



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	16682.720785/2018-86
RESOLUÇÃO	3101-000.602 – 3ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	19 de agosto de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	LOJAS AMERICANAS 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 unanimidade de votos, em converter o julgamento em diligência, nos termos do voto do relator.

Assinado Digitalmente

Renan Gomes Rego – Relator

Assinado Digitalmente

Gilson Macedo Rosenberg Filho – Presidente

Participaram do presente julgamento os conselheiros Renan Gomes Rego, Laura Baptista Borges, Ramon Silva Cunha, Luciana Ferreira Braga, Sabrina Coutinho Barbosa, Gilson Macedo Rosenberg Filho (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão de Impugnação nº 107-017.674, proferido pela 17ª Turma da DRJ07 na sessão de 27 de setembro de 2022, que julgou improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido.

O presente processo versa sobre pedido de ressarcimento de COFINS não cumulativa do 4º trimestre de 2017, cumulado com Declarações de Compensação em meio digital

e papel, decorrente de auditoria formalizada sob o processo **PAF nº 17227-720.022/2022-51** (**principal**) de auto de infração.

Consta que o contribuinte foi submetido a auditoria da Cofins não cumulativa para o período em questão, conforme fls. 231 a 26.915. Todo o trabalho fiscal resultou no Termo de Verificação Fiscal, de fls. 26.882 a 26.915, formalizado no **PAF nº 17227-720.022/2022-51** de auto de infração.

Com relação à apropriação de créditos não autorizados pela legislação o Auditor-Fiscal relaciona os seguintes itens:

V - Bens Adquiridos para Revenda - Crédito Extemporâneo

VI – Aquisição para Revenda de Mercadorias Sujeitas à Alíquota Zero (CST 06)

VII – Aquisição para Revenda de Mercadorias Sujeitas à Tributação Monofásica (CST 04)

VIII – Glosa na Aquisição de Mercadoria de Pessoas Jurídicas Estabelecidas Fora da Zona Franca de Manaus (ZFM) Para Comercialização pelos Estabelecimentos da LASA Localizados Dentro da ZFM.

IX – Devolução de Vendas de Mercadorias Cujas Vendas Foram Tributadas Com o CST 04 e/ou CST 06

X – Devolução de Vendas de Mercadoria Tributável à Alíquota Zero – Programa de Inclusão Digital

XI – Máquinas, Equipamentos e Outros Bens Incorporados ao Ativo Imobilizado (Crédito com Base no Valor de Aquisição)

XII – Amortização e Depreciação de Edificações e Benfeitorias em Imóveis Próprios ou de Terceiros

XIII – Diferença a Maior Encontrada na Base de Cálculo dos Créditos do Pis e da Cofins e Não Apresentação de Informações Sobre Documentação Fiscal Comprobatória

XIV – Créditos Tendo Como Base Notas Fiscais Canceladas e Inexistentes na Base de Dados do Sped

XV – Saldo de Créditos de Períodos Anteriores ao Fiscalizado

XVI – Receita com Revenda de Mercadoria Tributada Indevidamente com Aliquota 0 (Zero) – CST 06 e CST 04

XVII – Exclusão o ICMS da Base de Cálculo do Débito do Pis e da Cofins

XVIII - Infração: Créditos Descontados Indevidamente na Apuração da Contribuição

Nos termos do TVF, também não seriam aceitos os créditos extemporâneos, pois devem ser registrados de forma concomitante com a escrituração dos documentos que

comprovam a aquisição de bens e serviços ou nos meses em que determinados custos ou despesas se considerarem incorridos, isto é, 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.

Para a Recorrente, 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.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Renan Gomes Rego**, Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo e reúne os demais requisitos de admissibilidade, de modo que admito seu conhecimento.

Sem delongas, faz-se necessário diligência por dois motivos. Explico.

Primeiro motivo, porque o processo principal nº **17227-720.022/2022-51** está em fase de julgamento do Recurso Voluntário na 2ª Turma da 1ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento do CARF, com diligência em andamento, após a Resolução nº 3102-000.389, de 18 de setembro de 2024.

