



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	19515.720783/2013-01
ACÓRDÃO	3004-000.059 – 3ª SEÇÃO/4ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	15 de setembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ARVATO SERVIÇOS, COMÉRCIO E INDÚSTRIA GRÁFICA LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Data do fato gerador: 30/04/2008, 30/10/2008

REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. TRATAMENTO DOS CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS. SÚMULA CARF Nº 231

“O aproveitamento de créditos extemporâneos da contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS exige a apresentação de DCTF e DACON retificadores, comprovando os créditos e os saldos credores dos trimestres correspondentes.”

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Data do fato gerador: 30/04/2008, 30/10/2008

REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. TRATAMENTO DOS CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS. SÚMULA CARF Nº 231

“O aproveitamento de créditos extemporâneos da contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS exige a apresentação de DCTF e DACON retificadores, comprovando os créditos e os saldos credores dos trimestres correspondentes.”

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

Assinado Digitalmente

Tatiana Josefovicz Belisário – Relatora

Assinado Digitalmente

Rosaldo Trevisan – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Dionísio Carvallhedo Barbosa, Semíramis de Oliveira Duro, Tatiana Josefovicz Belisário e Rosaldo Trevisan (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário apresentado pelo Contribuinte em face do acórdão nº 14-97.989, da **14ª Turma da DRJ/RPO**, proferido em 09 de setembro de 2019, que assim relatou o feito:

Trata-se de exigência fiscal relativa à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins e ao Programa de Integração Social – PIS formalizada nos autos de infração de efls. 1.480/1.488 e 1.489/1.497 lavrados contra a contribuinte identificada em epígrafe. O feito, relativo a fatos geradores ocorridos em abril e outubro de 2008, constituiu crédito tributário no total de R\$ 182.994,77, incluídos principal, juros de mora e multa de ofício no percentual de 75%.

Relatório Fiscal de fls. 1.468/1.479, detalha o procedimento de auditoria e aponta as seguintes irregularidades:

1) aproveitamento indevido de crédito sobre aquisição de bem para o ativo imobilizado no mês de abril de 2008, adicionado incorretamente aos créditos sobre a aquisição de bens e serviços utilizados como insumos, nº valor de R\$ 3.135,00 e R\$ 14.440,00, respectivamente do PIS e da Cofins, referentes à aquisição, no valor de R\$ 190.000,00 de uma máquina Dobradeira Marca STAHL, Modelo TF 78 com 4/4/2+F, classificação fiscal 84.43.60.10, da empresa BERALDI - Indústria Mecanográfica LTDA, CNPJ 56.772.742/0001-90 por meio da Nota Fiscal nº 0.01740 emitida em 01/04/2008; isto porque a compra de imobilizado não se confunde com aquisição de bens e serviços utilizados como insumos e porque não há previsão legal para o aproveitamento integral de créditos do PIS e da Cofins sobre o custo de aquisição de máquinas e outros bens incorporados ao ativo imobilizado;

2) aproveitamento indevido de crédito sobre devolução de vendas no valor de R\$ 11.823,43 e R\$ 54.459,43 respectivamente do PIS e da Cofins, como segue:

a) dos R\$ 774.292,45 informados a título de devoluções de vendas nº DACON do mês de outubro de 2008, R\$ 108.729,42 referem-se a devoluções da empresa

LOJAS AMERICANAS S/A, R\$ 558.792,00 a devoluções da empresa CADERBRAS BICO INTERNACIONAL LTDA, R\$ 8.081,03 a devoluções da empresa EDITARE EDITORA LTDA e R\$ 97.970,00 a devoluções da empresa SONOPRESS RIMO IND. COM. FONOGRÁFICA;

b) analisando-se individualmente cada uma das Notas Fiscais de devolução e respectivas Notas Fiscais de Venda que lhe deram origem, verifica-se que em relação à empresa LOJAS AMERICANAS S/A, todas as Notas Fiscais de Devolução por ela emitidas referem-se ao período compreendido entre janeiro a abril de 2008. Além disso, quando analisadas as Notas Fiscais de Saída emitidas pelo contribuinte e que deram origem a tais devoluções, verifica-se que todas elas integraram o faturamento dos meses de outubro e novembro de 2007;

c) verifica-se, além disso, que todas as devoluções em nome da CADERBRAS BICO INTERNACIONAL LTDA tiveram como origem Notas Fiscais de Saídas emitidas pelo contribuinte cujos valores integraram o faturamento de julho de 2008; além disso, a Nota Fiscal de Devolução nº 156817, no valor de R\$ 49.050,00, emitida em nome da SONOPRESS- RIMO IND COM. FONOGRÁFICA teve como origem a Nota Fiscal de Saída N° 69252 cujo valor integrou faturamento de agosto de 2008;

