



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15983.720135/2019-64
RESOLUÇÃO	3101-000.562 – 3ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	23 de julho de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	KINGSTAR COLCHOES LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Conversão do Julgamento em Diligência

RESOLUÇÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Assinado Digitalmente

Sabrina Coutinho Barbosa – Relatora

Assinado Digitalmente

Gilson Macedo Rosenburg Filho – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Renan Gomes Rego, Laura Baptista Borges, Ramon Silva Cunha, Luciana Ferreira Braga, Sabrina Coutinho Barbosa, Gilson Macedo Rosenburg Filho (Presidente).

RELATÓRIO

Em defesa da economia processual, adoto o relatório do Acórdão Recorrido para retratar os fatos desencadeados no litígio, a seguir reproduzido:

Trata-se de impugnação a lançamentos tributários da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) com fatos geradores mensais nos anos de 2015 e 2016, apuradas sob o regime da

não-cumulatividade e perfazendo o crédito tributário de R\$ 11.051.754,38, já computados os juros moratórios (taxa Selic) e a multa de ofício (75%).

De acordo com os Autos de Infração (AIs) e o Termo de Verificação Fiscal (TVF), o contribuinte, que se dedica ao comércio varejista de artigos de cama, mesa e banho, incorreu na infração de insuficiência de recolhimento das contribuições, conforme apuração realizada pela Fiscalização, efetuada com base no confronto entre SPED NF-e (notas fiscais) e SPED ECD(contabilidade), de um lado, e a EFD-Contribuições, de outro. Assim, foi examinada a base de cálculo tanto da parte do débito (receita bruta), quanto da parte do crédito (devolução de vendas, bens adquiridos para revenda, aluguel de prédio, frete, energia elétrica e serviço de publicidade e propaganda).

Ao fazer uma análise geral, autoridade fiscal registrou “que foram devidamente considerados, na determinação da base de cálculo dos débitos das contribuições, os montantes mensais contabilizados como Vendas e Devoluções de Compras; e, na determinação da base de cálculo dos créditos da não-cumulatividade, os totais mensais escriturados como Compras, Energia Elétrica, Devoluções de Vendas, Prestação de Serviços, Aluguel e Fretes”.

De maneira mais específica, levantou a receita bruta tributável com base no SPED NF-e e no SPED ECD e aproveitou integralmente os créditos sobre os itens registrados na contabilidade e comprovados no SPED NF-e, à luz do entendimento consagrado no REsp nº 1.221.170/PR.

Uma vez encerrada a análise dos itens em relação aos quais o contribuinte pleiteou crédito, a autoridade fiscal apurou as contribuições devidas, descontando a contribuição demonstrada na EFD-Contribuições ou confessada em DCTF (cf. Demonstrativo de Apuração dos AIs).

Cientificado da pretensão fiscal em 29/10/2019, o contribuinte apresentou impugnação em 28/11/2019, juntando o Livro Registro de Apuração de ICMS (Vols. 1 a 116), requerendo, inicialmente, a declaração de nulidade dos lançamentos fiscais, por ausência de motivação (descrição da conduta ilícita) e de apresentação de provas do fato gerador e da base de cálculo (divergência apurada), por obscuridade na motivação dos lançamentos e incongruência entre a acusação de insuficiência de recolhimento e o enquadramento legal.

No mérito, pediu o cancelamento dos lançamentos, tendo em vista a legitimidade dos créditos apropriados. Requereu também a exclusão do ICMS da base de cálculo das contribuições(Tema nº 69: “O ICMS não compõe a base de cálculo para a incidência do PIS e da COFINS”), bem como a dedução dos gastos incorridos com IPTU nos contratos de aluguel, despesas com propaganda/publicidade e com taxa de administração de cartões de crédito e débito, por serem considerados insumos essenciais e relevantes à empresa, nos termos do REsp nº 1.221.170.

Sustentou, de forma geral, colacionando textos legais e jurisprudenciais pertinentes, a dedução de crédito sobre despesas com frete (art. 3º, caput, IX, da Lei nº 10.637/2002; art. 3º, caput, IX, c/c art. 15, caput, II, da Lei nº 10.833/2003), energia elétrica (art. 3º, caput, III, da Lei nº 10.637/2002; art. 3º, caput, III, da Lei nº 10.833/2003), aluguel de prédios (art. 3º, caput, IV, da Lei nº 10.637/2002; art. 3º, caput, IV, da Lei nº 10.833/2003) e sobre o valor dos bens adquiridos para revenda e o valor das devoluções de venda.

Pedi também que se reconheça a desproporcionalidade ou a abusividade da multa de ofício aplicada, por se revelar confiscatória, devendo a penalidade estar limitada ao percentual de 30% (trinta por cento) sobre o valor do tributo exigido. Para tanto, recordou que o Supremo Tribunal Federal (STF), aplicando o princípio do não-confisco, considerara a porcentagem de 20% a 30% como adequada.

