



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



|                    |  |
|--------------------|--|
| <b>PROCESSO</b>    | <b>13819.902700/2014-71</b>                          |
| <b>ACÓRDÃO</b>     | 3202-002.471 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA |
| <b>SESSÃO DE</b>   | 27 de junho de 2025                                  |
| <b>RECURSO</b>     | VOLUNTÁRIO   |
| <b>RECORRENTE</b>  | ELEVADORES OTIS LTDA                                 |
| <b>INTERESSADO</b> | FAZENDA NACIONAL                                     |

**Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins**

Período de apuração: 01/12/2012 a 31/12/2012

REGIME NÃO CUMULATIVO. RETENÇÃO DA CONTRIBUIÇÃO NA FONTE. VALORES RETIDOS. RESTITUIÇÃO. MÊS DA RETENÇÃO.

Os valores retidos na fonte, a título de COFINS, somente poderão ser deduzidos pelo contribuinte com o que for por ele devido em relação à mesma espécie de contribuição (COFINS), e no mês de apuração a que se refere a retenção.

Os valores retidos na fonte a título de COFINS em um dado mês, que excederem ao valor da respectiva contribuição a pagar no mesmo mês de apuração, poderão ser objeto de pedido de restituição ou compensados com débitos relativos a outros tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal.

Por falta de previsão legal, é vedada a dedução direta do saldo excedente das retenções na fonte sofridas em um mês, dos valores a pagar da COFINS que sejam apurados em meses subsequentes. Ocorrendo tal hipótese, só cabe requerer a restituição ou proceder a compensação, na forma determinada pela RFB.

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso voluntário. Apresentou voto divergente, por escrito, no plenário virtual, a Conselheira Onízia de Miranda Aguiar Pignataro, que vencida, por dar provimento ao recurso quanto à reversão das glosas sobre os créditos extemporâneos, converteu-se em declaração de voto.

*Assinado Digitalmente*

Juciléia de Souza Lima – Relatora

*Assinado Digitalmente*

Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Wagner Mota Momesso de Oliveira, Onizia de Miranda Aguiar Pignataro, Rafael Luiz Bueno da Cunha, Aline Cardoso de Faria, Juciléia de Souza Lima (Relatora) e Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe (Presidente).

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário contra o indeferimento de despacho decisório que não reconheceu o direito creditório e não homologou a Declaração de Compensação decorrente de suposto pagamentos a maior e/ou indevido relativo à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins, referente ao período de dezembro/2012.

Foi emitido o Despacho Decisório eletrônico, e, nas informações complementares da análise de crédito, consta como justificativa para a não homologação a falta de comprovação da existência de pagamento a maior, pois valores apresentados como retenção na fonte não pertencem ao período de apuração objeto da DCOMP.

Irresignada, a Recorrente apresentou defesa administrativa a qual foi julgada improcedente pela 4ª Turma da Delegacia Regional de Julgamento de Salvador/BA, formalizada pelo acórdão 15-47.855, assim ementada:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/12/2012 a 31/12/2012

VALORES RETIDOS. RESTITUIÇÃO. MÊS DA RETENÇÃO.

Os valores retidos na fonte a título de Cofins somente poderão ser deduzidos com o que for devido em relação à mesma espécie de contribuição e no mês de apuração a que se refere a retenção.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/12/2012 a 31/12/2012

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.

PEDIDO DE PERÍCIA. INDEFERIMENTO.

A perícia objetiva subsidiar a convicção do julgador e se restringe à elucidação de pontos duvidosos para o deslinde de questão controversa, mas não se justifica quando o fato possa ser demonstrado pela juntada de documentos.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

Direito Creditório Reconhecido em Parte

Inconformada, a Recorrente apresenta Recurso Voluntário ao CARF, pugnando pelo deferimento da compensação.

É o que havia a ser relatado.

## VOTO

Conselheira **Juciléia de Souza Lima**, Relatora

O Recurso é tempestivo, bem como, atende aos demais pressupostos para sua admissibilidade, portanto, dele conheço.

