



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



<b>PROCESSO</b>	<b>13839.724263/2019-15</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	3001-003.230 – 3ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	26 de dezembro de 2024
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	GELCO GELATINAS DO BRASIL LTDA
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/10/2016 a 31/12/2016

APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS. NECESSIDADE DE RETIFICAÇÃO DA EFD – CONTRIBUIÇÕES.

Quando o § 4º do art. 3º da Lei nº 10.637/02 e da Lei nº 10.833/03 fala que “O crédito não aproveitado em determinado mês poderá sê-lo nos meses subsequentes”, não está se referindo à operação geradora de crédito que deveria ter sido informada em declarações de apresentação obrigatória ao Fisco e não foi informada à época própria. Está sim a se referir ao saldo de créditos devidamente escriturados nos respectivos períodos a que se referem, os quais, por serem superiores ao saldo de débitos do mesmo período, poderão então ser aproveitados em período subsequente. Interpretar a lei de maneira diversa, admitindo que o contribuinte possa aproveitar no futuro créditos referentes a operação geradora de crédito ocorrida em período pretérito, sem retificar as correspondentes declarações/escriturações daquele período, subverteria todo o mecanismo da não cumulatividade das referidas contribuições. O aproveitamento de créditos extemporâneos está condicionado à apresentação das EFD Contribuições retificadoras dos respectivos trimestres, demonstrando os créditos e os saldos credores trimestrais, bem como das respectivas Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF) retificadoras.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em rejeitar a preliminar de reunião de processos. Vencidos os conselheiros Daniel Moreno Castillo, Bernardo Costa Prates Santos e Larissa Cassia Favaro Boldrin, que acatavam a preliminar. No mérito, por maioria de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário, vencidos os Conselheiros Daniel Moreno Castillo e Wilson Antônio de Souza Correa, que davam provimento ao recurso. Manifestou interesse em apresentar declaração de voto, o Conselheiro Wilson Antônio de Souza Correa. Designado para redigir o voto vencedor, o Conselheiro Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha.

*Assinado Digitalmente*

**Daniel Moreno Castillo** – Relator

*Assinado Digitalmente*

Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha – Redator designado

*Assinado Digitalmente*

Francisca Elizabeth Barreto – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha, Daniel Moreno Castillo, Bernardo Costa Prates Santos, Larissa Cassia Favaro Boldrin, Wilson Antonio de Souza Correa, Francisca Elizabeth Barreto (Presidente).

## RELATÓRIO

Diante da clareza e bom retrato da matéria posta ao crivo dessa C. Turma Extraordinária, adoto os termos do relatório contido no acórdão da DRJ, ainda em prestígio à celeridade e eficiência, com destaque próprio dos pedidos do contribuinte em sede recursal:

Em 20/01/2017, a contribuinte identificada acima transmitiu o Pedido de Ressarcimento nº 24781.79461.200117.1.1.19-4970 relativo a crédito de Cofins apurado no 4º trimestre de 2016 no valor de R\$ 812.181,45.

Foi aberto procedimento fiscal para a verificação da legitimidade do pleito, ao fim do qual a autoridade local emitiu Despacho Decisório nº 2019/161 reconhecendo

parcialmente saldo de crédito a ressarcir no valor de R\$ 434.550,54, já considerado o montante de R\$ 406.090,73 adiantado nos termos da Portaria MF nº 348, de 2010.

No corpo do despacho decisório, a auditoria explicita o motivo para que o reconhecimento do crédito se desse de forma parcial. Conta que durante a análise dos SPEDs contribuições dos meses de novembro e dezembro de 2016, percebeu um aumento súbito de créditos de PIS e Cofins, registrados no Bloco F100, sob o rótulo CST 54 (Operação com Direito a Crédito – Vinculada a Receitas Tributadas no Mercado Interno e de Exportação). Depois de examinar a documentação que a contribuinte, intimada, apresentou relativamente à composição desses valores, conclui a fiscalização que:

8. De acordo com as planilhas e cópias dos documentos fiscais apresentados, os aumentos súbitos de créditos diagnosticados nos Blocos F100 dos EFDs Contribuições eram decorrentes de créditos extemporâneos de diversos períodos. Os créditos não registrados nos períodos corretos foram registrados nos meses de 11/2016 e 12/2016.

