). Apenas a cobrança do débito deverá aguardar o pronunciamento principal, se demonstrada a ocorrência de uma das causas suspensivas da exigibilidade do crédito tributário.*

*(2º Conselho de Contribuintes, 2ª Câmara, acórdão nº 202-18000, sessão de 22/05/2007)”*

De mais a mais, observo que o acórdão proferido pela DRJ observou as razões de defesa aviadas na Manifestação de Inconformidade da Recorrente, com sua respectiva documentação. Assim, entendo que o acórdão proferido pela DRJ foi um acórdão autônomo, não vinculado ao do processo administrativo n.º 17227.720022/2022-51.

Neste contexto, entendo que não há autorização para reunião dos processos, motivo pelo qual indefiro o pedido da Recorrente.

### **3. DO DIREITO AO APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS ORIUNDOS DA AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS E SERVIÇOS EM PERÍODOS ANTERIORES (CRÉDITO EXTEMPORÂNEO).**

Conforme se verifica do Despacho Decisório, um dos motivos para glosa de diversos tipos de crédito da Recorrente foi o fato de se referirem a períodos anteriores ao trimestre analisado.

Entendeu a DRJ que, nos termos da Solução de Consulta Cosit n.º 54, de 25/03/2021, a apropriação extemporânea de créditos exigiria a necessária retificação das declarações.

Eis a ementa da referida solução de consulta:

*“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP*

*APROPRIAÇÃO EXTEMPORÂNEA. COMPENSAÇÃO. RESSARCIMENTO.*

*Os direitos creditórios referidos no art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, estão sujeitos ao prazo prescricional previsto no art. 1º do Decreto nº 20.910, de 6 de janeiro de 1932, cujo termo inicial é o primeiro dia do mês subsequente ao de sua apuração, ou, no caso de apropriação extemporânea, o primeiro dia do mês subsequente àquele em que poderia ter havido a apuração (§ 1º do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002).*

*A apropriação extemporânea de créditos exige, em contrapartida, a retificação das declarações a que a pessoa jurídica se encontra obrigada referentes a cada um dos meses em que haja modificação na apuração da Contribuição para o PIS/Pasep.*

*SOLUÇÃO DE CONSULTA PARCIALMENTE VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 355, DE 13 DE JULHO DE 2017, PUBLICADA NO DOU DE 18 DE JULHO DE 2017.*

*Dispositivos Legais: Lei nº 10.637, de 2002, arts. 3º e 5º; Lei nº 11.033, de 2004, art. 17; Lei nº 11.116, de 2005; art.16; Decreto nº 20.910, de 1932, art. 1º; e Parecer Normativo Cosit nº 5, de 2018”*

Vale dizer que, no meu convencimento, as Leis n.ºs 10.637/2002 e 10.833/2003 não restringem a utilização de crédito extemporâneo das contribuições não cumulativas, tampouco impõe, para tanto, restrições, tal como a retificação de obrigações acessórias (DCTF/DACON/atual EFD Contribuições), eis que, a rigor, é um direito legítimo do sujeito passivo utilizar tais créditos em períodos subsequentes.

Em verdade, tais leis estabelecem literalmente que o *“crédito não aproveitado em determinado mês poderá sê-lo nos meses subsequentes”*. Vejamos:

**Lei n.º 10.833/2003**

*“Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:*

*(...) § 4º O crédito não aproveitado em determinado mês poderá sê-lo nos meses subsequentes.”*

**Lei n.º 10.637/2002**

*“Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:*

*(...) § 4º O crédito não aproveitado em determinado mês poderá sê-lo nos meses subsequentes.”*

Note-se que o Termo de Verificação Fiscal de fls. 1197/1230 nega o direito ao crédito em razão da falta de retificação das obrigações acessórias e ante a não apresentação de outra prova inequívoca da sua não utilização em períodos anteriores:

*“28. Portanto, para a utilização de créditos extemporâneos é necessário que reste configurada a sua não utilização em períodos anteriores, mediante a retificação das declarações correspondentes ou apresentação de outra prova inequívoca da sua não utilização. Ou seja, a LASA deveria ter apresentado os arquivos da EFD Contribuições e da DCTF retificadores referentes aos meses de 11/2013 a 11/2016, que suportasse o aproveitamento desses créditos nos períodos de apuração correspondentes (conforme estabelecido no § 1º do art. 3º das Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003), ao invés de informá-los no bloco “C” registros “C191 e C195” da EFD Contribuições do ano calendário de 2017 e 2018. Os créditos*