Toda a motivação para o não reconhecimento do direito creditório no pedido de ressarcimento em epígrafe foi oriunda da auditoria realizada no processo principal que resultou no auto de infração. Em outras palavras, toda a discussão sobre a auditoria realizada na apuração dos créditos da Recorrente, como destacado pela própria DRJ, encontra-se sedimentada no Termo de Verificação Fiscal do PAF nº **17227-720.022/2022-51**.

Portanto, a decisão do presente pedido de ressarcimento depende do desfecho a ser dado no citado processo administrativo principal, evitando-se decisões conflitantes para as mesmas matérias, impugnadas pelo mesmo contribuinte e ocorridas na mesma competência do auto de infração, de forma que os processos devem ser reunidos para julgamento em conjunto, conforme determina o CPC, em seu art. 55:

*Art. 55. Reputam-se **conexas 2 (duas) ou mais ações quando lhes for comum o pedido ou a causa de pedir.***

*§ 1º Os processos de ações conexas **serão reunidos para decisão conjunta**, salvo se um deles já houver sido sentenciado.*

(...)

§ 3º Serão reunidos para julgamento conjunto os processos que possam gerar risco de prolação de decisões conflitantes ou contraditórias caso decididos separadamente, mesmo sem conexão entre eles.

Ainda destaco que tais processos deveriam ter sido reunidos (apensados) na origem, conforme expresso pela própria Portaria RFB nº 666, de 24 de abril de 2008, que dispunha, à época da lavratura do Auto de Infração e da emissão do Despacho Decisório, *sobre a formalização de processos relativos a tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB)*:

Art. 2º Os autos serão apensados nos seguintes casos:

I - recurso hierárquico relativo à compensação considerada não declarada e ao lançamento de ofício de crédito tributário dela decorrente;

(...)

Art. 3º Os processos em andamento, que não tenham sido formalizados de acordo com o disposto no art. 1º, serão juntados por anexação na unidade da RFB em que se encontrem.

Por fim, a atual Portaria RFB nº 48, de 24 de junho de 2021, que é ainda mais clara quanto à necessidade de apensação:

Art. 3º Serão juntados por apensação os autos:

(...)

III - de indeferimento de pedido de ressarcimento (PER) ou da não homologação de Dcomp e do processo de auto de infração ou de notificação de lançamento, com ou sem exigência de crédito tributário, a eles relacionados, e da multa isolada deles decorrentes; (...)

§ 1º Nos casos previstos nos incisos I e III do caput, a apensação deve ser efetuada depois do decurso do prazo de contestação dos autos de infração e dos despachos decisórios e incluirá todos os processos para os quais tenham sido apresentadas impugnações e manifestações de inconformidade ou recurso hierárquico, conforme o caso, observado o disposto no § 18 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996.

O art. 6º da referida Portaria, inclusive, estabelece a sua **aplicação imediata inclusive aos feitos já em andamento**:

Art. 6º O disposto neste Capítulo aplica-se aos processos:

I - formalizados a partir da data de publicação desta Portaria; e

II - já formalizados e que estejam na mesma fase processual.

Observe, contudo, que esta medida não já foi realizada nem pela RFB e nem pelo setor administrativo deste Conselho.

No estágio atual, o presente processo conexo que trata do auto de infração encontra-se distribuído e em julgamento na 2ª Turma da 1ª Câmara da 3ª Seção do CARF, com diligência em andamento, nos exatos termos da Resolução 3102-000.389 de 18 de setembro de 2024.

Nesse sentindo, destaco que o próprio RICARF estabelece a uniformidade dos julgados em processos vinculados por decorrência ou reflexo:

Art. 47 Os processos vinculados poderão ser distribuídos e julgados observando-se o disposto neste artigo.

§ 1º Os processos podem ser vinculados por:

(...)

II - decorrência, constatada a partir de processos formalizados em razão de procedimento fiscal anterior ou de atos do sujeito passivo acerca de direito creditório ou de benefício fiscal, ainda que veiculem outras matérias autônomas; e

III - reflexo, constatado entre processos formalizados em um mesmo procedimento fiscal, com base nos mesmos elementos de prova, mas referentes a tributos distintos

Diante do exposto, o enfrentamento do mérito da demanda nessa oportunidade significaria absoluta afronta à economia processual e à segurança jurídica, posto que não poderão sobrevir decisões diversas no presente processo decorrente/reflexo (pedido de ressarcimento) e no processo principal (auto de infração).

