



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



**Processo nº** 11080.725589/2010-14  
**Recurso** Especial do Contribuinte  
**Acórdão nº** 9303-012.732 – CSRF / 3ª Turma  
**Sessão de** 9 de dezembro de 2021  
**Recorrente** ROSINA ALIMENTOS EIRELI  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/07/2005 a 30/06/2007

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL. CONHECIMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

Não se conhece do recurso especial quando a decisão recorrida utilizou mais de um fundamento independente e suficiente para a sua fundamentação, enquanto o recurso somente ataca um desses fundamentos.

Hipótese em que, na decisão recorrida, o crédito extemporâneo não foi reconhecido por não ter havido retificação da DACON nem prova inequívoca de não aproveitamento desse crédito em outro período de apuração, enquanto o recurso apenas atacou a necessidade de retificação da DACON, pois o paradigma convergiu com o recorrido quanto à necessidade de prova do não aproveitamento do crédito em outro período.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Mineiro Fernandes - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Tatiana Midori Migiyama, Rodrigo Mineiro Fernandes, Valcir Gassen, Jorge Olmiro Lock Freire, Erika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello e Rodrigo da Costa Possas (Presidente).

**Relatório**

Trata-se de recurso especial de divergência (fls. 402 a 426), interposto pelo sujeito passivo, em face do Acórdão nº 3302-008.838, de 29 de julho de 2020 (fls. 386 a 395), proferido pela 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 3ª Seção do CARF, assim ementado:

RESSARCIMENTO. ÔNUS DA PROVA DO CONTRIBUINTE.

Pertence ao contribuinte o ônus de comprovar a certeza e a liquidez do crédito para o qual pleiteia compensação. A mera alegação do direito creditório, desacompanhada de provas baseadas na escrituração contábil fiscal do período, não é suficiente para demonstrar a liquidez e certeza do crédito para compensação.

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. ANÁLISE EM SEDE RECURSAL. IMPOSSIBILIDADE.

Não sendo matéria de ordem pública, resta prejudicada a análise de matéria não suscitada na impugnação, por força do artigo 17. do Decreto nº 70.235/72.

**APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS. NECESSIDADE DE RETIFICAÇÃO DE DACTON E DCTF.**

**Para utilização de créditos extemporâneos, é necessário que reste configurada a não utilização em períodos anteriores, mediante retificação das declarações correspondentes, ou apresentação de outra prova inequívoca da sua não utilização.**

Consta do dispositivo do Acórdão:

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer de parte do recurso em face da preclusão. Na parte conhecida, por unanimidade de votos, em negar provimento, nos termos do voto do relator.

Em relação à matéria que interessa ao recurso em análise - créditos extemporâneos – decidiu-se que não se cumpriram requisitos de retificação do Dacton e DCTF, tampouco teria sido demonstrado que tais valores não foram aproveitados em outros períodos de apuração.

O sujeito passivo suscitou divergência jurisprudencial de interpretação da legislação tributária referente (1) à nulidade da decisão recorrida por cerceamento de defesa decorrente da ausência de análise probatória e (2) ao direito ao aproveitamento extemporâneo de créditos das contribuições sociais não cumulativas. Indicou como paradigma, respectivamente, o Acórdão nº 1301-003.283, para a matéria 1 (um) e os acórdãos nº 9303-006.248 e 9303-008.635, para a matéria 2 (dois).

O Presidente da 3ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento negou seguimento para as duas matérias (Despacho às fls. 503 a 511).

Inconformada, a contribuinte ROSINA ALIMENTOS LTDA interpôs agravo, que foi acolhido, dando seguimento ao recurso especial unicamente em relação à matéria: “direito de aproveitamento extemporâneo de créditos das contribuições não cumulativas” (Despacho às fls. 531 a 543).

A PGFN apresentou suas contrarrazões, alegando que o aproveitamento dos créditos extemporâneos deve ser efetivado mediante retificação do DACTON e da DCTF.

O processo foi encaminhado a este Conselho para julgamento e, após sorteio, posteriormente distribuído a este Relator.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Rodrigo Mineiro Fernandes, Relator.

## Do Conhecimento

O recurso especial de divergência interposto pelo contribuinte é tempestivo, restando analisar-se o atendimento aos demais pressupostos de admissibilidade constantes no art. 67 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015.