*aproveitados de forma extemporânea foram glosados e estão relacionados no anexo 02 deste Termo.”*

Sobre esse ponto, em seu Recurso Voluntário, a Recorrente alega de forma genérica que a Fiscalização não motivou adequadamente o indeferimento e que a própria Fiscalização poderia ter verificado as informações na análise das EFDs Contribuições previamente transmitidas à RFB. Confira-se o trecho no Recurso Voluntário:

*“Por sua vez, os I. Julgadores admitiram que o registro de crédito extemporâneo possui previsão expressa no artigo 3º, §4º, das Leis nos 10.637/2002 e 10.833/2003, mas acabaram por afastar o direito ao crédito porquanto não haveria sido realizada a retificação das EFD’s Contribuições ou apresentada “outra prova inequívoca da sua não utilização”.*

*No entanto, diversamente, caberia à própria Fiscalização, para glosar os valores, motivar adequadamente este ato por meio da averiguação de suposto prévio aproveitamento dos créditos, em consonância com o artigo 142, do CTN, c.c. art. 50, da Lei nº 9.784/1999, **o que não ocorreu no presente caso.***

*E nem poderia, haja vista que a mencionada “prova inequívoca” já foi produzida e consiste nas próprias EFD’s Contribuições previamente transmitidas, as quais estão à disposição da Receita Federal do Brasil, que poderia facilmente processar os dados ali inseridos e constatar supostas duplicidades, se houvesse – o que, estranha e contraditoriamente, não logrou identificar.*

*Diante do exposto e à vista do artigo 3º, §4º, das Leis nos 10.637/2002 e 10.833/2003, resta claro que a Recorrente faz jus ao aproveitamento extemporâneo dos créditos relacionados a notas fiscais emitidas em períodos anteriores ao fiscalizado.”*

Reforço, dessa forma, que entendo ser prescindível a retificação das declarações para fins de aproveitamento de crédito extemporâneo, no entanto, nesse caso, me parece que a Recorrente, que pleiteia o crédito, simplesmente desconsiderou as razões do Despacho Decisório, alegando genericamente já ter transmitido outras declarações e que assim a RFB poderia conferir por meio da análise dessas declarações que não havia utilizado o crédito anteriormente.

Ora, créditos líquidos e certos são aqueles devidamente comprovados, especialmente quando questionados pela administração tributária. Vale ressaltar que cabe à Recorrente o ônus de comprovar, por meio de provas hábeis e idôneas, a existência do crédito alegado, conforme estipulado pelo artigo 373, do Código de Processo Civil:

*“Art. 373. O ônus da prova incumbe:*

*I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;”*

Sendo o ônus da prova da Recorrente, deveria ter juntado aos autos sua contabilidade demonstrando os valores que pretendia ver ressarcido, planilhas com suporte de cálculo, lista de notas fiscais, as próprias declarações fiscais que menciona, o que não o fez.

A Recorrente não utilizou da faculdade de apresentar documentos pertinentes, suficientes e necessários, a fim de comprovar o crédito pleiteado.

Portanto, nego provimento.

#### **4. DA IMPROCEDÊNCIA DAS GLOSAS REFERENTES ÀS AQUISIÇÕES E ENTRADAS EM DEVOLUÇÃO DE MERCADORIAS SUJEITAS À ALÍQUOTA ZERO, INCLUSIVE NO PROGRAMA DE INCLUSÃO DIGITAL, À TRIBUTAÇÃO MONOFÁSICA E REVENDIDAS NA ZFM.**

Alega a Recorrente que teriam sido glosados valores referentes a entradas de mercadorias cujas saídas não estão sujeitas à contribuição.

Defende que o direito ao crédito estaria previsto na Medida Provisória n.º 206/2004, posteriormente convertida na Lei n.º 11.033/2004, que passaram a prever expressamente a possibilidade do aproveitamento de créditos da COFINS, mesmo em operações sem incidência da contribuição.

O artigo 17, da Lei n.º 11.033/2004, assim determina:

*“Art. 17. As vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota 0 (zero) ou não incidência da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS não impedem a manutenção, pelo vendedor, dos créditos vinculados a essas operações.”*

De fato, o referido dispositivo legal prevê que as vendas efetuadas sem o pagamento da contribuição ao PIS e à COFINS não impedem a manutenção dos créditos vinculados a tais operações.

