



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



**Processo nº** 10183.724706/2011-84  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3301-010.911 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 26 de agosto de 2021  
**Recorrente** SPERAFICO DA AMAZONIA SA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

Período de apuração: 01/10/2006 a 31/12/2006

**NÃO CUMULATIVIDADE. APROVEITAMENTO EXTEMPORÂNEO DE CRÉDITOS.**

O aproveitamento de créditos extemporâneos da não-cumulatividade da(o) PIS/Pasep deve ser realizado no período de apuração em que for realizada a aquisição do bem ou a contratação do serviço prestado, referentes a cada trimestre.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão nº 3301-010.909, de 26 de agosto de 2021, prolatado no julgamento do processo 10183.724655/2011-91, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(documento assinado digitalmente)

Marco Antonio Marinho Nunes - Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Ari Vendramini, Salvador Cândido Brandão Junior, Carlos Delson Santiago (suplente convocado), Semíramis de Oliveira Duro, Juciléia de Souza Lima e Marco Antonio Marinho Nunes (Presidente em Exercício). Ausentes o conselheiro José Adão Vitorino de Moraes e a Conselheira Liziane Angelotti Meira, substituída pelo Conselheiro Carlos Delson Santiago e pelo Conselheiro Marco Antonio Marinho Nunes.

Fl. 2 do Acórdão n.º 3301-010.911 - 3ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10183.724706/2011-84

## Relatório

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista no art. 47, §§ 1º e 2º, Anexo II, do Regulamento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015. Dessa forma, adota-se neste relatório o relatado no acórdão paradigma.

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto em face de acórdão de primeira instância que julgou improcedente Manifestação de Inconformidade, cujo objeto era a reforma do Despacho Decisório exarado pela Unidade de Origem, que acolhera em parte o Pedido de Ressarcimento apresentado pelo Contribuinte. O pedido é referente a crédito de PIS/Pasep vinculado às receitas de exportação do 4º trimestre de 2006, que solicita o valor de R\$ 907.812,80.

Os fundamentos do Despacho Decisório da Unidade de Origem e os argumentos da Manifestação de Inconformidade estão resumidos no relatório do acórdão recorrido. Na sua ementa estão sumariados os fundamentos da decisão, detalhados no voto: (1) o aproveitamento de créditos extemporâneos das contribuições não cumulativas, do PIS/Pasep e da Cofins, deve seguir o regime da competência contábil, ou seja, deve ser realizado nas competências (períodos de apuração) relativas aos fatos que lhes deram causa, havendo a necessidade de se realizar a retificação das obrigações acessórias (Dacon, EFD-Contribuições e DCTF) correspondentes.

Em recurso voluntário, a empresa ratifica os argumentos de sua manifestação de inconformidade, inclusive não contesta os índices utilizados para o rateio dos custos, despesas e dispêndios comuns, vinculados às receitas auferidas pela empresa.

Cumprе ressaltar que não há aplicação de multa isolada neste processo.

É o relatório.

## Voto

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

O recurso voluntário é tempestivo e reúne os pressupostos legais de interposição, devendo ser conhecido.

A Recorrente sustenta que reconheceu extemporaneamente os créditos de COFINS, referentes às notas fiscais de entrada datadas entre março de 2007 e setembro de 2007, os quais foram informados, via ajustes positivos, no Dacon de julho e agosto de 2007.

Defende seu procedimento, pois “o direito ao crédito nasce quando da aquisição de destes produtos (insumos e/ou mercadorias), sendo irrelevante o momento da apropriação destes”.

A fiscalização apontou que “o crédito pode ser aproveitado posteriormente mas é necessário que se faça o pedido dentro do trimestre cujo período foram consumidos os insumos e adquiridas as mercadorias que possam dar direito ao crédito. O saldo do

crédito utilizado deverá se referir a um único trimestre e não o que fez o contribuinte dando assim azo ao recálculo do que ele realmente tinha direito.”

Ao contrário do que alega, não há previsão legal para uso “extemporâneo” de créditos da forma como fez o contribuinte.

A decisão de piso foi precisa ao expor a vedação. Confira-se:

Isto porque em atenção ao § 1º do art. 3º das Leis n.ºs 10.637/2002 e 10.833/2003, a apuração e a demonstração dos créditos oriundos da não-cumulatividade deve obedecer ao regime da competência, de forma que a análise da existência e da natureza do direito creditório esteja confinada no período de apuração correspondente.

Dessa forma, o momento em que o contribuinte pode utilizar o crédito para desconto da contribuição devida ou para pedido de ressarcimento ou restituição ou declaração de compensação deve ser entendido como a data de aquisição, quando ocorre a transmissão do direito de propriedade dos bens ou a contratação do serviço prestado. Assim, considera-se a data de emissão dos documentos fiscais como sendo a data de aquisição do bem ou serviço de que trata a legislação de regência.

E uma vez apurado e demonstrado o direito creditório, e não aproveitado em determinado mês, a legislação das contribuições admite o “creditamento extemporâneo” nos dizeres do § 4º do art. 3º dos diplomas legais mencionados. Tal dispositivo, no entanto, não quer afirmar que as despesas e gastos ocorridos em outros períodos possam ser trazidos para compor a base de cálculo de créditos apurados em períodos posteriores, mas na verdade que créditos já oportunamente apurados e não descontados da contribuição devida no correspondente mês de apuração, possam ser aproveitados nas contribuições devidas nos meses subsequentes.