Ante a inexistência da arguição de preliminares, passo a análise do mérito.

### I- DO MÉRITO

Conforme já relatado, o lide cerne a respeito do indeferimento de despacho decisório que não reconheceu o direito creditório e não homologou a Declaração de Compensação decorrente de suposto pagamentos a maior e/ou indevido relativo à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS, referente ao período de dezembro/2012.

Foi emitido o Despacho Decisório eletrônico, e, nas informações complementares da análise de crédito, consta como justificativa para a não homologação a falta de comprovação da existência de pagamento a maior, pois valores apresentados como retenção na fonte não pertencem ao período de apuração objeto da DCOMP.

Como relatado, devido ao cômputo de valores de retenção na fonte que não pertenciam ao período de apuração objeto da DCOMP, a compensação não foi homologada.

A requerente insurge-se contra o não reconhecimento das deduções de contribuição retida na fonte, alegando que não há fundamentação legal para a decisão proferida. Em sua defesa, alega a Recorrente que controla e contabiliza o ativo referente às retenções de COFINS sofridas na medida dos pagamentos efetuados pelos clientes na rubrica "036101002 IMPOSTOS PRE PAGOS - COFINS", sendo que no ano-calendário de 2012 registrou o montante de R\$ 4.214.206,39 (doc. 06). Vale dizer que o movimento líquido da citada rubrica no ano-calendário de 2012 é de R\$ 2.731.815,83, uma vez que foi em 31/10/2012 foi contabilizado crédito contábil de R\$ 1.482.390,56, referente a ajuste de saldos anteriores de retenções não compensadas.

Do total retido segundo seus controles contábeis, de R\$ 4.214.206,39 (doc. 06), a contribuinte deduziu apenas e tão somente o valor declarado pelos seus clientes em suas DIRF, de R\$ 4.027.232,07 (doc. 07), não deduzindo o montante de R\$ 186.974,32.

Alega ainda que deixou de deduzir das retenções no período de janeiro a novembro de 2012. É que os valores retidos ao longo de todo ano-calendário foram consolidados e deduzidos integralmente no período de dezembro de 2012.

Informa ainda que, originalmente, o Dacon referente ao mês de dezembro de 2012 foi enviado sem a dedução das retenções, apurando-se o valor a pagar de R\$ 2.049.334,26, débito devidamente extinto mediante Documento de Arrecadação de Receitas Federais (DARF). A dedução das retenções foi incluída no Dacon "retificador", no momento em que foi possível cotejar as retenções contabilizadas com as declaradas pelos clientes em suas DIRF.

Defende ainda que o valor do DARF que excede o valor do débito constitui "pagamento indevido ou a maior" sendo assim a totalidade do valor do DARF constitui-se "pagamento indevido ou a maior", ou seja, R\$ 2.049.334,26, o que ensejou o envio da Declaração de Compensação objeto do presente recurso.

Entretanto, não assiste razão a Recorrente.

Partirei das normas de regem a matéria.

O artigo 64 da Lei nº 9.430, de 1996, trata de uma das diferentes modalidades de retenções na fonte da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins que a legislação tributária impõe às pessoas jurídicas e que, como regra, são consideradas antecipação do valor devido pelo contribuinte.

Os atos normativos, que ao longo do tempo trataram especificamente da retenção na fonte ora em análise, determinavam, em consonância com o disposto no § 4º do artigo 64 da Lei nº 9.430, de 1996, que os valores retidos poderiam ser "compensados, pelo contribuinte, com o imposto e contribuições de mesma espécie, devidos relativamente a fatos geradores ocorridos a partir do mês da retenção".

A partir da IN RFB nº 480, de 15 de dezembro de 2004, essa disposição veio a ser alterada, ficando autorizado que os valores retidos na fonte fossem "deduzidos, pelo contribuinte,

do valor do imposto e contribuições de mesma espécie devidos, relativamente a fatos geradores ocorridos a partir do mês da retenção" (art. 7º).