Ou seja, ao realizar venda com suspensão, isenção, alíquota 0 (zero) ou não incidência de PIS e COFINS, o contribuinte não é obrigado a fazer o estorno dos créditos vinculados aos produtos vendidos.

Ocorre que, no caso, a glosa se deu em razão do crédito na aquisição de produtos não sujeitos ao pagamento das contribuições que, por expressa vedação legal, não dão direito a crédito de PIS e COFINS.

É o que determina os artigos 3º, §2º, II, das Leis n.ºs 10.637/2002 e 10.833/2003:

*“Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:*

*(...)*

*§ 2º Não dará direito a crédito o valor:*

*(...)*

*II - da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, inclusive no caso de isenção, esse último quando revendidos ou utilizados como insumo em produtos ou serviços sujeitos à alíquota 0 (zero), isentos ou não alcançados pela contribuição;”*

A vedação do direito ao crédito na operação de aquisição que não se sujeita às contribuições (artigos 3º, §2º, II, das Leis n.ºs 10.637/2002 e 10.833/2003) não se confunde com o direito de manutenção dos créditos vinculados à operação de saída que não se sujeita ao pagamento do PIS e da COFINS (artigo 17, da Lei n.º 11.033/2004).

A distinção entre a vedação ao crédito e a hipótese de manutenção é feita de forma precisa pelo acórdão da DRJ, conforme trecho abaixo:

*“A análise isolada do referido dispositivo poderia levar à conclusão de que haveria nele real amparo para a pretensão de créditos relativamente às receitas auferidas com a revenda, receitas essas não tributadas no regime não-cumulativo do PIS/Pasep e da Cofins.*

*Mas, note-se que o citado art. 17 da Lei nº 11.033, de 2004, utiliza o vocábulo “manutenção” dos créditos a que se refere. Ora, o § 2º, II do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e da Lei nº 10.833, de 2003, com a redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004, exclui o direito de crédito na aquisição de produtos sujeitos à alíquota zero ou não tributáveis, não há crédito a ser mantido na venda desses produtos. Ao se referir o dispositivo à “manutenção, pelo vendedor, dos créditos vinculados” às operações de vendas com isenção, alíquota zero ou não-incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, ele está se referindo aos créditos relativos aos custos, encargos e despesas legalmente autorizados a gerar esses créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, não estando, de forma alguma, a revogar o inciso I, alínea “b” e o § 2º, inciso II, do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e da Lei nº 10.833, de 2003, como se poderia alegar.*

*Em outras palavras, só se mantém aquilo que se tem.”*

Pelo exposto, entendo que devem ser mantidas as glosas realizadas.

## **5. DA IMPOSSIBILIDADE DE GLOSA DOS CRÉDITOS DE BENS, MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS INCORPORADOS AO ATIVO IMOBILIZADO.**

Alega a Recorrente que *“a D. Fiscalização glosou todos os créditos apurados como encargos de depreciação de bens, máquinas e*

*equipamentos, sob a justificativa de que a Recorrente não se dedicaria à produção de bens ou prestação de serviços, vulnerando o artigo 3º, inciso VI, das Leis nos 10.637/02 e 10.833/03”.*

Aduz, ainda, a Recorrente que *“os móveis e utensílios, máquinas e equipamentos são imprescindíveis por estarem naturalmente conectados ao manejo e disposição dos produtos em centros de distribuição e lojas – sem os quais não seria viável a execução dos trabalhos para empresa do porte da Recorrente –, além da concessão de condições materiais dignas a funcionários e clientes em estabelecimentos e escritórios, novamente, inclusive por exigências legais laborais e consumeristas, sendo assim comparáveis aos EPI’s referidos no REsp nº 1.221.170/PR”.*

Ocorre que, a atividade de revenda de mercadorias possui creditamento próprio, não sendo aplicável, a esta atividade, a previsão do inciso VI, do artigo 3º das Leis n.ºs 10.637/2002 e 10.833/2003, na medida em que determina que o direito ao crédito se dá na aquisição dos bens a serem utilizados na produção de bens destinados à venda, ou na prestação de serviços:

*“VI - máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos ou fabricados para locação a terceiros, ou para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços; (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)”*

Neste contexto, o direito ao creditamento de bens incorporados ao ativo imobilizado deve se dar na sua aquisição para utilização na produção de bens ou na prestação de serviços, não havendo, portanto, previsão legal do direito ao crédito na atividade comercial.