Ademais, vejo que a existência, ainda pendente de decisão final, de discussão administrativa no processo principal, é prejudicial ao deslinde deste processo.

Constatada a vinculação por decorrência/reflexo, faz-se necessário propor a **conversão do julgamento do presente recurso em diligência para o fim de sobrestar este processo decorrente/reflexo na Unidade de Origem, até a decisão definitiva do processo principal nº 17227-720.022/2022-51.**

Segundo motivo, e não menos importante, é a questão do crédito extemporâneo.

Analisando o caso, a autoridade julgadora *a quo* entendeu que um crédito que não tenha sido apurado no momento próprio (mês de sua competência) só pode ser aproveitado em momento posterior, caso sejam efetuadas as devidas retificações nas EFD-Contribuições e DCTF correspondentes ao período de origem.

Desse modo, conclui que só será admissível o aproveitamento extemporâneo de créditos do PIS e da Cofins, regime não cumulativo, caso o contribuinte proceda à retificação das declarações e demonstrativos dos períodos de apuração correspondentes (DCTF, Dacon ou EFD-Contribuições conforme aplicável), desde o período em que o crédito foi originado até o período em que será utilizado, ou requerido em pedido de ressarcimento.

No entanto, o entendimento majoritário desse Egrégio Conselho Administrativo vai de encontro aos argumentos explicitados pela primeira instância, isto é, temos posicionamento pacífico deste Colegiado que reside na ausência de condicionante pelas Leis nºs 10.637/02 (art. 3º, § 4º e art. 5º, § 2º) e 10.833/03 (art. 3º, § 4º e art. 6º, § 2º), para a fruição de crédito apurado em outros períodos se não utilizado no mês.

A opinião caminha no mesmo sentido da orientação constante no Guia Prático da Escrituração Fiscal – EFD-Contribuições, no campo *Perguntas e Respostas*, no qual orienta a Autoridade Fiscal:

83) Como informar um crédito extemporâneo na EFD-CONTRIBUIÇÕES? (Perguntas e Resposta1) O crédito extemporâneo deverá ser informado, preferencialmente, mediante a retificação da escrituração cujo período se refere o crédito. No entanto, se a retificação não for possível, devido às condições previstas na Instrução Normativa RFB nº 1.252, de 2012, a PJ deverá detalhar suas operações através dos registros 1100/1101 (PIS) e 1500/1501 (Cofins).