A auditoria também aponta um aumento súbito nos valores nos blocos F120 e F130 a partir do 4º trimestre de 2016 o qual segundo a autoridade teria a seguinte razão:

10. Em parte, esses valores são explicados pela alteração do critério de apuração dos créditos das contribuições: do método de depreciação para o método de aquisição. Por exemplo, em relação aos créditos oriundos do Art. 3º, Inciso VII, das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003, o contribuinte informou essa mudança de critério no EFD Contribuições: “MUDANÇA DE CRITÉRIO - EDIFICAÇÕES EM 24 PARCELAS PARC. 05-24”. No entanto, essa mudança de critério, por si só, não explicava a alteração total dos valores registrados nos Blocos F120 e F130 dos SPEDs Contribuições.

Intimada, a contribuinte confirmou a mudança de critério de apuração dos créditos além de apresentar documentação relativa à composição dos créditos informados nos referidos blocos, havendo a auditoria percebido a predominância de valores relacionados à rubrica denominada de Projeto F o qual a contribuinte, atendendo a indagação fiscal, informou se tratar de projeto de expansão das instalações industriais na filial de Franca- SP, unidade responsável pelo beneficiamento do couro bovino, etapa anterior ao processo de fabricação de gelatina e colágeno em si a qual se dedica a contribuinte. Informa o despacho decisório que inspeção in loco constatou o pleno funcionamento do estabelecimento industrial localizado em Franca-SP.

Prosseguindo, o despacho decisório discorre sobre a impossibilidade de ressarcimento de créditos relativos a trimestres diferentes ao do trimestre objeto do pedido de ressarcimento, recorrendo ao disposto no art. 56 da IN RFB nº 1.717, de 2017, e à própria mecânica do regime de apuração não cumulativa do PIS e da Cofins segundo a qual o cálculo do crédito reporta-se ao mês da

ocorrência da aquisição dos bens, a teor do §1º, art. 3º das Leis nº 10.637, de 2002 e nº 10.833, de 2003.

Nessa medida, conclui a auditoria, a escrituração do crédito deve se dar no mês em que ocorreu o seu fato gerador, não havendo previsão legal para creditamento extemporâneo de créditos.

Dessa forma, a auditoria glosou os diversos créditos extemporâneos registrados nos meses de novembro e dezembro de 2016. Expurgados os créditos extemporâneos, foi recalculado o montante passível de ressarcimento, alcançando a cifra de R\$ 28.459,81, tendo em vista que R\$ 406.090,73 já foram antecipadamente destinados à contribuinte.

Notificada em 09/12/2019, em 06/01/2020 a contribuinte interpôs manifestação de inconformidade argumentando em síntese que:

♣ uma vez não efetuado o creditamento da contribuição o creditamento da contribuição no período em que escriturados os documentos das respectivas operações, o contribuinte poderá fazê-lo extemporaneamente, ou seja, em período posterior ao dos fatos econômicos escriturados, nos termos da permissão contida na legislação tributária vigente que instituiu a não cumulatividade das contribuições para o PIS e para a Cofins, conforme se vê do §4º, do art. 3º das Leis nº 10.637, de 2002 e 10.833, de 2003;

♣ portanto, há previsão legal expressa garantindo o direito de aproveitamento de créditos em períodos posteriores ao do registro das operações, procedimento este que valida o procedimento adotado pela manifestante;

♣ o despacho decisório ainda apresenta argumento no sentido de que o referido dispositivo acima possibilita unicamente o carregamento de direito creditório não utilizado no mês para meses subsequentes; ocorre que não é este o disposto na norma; o posicionamento arbitrário da autoridade fiscal traz prejuízo ao contribuinte pautado em interpretação totalmente díspar do texto legal;

♣ o fato de a contribuinte ter registrado os créditos fora do período de apuração a que se refere o documento que lhe dá suporte, não lhe impede o aproveitamento do crédito advindo da operação; não pode o contribuinte ser penalizado, ficando impedido de se utilizar de créditos oriundos reconhecidamente legítimos, tendo em vista tão somente um excesso de formalismo exigido pela Receita Federal do Brasil, o que não condiz com a legitimidade do crédito apresentado.

A contribuinte cita jurisprudência do CARF em apoio à sua tese, além de, por fim, argumentar que a unidade local não teria respeitado o princípio da verdade material.