Neste sentido, é a jurisprudência do CARF:

*“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)*

*Período de apuração: 01/01/2010 a 31/03/2010*

*(...)*

*NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITO ATIVO IMOBILIZADO. BENS UTILIZADOS NA ATIVIDADE COMERCIAL. ART. 3º, VI, DA LEI Nº 10.833/2003. IMPOSSIBILIDADE.*

*A hipótese normativa do art. 3º, VI da Lei n.º 10.833/2003 não atinge os bens utilizados na atividade comercial, se referindo às máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços.”*

*(Acórdão nº 3401-010.725 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária)*

A Recorrente alega ainda que exerce serviços de publicidade e de intermediação e que também por isso, teria direito ao crédito, nos termos do inciso VI acima transcrito.

Ocorre que, apesar de alegar e até mesmo comprovar que exerce tais serviços, a Recorrente em momento algum traz qualquer relação entre os bens adquiridos e a prestação de serviços.

Neste sentido, deve ser mantida a glosa realizada.

#### **6. DA INDEVIDA GLOSA DOS CRÉDITOS ATINENTES AOS ENCARGOS DE DEPRECIÇÃO RELATIVOS À CONTA CONTÁBIL “13201066 – ACERVO NOVO”.**

Conforme se verifica do Termo de Verificação utilizado como base do Despacho Decisório, a d. Fiscalização entendeu que a Recorrente faz jus aos créditos incidentes sobre as despesas com depreciação/amortização em imóveis próprios ou de terceiros, desde que os bens estejam sendo utilizados nas atividades da empresa, aduzindo-se que os encargos de depreciação sobre os bens do “Acervo Novo” não se enquadram nesta situação.

Em virtude disso, os créditos descontados sobre esses encargos foram glosados.

Alega a Recorrente que estes créditos estavam lançados sob a rubrica “13201066 Acervo Novo” e que a Fiscalização não teria compreendido que a referida conta se vincula, em verdade, à atividade de locação de DVDs exercida secundariamente pela Recorrente, desde a incorporação da *Blockbuster* em 2007.

Aduz em sua defesa que o inciso VI, do artigo 3º, das Leis n.ºs 10.637/2002 e 10.833/2003, autoriza a contabilização de créditos sobre “bens incorporados ativo imobilizado, adquiridos (...) para locação a terceiros”.

Ao analisar a questão, a DRJ se manifestou no sentido de que não haveria nos autos elementos suficientes para considerar líquido e certo o direito ao crédito da Recorrente e observou a dificuldade da contabilização de tal ativo. Vejamos:

*“O “Acervo Novo”, englobando filmes novos e antigos, é um desafio para a contabilização como imobilizado, pois trata-se de bens de pequeno valor e rápida obsolescência. Não resta claro o que é novo ou usado, o que pode ser vendido ou apenas alugado (uma vez que as lojas administradas pela empresa possuíam filmes tanto para aluguel quanto para venda).”*

*Como exemplos de regras aplicáveis à possibilidade de incorporação de determinado bem ao ativo imobilizado da pessoa jurídica citam-se o art. 15 do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, e os itens 7 a 9 da NBC TG 27 (R3) – Ativo Imobilizado, de 2015, do Conselho Federal de Contabilidade:*

**Decreto-Lei nº 1.598, de 1977**

*Art. 15. O custo de aquisição de bens do ativo não circulante imobilizado e intangível não poderá ser deduzido como despesa operacional, salvo se o bem adquirido tiver valor unitário não superior a R\$ 1.200,00 (mil e duzentos reais) ou prazo de vida útil não superior a 1 (um) ano. (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014)*

**CPC 27 – ATIVO IMOBILIZADO**

**Reconhecimento**

*7. O custo de um item de ativo imobilizado deve ser reconhecido como ativo se, e apenas se:*

*(a) for provável que futuros benefícios econômicos associados ao item fluirão para a entidade; e*

*(b) o custo do item puder ser mensurado confiavelmente.*

*Considerando a experiência comum acerca da utilização de DVD para locação (vida útil inferir a 1 (um) ano) e o baixo valor unitário dos mesmos, infere-se que os DVD por ela adquiridos não poderiam ser incorporados a seu ativo imobilizado. Todavia, trata-se apenas de uma inferência, dada a inexistência de informações suficientes fornecidas pela interessada.”*

Portanto, entendeu o acórdão da DRJ por negar o direito ao crédito sob o fundamento de que os DVDs adquiridos pela Recorrente não poderiam ser incorporados a seu ativo imobilizado bem como que não haveria informações suficientes para a validação do crédito.