Essa mudança semântica, veio ao encontro do entendimento de que, como as retenções na fonte são mera antecipação dos tributos devidos, o eventual saldo excedente não configuraria pagamento indevido ou a maior do tributo, e, em consequência, não seriam passíveis, por falta de previsão legal, de restituição em dinheiro ou compensação com outros tributos e contribuições administrados pela RFB (Solução de Divergência-Cosit nº 8, de 24 de julho de 2007).

A Lei nº 11.727, de 23 de junho de 2008, resultado da conversão da MP nº 413, de 3 de janeiro de 2018, alterou esse marco regulatório, ao dispor:

Art. 5º Os valores retidos na fonte a título da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, quando não for possível sua dedução dos valores a pagar das respectivas contribuições no mês de apuração, poderão ser restituídos ou compensados com débitos relativos a outros tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, observada a legislação específica aplicável à matéria. (Regulamento)

§ 1º Fica configurada a impossibilidade da dedução de que trata o caput deste artigo quando o montante retido no mês exceder o valor da respectiva contribuição a pagar no mesmo mês.

§ 2º Para efeito da determinação do excesso de que trata o § 1º deste artigo, considera-se contribuição a pagar no mês da retenção o valor da contribuição devida descontada dos créditos apurados naquele mês.

§ 3º A partir da publicação da Medida Provisória nº 413, de 3 de janeiro de 2008, o saldo dos valores retidos na fonte a título da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins apurados em períodos anteriores poderá também ser restituído ou compensado com débitos relativos a outros tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, na forma a ser regulamentada pelo Poder Executivo.

O Decreto nº 6.662, de 25 de novembro de 2008, trouxe a regulamentação da nova sistemática:

Regulamenta o art. 5º da Lei nº 11.727, de 23 de junho de 2008, que permite a restituição ou a compensação de valores retidos na fonte a título da Contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social -COFINS.

O PRESIDENTE DA REPÚBLICA, no uso das atribuições que lhe confere o art. 84, inciso IV, da Constituição, e tendo em vista o disposto no art. 5º da Lei nº 11.727, de 23 de junho de 2008, DECRETA:

Art. 1º Os valores retidos na fonte a título da Contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, quando não for possível sua dedução dos valores a pagar das respectivas contribuições nº mês de apuração, poderão ser restituídos ou compensados com débitos relativos a outros tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, observada a legislação específica aplicável à matéria.

§ 1º Fica configurada a impossibilidade da dedução de que trata o caput quando o montante retido no mês exceder o valor da respectiva contribuição a pagar no mesmo mês.

§ 2º Para efeito da determinação do excesso de que trata o §1º, considera-se contribuição a pagar no mês da retenção o valor da contribuição devida descontada dos créditos apurados naquele mês.

§3º A restituição poderá ser requerida à Secretaria da Receita Federal do Brasil a partir do mês subsequente àquele em que ficar caracterizada a impossibilidade de dedução de que trata o caput.

Art. 2º- A partir de 4 de janeiro de 2008, o saldo dos valores retidos na fonte a título da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS apurados em períodos anteriores poderá também ser restituído ou compensado com débitos relativos a outros tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Art. 3º- Os valores a serem restituídos ou compensados, de que trata o art. 1º, serão acrescidos de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia -SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir do mês subsequente ao da retenção e de juros de um por cento no mês em que houver:

I - o pagamento da restituição; ou

II - a entrega da Declaração de Compensação.

Art. 4º A autoridade da Secretaria da Receita Federal do Brasil competente para decidir sobre a restituição ou compensação de que trata este Decreto poderá condicionar o reconhecimento do direito creditório à apresentação de documentos comprobatórios do referido direito, inclusive arquivos magnéticos, bem como determinar a realização de diligência fiscal nos estabelecimentos do sujeito passivo, a fim de que seja verificada, mediante exame de sua escrituração contábil e fiscal, a exatidão das informações prestadas.

