



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15746.725431/2023-31
RESOLUÇÃO	3102-000.551 – 3ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	12 de fevereiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	GRUPO CASAS BAHIA S.A.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Conversão do Julgamento em Diligência

RESOLUÇÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos

Resolvem os membros do colegiado, por maioria de votos, em converter o julgamento em diligência nos termos da proposta feita pelo conselheiro Jorge Luís Cabral. Vencido o relator Fábio Kirzner Ejchel, que entendia pela desnecessidade da diligência. Designado o conselheiro Jorge Luís Cabral para redigir o voto vencedor. O relator leu seu voto, dando provimento parcial ao recurso de voluntário da empresa e dando provimento aos recursos voluntários dos responsáveis solidários para exclusão das responsabilidades e, após debates, o conselheiro Jorge Luís Cabral fez a proposta de diligência para verificação de aspecto da base de cálculo da autuação. A conselheira Sabrina Coutinho Barbosa também fez proposta de diligência acrescentando mais um quesito à proposta do conselheiro Jorge Luís Cabral, qual seja, incluir a verificação dos insumos na prestação de serviços que foi rejeitada por voto de qualidade. Vencidos (as) os (as) Conselheiros (as) Sabrina Coutinho Barbosa, Wilson Antonio de Souza Corrêa e Joana Maria de Oliveira Guimarães.

Assinado Digitalmente

Fábio Kirzner Ejchel – Relator

Assinado Digitalmente

Pedro Sousa Bispo – Presidente

Assinado Digitalmente

Jorge Luís Cabral – Redator Designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Jorge Luis Cabral, Joana Maria de Oliveira Guimaraes, Wilson Antonio de Souza Correa, Fabio Kirzner Ejchel, Sabrina Coutinho Barbosa e Pedro Sousa Bispo (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de autos de infração lavrados para constituição de créditos de PIS e COFINS, relativos aos anos calendário de 2019, 2020 e 2021 com valores totais - incluindo juros e multa qualificada de 100% - de, respectivamente, R\$ 535.092.082,44 e R\$ 2.451.910.126,09.

Os tópicos objeto dos lançamentos referem-se a 6 itens, conforme resumido no Termo de Verificação Fiscal (TVF): despesas com (i) **a aquisição de bens utilizados como insumo** (itens 23 a 58 do TVF); e (ii) **a aquisição de serviços utilizados como insumos** (itens 59 a 154 do TVF). Além disso, a D. Autoridade Fiscal glosou créditos de PIS e de COFINS decorrentes de (iii) **ajustes de acréscimos dos créditos apurados pela Recorrente** (itens 155 a 162 do TVF); (iv) **ajustes de redução realizados pela Recorrente para exclusão do ICMS-DIFAL e do ICMS-ST das bases de cálculo das contribuições** (itens 163 a 190 do TVF); (v) **lançamento indevido nos controles de créditos fiscais** (itens 191 a 212 do TVF); e, por fim, dispêndios com (vi) **pagamentos realizados sob a rubrica de “aluguéis de prédios”, relativos a despesas com IPTU e condomínio** (itens 213 a 219 do TVF).

Para os anos de 2019 e 2020, os motivos das autuações foram assim descritos no TVF:

224. Foram demonstrados neste relatórios diversas infrações, tais como:

- a. Escrituração de créditos de insumos oriundos de dispêndios que **não encontram-se vinculados com o processo de produção ou fabricação de bens ou de prestação de serviços a terceiros;**
- b. Utilização do critério da essencialidade ou da relevância do bem ou serviço **sem estar vinculado ao conceito de insumo;**
- c. Escrituração de créditos oriundos de dispêndios utilizados nas mais diversas áreas de atuação da pessoa jurídica, como: **a administrativa, a jurídica, a contábil, comercial, etc.,** bem como de itens relacionados à **atividade de venda/revenda de bens**, sendo que a legislação exclui tais atividades do conceito de insumos;
- d. A inobservância da **inexistência de insumos na atividade de revenda de bens;**
- e. Utilização de **créditos expressamente vedados pela legislação;**
- f. **Não realização de rateio** fundamentado em critérios racionais e devidamente demonstrado em sua contabilidade, para determinar o montante de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins apurável **em**

relação às poucas atividades relacionadas com entre o que é produtivo e o que não é;

g. Inserção de **dispêndios em duplicidade;**

h. Inserção de **ajustes de créditos de forma errônea e sem respaldo legal.**

225. Para os ajustes de redução da contribuição atribuídos ao **ICMS-DIFAL e ICMS-ST**, a fiscalizada informa que há respaldo no Mandado de Segurança 0015194-90.2008.4.02.5101, e no Recurso Extraordinário RE nº 574.706 (Tema 069), sendo que nestes documentos não há qualquer referência sobre a apuração de créditos da não-cumulatividade sobre o ICMS-ST e DIFAL, além de que quanto ao ICMS-ST, a administração tributária já possui manifestação expressa contra a utilização dos créditos em questão.

226. Referente aos créditos indevidamente inseridos nos controles de créditos, registros 1100 e 1500, foram inseridos em 2022 **créditos extemporâneos de 2014, além de créditos extemporâneos da empresa cindida após as ocorrências das operações de cisão e da subscrição de capital** distorcendo os parâmetros do acervo patrimonial constante do Laudo de Avaliação que foi objeto de aprovação pela Assembleia que deliberou sobre a cisão, ou seja, novamente foram computadas de forma abusiva, valores de créditos para o PIS e a COFINS.

227. Outros fatos constatados de inserção de valores de créditos indevidos se deram nos créditos de aluguéis de prédios (Cód.5), donde a fiscalizada computou os **dispêndios com condomínio e IPTU** sem haver qualquer permissão legal para sua utilização.

Para o ano de 2021, houve apenas glosas de valores relativos a dispêndios com condomínio e IPTU descritos no item 227 acima.

Foram apontados como responsáveis solidários 23 pessoas físicas: Roberto Fulcheberguer, CPF nº 123.955.588-18, Sérgio Augusto Franca Leme, CPF nº 151.151.448-59, Abel Ornelas Vieira, CPF nº 075.240.338-93, Orivaldo Padilha, CPF nº 043.844.518-06, Helisson Brigido Andrade Lemos, CPF nº 816.205.781-15, Peter Paul Lourenço Estermann, CPF nº 279.185.726-53, Paulo Adriano Romulo Naliato, CPF nº 112.882.548-14, Jorge Faiçal Filho, CPF nº 192.223.408-76, Felipe Coragem Negrão, CPF nº 251.120.518-17, Luís Felipe Silva Bresaola, CPF nº 326.765.678-88, Ronaldo Iabrudi dos Santos Pereira, CPF nº 223.184.456-72, Arnaud Daniel Charles Walter Joachim Strasser, CPF nº 234.109.258-64, Christophe José Hidalgo, CPF nº 214.455.098-06, Alberto Ribeiro Guth, CPF nº 759.014.807-59, Renato Carvalho do Nascimento, CPF nº 633.578.366-53, Marcel Cecchi Vieira, CPF nº 143.917.738-48, Rogério Paulo Calderon Peres, CPF nº 035.248.608-26, Raphael Oscar Klein, CPF nº 218.137.128-83, Michael Klein, CPF 498.139.868-91, André Coji, CPF nº 051.271.338-30, Claudia Quintela Woods, CPF nº 098.823.117-41, João Luiz Moreira de Mascarenhas Braga, CPF nº 706.097.131-91 e José Mário Ferreira, CPF nº 761.448.608-00.

Foram apresentadas impugnações, analisadas e julgadas improcedentes, por unanimidade de votos, pela 17ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 07 (DRJ07) conforme acórdão 107-025.976, cuja ementa está transcrita abaixo:

PROCESSO 15746.725431/2023-31

ACÓRDÃO 107-025.976 – 17ª TURMA/DRJ07

SESSÃO DE 18 de junho de 2024

INTERESSADO GRUPO CASAS BAHIA

CNPJ/CPF 33.041.260/0652-90

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/01/2019 a 31/12/2021

CRÉDITO. INSUMOS NA ATIVIDADE COMERCIAL. IMPOSSIBILIDADE.

Somente há insumos geradores de créditos da não cumulatividade das Contribuições para o PIS e Cofins nas atividades de produção de bens destinados à venda e de prestação de serviços a terceiros. Para fins de apuração de créditos das contribuições, não há insumos na atividade de revenda de bens, notadamente porque a esta atividade foi reservada a apuração de créditos em relação aos bens adquiridos para revenda.