O acórdão da DRJ, já no voto condutor, explica de forma clara o objeto da questão tributária a ser apreciado por esse D. Colegiado:

Com relatado, o motivo para o deferimento do pedido de ressarcimento não ter sido integral foi a constatação de que a contribuinte incluiu, no direito solicitado, créditos que não se referiam ao 4º trimestre de 2016, mas a períodos de apuração anteriores, o que seria uma ofensa à sistemática do regime da não cumulatividade segundo a auditoria. Por seu turno, a contribuinte defende que é o próprio regime não cumulativo que lhe garante o direito de incluir os créditos glosado no pedido de ressarcimento.

Instala-se administrativamente, assim, a disputa jurídica quanto ao tratamento conferido aos créditos extemporâneos. (e-fl. 4 do acórdão)

Assim como fez em sua impugnação, o contribuinte argui, no seu recurso voluntário e em síntese, que as operações realizadas com créditos extemporâneos são legítimas e não devem se sobrepôr à verdade material, inexistindo lei que impeça tal aproveitamento de créditos, desde que observada a prescrição quinquenal.

O processo chega por distribuição realizada em 13/12/2024 com determinação judicial liminar deferida nos autos do Mandado de Segurança nº 1090257-34.2024.4.01.3400, emanada pelo D. Juízo da 17ª Vara Federal do Distrito Federal, para a apreciação do recurso voluntário e sua inclusão em pauta em 30 (trinta) dias contados de 03/12/2024.

É o relatório.

## VOTO VENCIDO

Conselheiro Daniel Moreno Castillo, Relator

### 1. Tempestividade.

O presente recurso é tempestivo, sendo a matéria do mesmo de competência para essa Turma Extraordinária apreciar, nos termos do art. 65 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF.

### 2. Da Unificação aos PAF nº 13839.724263/2019-15; 13839.724479/2019-81 e 13839.724480/2019-13.

Nesse ponto assiste razão ao contribuinte recorrente no que toca à unificação desse processo com os processos relacionados às demais glosas referidas nos outros processos apontados (13839.724479/2019-81 e 13839.724480/2019-13), ocorridas em pedidos de ressarcimento, também de minha relatoria e cujo mérito e fatos são os mesmos, salvo os períodos.

Há evidente conexão ente os processos, o que implica na apreciação em conjunto dos mesmos, como está sendo realizada, inclusive pelo mesmo relator. Já o sobrestamento não é

necessário, uma vez que o mesmo racional que será aplicado à análise da glosa servirá para todos os processos.

Defiro, nesse sentido, a unificação de processos requerida pelo contribuinte.

### **3. Possibilidade de recuperação de crédito extemporâneo, sem a obrigatoriedade de retificação de obrigações acessórias.**

A glosa envolvida nesse processo, assim como as glosas nos referidos processos conexos e acima apontados está adstrita, na sua fundamentação, à possibilidade, ou não, de carregamento extemporâneos. Não há dúvida acerca da propriedade dos créditos, mas da metodologia de apuração levada a cabo pelo contribuinte, uma vez que o mesmo não teria retificado, antecipadamente, sua obrigação tributária acessória (EFD - Contribuições).

Vejamos trecho do acórdão que bem delimita a questão posta (e-fl. 06 do acórdão):

Deve-se entender, portanto, que a apuração extemporânea de créditos somente poderia ser admitida mediante retificação da documentação fiscal correspondente à apuração da contribuição. E não foi essa a conduta da interessada, que apurou no 4º trimestre de 2016 créditos não incorporados aos seus períodos próprios. Ou seja, apurou créditos sobre operações realizadas fora do tempo relativo ao período de apuração. Logo, ao contrário do que afirma, as citadas leis não dão suporte ao seu procedimento.

Nessa medida, o descompasso temporal entre a apropriação do crédito e a operação que lhe deu origem configura crédito tomado indevidamente.

Com o devido respeito, entendo que o descompasso que ocorre no caso concreto é aquele existente entre o peso dado à forma e aquele dado ao conteúdo pelo entendimento da Fiscalização e do acórdão.

Não há vedação legal para que o contribuinte se aproprie de créditos legítimos a título de contribuições sociais, desde que observado o prazo prescricional de cinco anos contados da aquisição do bem ou serviços subjacentes ao crédito. Como visto, a legitimidade dos créditos não é sequer matéria questionada nos autos, tratando-se de negativa exclusivamente pautada na suposta impossibilidade legal de se tomar créditos extemporâneos.