Art. 5º A Secretaria da Receita Federal do Brasil expedirá instruções necessárias ao cumprimento do disposto neste Decreto.

Art. 6º Este Decreto entra em vigor na data de sua publicação.

A IN RFB nº 1.234, de 11 de janeiro de 2012, ora vigente, revogou a IN RFB nº 480, de 2004, e deu o seguinte disciplinamento à matéria:

#### CAPÍTULO VI DO TRATAMENTO DOS VALORES RETIDOS

Art. 9º- O valor do imposto e das contribuições sociais retidos será considerado como antecipação do que for devido pelo contribuinte em relação ao mesmo imposto e às mesmas contribuições e poderá ser compensado ou deduzido pelo contribuinte que sofreu a retenção, observando-se as seguintes regras: (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1540, de 05 de janeiro de 2015)

I - o valor retido relativo ao IR somente poderá ser deduzido do valor do imposto apurado no próprio mês da retenção; (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1540, de 05 de janeiro de 2015)

II - na hipótese em que o valor do IR retido na fonte seja superior ao devido, a diferença poderá ser compensada com o imposto mensal a pagar relativo aos meses subsequentes; (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1540, de 05 de janeiro de 2015)

III - os valores retidos na fonte a título de CSLL, Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins somente poderão ser deduzidos com o que for devido em relação à mesma espécie de contribuição e nº mês de apuração a que se refere a retenção; (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1540, de 05 de janeiro de 2015)

IV - os valores retidos na fonte a título de CSLL, Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins que excederem ao valor da respectiva contribuição a pagar no mesmo mês de apuração, poderão ser restituídos ou compensados com débitos relativos a outros tributos administrados pela RFB; (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1540, de 05 de janeiro de 2015)

V - a restituição de que trata o inciso IV do caput poderá ser requerida à RFB a partir do mês subsequente ao mês de apuração da contribuição retida. (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1540, de 05 de janeiro de 2015)

Parágrafo único. O valor a ser deduzido, correspondente ao IR e a cada espécie de contribuição, será determinado pelo próprio contribuinte mediante a aplicação, sobre o valor do documento fiscal, das alíquotas respectivas às retenções efetuadas. (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1540, de 05 de janeiro de 2015)

Observa-se que, com as alterações da IN RFB nº 1540, de 2015, a IN RFB nº 1.234, de 2012, incorporou integralmente as disposições do artigo 5º da Lei nº 11.727, de 2008.

O mesmo disciplinamento consta da IN RFB nº 1.717, de 17 de julho de 2017, que ao estabelecer normas sobre restituição, compensação, ressarcimento e reembolso, no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil, dispõe:

#### Seção V

Da Restituição e da Compensação da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins Retidas na Fonte

Art. 24. Os valores retidos na fonte a título da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, quando não for possível sua dedução dos valores a pagar das respectivas contribuições no mês de apuração, poderão ser restituídos ou compensados com débitos relativos a outros tributos administrados pela RFB.

§ 1º Fica configurada a impossibilidade da dedução de que trata o caput quando o montante retido no mês exceder o valor da respectiva contribuição a pagar no mesmo mês.

§ 2º Para efeitos da determinação do excesso de que trata o § 1º, considera-se contribuição a pagar no mês da retenção o valor da contribuição devida descontada dos créditos apurados nesse mês.

§ 3º A restituição poderá ser requerida e a compensação poderá ser declarada a partir do mês subsequente àquele em que ficar caracterizada a impossibilidade de dedução de que trata o caput.

§ 4º A restituição poderá ser requerida por meio do formulário Pedido de Restituição ou de Ressarcimento, constante do Anexo I desta Instrução Normativa, e a compensação poderá ser declarada por meio do formulário Declaração de Compensação, constante do Anexo IV desta Instrução Normativa.