Em seu Recurso, a Recorrente reafirma que os bens em questão se tratam de DVDs e, por isso, haveria direito ao crédito.

Não trouxe a Recorrente, no entanto, qualquer elemento no sentido de desconstituir o fundamento previsto no artigo 15, do Decreto-Lei n.º 1.598/1977:

*“Art. 15. O custo de aquisição de bens do ativo não circulante imobilizado e intangível não poderá ser deduzido como despesa operacional, salvo se o bem adquirido tiver valor unitário não superior a R\$ 1.200,00 (mil e duzentos reais) ou prazo de vida útil não superior a 1 (um) ano. (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)”*

Neste ponto, cumpre lembrar que é dever da Contribuinte de manter o controle de todas as operações que influenciem a apuração do valor devido a título de contribuição para o PIS e COFINS no regime não-cumulativo, bem assim dos respectivos créditos a serem deduzidos.

Assim, em se tratando de créditos utilizados pela Recorrente, a serem deduzidos do valor devido da contribuição, imprescindível se faz a comprovação dos gastos que lhe deram origem, mediante documentação robusta, a fim de se confirmar a liquidez e certeza desses créditos.

Não tendo a Recorrente comprovado pelos elementos possíveis a composição da conta do ativo imobilizado, entendo que deve ser mantida a glosa efetivada pelo Despacho Decisório.

## **7. DO DIREITO AO CRÉDITO ORIUNDO DE NOTAS FISCAIS NÃO LOCALIZADAS E COM SUPOSTAS DIFERENÇAS A MAIOR NA BASE DE CÁLCULO.**

Em relação aos créditos advindos dos bens adquiridos para revenda, a d. Fiscalização entendeu por glosar aqueles:

- i. referentes a notas fiscais de entrada “inexistentes na base de dados do Sped”; e
- ii. supostamente apurados sobre valores maiores que o preço, ou com diferenças entre “as informações apresentadas na EFD Contribuições (registros C191 e C195) com as detalhadas nos arquivos apresentados pela empresa em atendimento o item “5” do Termo de Intimação Fiscal nº 01”.

O Termo de Verificação Fiscal assim avaliou a questão:

*“51. Durante a análise da EFD Contribuições, verificamos que as Notas Fiscais Eletrônicas de aquisição, modelo 55, que a empresa descontou créditos do PIS e da Cofins foram informadas na EFD Contribuições de forma consolidada, nos “registros C191 e C195”. Diante deste fato, a empresa foi intimada, através do item “5” do Termo de Intimação Fiscal nº 01, a apresentar arquivo, formato TXT, detalhando por nota fiscal, essas informações.*

*52. Com base neste arquivo identificamos as chaves das notas fiscais eletrônicas (NFe) e o valor da base de cálculo que a empresa descontou os créditos do PIS e da Cofins. De posse dessas informações realizamos o batimento com as notas fiscais eletrônicas baixadas da plataforma do Sped juntamente com o “valor do Item” menos o “valor do desconto” acrescido do “valor do IPI” não recuperável mais o “valor do frete” e o “valor do seguro” ambos obtidos das NFe. Esses acréscimos foram realizados porque eles integram o valor de aquisição da mercadoria e o contribuinte tem direito de descontar créditos sobre eles, conforme definido no art. 167 da Instrução Normativa RFB nº 1.911, de 11 de outubro de 2019.*

*[...]*

*53. Neste batimento verificou-se que a empresa descontou créditos do PIS e da Cofins sobre uma base de cálculo a maior. Diante deste fato, os créditos*

*descontados sobre essa diferença (base de cálculo a maior) foram glosados e estão demonstrados no anexo 01 deste termo.*

*54. Também realizamos a batimento entre as informações apresentadas na EFD Contribuições (registros C191 e C195) com as detalhadas nos arquivos apresentados pela empresa em atendimento o item “5” do Termo de Intimação Fiscal nº 01. Os créditos descontados sobre a diferença da base de cálculo encontrada a maior na EFD Contribuições foram glosados pelo fato de a empresa não ter apresentado as informações contendo a documentação fiscal comprobatória. Essa diferença cujos créditos foram glosados está demonstrada no anexo 05 deste termo.*

*55. Verificamos também que a LASA se aproveitou de créditos do PIS e da Cofins apurados com base em aquisições lastreadas em notas fiscais eletrônicas canceladas e inexistentes na base de dados do Sped. Os créditos pleiteados indevidamente com base nesses motivos foram glosados e estão relacionados no anexo 02 deste termo.”*

Em sua Manifestação de Inconformidade, alegou a Recorrente que em relação ao item “(i)” estaria levantando a documentação adicional relacionada à comprovação dos documentos fiscais que amparam os créditos lançados e reserva seu direito à posterior juntada do material, na forma explicitada no tópico preliminar acerca da produção probatória da manifestação de inconformidade.