NÃO-CUMULATIVIDADE. MATERIAIS DE EMBALAGEM PARA TRANSPORTE DE PRODUTOS ACABADOS. CREDITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

As aquisições de materiais que a contribuinte utiliza para embalar e identificar seus produtos para movimentação interna ou transporte até o seu destino final, sem que haja a incorporação desses bens durante o processo de industrialização, mas apenas com a sua utilização depois de concluído o processo produtivo, não gera direito ao crédito da contribuição.

INSUMO. VIGILÂNCIA PATRIMONIAL. CONCEITO DE ESSENCIALIDADE. NÃO CARACTERIZAÇÃO.

Gastos com segurança patrimonial e escolta armada na atividade comercial possuem natureza acessória. Fogem do conceito de essencialidade definido pelo STJ e, portanto, não geram direito ao aproveitamento de créditos do PIS e da COFINS.

REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. DESPESAS DE TAXA DE ADMINISTRAÇÃO DE CARTÕES DE CRÉDITO E DÉBITO. INSUMO.

A utilização de cartões de crédito e débito não se constitui insumo essencial para a atividade da empresa, quando muito, uma despesa operacional para obtenção de seus resultados.

Não se caracteriza como essencial a despesa em função de que a sua ausência não paralisaria ou tornaria inviável a atividade econômica da empresa, pois existem

outros meios de pagamento que a empresa poderia adotar e oferecer aos seus clientes, em função dessa alternatividade de meios de pagamento disponíveis, a despesa com taxas de administração de cartões de crédito e de débito não geram créditos para a atividade econômica desenvolvida pela empresa.

NÃO CUMULATIVIDADE. DESPESA COM TECNOLOGIA DA INFORMAÇÃO. INSUMOS.

As despesas com tecnologia de informação, ainda que sejam necessárias para a execução da atividade empresarial, não geram direitos a crédito, por não preencherem a definição de insumo estabelecida na legislação de regência.

SISTEMA DE DADOS. EMPRESA COMERCIAL

O custo de serviço de transmissão de dados contratados por pessoa jurídica que exerça atividade comercial não gera direito a crédito da não cumulatividade.

MERCADORIAS ADQUIRIDAS PARA REVENDA. APURAÇÃO DE CRÉDITOS SOBRE O ICMS-SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. IMPOSSIBILIDADE

O ICMS-ST não integra o valor das aquisições de mercadorias para revenda, para fins de cálculo do crédito a ser descontado da contribuição devida, por não constituir custo de aquisição, mas uma antecipação do imposto devido pelo contribuinte substituído, na saída das mercadorias, além do que não há a incidência no contribuinte substituto, o que impede a apropriação do crédito pelo adquirente, pois não há cumulação a ser evitada.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. IPTU/DESPESAS DE CONDOMÍNIO. IMPOSSIBILIDADE.

As despesas de condomínio e IPTU, pagas pelo locatário em virtude de disposição contratual, não geram direito à apropriação de créditos das contribuições não cumulativas.

NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. DESPESAS DE PROPAGANDA E MARKETING. IMPOSSIBILIDADE.

As despesas de propaganda e de marketing não geram direito a crédito das contribuições não cumulativas, em razão de não configurarem insumos nem se enquadrarem em qualquer outra hipótese de creditamento prevista em lei que permita enquadramento dessas despesas.

NULIDADE. PRESSUPOSTOS.

Ensejam a nulidade apenas os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa. Constatado pela autoridade fiscalizadora que houve aproveitamento indevido de créditos das contribuições ao PIS e Cofins é dever da autoridade fiscal glosar tais valores, incidindo o capitulado no artigo 142 do CTN.

JURISPRUDÊNCIA ADMINISTRATIVA E JUDICIAL.

Os julgados administrativos e judiciais mesmo que proferidos pelos órgãos colegiados e ainda que consignados em súmula, mas sem uma lei que lhes atribua eficácia normativa, não constituem normas complementares do direito tributário.

MULTA QUALIFICADA. CABIMENTO.

Cabe a aplicação da multa qualificada quando comprovado o intuito doloso e a associação de pessoas tendentes a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do tributo devido ou a evitar ou diferir o seu pagamento, ou mesmo com o intento de impedir ou retardar o seu conhecimento por parte da Autoridade Fazendária.

SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA. INTERESSE COMUM.

A responsabilidade tributária solidária a que se refere o artigo 124, inciso I do Código Tributário Nacional (CTN) decorre de interesse comum da pessoa responsabilizada na situação vinculada ao fato jurídico tributário, que pode ser tanto o ato lícito que gerou a obrigação tributária como o ilícito que a desfigurou.

RESPONSABILIDADE SOLIDARIA DE ADMINISTRADORES. INFRAÇÃO À LEI.

Constatado que os administradores do contribuinte pessoa jurídica agiram com infração de lei, exsurge a responsabilidade tributária solidária prevista no art. 135, inciso III, do CTN.

PIS. MATÉRIA FÁTICA

Aplica-se ao lançamento do PIS o mesmo quanto decidido em relação ao lançamento da Cofins, pois ambos possuem o mesmo objeto.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Tendo tomado ciência da decisão de 1ª instância em 24/06/24 pela abertura da mensagem da ciência na sua Caixa Postal, considerada seu Domicílio Tributário Eletrônico (DTE) perante a RFB, a empresa apresentou, em 23/07/24, recurso voluntário.

Roberto Fulcherberguer tomou ciência da decisão em 01/07/24 por via postal, com Aviso de Recebimento, e, em 25/07/24, apresentou recurso voluntário.

Sérgio Augusto França tomou ciência da decisão em 28/06/24 por via postal, com Aviso de Recebimento, e, em 25/07/24, apresentou recurso voluntário.

Abel Ornelas Vieira tomou ciência da decisão em 28/06/24 por via postal, com Aviso de Recebimento, e, em 24/07/24, apresentou recurso voluntário.

Orivaldo Padilha tomou ciência da decisão em 05/07/24, por via postal, com Aviso de Recebimento, e, em 25/07/24, apresentou recurso voluntário.

Helisson Brigido Andrade Lemos tomou ciência da decisão em 28/06/24, por via postal, com Aviso de Recebimento, e, em 25/07/24, apresentou recurso voluntário.

Peter Paul Lorenço Estermann tomou ciência da decisão em 28/06/24, por via postal, com Aviso de Recebimento, e, em 25/07/24, apresentou recurso voluntário.

Paulo Adriano Romulo Naliato tomou ciência da decisão em 28/06/24 por via postal, com Aviso de Recebimento, e, em 25/07/24, apresentou recurso voluntário.

Jorge Faiçal Filho tomou ciência da decisão em 28/06/24 por via postal, com Aviso de Recebimento, e, em 25/07/24, apresentou recurso voluntário.

Felipe Coragem Negrão tomou ciência da decisão em 28/06/24 por via postal, com Aviso de Recebimento, e, em 25/07/24, apresentou recurso voluntário.

Luis Felipe Silva Bresaola tomou ciência da decisão em 28/06/24 por via postal, com Aviso de Recebimento, e, em 25/07/24, apresentou recurso voluntário.

Ronaldo Iabrudi dos Santos Pereira tomou ciência da decisão em 23/07/24 por via postal, com Aviso de Recebimento, e, em 25/07/24, apresentou recurso voluntário.

Arnaud Daniel Charles Walter Joachim Strasser tomou ciência da decisão em 04/07/24 por via postal, com Aviso de Recebimento, e, em 29/07/24, apresentou recurso voluntário.

Christophe José Hidalgo tomou ciência da decisão em 28/06/24 por via postal, com Aviso de Recebimento, e, em 25/07/24, apresentou recurso voluntário.

Alberto Ribeiro Guth tomou ciência da decisão em 29/06/24, por via postal, com Aviso de Recebimento, e, em 24/07/24, apresentou recurso voluntário.

Renato Carvalho do Nascimento tomou ciência da decisão em 24/06/24 pela abertura da mensagem de ciência na sua Caixa Postal, considerada seu Domicílio Tributário Eletrônico (DTE) perante a RFB, e, em 23/07/24, apresentou recurso voluntário.

Rogério Paulo Calderon Peres tomou ciência da decisão em 28/06/24 por via postal, com Aviso de Recebimento, e, em 25/07/24, apresentou recurso voluntário.