Observe-se, também, que o pedido de ressarcimento objeto de análise do despacho decisório tem como base legal o art. 6º da Lei n.º 10.833, de 2003 (Cofins), abaixo reproduzido (cujo conteúdo idêntico encontra-se previsto no art. 5º da Lei n.º 10.637, de 2002)

*Art. 6º A COFINS não incidirá sobre as receitas decorrentes das operações de:*

*I - exportação de mercadorias para o exterior;*

*II - prestação de serviços para pessoa física ou jurídica domiciliada no exterior, com pagamento em moeda conversível;*

*II - prestação de serviços para pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior, cujo pagamento represente ingresso de divisas;*

*(Redação dada pela Lei n.º 10.865, de 2004)*

*III - vendas a empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação.*

*§ 1º Na hipótese deste artigo, a pessoa jurídica vendedora poderá utilizar o crédito apurado na forma do art. 3º, para fins de:*

*I - dedução do valor da contribuição a recolher, decorrente das demais operações no mercado interno;*

*II - compensação com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria*

*da Receita Federal, observada a legislação específica aplicável à matéria.*

*§ 2º A pessoa jurídica que, até o final de cada trimestre do ano civil, não conseguir utilizar o crédito por qualquer das formas previstas no § 1º poderá solicitar o seu ressarcimento em dinheiro, observada a legislação específica aplicável à matéria.*

*§ 3º O disposto nos §§ 1º e 2º aplica-se somente aos créditos apurados em relação a custos, despesas e encargos vinculados à receita de exportação, observado o disposto nos §§ 8º e 9º do art. 3º.*

E que, por sua vez, os mencionados §§ 8º e 9º do art. 3º da mencionada Lei n.º 10.833/2003, encontram-se dispostos da seguinte forma:

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

*(...)*

*§ 8º Observadas as normas a serem editadas pela Secretaria da Receita Federal, no caso de custos, despesas e encargos vinculados às receitas referidas no § 7º e àquelas submetidas ao regime de incidência cumulativa dessa contribuição, o crédito será determinado, a critério da pessoa jurídica, pelo método de:*

*I - apropriação direta, inclusive em relação aos custos, por meio de sistema de contabilidade de custos integrada e coordenada com a escrituração; ou*

*II - rateio proporcional, aplicando-se aos custos, despesas e encargos comuns a relação percentual existente entre a receita bruta sujeita à incidência não cumulativa e a receita bruta total, auferidas em cada mês.*

*§ 9º O método eleito pela pessoa jurídica para determinação do crédito, na forma do § 8º, será aplicado consistentemente por todo o ano-calendário e, igualmente, adotado na apuração do crédito relativo à contribuição para o PIS/PASEP não-cumulativa, observadas as normas a serem editadas pela Secretaria da Receita Federal.*

Dessa forma, conforme se verifica pela leitura dos dispositivos legais acima reproduzidos, constata-se, facilmente, que a apuração do crédito vinculado às exportações (assim como todos os outros tipos de créditos da não cumulatividade), obrigatoriamente, deve ser realizada dentro do respectivo período de ocorrência dos custos, despesas e encargos.

Isso se dá, obviamente, porque somente os créditos apurados em relação a custos, despesas e encargos vinculados à receita de exportação é que podem ser ressarcidos (§§ 2º e 3º do art. 6º acima) e a determinação da vinculação (apropriação) é realizada de forma direta ou proporcional às receitas de exportação auferidas no período de ocorrência dos custos, despesas e encargos geradores do crédito (§ 8º e 9º do art. 3º acima).

Assim, reforçando o que foi dito anteriormente, resta muito claro que os contribuintes até podem utilizar os créditos de forma extemporânea (ou seja, em outro momento posterior que não seja o da apuração), mas, consoante se verifica na legislação acima, esses créditos, necessariamente, devem ser apurados (escriturados/registrados) nos períodos de suas competências.

Nesse sentido, portanto, inconsistentes os argumentos da interessada de que o procedimento adotado pela empresa (de aproveitamento do crédito) foi realizado de acordo com o texto legal (art. 3º das Lei nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003), de que não existe procedimento específico para a utilização dos créditos extemporâneos e de que o entendimento da fiscalização é absolutamente contrário às disposições contidas na lei.

Pela razões postas, com as quais concordo integralmente, devem ser mantidas as glosas.

Não há falar-se que a própria fiscalização reconheceu a legitimidade dos créditos extemporâneos, como sustenta a empresa. Observa-se que a fiscalização excluiu os ajustes positivos do Dacon sem a análise do direito ao crédito extemporâneo, ou seja, ajustou o crédito do 4º trimestre/2006, retirando os “Ajustes Positivos” informados no Dacon, em razão desses ajustes se referirem a períodos anteriores ao 4º trimestre/2006. Registrou a autoridade que os créditos relativos aos ajustes somente poderiam ser solicitados em pedido de ressarcimento relativo ao trimestre das aquisições de insumos e mercadorias.

Por fim, deve ser afastado o pedido de anulação do despacho decisório e retorno a DRF, porquanto ausentes as causas do art. 59, do Decreto nº 70.235/1972, bem como o ato está devidamente motivado.

Do exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

## CONCLUSÃO

Importa registrar que, nos autos em exame, a situação fática e jurídica encontra correspondência com a verificada na decisão paradigma, de sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas, não obstante os dados específicos do processo paradigma citados neste voto.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º e 2º do art. 47 do anexo II do RICARF, reproduz-se o decidido no acórdão paradigma, no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Marco Antonio Marinho Nunes - Presidente Redator