Ato contínuo, entendeu a DRJ que *“por não haver questionamentos sobre os levantamentos que fundamentam a glosa, considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pela contribuinte, a vista do que dispõe o artigo 17 do Decreto nº 70.235/72 e alterações”*.

Neste ponto, em seu Recurso Voluntário, a Recorrente traz em um único parágrafo a seguinte matéria de defesa: *“em relação ao item “(i)” a Recorrente, através da planilha “Chaves NFs” acostada em 04/08/2022, logrou comprovar, sem sombra de dúvidas, a existência das Notas Fiscais que amparam as operações que deram origem aos créditos indevidamente glosados pela Autoridade Fiscal”*.

Evidente que, ainda que a matéria não tivesse sido considerada como não impugnada, a mera alegação acima transcrita impede o reconhecimento do crédito na medida em que não houve qualquer comprovação da Recorrente sobre a existência do crédito.

Quanto ao item “(ii)” a Recorrente diz que *“verificou que as diferenças apontadas nos Anexos 01 e 05 do TVF (fls. 895/3.050 e 19.372 do PA 17227-720.022/2022-51), decorrem de aparente falha na coleta integral dos dados de cada documento fiscal. Isto é, as “diferenças a maior”*

*referem-se aos demais encargos ali presentes, tais como o IPI e ICMS-ST, cujo ônus é repassado ao adquirente, in casu, a Recorrente”.*

Aduz ainda que:

*“Outrossim, casos há em que a Recorrente efetua simultaneamente à aquisição, por força da legislação estadual, recolhimento antecipado ou suplementar do ICMS ou ICMS-ST que tenham sido deficitários, a crescer o custo de aquisição das mercadorias, e totalizando os valores informados à fiscalização.*

*Nesse sentir, cabe frisar que as regras atinentes ao preenchimento de documentos fiscais são de natureza exclusivamente formal, e não alteram a natureza do negócio jurídico subjacente.*

*Nos termos do artigo 482, do Código Civil, o adquirente se obriga ao preço da coisa vendida, e o artigo 3º, § 1º, das Leis nos 10.637/2002 e 10.833/2003, confere a ele créditos presumidos calculados “mediante a aplicação da alíquota prevista no caput do art. 2º desta Lei sobre o valor dos itens mencionados nos incisos I e II do caput, adquiridos no mês”. Assim, é evidente que o crédito deve ser calculado sobre o valor total da nota fiscal, pois ainda que parte de seu valor seja atribuído a tributos, juridicamente, faz parte do “valor dos itens” adquiridos e corresponde justamente ao preço acordado entre as partes.*

*Assim, deduz-se que a Recorrente faz jus ao aproveitamento da integralidade dos créditos advindos dos bens adquiridos para revenda, calculados inclusive sobre o ICMS-ST e o IPI, por se tratar de operações efetivamente realizadas e sujeitadas à tributação.”*

Ocorre que, apesar de suas alegações, mais uma vez a Recorrente não comprova e muito menos detalha qualquer valor de crédito indevidamente glosado, o que, mais uma vez, afasta qualquer possibilidade de reconhecimento do crédito.

## **8. DA POSSIBILIDADE DE UTILIZAÇÃO DE SALDO CREDOR DE PERÍODOS ANTERIORES.**

No Termo de Verificação Fiscal, foi consignado o seguinte:

*“56. No período fiscalizado o contribuinte aproveitou de saldo de créditos do PIS e da Cofins de períodos anteriores, ou seja, apurados até 31/12/2016. Entretanto, conforme veremos abaixo, o contribuinte não possui nenhum saldo de créditos do PIS e da Cofins de períodos anteriores a transferir para 01/01/2017.”*