Marcel Cecchi Vieira tomou ciência da decisão em 28/06/24, por via postal, com Aviso de Recebimento, e, em 25/07/24, apresentou recurso voluntário.

Raphael Oscar Klein tomou ciência da decisão em 03/07/24 pela abertura da mensagem de ciência na sua Caixa Postal, considerada seu Domicílio Tributário Eletrônico (DTE) perante a RFB, e, em 25/07/24, apresentou recurso voluntário.

Michael Klein tomou ciência da decisão em 25/06/24 pela abertura da mensagem de ciência na sua Caixa Postal, considerada seu Domicílio Tributário Eletrônico (DTE) perante a RFB, e, em 23/07/24, apresentou recurso voluntário.

André Coji tomou ciência da decisão em 28/06/24, por via postal, com Aviso de Recebimento, e, em 25/07/24, apresentou recurso voluntário.

Cláudia Quintella Woods tomou ciência da decisão em 28/06/24, por via postal, com Aviso de Recebimento, e, em 25/07/24, apresentou recurso voluntário.

João Luiz Moreira de Mascarenhas Braga tomou ciência da decisão em 28/06/24, por via postal, com Aviso de Recebimento, e, em 25/07/24, apresentou recurso voluntário.

José Mario Ferreira tomou ciência da decisão em 28/06/24, por via postal, com Aviso de Recebimento, e, em 23/07/24, apresentou recurso voluntário.

Em 08/11/24, a empresa juntou laudo complementar com pedido de ratificação do solicitado no recurso voluntário.

A Procuradoria da Fazenda Nacional apresentou contrarrazões ao recurso voluntário, datada de 20/12/24.

Finalmente, em 19/03/25, Roberto Fulcherberguer apresentou memoriais reiterando os termos do recurso voluntário e pedindo a exclusão da responsabilidade solidária.

É o relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheiro **Fábio Kirzner Ejchel**, relator

Os recursos voluntários são tempestivos e preenchem as demais condições de admissibilidade, por isso deles deve se tomar conhecimento.

No recurso apresentado por Grupo Casas Bahia S.A., a empresa apresenta questão preliminar (A - Nulidade dos autos de infração) e questões de mérito (B - Direito ao crédito na aquisição de bens e serviços enquadrados como insumos; C - Ajustes de acréscimo dos créditos apurados – créditos extemporâneos; D - Ajustes de redução relativos a ICMS DIFAL e ICMS-ST; E - Ajustes de redução das contribuições; F - Controle de créditos fiscais e G - Apropriação de créditos sobre despesas com cotas condominiais e IPTU), além de H - questões sobre a multa qualificada.

Com relação à questão preliminar, relativa à alegação e nulidade dos autos de infração, a recorrente traz breves críticas quanto à ausência de análise de documentos apresentados, argumenta que o acórdão recorrido deve ser reformado para que se reconheça a nulidade dos autos de infração e que houve ofensa aos princípios da ampla defesa e contraditório. Abaixo, excertos do recurso voluntário:

19. Antes de adentar às razões pelas quais o v. acórdão proferido pela C. DRJ07 deve ser integralmente reformado, é imprescindível trazer alguns esclarecimentos iniciais, em especial, a ausência de análise dos argumentos e documentos apresentados pela Recorrente em sua Impugnação.

20. Ao longo deste Recurso Voluntário, se verá que o v. acórdão recorrido adotou as mesmas premissas e reproduziu os argumentos equivocados - com a devida

vênia – utilizados pela D. Autoridade Fiscal. E, com isso, o v. acórdão recorrido deixou de analisar os relevantes fundamentos trazidos pela Recorrente, que são suficientes para se concluir pelo cancelamento dos Autos de Infração.

(...)

22. Ora, I. Conselheiros, a Recorrente inclusive apresentou laudo elaborado por Auditor Independente (fls. 5.858/5.987) que corrobora não apenas a necessidade de recomposição da base de cálculo do PIS e da COFINS para a cobrança de supostos valores que teriam deixado de serem recolhidos em virtude da glosa dos créditos apropriados, como também o fato que sequer haveria que se falar em débitos de PIS e COFINS para a maior parte dos períodos de apuração objeto do lançamento – principalmente no que se refere às competências de janeiro/2019 a julho/2020. Contudo, tal documento técnico foi sumariamente desconsiderado pelo v. acórdão recorrido, sem que haja qualquer referência quanto às suas conclusões.

23. Com efeito, o laudo apresentado pela ora Recorrente demonstra que a ora Recorrente detém créditos decorrentes da não-cumulatividade do PIS e da COFINS – que sequer estão relacionados à discussão posta nos presentes autos acerca de insumos(inciso II dos artigos 3º(s) das Leis nºs. 10.637/02 e 10.833/03), visto que também são decorrentes do direito da Recorrente à apropriação de créditos em relação a bens adquiridos para revenda, conforme previsto nos artigos 3º(s), I, das Leis nºs. 10.637/02 e 10.833/03 – e que seriam suficientes para compensar os supostos saldos devedores de PIS e COFINS decorrentes das glosas efetuadas pela D. Autoridade Fiscal, não havendo que se falar, para a grande maioria dos períodos de apuração autuados, em débitos de referidas contribuições.

(...)

26. E a despeito de a Recorrente ter demonstrado que a D. Autoridade Fiscal se equivocou no lançamento realizado – já que desconsiderou o saldo credor de PIS e COFINS existente em favor da Recorrente – é certo que, nem o laudo apresentado nos autos (fls. 5.858/5.987) nem os fundamentos suscitados pela Recorrente a este respeito foram devidamente analisados pelo v. acórdão recorrido.

(...)

29. Ocorre que o v. acórdão recorrido entendeu pela inexistência do direito a crédito das despesas com taxas de administração de cartão baseando-se, tão somente, nas conclusões da Solução de Consulta COSIT nº 191/2021, sem sequer apresentar qualquer fundamento para afastar as conclusões contidas no RE 1.049.811 ao presente caso.

30. Outro exemplo é relativo às despesas com transmissão de dados: o v. acórdão recorrido sequer avaliou o pedido subsidiário formulado pela Recorrente para reconhecimento da legitimidade dos créditos escriturados, ao menos, no que se

refere proporcionalmente à receita vinculada à prestação de serviços e que se encontram discriminadas na página 8 do TVF.

(...)

33. Não fosse o bastante, a Recorrente também demonstrou que a própria interpretação da d. Autoridade Fiscal quanto ao conceito de insumo que restou decidido pelo A. STJ nos autos do REsp nº 1.212.170/PR também se mostra equivocada. Isso porque, de acordo com a d. Autoridade Fiscal, o entendimento do A. STJ estaria pacificado no sentido de que empresa comercial não teria direito a crédito de PIS e COFINS nos termos dos artigos 3ºs das Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03, o que não condiz com a realidade. Isso porque, como será retomado no presente recurso, o próprio A. STJ está analisando a afetação de tema em regime repetitivo relacionado ao direito de crédito de PIS e de COFINS em relação às despesas com publicidade e propaganda incorridas por empresa comercial. Ora, se fosse verdade que o conceito de insumo já teria sido definido pelo A. STJ – e não contemplaria as empresas comerciais – por qual razão então esse tema seria afetado neste momento? Evidente que o entendimento da d. Autoridade Fiscal merece ressalvas e sequer poderia ser utilizado para fundamentar a aplicação de multa agravada ao sujeito passivo quando está nítido que o que ocorre é uma mera divergência de interpretação quanto a esse tema.

(...)

38. Não foi, contudo, o que ocorreu no presente caso. Isso porque, conforme exposto, o v. acórdão recorrido deixou de analisar fundamentos relevantes para que se chegue à conclusão quanto à legitimidade dos créditos apropriados e dos ajustes realizados pela Recorrente, em total desrespeito ao art. 37, da CF/88, bem como aos princípios da ampla defesa e contraditório do art. 5º, inciso LV, da CF/88.

(...)

40. Conforme demonstrado pela Recorrente, antes mesmo de adentrar ao mérito das autuações fiscais combatidas, seria de rigor o reconhecimento da nulidade dos Autos de Infração (i) pela descon sideração de créditos da não-cumulatividade do PIS e da COFINS; (ii) pelo evidente erro de premissa e de motivação do auto de infração em razão da inexistência de apropriação de créditos de PIS e de COFINS e referentes ao ICMS-DIFAL ao ICMS-ST pela Recorrente; e (iii) pela precariedade do procedimento fiscalizatório que os originou, considerando a ausência de fiscalização de parte dos períodos autuados.