À vista de toda a legislação acima transcrita e comentada, resta claro que, na hipótese de a retenção na fonte da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins sofridas pelo

contribuinte em determinado mês exceder ao valor das respectivas contribuições que teria a pagar no mesmo mês, o saldo remanescente só poderá ser objeto de pedido de restituição ou de compensação com outros tributos administrados pela RFB, não havendo, ao contrário do alegado pelo consulente, uma lacuna na legislação aplicada ora vigente, que albergasse a possibilidade de dedução direta do saldo excedente das retenções sofridas em um mês, dos valores a pagar da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins apurados em meses subsequentes.

Ocorrendo essa hipótese, só lhe restará, portanto, requerer a restituição ou proceder à compensação na forma dos §§ 3º e 4º do artigo 24 da IN RFB nº 1.717, de 2017.

As considerações acima exaradas estão em linha com o entendimento adotado na SC nº 160-Cosit, de 07 de dezembro de 2016, cuja íntegra encontra-se disponível no sítio da RFB, e de cuja conclusão extrai-se o seguinte trecho:

"Cabe ao contribuinte que teve o tributo retido efetuar a dedução ou a compensação desses valores, observado no que se refere à dedução, o período de apuração do imposto de renda ou da contribuição. Entretanto, se os valores retidos forem superiores aos devidos ou na hipótese de o contribuinte deixar de efetuar a dedução, na forma dos incisos I e III, do art. 9º da Instrução Normativa RFB nº 1.234, de 2012\*, resta-lhe apenas a compensação, nos períodos de apuração subsequentes, observado o disposto no art. 41 da Instrução Normativa RFB nº 1.300, de 2012".

Portanto, para que pudessem os valores pleiteados para compensação serem considerados EXCEDENTES das retenções aqui tratadas, caberia á recorrente comprovar, como já dito, que os valores retidos na fonte, a título de COFINS, foram deduzidos como que era devido em relação á mesma COFINS no mês de apuração a que se referiram as retenções, e que os valores retidos na fonte a título de COFINS em dado mês, excederam ao valor da COFINS a pagar no mesmo mês de apuração.

Deveria a recorrente comprovar que o valor excedente se encontrava de acordo com o estabelecido nos §§ 1º e 2º do artigo 5º da Lei nº 11.727/2008, que estabelecem:

“ § 1º -fica configurada impossibilidade da dedução de que trata o caput deste artigo quando o montante retido no mês exceder o valor da respectiva contribuição a pagar no mesmo mês e,

§ 2º - para efeito da determinação do excesso de que trata o § 1º deste artigo, considera-se contribuição a pagar no mês da retenção o valor da contribuição devida descontada dos créditos apurados naquele mês. “

De fato, o procedimento adotado pela contribuinte de informar a retenção de janeiro a novembro de 2012, na apuração referente ao mês de dezembro de 2012, não pode ser

acatado por infringir o dispositivo legal pertinente, restando ao contribuinte a possibilidade de pleitear a restituição ou proceder à compensação dos valores com débitos relativos às próprias contribuições ou a qualquer outro tributo administrado pela RFB.

Assim, restou comprovado que não é permitida a dedução de retenções na fonte relativa a operações de períodos anteriores.

Por todo exposto, voto por negar provimento.

É o voto.

*Assinado Digitalmente*

**Juciléia de Souza Lima**

## DECLARAÇÃO DE VOTO

Conselheira **Onízia de Miranda Aguiar Pignataro**.

A Recorrente defende que buscou compensar créditos de COFINS retidos na fonte durante o ano de 2012, consolidando-os na apuração de dezembro/2012, no montante total de R\$ 4.214.206,39. Decidindo sobre manifestação de inconformidade apresentada contra despacho decisório que não reconheceu os créditos declarados, a DRJ reconheceu apenas parcialmente o direito creditório (R\$ 345.413,38), negando o aproveitamento das retenções de janeiro a novembro/2012, sob o fundamento de que deveriam ter sido aproveitadas nos respectivos meses de retenção.