d) ocorre que tanto a Lei nº 10.637 de 2002, quanto a Lei nº 10.833, de 2003, que instituíram o regime da não cumulatividade do PIS e da Cofins, determinam em seus artigos 3º, inciso VIII, combinados com os respectivos parágrafos 1º, IV, que, na apuração do PIS e Cofins não cumulativos, a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados sobre bens recebidos em devolução, cuja receita de venda tenha integrado faturamento do mês ou de mês anterior e apurado mediante a alíquota prevista sobre o valor devolvido no mês;

e) assim sendo, nenhuma das operações de devolução registradas em outubro de 2008 em nome de LOJAS AMERICANAS S/A, nenhuma das operações de devolução registradas em outubro de 2008 em nome de CADERBRAS BICO INTERNACIONAL LTDA e a operação de devolução registrada em outubro de 2008 em nome da SONOPRESSRIMO IND. COM. FONOGRÁFICA, amparada pela Nota Fiscal de Devolução nº 156817 no valor de R\$ 49.050,00, estão de acordo com estabelecido nos artigos 3º inciso VIII, combinados com os respectivos parágrafos 1º, IV das Leis nº 10.637 de 2002 e nº 10.833 de 2003 Cofins para efeito de aproveitamento de créditos do respectivos tributos, uma vez que em nenhum destes casos os bens recebidos em devolução integraram o faturamento do mês (outubro/2008) ou de mês anterior (setembro/2008).

Desse modo, conclui a auditoria pela necessidade de lançamento de ofício das seguintes apurados nos meses de abril e outubro de 2008, como segue:

MÊS/ANO	PIS	COFINS
ABR/2008	3.138,46	14.455,00
OUT/2008	11.823,45	54.459,49

Notificada do lançamento em 19/04/2013, em 21/05/2013 a contribuinte apresentou a impugnação de fls. 1.506/1.517, contestando parcialmente o lançamento.

Inicialmente, informa não se opor à glosa de créditos tomados no mês de abril de 2008 de forma integral sobre o valor de aquisição da máquina dobradeira marca Stahl, modelo TF 78. Solicita dessa forma a homologação dos recolhimentos do PIS e da Cofins correspondentes com a redução de 50% da multa de ofício, conforme Darfs de fls. 1.554/1.555.

Quanto à glosa dos créditos calculados sobre as mercadorias devolvidas argumenta que, em havendo o desfazimento do negócio jurídico que suportou o encargo tributário, o direito ao crédito decorrente da devolução de venda decorre da necessidade de neutralizar os efeitos do encargo tributário incorrido.

E prossegue:

E é justamente nesse sentido que a d. Autoridade Fiscal se equivoca ao condicionar a apuração dos créditos sobre devoluções de mercadorias ao fato de a correspondente receita, cuja operação foi posteriormente cancelada, ter integrado o faturamento do próprio mês outubro de 2008 ou do mês imediatamente anterior (setembro de 2008).

Em primeiro lugar, há um claro erro de semântica no raciocínio admitido pela d. Autoridade Fiscal, pois tanto a Lei nº 10.637/02 quanto a Lei nº 10.833/03 resguardam o direito ao crédito sobre "bens recebidos em devolução cuja receita de venda tenha integrado faturamento do mês ou de mês anterior".

Até seria possível admitir esse descabido entendimento caso as normas de regência dispusessem que o direito ao crédito se daria sobre devoluções cujas receitas tenham integrado faturamento do mês ou do mês anterior. Isso porque, tratando-se da combinação da preposição "de" com o artigo definido "o", a utilização da expressão "do mês anterior" serviria para particularizar este mês imediatamente anterior à apuração do crédito pelo contribuinte. [destaque da impugnante]

No entanto, não há como se conceber a mesma interpretação acima se as normas de regência, ao se utilizarem da expressão "de mês anterior", estabeleceram, como única condição à apropriação do crédito, ressaltando-se a eventual ocorrência de prescrição, o fato de a receita cuja operação foi posteriormente cancelada ter amparado o cálculo do PIS e da COFINS em períodos anteriores.

Diante disso, seja em relação a uma receita que tenha integrado o faturamento do mês imediatamente anterior à apropriação do respectivo crédito, seja em relação a uma receita que tenha integrado o faturamento, por exemplo, do ano anterior, há que se garantir essa providência por parte do contribuinte.