Rogou ainda que seja afastada a incidência de juros sobre a multa de ofício, já que a sua incidência recai apenas sobre a multa isolada (art. 43, parágrafo único, da Lei nº 9.430/96) ou sobre “os débitos decorrentes de tributos e contribuições” (art. 61, §3º, da Lei nº 9.430/96), não sobre a multa proporcional (art. 161 do CTN). Citou os seguintes julgados do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF): Acórdão nº 1402-00.213, sessão de 06/07/2010, e Acórdão nº 107-09526, sessão de 16/10/2008.

Requeru, por fim, a conversão do julgamento em diligência, em prol do princípio da verdade material, para que o impugnante venha juntar aos autos todos os cálculos e documentação relativos aos créditos apropriados, não obstante entender que “tais valores” já foram apresentados à fiscalização.

É o relatório.

Travada a lide, a 5ª Turma da DRJ 03 julgou improcedente a impugnação apresentada pela recorrente, conforme decisão assim ementada:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/01/2015 a 31/12/2016

AUTO DE INFRAÇÃO. MOTIVAÇÃO. AUSÊNCIA. OBSCURIDADE.

Não se vislumbra ausência ou obscuridade relacionada à motivação do ato de lançamento tributário quando ela objetivamente permite ao impugnante compreender que a Fiscalização aquiesceu com todos os itens de débito e de crédito apresentados pelo fiscalizado para a apuração do PIS/Pasep e da Cofins sob o regime da não-cumulatividade.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/01/2015 a 31/12/2016

ICMS. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO. MODULAÇÃO DOS EFEITOS.

É devida a exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS/Pasep e da Cofins, nos termos do julgado pelo STF no RE nº 574.706/PR, c/c Parecer SEI nº 14483/2021.

Os efeitos da exclusão do ICMS da base de cálculo da contribuição devem se dar após 15/03/2017, ressalvadas as ações judiciais e administrativas protocoladas até (inclusive) 15/03/2017. Para excepcionar a modulação, exige-se ação judicial ou procedimento administrativo protocolado pelo contribuinte até a data do julgamento de mérito (15/03/2017), ou, anteriormente e que ainda estivesse em curso (não precluso), bem como que discutisse precisamente a inclusão do ICMS destacado na base de cálculo da contribuição.

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/01/2015 a 31/12/2016

ICMS. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO. MODULAÇÃO DOS EFEITOS.

É devida a exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS/Pasep e da Cofins, nos termos do julgado pelo STF no RE nº 574.706/PR, c/c Parecer SEI nº 14483/2021.

Os efeitos da exclusão do ICMS da base de cálculo da contribuição devem se dar após 15/03/2017, ressalvadas as ações judiciais e administrativas protocoladas até (inclusive) 15/03/2017. Para excepcionar a modulação, exige-se ação judicial ou procedimento administrativo protocolado pelo contribuinte até a data do julgamento de mérito (15/03/2017), ou, anteriormente e que ainda estivesse em curso (não precluso), bem como que discutisse precisamente a inclusão do ICMS destacado na base de cálculo da contribuição.

Assunto: Normas de Administração Tributária

Período de apuração: 01/01/2015 a 31/12/2016

MULTA DE OFÍCIO. EFEITO CONFISCATÓRIO.

Atentando para a ordem numérica dos percentuais considerados confiscatórios pela Corte Suprema, é possível concluir que a multa no percentual de 75% não se insere nessa qualificação.

JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO.

No AgRg no REsp 1.335.688-PR, a 1ª Seção do Superior Tribunal de Justiça pacificou o entendimento das duas turmas que lhe compõem, no sentido de que “é legítima a incidência de juros de mora sobre multa fiscal punitiva, a qual integra o crédito tributário”, referenciando os seguintes precedentes:

REsp 1.129.990/PR, Rel. Min. Castro Meira, DJ de 14.09.2009; e REsp 834.681/MG, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ de 02.06.2010.

Impugnação Improcedente Crédito Tributário Mantido

A matéria submetida a este juízo, mediante recurso voluntário, possui relação com os seguintes temas:

2.2. DA NULIDADE DO ACÓRDÃO RECORRIDO POR OMISSÃO

2.3. DA NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO EM DECORRÊNCIA DA INEXISTÊNCIA DE DESCRIÇÃO DA SUPOSTA CONDUTA ILÍCITA, BEM COMO DA NÃO DEMONSTRAÇÃO DA DIVERGÊNCIA APURADA PELO FISCO, DE MODO A EVIDENCIAR A BASE DE CÁLCULO DO LANÇAMENTO FISCAL