Nesse sentido, temos o seguinte questionamento: A recorrente pode aproveitar por compensação créditos de retenções na fonte de períodos anteriores sem necessidade de retificar previamente as declarações (DACon/DCTF) dos meses correspondentes?

A Receita Federal já manifestou entendimento no sentido que sim, ou seja, de permitir a apropriação de créditos extemporâneos, desde que que respeitado o prazo decadencial. Vejamos:

SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL SOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 104 de 28 de Maio de 2007 (DISIT 10)ASSUNTO: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS EMENTA: COBRANÇA NÃO CUMULATIVA. UTILIZAÇÃO DE CRÉDITOS. Os gastos referentes a partes e peças de reposição para máquinas e equipamentos empregados diretamente na produção de bens destinados à venda, podem compor a base de cálculo dos créditos a serem descontados da COFINS, desde que essas partes e peças não estejam incluídas no ativo imobilizado e que sejam respeitados os demais requisitos normativos e legais

pertinentes. Os valores referentes a serviços prestados por pessoa jurídica objetivando a manutenção de máquinas e equipamentos empregados diretamente na produção de bens destinados à venda, podem compor a base de cálculo dos créditos a serem descontados da precitada contribuição social, desde que atendidos os demais requisitos normativos e legais pertinentes e as referidas importâncias não sejam contabilizadas no ativo permanente. O prazo para o aproveitamento de créditos extemporâneos é de cinco anos contados da data em que as partes e peças de reposição são utilizadas e os serviços terceirizados são aplicados na manutenção de máquinas ou equipamentos empregados diretamente no processo produtivo. (grifamos).

SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL SOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 56 de 29 de Marco de 2006 (DISIT 10)ASSUNTO: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS EMENTA: COFINS NÃO-CUMULATIVA. DIREITO DE CRÉDITO. PARTES E PEÇAS DE REPOSIÇÃO. CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS. Os valores referentes a partes e peças de reposição para máquinas e equipamentos empregados diretamente na produção de bens destinados à venda, adquiridas a partir de 1º de fevereiro de 2004, podem compor a base de cálculo dos créditos a serem descontados da COFINS, desde que essas partes e peças não estejam incluídas no ativo imobilizado e que sejam respeitados os demais requisitos normativos e legais pertinentes. O prazo para o aproveitamento de créditos extemporâneos é de cinco anos contados a partir do momento em que poderiam ser lançados como custos ou despesas. (grifamos).

SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL SOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 220 de 08 de Dezembro de 2006 (DISIT 10)ASSUNTO: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS EMENTA: COBRANÇA NÃO CUMULATIVA. UTILIZAÇÃO DE CRÉDITOS. Os valores referentes a partes e peças de reposição adquiridas para a manutenção de máquinas e equipamentos utilizados diretamente na produção de bens destinados à venda e prestação de serviços podem compor a base de cálculo dos créditos a serem descontados da COFINS, desde que esses materiais não estejam incluídos no ativo imobilizado e que sejam respeitados os demais requisitos normativos e legais pertinentes. Os valores referentes a serviços prestados por pessoa jurídica objetivando a manutenção de máquinas e equipamentos empregados diretamente na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços realizados pela consulente, podem compor a base de cálculo dos créditos a serem descontados da COFINS, desde que atendidos os demais requisitos normativos e legais pertinentes e as referidas importâncias não sejam contabilizadas no ativo permanente. O prazo para o aproveitamento de créditos extemporâneos é de cinco anos contados a partir da aquisição dos aludidos materiais ou dos serviços terceirizados. (grifamos).

Portanto, as consultas supracitadas demonstram a orientação do fisco aos contribuintes, cujo entendimento norteou a conduta da Recorrente em aproveitar os créditos não aproveitados em meses anteriores, através da apropriação extemporânea.