(...)

43. Mais especificamente, a Recorrente demonstrou que, diversamente do entendimento da D. Autoridade Fiscal, ela não realizou a apropriação de créditos de PIS e COFINS em relação às quantias referentes ao ICMS-ST ou ao ICMS-DIFAL (o que, de fato, seria vedado pelo artigo 171 da IN 2121/2022 e a Solução de Consulta COSIT nº 106/2014), mas, sim, fez ajuste de redução, no próprio

ambiente da EFD-C, com o intuito de retificar a base de cálculo de apuração do PIS e da COFINS, tendo em vista (i) que ICMS-ST e DIFAL não representam receita bruta passível de incidência das referidas contribuições; e (ii) a existência de decisão judicial transitada em julgado nos autos do Mandado de Segurança nº 0015194-90.2008.4.02.5101, que garante o direito da Recorrente de realizar a exclusão do ICMS, em qualquer uma de suas formas de cobrança(i.e., ICMS-ST e DIFAL), da base de cálculo das referidas contribuições.

(...)

59. Mais precisamente, em 17.11.2021, a Recorrente foi intimada do início do MPF nº 08.1.14.00-2021-00195-0, o qual visava examinar a regularidade dos valores recolhidos a título de PIS e COFINS no exercício de 2019.

(...)

61. Ocorre que, após ter solicitado documentos relacionados, praticamente, ao período de 2019, na oitava intimação (Termo de Intimação Fiscal-07), recebida pela Recorrente em 11.09.2023, a D. Autoridade Fiscal informou a ampliação do procedimento fiscal, incluindo na fiscalização os anos de 2020 e 2021, intimando a Recorrente a se manifestar sobre (i) os “ajustes de redução da contribuição”, a natureza de tais ajustes, com a apresentação em planilha eletrônica de dados das respectivas composições; e (ii)os “ajustes de acréscimo do crédito”, sua natureza e seu entendimento quanto ao direito ao crédito.

(...)

73. Não fosse a nulidade dos Autos de Infração em razão dos evidentes erros de premissa, de motivação e fiscalização de parte dos períodos autuados, a situação se agrava quando se verifica que a d. Autoridade Fiscal se equivocou em relação à quantificação do crédito tributário, ao desconsiderar créditos apurados na sistemática da não-cumulatividade do PIS e da COFINS.

(...)

79. Contudo, mesmo a Recorrente tendo acostado laudo comprovando o erro na quantificação do crédito tributário, esse documento foi completamente desconsiderado pela D. Delegacia, que se restringiu a consignar no v. acórdão ora recorrido que o presente lançamento teria observado os requisitos legais.

(...)

93. Mais precisamente, como já mencionado anteriormente, de modo a melhor elucidar a impropriedade cometida pela D. Autoridade Fiscal no presente lançamento, a Recorrente contratou assessoria especializada da GEAM Consultoria Empresarial Ltda., que refez a escrituração fiscal da Recorrente no período autuado e elaborou Laudo com a elucidação de referido vício na constituição do presente lançamento fiscal (fls. 5.858/5.987).

(...)

112. Além disso, com a lavratura dos Autos de Infração objeto dos Processos Administrativos nºs. 10805.731266/2021-29 e 19515.720531/2018-88, a II. RFB já exige da Recorrente os valores correspondentes às glosas dos créditos de PIS e COFINS relativamente aos períodos anteriores à lavratura dos Autos de Infração ora combatidos, de forma que a glosa de créditos naqueles autos e a desconsideração dos saldos credores mantidos pela ora Recorrente importará em dupla exigência de PIS e COFINS.

(...)

118. Assim, por mais as razões acima, não há dúvidas quanto à nulidade dos lançamentos ora combatidos, considerando a manifesta duplicidade na glosa dos créditos de PIS e COFINS legitimamente apropriados pela Recorrente.

Pois bem. A recorrente alega que existiu cerceamento de defesa por conta da desconsideração, no acórdão recorrido, de um laudo elaborado por uma terceira empresa (GEAM). Discorre, ainda, que a aplicação de multa agravada por conta do entendimento de que empresas comerciais não têm direito a creditamento sobre insumos é indevida. Trata, dos valores relativos ao ICMS-DIFAL e ICMS-ST, do período abrangido pela fiscalização e de eventual duplicidade de cobrança de valores.

Vários aspectos deste tópico são tratados, no próprio recurso voluntário, em itens específicos subsequentes – dentre eles a pertinência ou não do agravamento da multa e valores relativos ao ICMS-DIFAL e ICMS-ST.

De qualquer forma, é claro e cristalino que não existiu ofensa aos princípios da ampla defesa ou contraditório no presente caso.

Não ocorreu nenhuma das circunstâncias previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235/72 que pudessem representar nulidade ou improcedência dos lançamentos:

Art. 59. São nulos:

I - Os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - Os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Os autos de infração, termos lavrados durante a ação fiscal e termo de verificação fiscal (TVF) foram emitidos por autoridade competente e, em nenhum momento, houve preterição do direito de defesa.

As conclusões da fiscalização estão todas fundamentadas e amparadas na legislação mencionada nos autos de infração e TVF.

Importante repisar que os autos de infração obedecem as exigências estatuídas pelo art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Os fatos que ensejaram os lançamentos tributários foram clara e detalhadamente descritos nas peças fiscais, sendo elaborados demonstrativos que apontaram as bases de cálculo e os valores das respectivas infrações. Foram, também, demonstradas as devidas correspondências entre os fatos constatados e as penalidades aplicáveis (dispositivos legais infringidos). Não há qualquer vício nos autos de infração e a descrição dos fatos e enquadramento legal indicados pela autoridade fiscal foram suficientes e permitiram ao contribuinte e aos responsáveis solidários exercerem seu direito ao contraditório e à ampla defesa, o que fizeram de forma detalhada e fundamentada.

A empresa e os responsáveis foram devidamente cientificados de todos os atos e apresentaram tempestivamente impugnações e recursos voluntários – que foram todos aceitos, não existindo, assim, também nesse aspecto, nenhuma forma de cerceamento de defesa. A impugnação apresentada pela empresa tem 184 páginas e o recurso voluntário, 177. Somando com as impugnação e recursos apresentados pelos solidários, temos milhares de páginas de defesa. , demonstrando que existiu uma perfeita compreensão do objeto da lide

Não há, nesse contexto, violação aos princípios de motivação do ato jurídico, da legalidade, do devido processo legal, do contraditório ou da ampla defesa.

Com relação à alegada descon sideração de laudo elaborado por terceiros, não tem qualquer fundamento. O acórdão recorrido tratou de todos os aspectos principais envolvidos na lide, inclusive de aspectos colocados no laudo.

O laudo da empresa GEAM explicita que os valores objeto das autuações são exatamente iguais aos valores das glosas consolidadas mês a mês:

Também podemos verificar que os valores das contribuições que foram objeto do Auto de Infração são exatamente iguais aos valores das glosas consolidadas mês a mês.

Exemplificando com o mesmo mês anteriormente citado (janeiro de 2019), temos o valor de R\$ 5.305.300,76 (marcado em amarelo).

Segundo o laudo, porém, existiriam créditos apurados pela sistemática da não-cumulatividade que não foram considerados. **Tais créditos, contudo, foram cancelados em autuações anteriores** – então, obviamente, não poderiam ser utilizados pela fiscalização.

Os alegados créditos foram glosados no âmbito dos processos administrativos 10805.731266/2021-29 e 19515.720531/2018-88. Créditos definitivamente constituídos não podem ser considerados para fins de reconstituição de escrita. Da mesma forma que créditos cancelados não podem ser objeto de ressarcimento ou compensação, não podem servir como “moeda” ou “crédito” para análise de períodos subsequentes.