- a) da obscuridade em relação às devoluções
- b) da obscuridade em relação às entradas de bens destinados à revenda
- c) da obscuridade em relação aos créditos oriundos de aluguel de prédios
- d) da obscuridade em relação aos créditos de frete
- e) da obscuridade em relação aos créditos decorrentes de gastos despendidos com energia elétrica
- f) da obscuridade em relação aos créditos decorrentes de gastos com serviços de propaganda/publicidade
- g) da conclusão acerca da análise das rubricas

2.4. DA NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO EM DECORRÊNCIA DA VAGUEZA DO ENQUADRAMENTO LEGAL

- a) DO ENQUADRAMENTO LEGAL RELATIVO À COFINS
- b) DO ENQUADRAMENTO LEGAL RELATIVO AO PIS
- c) CONCLUSÃO EM RELAÇÃO AO ENQUADRAMENTO LEGAL

3. DO MÉRITO

3.1. DA POSSIBILIDADE DE APROPRIAÇÃO DE CRÉDITO DE PIS E COFINS REFERENTE ÀS DESPESAS COM PUBLICIDADE E PROPAGANDA

3.1.1. DA EXCLUSÃO DO ICMS E DO PIS E DA COFINS DA BASE DE CÁLCULO DO PIS E DA COFINS

3.1.2. DO CREDITAMENTO DE PIS E DE COFINS RELATIVO ÀS DESPESAS COM TAXA DE ADMINISTRAÇÃO DE CARTÕES DE DÉBITO/CRÉDITO E ENCARGOS FINANCEIROS

3.1.3. DOS GASTOS INCORRIDOS COM IPTU NOS CONTRATOS DE ALUGUEL

3.2. DA DESPROPORCIONALIDADE DA MULTA APLICADA

3.3. DA IMPOSSIBILIDADE DE INCIDÊNCIA DOS JUROS SELIC SOBRE A MULTA DE OFÍCIO

4. DO PEDIDO

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Sabrina Coutinho Barbosa**, Relatora.

Cumpridos os requisitos formais necessários de validade do recurso voluntário interposto pela recorrente, decido pelo seu conhecimento e processamento.

Inicialmente, destaco que, em razão da diligência ora proposta, reservo-me o direito de manifestar-me oportunamente sobre as preliminares, uma vez que somente após o retorno da diligência poderá ser confirmada eventual alteração na base de cálculo das referidas contribuições.

Antes de adentrar o exame do mérito recursal, entendo que o feito não se encontra em estado de maturidade processual, mostrando-se necessária a realização de diligência para o adequado esclarecimento dos fatos controvertidos.

Ao que tudo indica, está sob litígio crédito extemporâneo decorrente da exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS no regime não cumulativo, tendo a recorrente prestado os seguintes esclarecimentos:

No tocante ao referido argumento, o acórdão recorrido entendeu que a Recorrente não teria direito à mencionada exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS, vez que teria realizado em período anterior a 15.03.2017, sem amparo por procedimento administrativo, nem sequer por ação judicial proposta.

(...)

O instituto jurídico da modulação dos efeitos da decisão visa resguardar os interesses públicos, não amparando – para o período retroativo – aqueles que nada fizeram, em respeito ao brocardo jurídico *dormientibus non socurrit jus* (“O direito não socorre aos que dormem”).

Ocorre que no presente caso a Recorrente não se manteve inerte, realizando as exclusões do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS diretamente em suas apurações.

Cabe mencionar que todo esse procedimento não é realizado de forma a extinguir o crédito tributário única e exclusivamente pela Recorrente, dependendo de ato homologatório a ser praticado pela Receita Federal do Brasil.

Nesse sentido, se a referida exclusão for considerada como falta de pagamento do imposto, cabe mencionar que tanto o PIS, quanto a COFINS apurados e informados pelo contribuinte, sendo que o lançamento depende de homologação tácita ou expressa por parte do fisco federal, nos termos do artigo 150 do Código Tributário Nacional.

Com isso, havendo procedimento administrativo realizado pela Recorrente antes de 15.03.2017, o acórdão recorrido merece ser reformado, com a finalidade de se reconhecer o direito de a Recorrente excluir o ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS.

No tocante ao argumento de que não foi realizado o procedimento cabível nos deveres instrumentais (obrigações acessórias), este argumento também não merece prosperar.

Primeiro, em razão de que na época em que as exclusões foram realizadas inexistia normativa que determinasse o modo com que elas deveriam ocorrer, até porque tal conduta era vedada por parte da Receita Federal do Brasil.

Segundo, pois ainda que houvesse erro formal, com o advento de nova normativa, posterior aos lançamentos fiscais, este seria irrelevante, nos termos da jurisprudência consolidada deste Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF: (...)