Pois bem, ao mesmo tempo em que fala em apuração mensal, a legislação tributária de regência atribui a possibilidade de carregamento contínuo de créditos normais de contribuições sociais não utilizadas no período, o que, de fato e direito, informa que havendo substância material, como há no caso, o direito à tomada de créditos está assegurado nos termos do art. 3, §4º, das Leis 10.637/02 e 10.833/03.

Art. 3º [...] § 4º O crédito não aproveitado em determinado mês poderá sê-lo nos meses subsequentes.

Negar o direito ao creditamento e ressarcimento de crédito não utilizado, apenas por conta do descompasso temporal entre a competência específica em que o mesmo tenha

surgido e a competência em que o mesmo tenha sido lançado, observada a decadência, atenta, inclusive, contra direitos e garantias dos contribuintes.

Um deles é a própria repetição de indébito, imagine-se, que seria acutilada pelo entendimento esposado pelo acórdão da DRJ, na medida em que o prazo prescricional de 5 anos para tanto estaria desrespeitado pela extemporaneidade de um mês no registro.

Por outro lado, condicionar, mesmo diante da verdade material tributária, o direito creditório a uma retificação das obrigações acessórias é um entendimento já superado pelo CARF, e inaceitável dado o seu apego exclusivo à forma, como destaca o acórdão abaixo, proferido pela 3ª TURMA/CÂMARA SUPERIOR REC. FISCAIS:

**Numero do processo:** 13884.902378/2012-35

**Turma:** 3ª TURMA/CÂMARA SUPERIOR REC. FISCAIS

**Câmara:** 3ª SEÇÃO

**Seção:** Câmara Superior de Recursos Fiscais

**Data da sessão:** Thu Jan 25 00:00:00 UTC 2018 **Data da publicação:** Thu Mar 01 00:00:00 UTC 2018 **Ementa:** 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 EFDNIS/Cofins, constante do Anexo Único do Ato Declaratório Executivo COFIS nº 34/2010, prevê expressamente a possibilidade de lançar créditos extemporâneos, nos registros 1101/1102 (PIS) e 1501/1502 (Cofins).

**Numero da decisão:** 9303-006.248 **Decisão:** Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por maioria de votos, em dar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Andrada Márcio Canuto Natal, Demes Brito e Jorge Olmiro Lock Freire (suplente convocado), que lhe negaram provimento. (assinado digitalmente) Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente em Exercício (assinado digitalmente) Charles Mayer de Castro Souza - Relator Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Rodrigo da Costa Pôssas, Charles Mayer de Castro Souza, Andrada Márcio Canuto Natal, Jorge Olmiro Lock Freire, Demes Brito, Tatiana Midori Migiyama, Vanessa Marini Cecconello e Érika Costa Camargos Autran.

**Nome do relator:** CHARLES MAYER DE CASTRO SOUZA

É claro que o contribuinte deve apurar seus créditos e débitos mês a mês, porém a ocorrência de um equívoco em relação ao tempo de apuração desses créditos, ou uma correção de classificação de determinados itens (insumos, p.ex.) sempre que legítimos, não retira o direito de o contribuinte desfrutar economicamente da não cumulatividade na sua correta extensão.

O dever de cooperação, princípio recém estatuído ao nível constitucional pela EC nº 132/23, determina que as partes da relação tributária, Fazenda e contribuinte, devem cooperar um com o outro, para a obtenção da finalidade da norma tributária. Se por um lado a retificação cooperaria com a Fazenda, os dados relativos às retificações já se encontram com o Fisco, uma vez que não trata o caso de questão envolvendo ausência de declaração de fatos, mas apenas de reclassificação de dados já constantes na base de dados da Fazenda.

As operações foram declaradas pelo contribuinte à época que ocorreram, tendo ocorrido apenas uma reclassificação que sequer foi objeto de glosa. Assim, a Fazenda com a sua competência técnica, tem toda a capacidade de cooperar para que a finalidade da lei tributária, que no caso é ressarcir créditos do contribuinte, seja atingida.