E foi justamente seguindo essa premissa que a Impugnante, relativamente às devoluções feitas em outubro de 2008 pelos clientes Caderbras Bico Internacional Ltda. e Sonopress - Rimo Ind. e Com. Fonográfico, apurou créditos de PIS e COFINS no mês de entrada das mercadorias dadas em devolução, mediante a aplicação das alíquotas de 1,65% e 7,6%, conforme procedimento previsto nos incisos IV do §1º das Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03.

Já em relação às devoluções feitas pelo cliente Lojas Americanas S/A, muito embora as devoluções tenham sido feitas em maio de 2008, absolutamente justificado o procedimento adotado pela Impugnante em apurar os correspondentes créditos também em outubro de 2008, pois, como expressamente prevê o §4º do artigo 3º das leis em referência, "o crédito não aproveitado em determinado mês poderá sê-lo nos meses subsequentes".

Portanto, estando devidamente preenchido o requisito imposto em legislação quanto ao fato de a receita, cuja operação foi superveniente cancelada, ter sido efetivamente entregue à tributação na sistemática não-cumulativa do PIS e da COFINS, há que se garantir o direito ao crédito exercido pela Impugnante.

Alia-se ao entendimento acima o fato de a própria d. Autoridade Fiscal ter confirmado, por meio da análise de todas as notas fiscais de entrada que amparam a apuração dos créditos glosados em outubro de 2008, a efetiva devolução das mercadorias vendidas.

[...]

Portanto, se o procedimento adotado no presente caso teve como único efeito neutralizar os efeitos da incidência indevida do PIS e da COFINS em momento pretérito, seguindo, ainda, o quanto determina as próprias Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03, completamente descabida a sua desconsideração na apuração relativa a outubro de 2008.

A Turma Julgadora *a quo*, por unanimidade de votos, votou por julgar procedente em parte a impugnação, em acórdão assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Data do fato gerador: 30/04/2008, 30/10/2008

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. PAGAMENTO. CRÉDITOS SOBRE AQUISIÇÃO DO ATIVO IMOBILIZADO

As parcelas da exigência não especificamente impugnadas, que não tenham sido revistas de ofício, consideram-se definitivamente constituídas na esfera administrativa. Os valores pagos referentes ao crédito não contestado não

influem na legitimidade do lançamento e devem ser considerados quando da liquidação do crédito em cobrança.

REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. TRATAMENTO DOS CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS.

No regime da não cumulatividade, o aproveitamento de créditos não informados à época própria deve ser precedida da retificação.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. BENS RECEBIDOS EM DEVOLUÇÃO.

A pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação bens recebidos em devolução cuja receita de venda tenha integrado faturamento do mês ou de mês anterior, tenha sido tributada no regime não cumulativo.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Data do fato gerador: 30/04/2008, 30/10/2008

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. PAGAMENTO. CRÉDITOS SOBRE AQUISIÇÃO DO ATIVO IMOBILIZADO

As parcelas da exigência não especificamente impugnadas, que não tenham sido revistas de ofício, consideram-se definitivamente constituídas na esfera administrativa. Os valores pagos referentes ao crédito não contestado não influem na legitimidade do lançamento e devem ser considerados quando da liquidação do crédito em cobrança.

REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. TRATAMENTO DOS CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS.

No regime da não cumulatividade, o aproveitamento de créditos não informados à época própria deve ser precedida da retificação.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. BENS RECEBIDOS EM DEVOLUÇÃO.

A pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação bens recebidos em devolução cuja receita de venda tenha integrado faturamento do mês ou de mês anterior, tenha sido tributada no regime não cumulativo.

A procedência parcial se deu em razão da reversão das glosas relativas aos bens recebidos em devolução no mês de outubro de 2008 remetidos pelos clientes CADERBRAS BICO INTERNACIONAL LTDA. e SONOPRESS - RIMO IND. E COM. FONOGRÁFICO, por atenderem à condição legal.

Em Recurso Voluntário o Contribuinte questiona exatamente a manutenção das glosas relativas às devoluções realizadas pelo cliente LOJAS AMERICANAS S.A., que, embora devidamente comprovadas, foram registradas em DICON posterior à data da devolução, sendo que, no entendimento da DRJ, deveriam ter sido informadas no respectivo mês de referência, mediante retificação da DICON correspondente.

Logo, o único ponto de insurgência se resume à alegação de “**DISPENSABILIDADE DE RETIFICAÇÃO DA DACON PARA APROPRIAÇÃO DE CRÉDITO EXTEMPORÂNEO**”.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Tatiana Josefovicz Belisário**, Relatora

O Recurso Voluntário é próprio e tempestivo, conforme fls. 1.583/1.584, portanto, dele tomo conhecimento.