O processo 10805.731266/2021-29 foi mantido em 2ª instância; os embargos de declaração opostos foram rejeitados em caráter definitivo e foi negado seguimento ao recurso especial interposto pela empresa. O processo 19515.720531/2018-88 aguarda julgamento da segunda instância. No âmbito de ambos os processos, todo o saldo credor foi cancelado, inexistindo valor a ser considerado. Na remotíssima possibilidade dos autos não serem mantidos (remotíssima pois já existe súmula do CARF, de aplicação obrigatória, definindo que empresas comerciais não têm direito a créditos relativos a bens e serviços utilizados como insumos – objeto principal dos lançamentos), eventuais saldos credores remanescentes daqueles processos poderão ser aproveitados pela empresa. O que é inadmissível, porém, é que sejam utilizados no presente processo, já que tornariam sem efeito as autuações anteriores, permitindo que créditos inexistentes fossem considerados para efeito de reconstituição da escrita.

O acórdão da DRJ tratou disso à fl. 18.802, conforme descrito abaixo:

A autoridade fiscal detalhou no Termo de Verificação Fiscal as infrações constatadas no curso da ação fiscal, tratando-se basicamente de créditos descontados indevidamente. **Os Autos de Infração foram segregados com as apurações das infrações, sendo detalhados os valores mensais relativos ao lançamento fiscal de cada infração e o enquadramento legal relativo à infração apurada.**

Isto posto, não procede a alegação da contribuinte de que a autoridade fiscal deveria ter elaborado nova apuração das contribuições. A glosa de créditos do PIS e da COFINS aproveitados indevidamente pela contribuinte já respalda o lançamento fiscal das contribuições.

Além disso, como citado no próprio Termo de Verificação Fiscal, a contribuinte sofreu procedimentos fiscalizatórios em períodos pretéritos, com igual alteração da base de cálculo na apuração das contribuições, sendo incabível o emprego de supostos saldos credores das contribuições ao PIS e Cofins. (negrito nosso)

Também sem sentido a argumentação de que existe uma dupla cobrança. Além de tudo já descrito acima, trata-se de fatos geradores distintos, períodos distintos, valores distintos, dispêndios/glosas/ajustes igualmente distintos.

Com relação ao período fiscalizado, efetivamente a ação fiscal iniciou-se apenas para verificações relativas ao ano de 2019. Ocorre que a ação fiscal foi oficial e regularmente

ampliada para os períodos de 2020 e 2021. A ampliação foi autorizada por autoridade competente, respeitando-se toda a formalidade necessária para tal e a empresa foi devida e tempestivamente informada desse fato. Esse é um procedimento normal e usual em ações fiscais.

Se a administração pública possui os documentos necessários ao lançamento e o faz de forma motivada e baseada em documentação hábil, não há que se falar em nulidade, não existindo contraditório e ampla defesa a ser realizado antes do lançamento. Saliente-se que existem autos de infração e notificações de lançamento perfeitamente legítimos feitos em todas as esferas das administrações públicas onde nem sequer existe a necessidade de intimações ao sujeito passivo.

Ademais, a descrição dos fatos, a indicação da base legal e a fundamentação jurídica pertinente foram realizadas com plenitude, não restando nenhuma deficiência, não restando evidenciada, como já descrito anteriormente, situação de prejuízo ao direito de defesa a ensejar a decretação de nulidade do processo.

Assim, entendo que a preliminar de nulidade dos autos de infração deve ser rejeitada.

Com relação aos demais tópicos do recurso apresentado pela empresa – bem como com relação aos recursos apresentados pelos responsáveis solidários – não cabem maiores considerações tendo em vista a decisão da maioria do Colegiado por converter o processo em diligência para verificações relativas às bases de cálculo das autuações.

Assinado Digitalmente

Fábio Kirzner Ejchel

VOTO VENCEDOR

Conselheiro **Jorge Luís Cabral**, redator designado

Tendo sido designado para ser o redator do Voto Vencedor, trago as razões que motivaram a formação de maioria para converter o presente processo em diligência, por entender que o mesmo ainda não se encontra pronto para julgamento.

A questão suscitada, na Sessão de Julgamento de 12 de fevereiro de 2026, foi a alegação da Recorrente CASAS BAHIA de que o lançamento constituiu crédito tributário de PIS/COFINS, sem considerar os créditos de períodos anteriores.

Melhor dizendo, a Autoridade Tributária teria de ter lançado o resultado da apuração não cumulativa, considerando os débitos dos períodos de apuração auditados, descontados dos créditos do regime de apuração não cumulativa dos mesmos períodos de apuração, e os créditos acumulados de períodos anteriores.

A autuação decorreu de glosas por diversos motivos de créditos do regime não cumulativo de PIS/COFINS utilizados na apuração dos diversos períodos auditados, e o lançamento teria sido formalizado em auto de infração pelo valor da glosa, e não pelo valor do tributo efetivamente devido naquele período de apuração, que seria o valor dos débitos líquidos dos créditos possíveis e da glosa dos créditos que seriam indevidos.

Dentre os créditos possíveis deveriam ser considerados aqueles acumulados de períodos anteriores.

Do relatório do Ilustre Relator, acima, transcrevemos o seguinte trecho a respeito da desconsideração de saldos de períodos anteriores, em razão de auditorias de períodos precedentes:

O processo 10805.731266/2021-29 foi mantido em 2ª instância; os embargos de declaração opostos foram rejeitados em caráter definitivo e foi negado seguimento ao recurso especial interposto pela empresa. O processo 19515.720531/2018-88 aguarda julgamento da segunda instância. No âmbito de ambos os processos, todo o saldo credor foi cancelado, inexistindo valor a ser considerado. Na remotíssima possibilidade dos autos não serem mantidos (remotíssima pois já existe súmula do CARF, de aplicação obrigatória, definindo que empresas comerciais não têm direito a créditos relativos a bens e serviços utilizados como insumos – objeto principal dos lançamentos), eventuais saldos credores remanescentes daqueles processos poderão ser aproveitados pela empresa. O que é inadmissível, porém, é que sejam utilizados no presente processo, já que tornariam sem efeito as autuações anteriores, permitindo que créditos inexistentes fossem considerados para efeito de reconstituição da escrita.

O acórdão da DRJ tratou disso à fl. 18.802, conforme descrito abaixo:

A autoridade fiscal detalhou no Termo de Verificação Fiscal as infrações constatadas no curso da ação fiscal, tratando-se basicamente de créditos descontados indevidamente. Os Autos de Infração foram segregados com as apurações das infrações, sendo detalhados os valores mensais relativos ao lançamento fiscal de cada infração e o enquadramento legal relativo à infração apurada.

Isto posto, não procede a alegação da contribuinte de que a autoridade fiscal deveria ter elaborado nova apuração das contribuições. A glosa de créditos do PIS e da COFINS aproveitados indevidamente pela contribuinte já respalda o lançamento fiscal das contribuições.

Além disso, como citado no próprio Termo de Verificação Fiscal, a contribuinte sofreu procedimentos fiscalizatórios em períodos pretéritos, com igual alteração da base de cálculo na apuração das contribuições, sendo incabível o emprego de supostos saldos credores das contribuições ao PIS e Cofins. (negrito nosso)

Vemos que o Relator considerou que os eventuais saldos credores de períodos anteriores teriam sido integralmente consumidos, em razão das autuações controladas pelos processos nº 10805.731266/2021-29 e 19515.720531/2018-88, e que a Autoridade Julgadora de Primeira Instância não entendeu que houvesse necessidade de se considerar os saldos credores de períodos anteriores, conforme negrito da citação de trecho do relatório deste voto, acima.

A única menção aos processos de auditoria anteriores no Termo de Verificação Fiscal (TVF), está na e.fl. 5.358, nos seguintes termos:

229. O que ficou aqui claramente demonstrado e comprovado, neste procedimento fiscal, foi que a fiscalizada agiu em desconformidade com a letra da Lei, em sentido contrário das diversas manifestações publicadas pela Receita Federal do Brasil, pouco se importando com as vedações impostas pela legislação, ignorando as soluções de consultas, as ementas proferidas em decisões e Acórdãos (até mesmo em processos da própria fiscalizada e nos mesmos temas - Processos nº. 10805.731266/2021-29 e 19515.720531/2018-88), os manuais publicados, e a jurisprudência pacificada.

Não se encontra, tampouco, no TVF a utilização de saldo de créditos de períodos anteriores na apuração do valor lançado em auto de infração. A única menção a estes processos no corpo do lançamento refere-se à evidenciação de recorrência por parte do contribuinte.

Por sua vez os saldos das glosas foram lançados em auto de infração, às e.fls. 5.125, para o PIS, e 5.178, para a COFINS, com cobrança de multa de ofício, a qual foi qualificada e juros de mora.