Na mesma linha, no estágio atual de tecnologia e da forma como a mesma vem sendo aplicada intensamente pela Fazenda para fiscalizar e constituir créditos contra contribuintes em falta, com intensos cruzamentos e aplicação de inteligência artificial, não se pode imaginar que o Fisco teria dificuldades para marcar as operações sujeitas ao creditamento extemporâneo submetidos aos processos em referência, de forma a impedir eventual duplicidade de pedidos.

Por outro lado, o direito do contribuinte não nasce com a retificação da obrigação acessória, que serve apenas para eventual formalização da verdade material posta, e a verdade material posta no caso concreto é que o contribuinte não perde o seu direito creditório com origem na não cumulatividade, apenas pelo fato de não ter ocorrido a retificação da obrigação acessória.

O princípio da simplicidade, também recém elevado ao *status* constitucional pela mesma EC, adere bastante aos argumentos acima expandidos, uma vez que a exigência de retificações torna menos simples a realização de um direito do contribuinte. Ao mesmo tempo, na existência de dados já fornecidos sobre as operações e, em se tratando de caso que envolva apenas a reclassificação legítima desses fatos já em posse da Fazenda, como é o caso concreto, a simplificação também cobra da Fazenda o adequado uso da tecnologia.

Por fim, no que toca ao procedimento adotado pela Fiscalização em relação à recomposição dos saldos, o mesmo tratou de exprimir apenas as consequências lógicas das glosas realizadas, bem como a afetação na recomposição (débito/crédito) dos períodos que estavam sendo analisados. Assim como o contribuinte entende devido, a Fiscalização também analisou todos os processos em conjunto, afetando os respectivos saldos dos períodos analisados.

No entanto, referida recomposição cai por terra no caso concreto e torna-se indevida, na medida em que a mesma decorreu das glosas fundamentadas pela Fiscalização na impossibilidade legal de apropriação e uso extemporâneo de contribuições sociais.

Nesse sentido, dou provimento ao recurso voluntário para assegurar o direito ao carregamento de créditos extemporâneos, ainda que não tenha ocorrido a retificação prévia das obrigações acessórias (EFD – Contribuições, p.ex.).

*Assinado Digitalmente*

**Daniel Moreno Castillo**

## VOTO VENCEDOR

Conselheiro Luiz Felipe de Rezende Martins sardinha, redator designado

Não obstante os fundamentos esposados pelo ilustre conselheiro relator em seu pronunciamento, o colegiado, por voto de qualidade, decidiu rejeitar a preliminar de reunião de processos e, no mérito, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, cabendo a mim elaborar o voto vencedor.

### **Unificação dos processos.**

O relator entende que assiste razão à recorrente no que toca à unificação deste processo com os processos relacionados às demais glosas referidas nos outros processos apontados (13839.724479/2019-81 e 13839.724480/2019-13), ocorridas em pedidos de ressarcimento também de sua relatoria e cujo mérito e fatos são os mesmos, salvo os períodos.

Argumenta que há evidente conexão entre os processos, o que implica na sua apreciação em conjunto, como está sendo realizada, inclusive pelo mesmo relator.

Com a devida vênia, discordo do relator neste ponto.

Por bem analisar o assunto, adoto como minhas razões de decidir o seguinte trecho do Acórdão nº 108-027.450 – 34ª TURMA/DRJ08, no Processo nº 13839.724479/2019-81:

#### *REUNIÃO DE PROCESSOS*

*Em razão da conexão direta do destino do despacho decisório objeto destes autos à discussão instalada no processo administrativo nº 13839.724263/2019-15, solicita a contribuinte a reunião dos dois volumes e o sobrestamento do julgamento do presente até que se tenha decisão administrativa final naquele citado trâmite.*

*A reunião de processos administrativos é matéria em princípio estranha às atividades do julgador administrativo, que se confinam à dissolução do conflito instalado no processo fiscal.*

*Note-se, ainda, que não se vislumbra, em casos concretos da espécie, qualquer possibilidade de prejuízo irreversível ao sujeito passivo decorrente da não reunião de processos administrativos, na medida em que decisões contraditórias para os mesmos fatos encontram remédio no âmbito do regramento processual conferido ao litígio administrativo-fiscal (Decreto nº 70.235, de 1972).*