A matéria que foi dado seguimento é referente ao “direito de aproveitamento extemporâneo de créditos das contribuições não cumulativas”, especialmente a necessidade de se retificar o Dacon para fins de utilização de crédito extemporâneo de Cofins.

O voto condutor da decisão recorrida discorreu sobre a existência de autorização legal para o aproveitamento extemporâneo de créditos. Nada obstante, manteve a glosa dos créditos extemporâneos por entender que **“o direito a crédito de PIS/Cofins não-cumulativos em período anterior, o qual não foi aproveitado na época própria, prescinde da necessária retificação do Dacon e da DCTF, ou de eventual comprovação de não utilização do crédito.”**

Transcrevo as ementas dos acórdãos indicados como paradigmas:

### Acórdão nº 9303-006.248

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social-Cofins

Período de apuração: 01/10/2008 a 31/12/2008

CRÉDITOS DA CONTRIBUIÇÃO NÃO CUMULATIVA. RESSARCIMENTO. CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS. PEDIDO DE RESSARCIMENTO.

Na forma do art. 3º, § 4º, da Lei nº 10.833/2003, desde que respeitado o prazo de cinco anos a contar da aquisição do insumo, **o crédito apurado não-cumulatividade do PIS e Cofins pode ser aproveitado nos meses seguintes, sem necessidade prévia retificação do Dacon** por parte do contribuinte ou da apresentação de PER único para cada trimestre.

As Linhas 06/30 e 06/31 do DACON, denominadas respectivamente de "Ajustes Positivos de Créditos" e de "Ajustes Negativos de Créditos", contemplam a hipótese de o contribuinte lançar ou subtrair outros créditos, além daqueles contemporâneos à declaração.

Também a EFDPIS/Cofins, constante do Anexo Único do Ato Declaratório Executivo COFIS nº 34/201C, prevê expressamente a possibilidade de lançar créditos extemporâneos, nos registros 1101/1102 (PIS) e 1501/1502 (Cofins).

**Acórdão n.º 9303-008.635**

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/10/2008

CRÉDITO EXTEMPORÂNEO. APROVEITAMENTO. SEM NECESSIDADE PRÉVIA DE RETIFICAÇÃO DO DAON. POSSIBILIDADE.

Na forma do art. 3º, § 4º da Lei n.º 10.833/2003, desde que respeitado o prazo de cinco anos a contar da aquisição do insumo e demonstrado a inexistência de aproveitamento em outros períodos, o crédito extemporâneo decorrente da não-cumulatividade do PIS e da Cofins pode ser aproveitado nos meses seguintes, sem necessidade prévia retificação do Daon por parte do contribuinte

Constata-se que as decisões apontadas como paradigmas vão no sentido de dispensar a prévia retificação do **Dacon** do período correspondente para viabilizar o aproveitamento extemporâneo de créditos das contribuições sociais não cumulativas.

Transcrevo excerto do parecer que fundamentou o despacho de admissibilidade do recurso em análise:

A decisão recorrida, a par da exigência de retificação prévia do Daon do período do crédito, invocou um fundamento adicional para negar provimento ao recurso quanto à matéria: o fato de o recorrente não ter demonstrado/comprovado que os créditos extemporâneos não foram apropriados/utilizados nos meses ou períodos de apuração pertinentes, o que era necessário por expressa determinação legal.

Todavia, a peça do recurso especial nada se referiu a esse segundo fundamento jurídico. De tal modo, remanesceu no aresto recorrido fundamento inatacado, suficiente, por si só, para determinar o desprovimento do pedido, evidência que atrai, mutatis mutandis, a regra inscrita na Súmula nº 283 do Supremo Tribunal Federal, deste teor:

*"É inadmissível o recurso extraordinário, quando a decisão recorrida assenta em mais de um fundamento suficiente e o recurso não abrange todos eles."*

Destarte, é inadmissível o recurso especial que não impugna fundamento do acórdão recorrido apto, por si só, a manter a conclusão a que chegou o colegiado de origem, o que ocorreu no presente caso. Neste mesmo sentido precedente do STJ.

*"TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. CRÉDITO FISCAL. PRESCRIÇÃO. RECONHECIMENTO DE OFÍCIO. CDA. DEFEITO FORMA. NULIDADE. FUNDAMENTO DO ACÓRDÃO RECORRIDO NÃO IMPUGNADO. APLICAÇÃO DA SÚMULA 283/STF. RECURSO ESPECIAL NÃO CONHECIDO."*

(...)