Vejamos a reprodução desta página, no auto de infração de PIS:

CRÉDITOS DESCONTADOS INDEVIDAMENTE

INFRAÇÃO: CRÉDITOS DESCONTADOS INDEVIDAMENTE NA APURAÇÃO DA CONTRIBUIÇÃO

O sujeito passivo descontou, na apuração da contribuição, os créditos da não-cumulatividade abaixo demonstrados, em desacordo com os preceitos legais.

ATENÇÃO: DEMONSTRAR OS CRÉDITOS DESCONTADOS INDEVIDAMENTE PELO SUJEITO PASSIVO

Fato Gerador	Contribuição (R\$)	Multa (%)
31/01/2019	180.918,43	100,00
31/01/2019	4.047.212,11	100,00
31/01/2019	57.831,17	100,00
31/01/2019	1.019.339,05	100,00
28/02/2019	163.881,26	100,00
28/02/2019	76.653,84	100,00
28/02/2019	3.484.927,11	100,00
28/02/2019	899.922,77	100,00
28/03/2019	69.309,88	100,00
31/03/2019	221.290,55	100,00
31/03/2019	876.472,57	100,00
31/03/2019	3.908.069,31	100,00
30/04/2019	260.190,81	100,00
30/04/2019	72.310,82	100,00
30/04/2019	835.928,69	100,00
30/04/2019	3.657.252,92	100,00
30/05/2019	83.038,52	100,00
31/05/2019	4.137.403,59	100,00
31/05/2019	867.528,00	100,00
31/05/2019	187.507,49	100,00
30/06/2019	28.086.891,32	100,00

A seguir, vejamos para a COFINS:

CRÉDITOS DESCONTADOS INDEVIDAMENTE

INFRAÇÃO: CRÉDITOS DESCONTADOS INDEVIDAMENTE NA APURAÇÃO DA CONTRIBUIÇÃO

O sujeito passivo descontou, na apuração da contribuição, os créditos da não-cumulatividade abaixo demonstrados, em desacordo com os preceitos legais.

ATENÇÃO: DEMONSTRAR OS CRÉDITOS DESCONTADOS INDEVIDAMENTE PELO SUJEITO PASSIVO

Fato Gerador	Contribuição (R\$)	Multa (%)
31/01/2019	266.373,87	100,00
31/01/2019	4.695.137,47	100,00
31/01/2019	839.321,27	100,00
31/01/2019	18.641.704,25	100,00
28/02/2019	4.145.098,83	100,00
28/02/2019	353.072,25	100,00
28/02/2019	16.051.785,48	100,00
28/02/2019	754.847,02	100,00
31/03/2019	319.245,49	100,00
31/03/2019	4.037.085,77	100,00
31/03/2019	18.000.804,07	100,00
31/03/2019	1.019.277,67	100,00
30/04/2019	1.198.454,62	100,00
30/04/2019	16.845.528,56	100,00
30/04/2019	333.068,01	100,00
30/04/2019	3.850.338,21	100,00
31/05/2019	3.995.886,56	100,00
31/05/2019	382.480,46	100,00
31/05/2019	19.057.131,67	100,00
31/05/2019	863.670,87	100,00
30/06/2019	7.060.408,01	100,00

Como podemos verificar pelo primeiro período de apuração dos períodos auditados, Janeiro/2019, a Autoridade Tributária realizou glosas no valor de créditos de regime não cumulativo no total de R\$ 5.305.300,76 (cinco milhões, trezentos e cinco mil, trezentos reais e setenta e seis reais) para o PIS, e R\$ 24.436.536,86 (vinte e quatro milhões, quatrocentos e trinta e seis mil, quinhentos e trinta e seis reais, e oitenta e seis reais) para a COFINS.

No Processo nº 10805.731266/2021-29, o auto de infração de PIS, promoveu as seguintes glosas:

Período de Apuração	Vencimento	Contribuição	Multa (%)	Valor da Multa	Juros (%)	Valor dos Juros	Total
01/2017	24/02/2017	572.141,80	75,00	429.106,35	26,90	153.906,14	1.155.154,29
02/2017	24/03/2017	505.654,32	75,00	379.240,74	25,85	130.711,64	1.015.606,70
03/2017	25/04/2017	568.236,16	75,00	426.177,12	25,06	142.399,98	1.136.813,26
04/2017	25/05/2017	495.587,09	75,00	371.690,31	24,13	119.585,16	986.862,56
05/2017	23/06/2017	612.771,30	75,00	459.578,47	23,32	142.898,26	1.215.248,03
06/2017	25/07/2017	567.674,25	75,00	425.755,68	22,52	127.840,24	1.121.270,17
07/2017	25/08/2017	530.410,62	75,00	397.807,96	21,72	115.205,18	1.043.423,76
08/2017	25/09/2017	559.203,24	75,00	419.402,43	21,08	117.880,04	1.096.485,71
09/2017	25/10/2017	547.244,18	75,00	410.433,13	20,44	111.856,71	1.069.534,02
10/2017	24/11/2017	567.132,51	75,00	425.349,38	19,87	112.689,22	1.105.171,11
11/2017	22/12/2017	1.434.800,20	75,00	1.076.100,15	19,33	277.346,87	2.788.247,22
Total		6.960.855,67		5.220.641,72		1.552.319,44	13.733.816,83

No mesmo processo temos o lançamento de COFINS.

Período de Apuração	Vencimento	Contribuição	Multa (%)	Valor da Multa	Juros (%)	Valor dos Juros	Total
01/2017	24/02/2017	2.635.319,82	75,00	1.976.489,86	26,90	708.901,03	5.320.710,71
02/2017	24/03/2017	2.329.074,42	75,00	1.746.805,81	25,85	602.065,73	4.677.945,96
03/2017	25/04/2017	2.617.330,21	75,00	1.962.997,65	25,06	655.902,95	5.236.230,81
04/2017	25/05/2017	2.282.704,18	75,00	1.712.028,13	24,13	550.816,51	4.545.548,82
05/2017	23/06/2017	2.822.461,74	75,00	2.116.846,30	23,32	658.198,07	5.597.506,11
06/2017	25/07/2017	2.614.741,99	75,00	1.961.056,49	22,52	588.839,89	5.164.638,37
07/2017	25/08/2017	2.443.103,46	75,00	1.832.327,59	21,72	530.642,07	4.806.073,12
08/2017	25/09/2017	2.575.724,03	75,00	1.931.793,02	21,08	542.962,62	5.050.479,67
09/2017	25/10/2017	2.520.639,84	75,00	1.890.479,88	20,44	515.218,78	4.926.338,50
10/2017	24/11/2017	2.612.246,73	75,00	1.959.185,04	19,87	519.053,42	5.090.485,19
11/2017	22/12/2017	6.608.776,65	75,00	4.956.582,48	19,33	1.277.476,52	12.842.835,65
Total		32.062.123,07		24.046.592,25		7.150.077,59	63.258.792,91

Já no processo nº 19515.720531/2018-88, o auto de infração de PIS, promoveu as seguintes glosas:

Período de Apuração	Vencimento	Contribuição	Multa (%)	Valor da Multa	Juros (%)	Valor dos Juros	Total
07/2014	25/08/2014	490.543,17	75,00	367.907,37	43,07	211.276,94	1.069.727,48
08/2014	25/09/2014	333.225,74	75,00	249.919,30	42,16	140.487,97	723.633,01
09/2014	24/10/2014	431.563,55	75,00	323.672,66	41,21	177.847,33	933.083,54
10/2014	25/11/2014	452.214,60	75,00	339.160,95	40,37	182.559,03	973.934,58
11/2014	23/12/2014	426.688,97	75,00	320.016,72	39,41	168.158,12	914.863,81
12/2014	23/01/2015	663.684,49	75,00	497.763,36	38,47	255.319,42	1.416.767,27
Total		2.797.920,52		2.098.440,36		1.135.648,81	6.032.009,69

No mesmo processo temos o lançamento de COFINS.