Assim, desde que não ultrapassado o prazo decadencial de 5 (cinco) anos a contar da sua contabilização, é admissível o aproveitamento dos créditos nos meses seguintes, sem a necessidade de a recorrente retificar a Dacon. Caso seja constatada incongruência nos dados da Dacon (ou de outra declaração entregue pelo contribuinte, inclusive a DCTF), os cálculos do tributo eventualmente devido devem ser refeitos de modo a resultar em lançamento de ofício ou em proveito do próprio sujeito passivo.

Ademais, este entendimento não só foi referendado pelas Consultas da RFB, como foi confirmado pelo CARF. A corroborar este entendimento, cumpre destacar recentes decisões proferidas pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais:

**Acórdão nº 9303-006.247 (3ª Turma da CSRF)**

*"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 DACONS por parte do contribuinte..."*

**Acórdão nº 3401-001.577 (4ª Câmara)**

*"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"*

**Acórdão nº 9303-004.562 (3ª Turma da CSRF)**

*"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"*

Ocorre que, mesmo após a contribuinte demonstrar a apuração do crédito havido, exemplificar e demonstrar a possibilidade de creditamento para cada um dos itens e requerer o aproveitamento extemporâneo dentro do prazo decadencial, sem que seja questionado o direito ao crédito em si, este lhe seja negado sob a justificativa tão somente de que a obrigação acessória não fora previamente retificada.

Isso porque a apuração dos créditos de PIS/COFINS decorrentes de despesas aquisição de insumos, materiais de manutenção, armazenagem e frete na operação de venda e créditos referentes ao ativo imobilizado, realmente são apurados sobre as despesas ocorridas no mês de apuração, conforme indicam os incisos I a IV do §1º do artigo 3º da Lei n.º 10.637/2002 e 10.833/2003, in verbis:

Artigo 3º. Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a: (...)§1º. O crédito será determinado mediante a aplicação da alíquota prevista no caput do art. 2º desta Lei sobre o valor:

I - dos itens mencionados nos incisos I e II do caput, adquiridos no mês;

II - dos itens mencionados nos incisos IV, V e IX do caput, incorridos no mês; III - dos encargos de depreciação e amortização dos bens mencionados nos incisos VI e VII do caput, incorridos no mês;

IV - dos bens mencionados no inciso VIII do caput, devolvidos no mês.

Artigo 3º. Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a: (...)§1º. Observado o disposto no § 15 deste artigo, o crédito será determinado mediante a aplicação da alíquota prevista no caput do art. 2º desta Lei sobre o valor:

I - dos itens mencionados nos incisos I e II do caput, adquiridos no mês;

II - dos itens mencionados nos incisos III a V e IX do caput, incorridos no mês;

III - dos encargos de depreciação e amortização dos bens mencionados nos incisos VI e VII do caput, incorridos no mês;

IV - dos bens mencionados no inciso VIII do caput, devolvidos no mês.

Assim, o aproveitamento dos créditos pela Recorrente é realizado no mesmo mês em que ocorram as despesas de aquisições de insumos aquisição de insumos, materiais de manutenção, armazenagem e frete na operação de venda e créditos referentes ao ativo imobilizado.

No entanto, no caso do crédito não ser aproveitado no mesmo mês em que se originaram as despesas que o originaram, a exemplo do que ocorre com parte do crédito objeto dos autos, as mesmas Leis garantem ao contribuinte o direito de aproveitar esses créditos nos meses subsequentes, conforme a previsão do §4º do artigo 3º dos referidos Diplomas Legais:

Lei n.º 10.637/2002 e 10.833/2003:

Artigo 3º (...).

(...)§4º. O crédito não aproveitado em determinado mês poderá sê-lo nos meses subsequentes.

Dessa forma, divirjo do entendimento esposado pela Ilustre Relatora em relação ao crédito supracitado, pois, a meu ver, inexistente qualquer ressalva em relação à eventual necessidade de retificação das obrigações acessórias anteriores, consoante análise dos dispositivos legais supracitados.

*Assinado Digitalmente*

**Onízia de Miranda Aguiar Pignataro**