Como relatado a controvérsia aqui estabelecida se restringe exclusivamente às glosas dos créditos apropriados sobre a devolução de mercadorias do cliente LOJAS AMERICANAS.

De acordo com o Termo de Constatação e Verificação Fiscal (fls. 1.468 e seguintes), no mês de outubro de 2008 identificou-se a apropriação de crédito de PIS e Cofins sobre devoluções de mercadorias realizadas pelo cliente LOJAS AMERICANAS, cujas Notas Fiscais de Devolução eram correspondentes ao mês de entrada maio de 2008 (datas de emissão compreendidas entre janeiro e abril de 2008), vinculadas a vendas realizadas pelo Contribuinte em outubro e novembro de 2007.

O fundamento da glosa realizada é exclusivamente o fato de que os créditos de devolução de mercadorias apenas podem se referir a vendas (faturamento) ocorridas no próprio mês ou no mês imediatamente anterior:

b) analisando-se individualmente cada uma das Notas Fiscais de devolução e respectivas Notas Fiscais de Venda que lhe deram origem, verifica-se que em relação à empresa LOJAS AMERICANAS S/A, todas as Notas Fiscais: de Devolução por ela emitida referem-se ao: período compreendido entre janeiro a abril de 2008. Além disso, quando analisadas as Notas Fiscais de Saída emitidas pelo Contribuinte e que deram origem a tais devoluções, verifica-se que todas elas integraram o faturamento dos meses de outubro e novembro de 2007;

(...)

d) ocorre que tanto a Lei nº 10637 de 30/12/2002 quanto a Lei nº 10833 de 29/12/2003, que instituíram o regime da não-cumulatividade do PIS e da COFINS, determinam em seus artigos 3º, inciso VIII, combinados com os respectivos parágrafos 1º, IV, que, na apuração do PIS e COFINS não-cumulativos, a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a bens recebidos em devolução, cuja receita de venda tenha integrado faturamento do mês ou de mês anterior e apurado mediante a alíquota prevista sobre o valor devolvido no mês;

(...)

e) assim sendo, nenhuma das operações de devolução registradas em outubro de 2008 em nome de LOJAS AMERICANAS S/A (...) estão de acordo com estabelecido

nos artigos 3º inciso VIII, combinados com os respectivos parágrafos 1º, IV das Leis nº 10637 de 30/12/2002 (PIS) e nº 10833 de 29/12/2003 (COFINS) para efeito de aproveitamento de créditos do respectivos tributos, uma vez que em nenhum destes casos os bens recebidos em devolução integraram o faturamento do mês (outubro/ 2008) ou de mês anterior (setembro/2008);

Tal fundamento, contudo, foi corretamente afastado pela DRJ:

Quanto à possibilidade de creditamento sobre os bens recebidos em devolução, a interpretação defendida pela impugnante é a correta. De fato, as leis citadas não condicionam que a receita referente ao bem devolvido tenha integrado somente o faturamento do próprio mês ou do mês imediatamente anterior. Não há a contração da preposição "de" com o artigo definido "o" como bem aponta a contribuinte. Portanto, para que se tenha direito ao crédito calculado sobre bens recebidos em devolução basta que o bem se refira a receita que tenha integrado o faturamento do próprio mês ou de mês anterior e que essa receita seja tributada.

Com efeito, os incisos VIII, art. 3º, das Leis nº 10.637, de 2002 e nº 10.833, de 2003, tem a seguinte redação:

Lei nº 10.637, de 2002:

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

[...]

VIII - bens recebidos em devolução, cuja receita de venda tenha integrado faturamento do mês ou de mês anterior, e tributada conforme o disposto nesta Lei.

[...]

Lei nº 10.833, de 2003:

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

[...]

VIII - bens recebidos em devolução cuja receita de venda tenha integrado faturamento do mês ou de mês anterior, e tributada conforme o disposto nesta Lei.

[...]

Ou seja, o bem recebido em devolução vai gerar direito a crédito sempre que aquela devolução tenha anteriormente integrado o faturamento do contribuinte – portanto – tenha sido efetivamente submetido à tributação.

Acrescenta o Acórdão DRJ:

A auditoria não põe em dúvida a devolução dos bens cujos créditos foram glosados. Além disso, confirma que as receitas, tributadas, integraram o faturamento de meses anteriores.