Período de Apuração	Vencimento	Contribuição	Multa (%)	Valor da Multa	Juros (%)	Valor dos Juros	Total
07/2014	25/08/2014	2.259.471,58	75,00	1.694.603,68	43,07	973.154,40	4.927.229,66
08/2014	25/09/2014	1.534.857,98	75,00	1.151.143,48	42,16	647.096,12	3.333.097,58
09/2014	24/10/2014	1.987.807,86	75,00	1.490.855,89	41,21	819.175,61	4.297.839,36
10/2014	25/11/2014	2.082.927,84	75,00	1.562.195,88	40,37	840.877,96	4.486.001,68
11/2014	23/12/2014	1.965.355,27	75,00	1.474.016,45	39,41	774.546,51	4.213.918,23
12/2014	23/01/2015	3.056.971,00	75,00	2.292.728,25	38,47	1.176.016,74	6.525.715,99
Total		12.887.391,53		9.665.543,63		5.230.867,34	27.783.802,50

Nas e.fls. 20.917 e 20.918, a Recorrente juntou laudo complementar contábil, do qual transcrevo o trecho abaixo:

(b) LAUDO COMPLEMENTAR ELABORADO

30. Inicialmente, conforme é possível verificar do Laudo Complementar ora acostado, o Ilmo. Sr. Auditor Independente faz referência ao laudo inicialmente elaborado e informa que ampliou a análise realizada para o período de janeiro de 2017 (que, anteriormente, era de janeiro de 2019), considerando, sobretudo, as autuações sofridas pela Requerente no ano-calendário em referência. Conforme explicitado pelo Ilmo. Sr. Auditor Fiscal, foi necessário revisitar os cálculos realizados para que se considerasse as glosas de créditos realizadas no ano de 2017, bem como a própria exclusão do ICMS-ST das bases de cálculo do PIS e da COFINS e, assim, esclarecer se as conclusões do v. acórdão recorrido se sustentam contabilmente:

1. BASE DE CÁLCULO DO PIS

De forma complementar ao Laudo Inicial, ampliamos a análise para o período de janeiro de 2017 (inicialmente era a partir de janeiro de 2019).

No Laudo inicial, a empresa possuía, em janeiro de 2019, créditos decorrentes de períodos anteriores.

Considerando que houve glosa de créditos referentes ao ano-calendário 2017 (frise-se que ainda em discussão administrativa), refizemos as bases desde janeiro deste ano, excluindo os créditos que não foram aceitos.

(...)

Considerando que os valores registrados na EFD podem sofrer alterações em função do julgamento do Auto de Infração referente ao ano-calendário 2017 (caso a decisão seja desfavorável a empresa), refizemos os cálculos, alterando os valores do Saldo Inicial de Créditos. Assim, teríamos os seguintes valores em janeiro de 2019:

Período de Apuração	Valor Débito	Período dos Créditos	Valor Total do Crédito Apurado	Valor do Crédito Utilizado em Períodos Anteriores	Glosa de Créditos Auto de Infração	Saldo do Crédito Disponível para Utilização	Valor do Crédito Descontado no Período	Saldo de Crédito a Utilizar em Períodos Futuros
jan/19	31.166.550,60	set/18	18.910.552,02	5.086.088,09	-	13.824.463,93	13.824.463,93	-
		set/18	5.013.274,39	-	-	5.013.274,39	5.013.274,39	-
		out/18	22.798.449,06	-	-	22.798.449,06	12.328.812,28	10.469.636,78
		out/18	6.048.869,21	-	-	6.048.869,21	-	6.048.869,21
		nov/18	25.329.780,07	-	-	25.329.780,07	-	25.329.780,07
		nov/18	5.954.566,63	-	-	5.954.566,63	-	5.954.566,63
		dez/18	14.523.576,63	-	-	14.523.576,63	-	14.523.576,63
		dez/18	1.403.665,73	-	-	1.403.665,73	-	1.403.665,73
		jan/19	23.086.970,93	-	1.334.316,58	21.752.654,35	-	21.752.654,35
		jan/19	4.608.327,41	-	-	4.608.327,41	-	4.608.327,41
		Total	127.678.032,08	5.086.088,09	1.334.316,58	121.257.627,41	31.166.550,60	90.091.076,81

Total Débitos	Total Créditos Utilizados Período	Valor a Pagar
31.166.550,60	31.166.550,60	-

31. Conforme é possível verificar do exemplo acima, relacionado aos valores de jan/19, o Ilmo. Sr. Auditor Independente realizou a recomposição da base de cálculo da referida competência do PIS e identificou como total de débitos o montante de R\$ 31.166.550,60.

32. Na sequência, refez a apuração dos créditos acumulados para o período, já com a exclusão do valor do ICMS-ST, e identificou o montante de R\$ 127.678.032,08.

33. Ato subsequente, realizou a dedução (i) do crédito já utilizado anteriormente, no montante de R\$ 5.086.088,09 e (ii) o valor glosado de crédito de PIS que é objeto de auto de infração relacionado ao ano-calendário de 2017, correspondente ao valor de R\$ 1.334.316,58, e identificou como saldo de crédito que poderia ser utilizado o valor de R\$ 121.257.627,41. Com isso, após a utilização do saldo para quitação integral dos valores devidos para o mês de jan/19 (R\$ 31.166.550,60), remanesceu como saldo de crédito de PIS a ser utilizado para períodos futuros o valor de R\$ 90.091.076,81.

34. Ao prosseguir com a recomposição da base de cálculo de PIS e de COFINS de todo o período autuado, a conclusão a que chegou o Ilmo. Sr. Auditor Independente é a de que não só a Requerente não deve qualquer valor a título de PIS e de COFINS, como ainda possui saldo de crédito de PIS e de COFINS, passíveis de utilização nos períodos futuros, nos valores de R\$ 56.330.891,98 e de R\$ 135.110.459,44, respectivamente:

Período de Apuração	Valor Débito	Período dos Créditos	Valor Total do Crédito Apurado	Valor do Crédito Utilizado em Períodos Anteriores	Glosa de Créditos Auto de Infração	Saldo do Crédito Disponível para Utilização	Valor do Crédito Descontado no Período	Saldo do Crédito a Utilizar em Períodos Futuros
dez/21	47.922.592,91	out/21	37.462.771,24	22.918.499,59	-	14.546.311,69	14.546.311,69	-
		out/21	11.088.486,61	-	-	11.088.486,61	11.088.486,61	-
		nov/21	32.660.130,00	-	-	32.660.130,00	22.261.794,64	10.271.344,46
		nov/21	8.722.128,11	-	-	8.722.128,11	-	8.722.128,11
		dez/21	34.245.784,94	-	-	34.245.784,94	-	34.245.784,94
		dez/21	3.091.634,48	-	-	3.091.634,48	-	3.091.634,48
		Total	127.189.944,47	22.918.499,59	-	104.253.484,89	47.922.592,91	56.330.891,98

(...)

Período de Apuração	Valor Débito	Período dos Créditos	Valor Total do Crédito Apurado	Valor do Crédito Utilizado em Períodos Anteriores	Glosa de Créditos Auto de Infração	Saldo do Crédito Disponível para Utilização	Valor do Crédito Descontado no Período	Saldo do Crédito a Utilizar em Períodos Futuros
dez/21	222.332.334,40	nov/21	149.969.335,74	4.608.010,69	-	145.361.325,05	145.361.325,05	-
		nov/21	40.121.789,32	-	-	40.121.789,32	40.121.789,32	-
		dez/21	157.738.160,88	-	-	157.738.160,88	30.849.220,03	120.888.940,85
		dez/21	14.221.518,59	-	-	14.221.518,59	-	14.221.518,59
		Total	362.050.804,53	4.608.010,69	-	357.442.793,84	222.332.334,40	135.110.459,44
			Total Créditos Utilizados Período	Valor a Pagar				
			222.332.334,40	-				

35. Confirma-se, ainda, a conclusão do referido Laudo Complementar, em que o Ilmo. Sr. Auditor Independente constatou que, mesmo considerando na recomposição da base de cálculo a glosa de créditos oriunda de auto de infração dessas contribuições (como constou do v. acórdão recorrido), não há qualquer valor de PIS e de COFINS a ser pago no período autuado (janeiro/2019 a dezembro/2021). Ao contrário, foi constatada, ainda, a existência de saldo credor em favor da Requerente, que é passível de utilização nos períodos subsequentes:

(...)

Então, em laudo de auditoria independente a Recorrente afirma que possuía saldos credores remanescentes de períodos anteriores e fez a apuração de PIS para o período de apuração de JANEIRO/2019. Reproduzo os quadros “1. Base de Cálculo PIS” e o quadro seguinte, acima reproduzidos, que afirma ser a consolidação da EFD para o período, onde encontraríamos o créditos de PIS glosados para o período de JANEIRO/2019, cuja glosa importou no valor de crédito de R\$ 5.305.300,76, como vimos anteriormente.