*3. Não se conhece do recurso especial que não ataca fundamento que, por si só, é suficiente para fundamentar o juízo emitido pelo acórdão recorrido, evidência que atrai, mutatis mutandis, a regra inscrita na Súmula 283 do Supremo Tribunal Federal, deste teor: "É inadmissível o recurso extraordinário, quando a decisão recorrida assenta em mais de um fundamento suficiente e o recurso não abrange todos eles."*

*4. Na espécie, o acórdão recorrido desproveu o agravo interno sob o argumento de prescrição do crédito fiscal e, também, de nulidade da CDA. As razões de*

*recurso especial, todavia, apenas impugnaram a matéria referente à prescrição dos valores exigidos.*

*(...)”*

*( STJ, 1ª Turma, REsp 704504 / RS, Relator: Ministro José Delgado)*

Nesta mesma linha já decidiu a 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais:

*RECURSO ESPECIAL. AUSÊNCIA DE IMPUGNAÇÃO DE TODOS OS FUNDAMENTOS RELEVANTES DO ACÓRDÃO RECORRIDO, IMPOSSIBILIDADE DE PROVIMENTO. Inviável o recurso especial que pleiteia a reforma de acórdão mas não impugna todos os fundamentos relevantes da decisão recorrida.*

*(Acórdão nº 910100.692, Relator: Conselheiro Antonio Carlos Guidoni Filho)*

**Digno de nota, os acórdãos indicados como paradigmas, se, por um lado, dispensaram a prévia retificação do Dacon como condição para a fruição extemporânea de créditos, nada aduziram em relação à retificação da DCTF, também requerida pela decisão recorrida. Tampouco decidiram pela desnecessidade de comprovação de aproveitamento do crédito extemporâneo em outros períodos, requisito alternativo erigido no Acórdão vergastado.**

**Nessas condições, é impossível extrair o dissídio suscitado.**

Este colegiado apreciou fatos semelhantes no julgamento do processo nº 10835.720075/2008-15 e, por unanimidade de votos, não conheceu do recurso (Acórdão nº 9303-010.665, sessão de 15 de setembro de 2020, relator Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos). Transcrevo excerto do voto condutor do referido acórdão:

**[...] parece claro, ao revés do que se entendeu no despacho de Agravo, que o acórdão recorrido impõe como condição de reconhecimento do crédito a demonstração de que não tenha sido já utilizado, mas não exige que essa demonstração se dê estritamente por meio da retificação do Dacon. Tal demonstração pode ser feita, materialmente, também por diligência fiscal ou em planilhas/demonstrativos do contribuinte. A ementa, ao utilizar a conjunção alternativa “ou” não deixa dúvidas quanto a essa interpretação.**

**Desse modo, tem-se que as decisões comparadas dão a mesma interpretação à matéria, isto é, de admitir o que pretende a recorrente em tese, isto é, que a mera ausência de retificação de Dacon não seja motivo exclusiva para glosa.**

**Todavia, a motivação do acórdão recorrido para rejeitar o recurso, nesta parte, é pela falta dessa demonstração de que o crédito já não tenha sido utilizado, seja em Dacon, seja de outro modo qualquer. [...]**

**Portanto, considerando que o acórdão recorrido e o paradigma apresentado não divergem em qualquer tese, e ainda, que a motivação do acórdão recorrido para rejeitar os créditos extemporâneos foi a falta de demonstração da não utilização do crédito pleiteado, por qualquer meio, voto por não conhecer do Recurso Especial do contribuinte.**

Dessa forma, afasto o fundamento do Despacho de Agravo, visto que a decisão recorrida entendeu como condição de reconhecimento do crédito a demonstração de que este não tenha sido utilizado anteriormente, que poderia ser feito por meio de outros elementos de prova além da retificação do Dacon. Portanto, conclui-se que as decisões comparadas dão a mesma interpretação à matéria, inexistindo o dissídio jurisprudencial alegado.

**Da Conclusão**

Em face das razões e fundamentos acima expostos, voto por não conhecer do Recurso Especial de divergência interposto pelo sujeito passivo.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Mineiro Fernandes