Em sua defesa, alega a Recorrente que *“a utilização do saldo acumulado de períodos anteriores encontra-se em consonância com a legislação aplicável, não havendo razão material para qualquer glosa por parte da autoridade fiscal no quesito ora analisado, seja por não haver decisão administrativa final condenatória nos processos informados, seja pela “glosa em cascata” implicar em dupla cobrança do mesmo crédito tributário e/ou inclusive porque sequer houve nos processos n.ºs 16682.900238/2020-05, 16682.900239/2020-41, 16682.901296/2020-48 e 16682.901297/2020-92 constituição de novos débitos ou glosa dos créditos transportados aos períodos subsequentes, mas mera prolação de despachos decisórios acerca de pedidos de ressarcimento da Contribuição ao PIS e da COFINS acumuladas nos 3º e 4º trimestres de 2015, que não produzem os efeitos do artigo 9º, § 4º, do Decreto n.º 70.235/1972”*.

Tratando-se de Despachos Decisórios proferidos, no que concerne pedidos de ressarcimento, e não auto de infração, entendo que não é necessário o sobrestamento do feito, já que a matéria da glosa do crédito foi trazida e discutida nesses autos.

Cabe a Recorrente, portanto, aviar suas razões de defesa independente dos outros processos administrativos.

#### **9. DA INEXISTÊNCIA DE OMISSÃO DE RECEITA VERIFICADA NO PROCESSO ADMINISTRATIVO N.º 17227.720022/2022-51.**

O Termo de Verificação Fiscal deixou também de reconhecer o direito creditório da Recorrente em razão dos seguintes fatos:

*“62. Além dos créditos aproveitados de forma indevida, a fiscalização constatou também que a LASA realizou vendas de mercadorias que deveriam ter sido tributadas para o PIS e pela Cofins não cumulativos, mas não foram.*

*63. Verificamos que a empresa enquadrou indevidamente a receita com as vendas dessas mercadorias com o Código da Situação Tributária - CST 06 (operação tributável à alíquota zero) e com o CST 04 (operação tributável monofásica – revenda à alíquota zero). Entretanto, não existe previsão legal para redução à zero das contribuições do PIS e da Cofins incidentes sobre a receita de vendas dessas mercadorias.*

*64. Em virtude disso, a fiscalização adicionou o valor dessas contribuições ao valor débito apurado pela empresa para o PIS e a Cofins. Como essas receitas estão sujeitas à tributação não cumulativa das contribuições para o PIS e Cofins, aplicamos a alíquota integral de 1,65% e 7,60%,*

*respectivamente, conforme disposto no art. 2º das Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003.”*

Contra esse ponto, assim se insurge a Recorrente:

*“Neste quesito, contudo, a imputação fiscal se afigura genérica e carece de elementos aptos a suportá-la, desatendendo simultaneamente aos requisitos de motivação e comprovação a que se refere o artigo 50, da Lei nº 9.784/1999, e os imperativos dos artigos 3º e 142, do CTN.*

*Confira-se que a autoridade fiscal declinou de precisar adequadamente o fundamento legal para sujeição das mercadorias descritas em seu levantamento ao regime de tributação eleito, e não justificou os âmbitos de aplicação correta dos CST’s 04 e 06.*

*Frise-se que como a Recorrente, na sua atividade regular de apuração do imposto estadual, não aplicou às mercadorias relacionadas as regras próprias do regime não-cumulativo, o respectivo enquadramento erige-se como controvérsia primordial e pressuposto para o lançamento fiscal atrelado à ausência do recolhimento correspondente.*

*Posto isso, ante a insubsistência dos elementos basilares para exigência das contribuições defendidas pela Fiscalização, é patente a irregularidade formal e material do lançamento, eis que posto de maneira abstrata, ausentes as justificativas para a capitulação eleita, pelo que não merece prosperar.*

*Demais disso, ainda que a autoridade fiscal tenha ressalvado no item “XVII” de seu relatório a necessidade de exclusão do ICMS das bases de cálculo a Contribuição ao PIS e da COFINS, vislumbra-se no Anexo 07 do TVF (fls. 19.373/ 26.561 do PA 17227.720.022/2022-51) que isto incorreu em muitos casos, eis que foi desprezado do ICMS-ST recolhido antecipadamente pela Recorrente, a revelar excesso de exação neste ponto.”*

Ora, mais uma vez, a Recorrente não traz qualquer elemento ou prova no sentido de afastar o entendimento fiscal, em especial no que tange o alegado desprezo de exclusão da não exclusão do ICMS-ST da base de cálculo do PIS e da COFINS, não trouxe a composição da base de cálculo das contribuições, razão pela qual não merecem prosperar suas alegações.