Portanto, uma vez que foi demonstrado, e não questionado pelo lançamento fiscal, que os créditos foram apropriados dentro do lustro decadencial, bem como por ser fato incontroverso que a exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS está lançada na EFD-Contribuições, resta evidente a desnecessidade de retificação da referida obrigação acessória, sendo legítimo o crédito apropriado pela Impugnante.

O tema controvertido foi objeto de decisão definitiva pelo Supremo Tribunal Federal, ocasião em que foi firmada a seguinte tese, com repercussão geral reconhecida:

RE 574.706/PR. Tema de repercussão geral nº 69.

O ICMS não compõe a base de cálculo para a incidência do PIS e da COFINS.

Superada a matéria, é consabido o posicionamento uníssono deste Colegiado no sentido de que é dispensável a apresentação de retificações da EFD-Contribuições, DCTF e DACON para fins de apuração de crédito extemporâneo, diante da ausência de previsão legal específica, conforme exemplificado no Acórdão nº 3101-000.4983101-000.562

Os critérios a serem observados na apuração de créditos extemporâneos são os seguintes:

- a)** o método de apropriação dos créditos, seja por identificação direta ou por rateio proporcional;
- b)** a observância do prazo decadencial, contado conforme o fato gerador pertinente: aquisição (inciso I, § 1º), devolução (inciso IV, § 1º), ou incidência (incisos II e III, § 1º) dos insumos;
- c)** a segregação dos créditos em relação àqueles do período corrente, sendo imprescindível a indicação do tipo de crédito, data de constituição, bem como informação sobre eventual utilização — parcial ou total — nos campos próprios da escrituração contábil-fiscal; e
- d)** a análise da certeza e liquidez dos créditos, à luz da legislação vigente, considerando-se, inclusive, o modelo de verticalização da cadeia produtiva e o teste de subtração adotado pelo Superior Tribunal de Justiça

No que tange à exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS, revela-se necessária a manifestação da Unidade de Origem quanto à observância do prazo decadencial, bem como à eventual apropriação em duplicidade dos créditos ou em períodos distintos.

Não bastasse, no que tange ao conceito de insumos para fins de creditamento do PIS e da COFINS, as Instruções Normativas SRF nº 247/2002 e RFB nº 404/2004 alicerçam o fundamento para a exclusão, da base de cálculo dessas contribuições no regime não cumulativo, das despesas incorridas pela recorrente a título de insumos.

Pautada no posicionamento do Superior Tribunal de Justiça firmado no bojo do REsp nº 1.221.170/PR, julgado na sistemática dos Recursos Repetitivos (alínea 'b', inciso II do art. 98 e art. 99, ambos da Portaria MF nº 1.634/2023), posteriormente objeto do Parecer Normativo COSIT/RFB Nº 05/2018, consolidado pela IN RFB nº 2.121/2022, não há espaço para discussões em torno das condições para fruição do crédito das contribuições sobre o PIS e a COFINS no regime não cumulativo.

Isso porque a essencialidade e/ou relevância do insumo será(ão) apreciada(s) pelo julgador, caso a caso, de acordo com a atividade desempenhada pelo contribuinte (objeto social), bem como a partir da demonstração do emprego ou consumo do insumo no processo produtivo ou na prestação dos serviços pelo contribuinte, considerando as etapas e nuances da cadeia produtiva, em conformidade com os artigos 15 e 16 do Decreto nº 70.235/72.

Dessa forma, com fundamento no RE nº 574.706/PR, no REsp nº 1.221.170/PR-RR, no Parecer Normativo COSIT nº 05/2018, na Instrução Normativa RFB nº 2.121/2022, bem como na dispensa de retificação das obrigações acessórias para fruição do crédito extemporâneo, mostra-se pertinente a conversão do julgamento em diligência, determinando-se a remessa dos autos à Unidade de Origem para que preste os seguintes esclarecimentos:

- a) Confirme se os créditos apurados como extemporâneos foram apropriados pela recorrente em outros períodos (informa eventual duplicidade), e se foi escriturado no prazo de 05 anos;
- b) Analise a atividade da recorrente e se manifeste sobre os insumos glosados, indicando quais rubricas glosadas merecem reversão;
- c) Intime a recorrente para apresentar esclarecimentos e documentos relativos aos créditos apurados em períodos anteriores de modo que possibilite os trabalhos da fiscalização;
- d) Finalizado o trabalho, elabore relatório fiscal conclusivo com a recomposição da base de cálculo do PIS e da COFINS e indique os ajustes nos valores atuados, sendo o caso;
- e) Cientifique a recorrente do resultado da diligência, concedendo-lhe prazo de 30 (trinta) dias para que, a depender, apresente manifestação ou impugnação (art. 15 do Decreto nº 70.235/72);
- f) Após, sejam os autos devolvidos a esta Relatora para que seja dado prosseguimento ao julgamento.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Sabrina Coutinho Barbosa

DOCUMENTO VALIDADO