Nada obstante, mantêm a glosa dos créditos relativos às LOJAS AMERICANAS por fundamento diverso, qual seja a necessidade de prévia retificação da DACTON, posto que as devoluções foram registradas em maio de 2008 e os créditos respectivos apenas foram incluídos na apuração de outubro de 2008:

Por outro lado, deve ser mantida a glosa dos créditos aos bens devolvidos pela empresa LOJAS AMERICANAS S/A. Embora os créditos preencham a condição de se referirem a receitas tributadas e de terem integrado faturamento de mês anterior, trata-se de créditos apropriados extemporaneamente. Como reconhece a própria interessada, as devoluções ocorreram em maio de 2008 e os créditos correspondentes foram levados ao DACTON em outubro de 2008.

(...)

Neste caso, seria necessário retificar o DACTON relativo ao período em que o crédito não foi apropriado, a fim de incluí-lo na apuração. A apuração extemporânea 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 DACTON.

Dessa forma, mantem-se a glosa de créditos sobre operações de devolução de bens pela cliente LOJAS AMERICANAS S/A no montante de R\$ 108.729,42. Esse montante corresponde à crédito de R\$ 1.794,04 de PIS e R\$ 8.263,44 de Cofins, cuja glosa deve ser mantida.

Em sede de Recurso Voluntário o contribuinte apresenta um único tópico de questionamento:

III – O DIREITO: A DISPENSABILIDADE DE RETIFICAÇÃO DA DACTON PARA APROPRIAÇÃO DE CRÉDITO EXTEMPORÂNEO

Aduz que “a controvérsia aqui cinge-se apenas quanto à **forma** em que houve o aproveitamento de créditos extemporâneos pela Recorrente” e apresenta trechos do “Manual EFD” que permitiriam a inserção do crédito extemporâneo na apuração e precedentes deste CARF acatando tal possibilidade.

Acrescenta:

E, quanto ao reconhecimento de que os créditos em questão não foram apropriados em períodos anteriores, não residem quaisquer controvérsias a respeito, até porque isto não foi em nenhum momento questionado tanto pela d. Autoridade Fiscal encarregada do lançamento, que realizou uma profunda auditoria nos créditos apropriados pela Recorrente nos períodos em discussão, quanto pelo próprio v. acórdão recorrido.

Muito embora esta Relatora tenha entendimento alinhado ao apresentado em sede de Recurso Voluntário (entendimento pessoal exclusivo da relatora), tal matéria foi objeto de recente aprovação de Súmula que vincula os julgadores, nos termos dos art. 85, VI¹ e 123² do Regimento Interno do CARF (RICARF/2023):

Súmula 231

O aproveitamento de créditos extemporâneos da contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS exige a apresentação de DCTF e DACON retificadores, comprovando os créditos e os saldos credores dos trimestres correspondentes.

Acórdãos Precedentes: 9303-011.780, 9303-013.263, 9303-014.081.

Até a data do presente julgamento (15/09/2025) a ata de aprovação da referida súmula ainda não foi publicada no Diário Oficial da União. Apesar de não ter formalmente iniciado o seu efeito vinculante, deve-se aplicá-la por medida de economia e segurança processual³.

Pelo exposto, voto por CONHECER do Recurso Voluntário e, no mérito, por NEGAR PROVIMENTO.

Assinado Digitalmente

Tatiana Josefovicz Belisário

¹ Art. 85. Perderá o mandato o conselheiro que:

(...)

VI - deixar de observar enunciado de súmula do CARF ou de resolução do Pleno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, bem como o disposto nos art. 98 a 100;

² Art. 123. A jurisprudência assentada pelo CARF será compendiada em Súmula de Jurisprudência do CARF.

§ 1º Compete ao Pleno da Câmara Superior de Recursos Fiscais a edição de enunciado de súmula quando se tratar de matéria que, por sua natureza, for de competência de todas as Turmas da Câmara Superior de Recursos Fiscais. § 2º As turmas da Câmara Superior de Recursos Fiscais poderão aprovar enunciado de súmula que trate de matéria concernente à sua competência. § 3º A súmula entrará em vigor na data de sua publicação no Diário Oficial da União. § 4º As Súmula de Jurisprudência do CARF deverão ser observadas nas decisões dos órgãos julgadores referidos nos incisos I e II do caput do art. 25 do Decreto nº 70.235, de 1972.

³ <https://www.gov.br/carf/pt-br/assuntos/noticias/2025/carf-comemora-100-anos-com-a-realizacao-do-xi-seminario-carf-de-direito-tributario-e-aduaneiro-e-aprova-novos-enunciados-de-sumulas>