O referido quadro de apuração do PIS no laudo identifica o valor de R\$ 27.695.298,34, como sendo o crédito apurado em JANEIRO/2019, o somatório das duas últimas linhas da tabela que consta deste quadro. No texto subsequente informa que considerou a glosa dos créditos de JANEIRO/2019 no valor de R\$ 1.334.316,58, que seria referente à glosa do lançamento relativo ao auto de infração do ano de 2017.

O laudo chega à conclusão de que mesmo considerando as glosas do ano de 2017, haveria um saldo de créditos disponíveis para a utilização em períodos posteriores no valor de R\$ 90.091.076,81, ou seja, excesso de saldo credor.

Façamos um exercício mais conservador, considerando o total de lançamentos de PIS para os períodos anteriores dos processos precedentes de auditoria, e as glosas efetuadas neste processo para JANEIRO/2019:

Saldo de crédito do quadro de apuração	90.091.076,81
(+) Glosa do PA considerada no laudo	1.334.316,58
(-) Glosa PA 2014 (19515.720531/2018-88)	6.032.009,69
(-) Glosa PA 2017 (10805.731266/2021-29)	13.733.816,83
(-) Glosa PA Jan/2019	5.305.300,76

	66.354.266,11

Mesmo se considerássemos a multa de ofício para a glosa do presente processo, haveria saldo de crédito remanescente para períodos posteriores, o que implica dizer que apuração do regime não cumulativo para o PIS, no PA JANEIRO/2019, resultaria em ausência de tributo a recolher.

Ademais, no caso das alegações da Recorrente serem precisas, os créditos que foram utilizados na apuração do PA JANEIRO/2019 referem-se a períodos posteriores aos períodos auditados nos processos nº 10805.731266/2021-29 e 19515.720531/2018-88, notadamente, os PA de setembro a dezembro de 2018, e o crédito gerado em JANEIRO/2019, objeto da glosa, não foi utilizado neste mesmo período, compondo o saldo credor para ser utilizado posteriormente.

Assim, a afirmação de que não haveria créditos disponíveis de períodos anteriores, pois teriam sido integralmente consumidos em autos de infração de outros processos, não está demonstrada neste processo.

As alegações da Recorrente são plausíveis e precisam ser verificadas, dado que o TVF não menciona que teria procedido a reconstituição do crédito tributário devido em nenhum dos períodos lançados, tendo em vista que pelo menos em JANEIRO/2019 há a possibilidade de que não haja crédito tributário a ser lançado.

O valor devido das contribuições PIS/COFINS no regime não cumulativo é o resultado do confronto de débitos (receitas tributáveis – art. 1º e 2º, das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003) no período de apuração, com os créditos apurados no mesmo período de apuração (gastos elegíveis a gerar créditos no regime não cumulativo – art. 3º, das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003).

No caso em questão, como a autuação cobra juros de mora, resta a dúvida de se a Autoridade Tributária constituiu crédito tributário por lançamento, mediante auto de infração, sobre valor de tributo que deveria ter sido recolhido no vencimento relativo a JANEIRO/2019, e não referente a glosa de crédito escriturário que, pelo laudo técnico, acostado aos autos, sequer foi utilizado na apuração do valor devido naquele PA, para o PIS, mas em períodos posteriores.

CÁLCULO DA MULTA E JUROS DE MORA

Período de Apuração	Vencimento	Contribuição	Multa (%)	Valor da Multa	Juros (%)	Valor dos Juros	Total
01/2019	25/02/2019	5.305.300,76	100,00	5.305.300,76	34,06	1.806.985,43	12.417.586,95
02/2019	25/03/2019	4.625.384,98	100,00	4.625.384,98	33,59	1.553.666,81	10.804.436,77
03/2019	25/04/2019	5.075.142,30	100,00	5.075.142,30	33,07	1.678.349,55	11.828.634,15
04/2019	24/05/2019	4.825.683,23	100,00	4.825.683,23	32,53	1.569.794,75	11.221.161,21
05/2019	25/06/2019	5.275.477,60	100,00	5.275.477,60	32,06	1.691.318,11	12.242.273,31
06/2019	25/07/2019	33.479.187,69	100,00	33.479.187,69	31,49	10.542.596,20	77.500.971,58
07/2019	23/08/2019	13.685.934,30	100,00	13.685.934,30	30,99	4.241.271,03	31.613.139,63
08/2019	25/09/2019	6.031.042,78	100,00	6.031.042,78	30,53	1.841.277,36	13.903.362,92
09/2019	25/10/2019	6.218.602,36	100,00	6.218.602,36	30,05	1.868.690,00	14.305.894,72
10/2019	25/11/2019	5.348.440,13	100,00	5.348.440,13	29,67	1.586.882,18	12.283.762,44
11/2019	23/12/2019	8.776.575,96	100,00	8.776.575,96	29,30	2.571.536,75	20.124.688,67
12/2019	24/01/2020	8.424.190,21	100,00	8.424.190,21	28,92	2.436.275,80	19.284.656,22
01/2020	21/02/2020	7.193.306,12	100,00	7.193.306,12	28,63	2.059.443,54	16.446.055,78
02/2020	25/03/2020	6.223.031,75	100,00	6.223.031,75	28,29	1.760.495,68	14.206.559,18
03/2020	24/04/2020	5.282.912,99	100,00	5.282.912,99	28,01	1.479.743,92	12.045.569,90
04/2020	25/05/2020	3.736.156,45	100,00	3.736.156,45	27,77	1.037.530,64	8.509.843,54
05/2020	25/06/2020	3.749.621,38	100,00	3.749.621,38	27,56	1.033.395,65	8.532.638,41
Total		133.255.990,99		133.255.990,99		40.759.253,40	307.271.235,38

Diante destes fatos, é necessário que se esclareça se há, de fato, créditos de períodos anteriores que deveriam ter sido considerados na lavratura do auto de infração, para calcular o montante do tributo devido, nos termos do art. 142, e se o lançamento referir-se-ia ao período de apuração em que o crédito teria produzido efeitos na apuração das contribuições, ou se em relação ao período em que o crédito foi gerado.

Conclusão

Diante de tudo acima exposto, voto por converter o presente processo em diligência de forma a que a Autoridade Tributária possa responder aos seguintes quesitos de interesse deste julgamento.

Por tudo quanto exposto, no intuito de analisar a validade dos atos administrativos e das informações indicadas pela Recorrente, entendo - com base no artigo 18, § 3º do Decreto 70.235/72 - necessária a conversão do julgamento em diligência para esclarecimento da controvérsia atinente aos *créditos* da Contribuição ao PIS e da COFINS. Assim, deve a autoridade fiscal de origem:

1. Confirmar se os valores de créditos de períodos anteriores apontados nos laudos técnicos, juntados ao processo em sede de Impugnação e de Recurso Voluntário, estariam disponíveis para utilização nos períodos de apuração auditados.
2. Confirmar se os créditos glosados referem-se ao período de apuração em que eles foram gerados, ou se em relação aos períodos de apuração em que eles foram efetivamente utilizados na redução dos débitos apurados.
3. Verificar se as glosas perpetradas neste processo, somadas às glosas perpetradas nos processos nº 10805.731266/2021-29 e 19515.720531/2018-88, reduziram os créditos disponíveis para a apuração do regime não cumulativo de PIS/COFINS em cada período de apuração objeto do lançamento, e indicar os saldos credores de períodos anteriores disponíveis para a apuração do regime não cumulativo de PIS/COFINS por período de apuração.

4. Refazer a apuração dos valores de contribuições de PIS/COFINS, com base em todos os créditos disponíveis para os períodos auditados, líquidos das glosas por período de apuração, deste processo, e daquelas decorrentes dos processos citados no item 3.
5. Verificar se a apuração do item anterior resultaria em contribuição a pagar superior ao valor apurado e pago pela Recorrente, em cada período de apuração objeto de lançamento.
6. Elaborar relatório conclusivo.

Antes do retorno do processo a este CARF a Recorrente deve ser intimada para, se for de seu interesse, se manifestar no prazo de 30 (trinta) dias quanto aos documentos e informações apresentados.

É a resolução.

Assinado Digitalmente

Jorge Luís Cabral