#### **10. DA ILEGITIMIDADE DA GLOSA E DO ABATIMENTO DE CRÉDITOS EM DECORRÊNCIA DO PROCESSO ADMINISTRATIVO N.º 17227.720010/2022-27.**

Neste ponto, a Recorrente cria um tópico para rebater a conclusão da DRJ no sentido de que *“não restou crédito algum a ser ressarcido, vez que todo ele foi usado para deduzir Cofins devida”*.

Ainda que, de fato, exista uma discussão no âmbito do processo administrativo n.º 17227.720010/2022-27 pendente de decisão definitiva, fato é que o presente processo tratou de todas as questões referentes aos créditos que a Recorrente pretende o ressarcimento e, como visto nos tópicos anteriores, não houve qualquer demonstração ou esforço da Recorrente no sentido de comprovar a existência do crédito.

Em seu Recurso Voluntário, a Recorrente não traz nenhum elemento novo no sentido de comprovar a existência do crédito pleiteado, mas apenas cria tópico adicional fazendo referência a outros processos administrativos. Confira-se:

*“É evidente, contudo, que as razões, provas e fundamentos legais do PA nº 17227.720010/2022-27 não foram ratificados e transpostos aos presentes autos, tal como foram as razões, provas e fundamentos legais do PA nº 17227.720022/2022- 51.*

*Frise-se que não foi proferida decisão administrativa final condenatória no PA nº 17227.720022/2022-51, razão pela qual seus efeitos não podem ser simplesmente presumidos ou transpostos a qualquer outro procedimento fiscal como se certos fossem.*

*Com efeito, não é lícito à autoridade fiscal desconsiderar/abater crédito do contribuinte sem observância ao devido procedimento fiscal de que cuida o artigo 142 c.c 145, do CTN. Se pretendesse a DRF-RJ embasar suas conclusões também no PA nº 17227.720010/2022-27, deveria tê-lo ratificado e oportunizado à Recorrente apresentar suas razões de defesa, porquanto a motivação das decisões administrativas é requisito formalístico de validade dos atos administrativos decisórios, sob pena de violação aos pilares da ampla defesa e contraditório (art. 5, LV, da CF) no âmbito administrativo.*

*Se expurgados os efeitos do PA nº 17227.720010/2022-27, verifica-se que remanesceriam saldos de R\$ 4.457.392,95 e R\$ 1.663.957,72 para ressarcimento da COFINS nos meses de fevereiro e março de 2017, respectivamente, suficientes à homologação aos menos parcial das compensações declaradas, consoante o “Demonstrativo IV.C” que instruiu a Manifestação de inconformidade.*

*Assim, é de rigor que sejam afastados os efeitos do PA nº 17227.720010/2022- 27, ilegitimamente projetados ao presente feito sem qualquer motivação e com preterimento do direito de defesa (art. 5, LV, da CF).”*

Tal como já falado em tópico anterior, a parte incumbida do ônus probatório possui o amplo direito de produzir a prova. A parte adversa, em contrapartida, tem o amplo direito à contraprova, pois só assim o contraditório e a ampla defesa serão igualmente garantidos às partes. O

ônus da prova é a incumbência que a parte possui de comprovados fatos que lhe são favoráveis no processo, visando à influência sobre a convicção do julgador, nesse sentido, a organização e vinculação dos documentos (hábeis e idôneos) com as matérias impugnadas e a reunião de suas informações, pertinentes ao pedido em análise, seriam indispensáveis para um convencimento.

Assim, entendo que incumbe a quem reivindica um direito creditório a comprovação de sua existência. Por envolver a fruição de créditos, cabe à requerente o ônus da comprovação do seu direito.

Ante o todo exposto, voto por acolher a preliminar de tempestividade do Recurso Voluntário e, no mérito, negar provimento.

### **Conclusão**

Importa registrar que as situações fática e jurídica destes autos se assemelham às verificadas na decisão paradigma, de sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas, não obstante os dados específicos do processo paradigma eventualmente citados neste voto.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 87 do RICARF, reproduz-se o decidido no acórdão paradigma, no sentido de conhecer do recurso voluntário tendo em vista a sua tempestividade e, no mérito, em negar provimento ao recurso.

Assinado Digitalmente

Marcos Roberto da Silva – Presidente Redator

### **DECLARAÇÃO DE VOTO**

Deixa-se de transcrever a declaração de voto apresentada, que pode ser consultada no acórdão paradigma desta decisão.