*Por outro lado, um dos princípios formadores do Processo Administrativo Fiscal é o da oficialidade, primado que obriga a Administração a impulsionar o andamento dos processos fiscais até sua conclusão. Nesse contexto, não há dispositivo na legislação que autorize o sobrestamento do processo administrativo fiscal até que decisão final sobrevenha em processo conexo.*

*À parte isso, informa-se que, nesta mesma sessão de julgamento, foi apreciado o processo administrativo nº 13839.724263/2019-15, havendo essa Turma de Julgamento decidido pela improcedência da manifestação de inconformidade dirigida contra o despacho decisório daqueles autos, mantendo-se o deferimento parcial do direito creditório em razão da indevida apuração extemporânea de créditos no 4º trimestre de 2016.*

Nesta sessão de julgamento, esta turma, inclusive, já apreciou o Processo nº 13839.724479/2019-81, decidindo negar provimento ao recurso voluntário contra o acórdão de primeira instância daqueles autos.

Assim, por todo o exposto, não vislumbro motivo para a reunião dos processos, razão pela qual voto por negar provimento neste ponto.

**Possibilidade de recuperação de crédito extemporâneo, sem a obrigatoriedade de retificação de obrigações acessórias.**

O relator vota por dar provimento ao recurso voluntário para assegurar o direito ao carregamento de créditos extemporâneos, ainda que não tenha ocorrido a retificação prévia das obrigações acessórias (EFD – Contribuições, p.ex.).

Discordo do relator neste ponto.

Por bem abordar a questão, adoto como minhas razões de decidir os seguintes trechos da fundamentação do Despacho Decisório nº 2019/161 (fls. 234/250):

*DA FUNDAMENTAÇÃO:*

*DOS CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS:*

*16. Conforme dito, o contribuinte registrou créditos de diversos períodos e os apurou nos meses de novembro e dezembro de 2016 utilizando o Bloco F100. Além disso, os créditos extemporâneos foram apurados com CST 54, ou seja, créditos de períodos anteriores foram apurados juntos com créditos do período atual sem qualquer distinção.*

*(...)*

19. Além disso, há de se observar que no regime da não cumulatividade do PIS/Cofins, o cálculo do crédito deve ser feito no mês da ocorrência da aquisição dos bens, a teor do §1º do artigo 3º das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003.

20. Por força desses dispositivos, a escrituração do crédito deve ocorrer no mês em que ocorreu o seu fato gerador. Não há previsão legal para creditamento extemporâneo de créditos (assim entendida o reconhecimento do crédito na escrita fiscal em mês diverso do fato que o ocasionou).

21. Apesar de o § 4º do art. 3º da Lei 10.833/2003 dispor que “o crédito não aproveitado em determinado mês poderá sê-lo nos meses subsequentes”, isso não significa que o crédito de uma determinada competência (mês) possa ser reconhecido e escriturado em outras competências (meses). O que o dispositivo em questão faculta é apenas que um crédito apurado e reconhecido na competência correta possa ser utilizado nas competências subsequentes quando não utilizado na competência originária.

(...)

23. Desse modo, se determinado crédito não foi apurado no momento próprio, existe a possibilidade de sua apuração em momento posterior, mas isso deve ocorrer mediante retificação dos EFD-Contribuições, DACON e DCTF correspondentes ao período de origem, pois só assim estaria sendo observado o princípio contábil da competência.

24. Isso é válido porque a **apuração extemporânea de créditos, na realidade, implica o reconhecimento de um erro de apuração cuja correção somente é admitida mediante retificação das declarações e demonstrativos correspondentes, em especial as DCTF e os EFDs Contribuições.** Ou seja, a retificação das declarações não é uma questão meramente formal.

25. Nesse sentido, consta a fundamentação da Solução de Consulta nº 416 da Coordenação Geral de Tributação – COSIT (publicada no DOU de 22/09/2017):

“60. Dessa forma, o crédito não aproveitado em um determinado mês poderá sê-lo nos meses subsequentes, observado o prazo de prescrição de 5 (cinco) anos. O termo de início para contagem do prazo prescricional relativo aos direitos creditórios referidos no art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, é o primeiro dia do mês subsequente ao de sua apuração, ou, no caso de apropriação extemporânea, do primeiro dia do mês subsequente àquele em que poderia ter havido a apuração (ver § 1º do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e da Lei nº 10.833, de 2003).