Registro 1100: Controle de Créditos Fiscais – PIS/Pasep (2021)2 (...) Conceitualmente, o crédito só se caracteriza como extemporâneo, quando se refere a período anterior ao da escrituração, e o mesmo não pode mais ser escriturado no correspondente período de apuração de sua constituição, via transmissão de Dacon retificador ou EFD-Contribuições retificadora. Salienta-se que para correta forma de identificação dos saldos dos créditos de período(s) passados(s), a favor do contribuinte, seja observado o critério da clareza, expressando mês a mês a posição (tipo de crédito, constituição, utilização parcial ou total) do referido crédito de forma individualizada, ou seja, não agregando ou totalizando com quaisquer outros, ainda que de mesma natureza ou período. Deve-se respeitar e preservar o direito ao crédito pelo período decadencial, logo, não é procedimento regular de escrituração englobar ou relacionar em um mesmo registro, saldos de créditos referentes à meses distintos. Deve assim ser escriturado um registro para cada mês de períodos passados, que tenham saldos passíveis de utilização, no período a que se refere à escrituração atual. Desta forma, eventual crédito extemporâneo informado no campo 07 tem, necessariamente, que se referir a período de apuração (campo 02) anterior ao da atual escrituração. Registro 1101: Apuração de Crédito Extemporâneo - Documentos e Operações de Períodos Anteriores – PIS/Pasep Crédito extemporâneo é aquele cujo período de apuração ou competência do crédito se refere a período anterior ao da escrituração atual, mas que somente agora está sendo registrado. O crédito extemporâneo deverá ser informado, preferencialmente, mediante a retificação da escrituração cujo período se refere o crédito. No entanto, se a retificação não for possível, devido ao prazo previsto na Instrução Normativa RFB nº 1.052, de 2010, a PJ deverá detalhar suas operações através deste registro. Este registro deverá ser utilizado para detalhar as informações prestadas no campo 07 do registro pai 1100. (...) ESCLARECIMENTOS IMPORTANTES QUANTO A NÃO VALIDAÇÃO DE REGISTROS DE CRÉDITOS EXTEMPORANEOS, A PARTIR DE AGOSTO DE 2013. 1. Os registros para informação extemporânea de créditos (registros 1101, 1102, 1501, 1502) e de contribuições (1200, 1210, 1220 e 1600, 1610, 1620), passíveis de escrituração para os fatos geradores ocorridos até 31/07/2013, tanto na versão 2.04a como na nova versão 2.05, tinha a sua justificativa de escrituração apenas para os casos em que o período de apuração a que dissesse respeito a operação/documento fiscal, geradora de contribuição ou crédito, ainda não informada em escrituração já transmitida, não pudesse ser mais objeto de retificação, por ter expirado o prazo de retificação até então vigente na redação original da IN RFB 1.252/2012 (retificação até o término do ano calendário seguinte ao que se refere a escrituração original), conforme consta orientação no próprio Guia Prático da Escrituração, de que estes registros só deveriam ser utilizados, na impossibilidade de retificar as escriturações referentes às operações ainda não escrituradas. 2. Com o novo disciplinamento referente à retificação da EFD-Contribuições determinado pela IN RFB nº 1.387/2013, permitindo a escrituração e transmissão de

arquivo retificador no prazo decadencial das contribuições, ou seja, em até cinco anos, a contar do período de apuração da EFDContribuições a ser retificada, deixa de ter qualquer fundamento de aplicabilidade e de validade os referidos registros, uma vez que todas as normas editadas pela Receita Federal quanto às obrigações acessórias, inclusive as do Sped, estabelece o instituto da retificação, para o contribuinte acrescentar, informar, registrar, sanear, qualquer fato que deveria ser incluído na declaração/escrituração original, conforme prazo e condições de retificação definidos para cada obrigação acessória. 3. No tocante à EFD-Contribuições, o prazo em vigor para retificação é agora de cinco anos, de forma que eventual documento ou operação que não tenha sido devidamente escriturado em qualquer escrituração dos anos de 2011, 2012 ou 2013, podem agora ser regularizados, mediante a retificação da escrituração original correspondente, nos Blocos A, C, de F.

Registro 1501: Apuração de Crédito Extemporâneo - Documentos e Operações de Períodos Anteriores – Cofins Crédito extemporâneo é aquele cujo período de apuração ou competência do crédito se refere a período anterior ao da escrituração atual, mas que somente agora está sendo registrado. O crédito extemporâneo deverá ser informado, preferencialmente, mediante a retificação da escrituração cujo período se refere o crédito. No entanto, se a retificação não for possível, devido ao prazo previsto na Instrução Normativa RFB nº 1.052, de 2010, a PJ deverá detalhar suas operações através deste registro. Este registro deverá ser utilizado para detalhar as informações prestadas no campo 07 do registro pai 1500. (...) **ESCLARECIMENTOS IMPORTANTES QUANTO A NÃO VALIDAÇÃO DE REGISTROS DE CRÉDITOS EXTEMPORANEOS, A PARTIR DE AGOSTO DE 2013.** 1. Os registros para informação extemporânea de créditos (registros 1101, 1102, 1501, 1502) e de contribuições (1200, 1210, 1220 e 1600, 1610, 1620), passíveis de escrituração para os fatos geradores ocorridos até 31/07/2013, tanto na versão 2.04a como na nova versão 2.05, tinha a sua justificativa de escrituração apenas para os casos em que o período de apuração a que dissesse respeito a operação/documento fiscal, geradora de contribuição ou crédito, ainda não informada em escrituração já transmitida, não pudesse ser mais objeto de retificação, por ter expirado o prazo de retificação até então vigente na redação original da IN RFB 1.252/2012 (retificação até o término do ano calendário seguinte ao que se refere a escrituração original), conforme consta orientação no próprio Guia Prático da Escrituração, de que estes registros só deveriam ser utilizados, na impossibilidade de retificar as escriturações referentes às operações ainda não escrituradas. 2. Com o novo disciplinamento referente à retificação da EFD-Contribuições determinado pela IN RFB nº 1.387/2013, permitindo a escrituração e transmissão de arquivo retificador no prazo decadencial das contribuições, ou seja, em até cinco anos, a contar do período de apuração da EFDContribuições a ser retificada, deixa de ter qualquer fundamento de aplicabilidade e de validade os referidos registros, uma vez que todas as normas editadas pela Receita Federal quanto às obrigações acessórias, inclusive as do Sped, estabelece o instituto da retificação, para o contribuinte acrescentar, informar, registrar, sanear, qualquer fato que deveria ser incluído na declaração/escrituração original, conforme prazo e condições de retificação definidos para cada obrigação acessória. 3. No tocante à EFD-Contribuições, o prazo em vigor para retificação é agora de cinco anos, de forma que eventual documento ou operação que não tenha sido devidamente escriturado em qualquer escrituração dos anos de 2011, 2012 ou 2013, podem agora ser regularizados, mediante a retificação da escrituração original correspondente, nos Blocos A, C, de F. 4. Registre-se que, diferentemente da EFD-ICMS/IPI,

a EFD-Contribuições não limita ou recusa na escrituração de documentos e operações nos Blocos A, C, D ou F, a escrituração de documentos cuja data de emissão seja diferente (meses anteriores ou posteriores) ao que se refere a escrituração.

Da leitura, percebe-se que carente de retificação a EFD-Contribuições (novo Dacon), a Autoridade Fiscal utilizará as operações nos registros 1100/1101 (PIS) e 1500/1501 (Cofins), indicado pelo contribuinte em campo próprio (Campo 07).

Com isso, conclui-se que os créditos extemporâneos, apurados de acordo com o art. 3º das Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03, são passíveis de ressarcimento em momento diverso daquele do período de apuração, atendidos os critérios cumulativos **(a) de decadência; (b) que não tenha aproveitado em períodos diversos; e (c) detenha de detém de liquidez e certeza** (art. 74 da Lei nº 9.430/96 e 170 do CTN).

Nesse sentido, afastada a necessidade de retificação da EFD-Contribuições para fruição do crédito extemporâneo e ausente análise da natureza do crédito pela fiscalização, a diligência é necessária para que a Recorrente aponte, de forma precisa, a origem, natureza e essencialidade dos bens e serviços apropriados extemporaneamente, como, ainda, confirme o atendimento do prazo decadencial e do não aproveitamento do crédito em outros períodos pela recorrente.

Ante o exposto, **decido pela conversão do julgamento em diligência** com retorno dos autos à Unidade de Origem para que a Fiscalização:

a) Com fulcro no REsp nº 1.221.170/PR-RR e IN RFB nº 2.121/2022, verifique com o contribuinte a certeza e liquidez do crédito tributário sob litígio, certificando sobre origem, natureza e essencialidade dos créditos extemporâneos, como ainda, sobre atendimento do prazo decadencial e sobre não aproveitamento do crédito em outros períodos, mesmo sem as DACON/DCTF/EFD-Contribuições retificadoras;

b) Sendo necessário, que a fiscalização intime o contribuinte para que preste esclarecimentos e apresente documentação complementar para possibilitar os trabalhos fiscais;

c) Sobrestar este processo decorrente/reflexo na Unidade de Origem, após a decisão em definitivo do processo principal nº **17227-720.022/2022-51**, apure o reflexo da decisão definitiva proferida no processo principal de auto de infração neste processo conexo de ressarcimento/compensação;

d) Cientifique a Recorrente do resultado da diligência, concedendo-lhe prazo de 30 (trinta) dias para manifestação; e, após, que retorne o processo ao CARF para julgamento.

É a resolução.

Assinado Digitalmente

Renan Gomes Rego

RESOLUÇÃO 3101-000.602 – 3ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA

PROCESSO 16682.720785/2018-86

DOCUMENTO VALIDADO