61. Deveras, a apropriação extemporânea de créditos exige, em contrapartida, a retificação das declarações a que a pessoa jurídica se encontra obrigada referentes a cada um dos meses em que haja modificação na apuração da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins. Cumpre destacar aqui as disposições constantes da Instrução Normativa RFB nº 1.015, de 5 de março de 2010, e da Instrução Normativa RFB nº

1.252, de 1º de março de 2012: Instrução Normativa RFB nº 1.015, de 5 de março de 2010

(...)

62. Assim, relativamente aos fatos geradores ocorridos até 31 de dezembro de 2013, deve ser feita a retificação referente a cada um dos meses em que haja modificação na apuração da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins tanto do Demonstrativo de Apuração das Contribuições (Dacon) quanto da Declaração de Débitos e Créditos Federais (DCTF), conforme o art. 10 da Instrução Normativa RFB nº 1.015, de 2010, já revogada, mas que ainda produz efeitos em relação aos fatos geradores ocorridos até 31 de dezembro de 2013.”

Assim, pelas razões acima, entendo que não há possibilidade de recuperação de crédito extemporâneo sem a retificação das obrigações acessórias correspondentes, motivo pelo qual voto por negar provimento neste ponto.

É como voto.

*Assinado Digitalmente*

**Luiz Felipe de Rezende Martins sardinha**

## DECLARAÇÃO DE VOTO

Conselheiro Wilson Antônio de Souza Correa

### **Possibilidade de recuperação de crédito extemporâneo, sem a obrigatoriedade de retificação de obrigações acessórias.**

Entendo necessário justificar a razão pela qual acompanho o nobre Relator nesse quesito, já que em muitos outros processos tenho votado diferente. Ocorre que no caso em tela há um diferencial que visualizo a possibilidade de recuperação de crédito extemporâneo, sem a obrigatoriedade de retificação de obrigações acessórias.

Prima face, como bem destacou o Relator:

“...

Não há vedação legal para que o contribuinte se aproprie de créditos legítimos a título de contribuições sociais, desde que observado o prazo prescricional de cinco anos contados da aquisição do bem ou serviços subjacentes ao crédito.

Pois bem, ao mesmo tempo em que fala em apuração mensal, a legislação tributária de regência atribui a possibilidade de carregamento contínuo de créditos normais de contribuições sociais não utilizadas no período, o que, de fato e direito, informa que havendo substância material, como há no caso, o direito à

tomada de créditos está assegurado nos termos do art. 3, §4º, das Leis 10.637/02 e 10.833/03.

(...)”.

Então, urge esclarecer que nessa seara já acolho o entendimento no mesmo sentido.

Todavia, quanto ao condicionamento de retificação das obrigações acessórias, diferente o Relator, não vejo como entendimento superado pelo CARF, pois o Colegiado apresenta duas correntes, sendo uma delas a que me filiava com bastante segurança, cuja qual vê a necessidade de retificação delas (obrigações acessórias).

Nesse caso específico, da análise percuciente do voto vencido, suficiente foi a razão trazida pelo **dever de cooperação das partes**, como dito pelo Relator, “... princípio recém estatuído ao nível constitucional pela EC nº 132/23, determina que as partes da relação tributária, Fazenda e contribuinte, devem cooperar um com o outro, para a obtenção da finalidade da norma tributária. “

Esse dever de cooperação das partes, a meu ver e tão somente em caso como esse, mesmo que não apresentado a retificação das obrigações acessórias, **o simples fato de as operações declaradas antes terem sido reclassificadas, que sequer foi objeto de glosa, ou seja, ao que parece houve aceitação tácita por parte do FISCO do direito ao creditamento, não sendo consolidado tão somente por conta necessidade de retificação das obrigações acessórias.**

Ora, como houve uma aparência de regularidade, pelo princípio da cooperação mútua, poderia o FISCO diante das condições tecnológicas atuais que lhe cerca e considerando a especificidade do caso, onde houve somente uma reclassificação das operações, que não foram glosadas, poderia ter submetido à pesquisa o encontro de dados.

Esse posicionamento não atinge todos os casos, pois quando não há um indício mínimo que tenha sido cumprido os deveres do contribuinte, não pode esperar do FISCO a realização de pesquisa de crédito.

Essa é a razão que acompanho o Relator.

*Assinado Digitalmente*

**Wilson Antônio de Souza Correa**