



## Solução de Divergência nº 21 - Cosit

**Data** 29 de julho de 2011

**Processo**

**Interessado**

**CNPJ/CPF**

### **ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA**

EXISTÊNCIA E TERMO DE INÍCIO DO PRAZO PRESCRICIONAL DOS CRÉDITOS REFERIDOS NO ART. 3º DA LEI Nº 10.637, DE 30 DE DEZEMBRO DE 2001; E NO ART. 3º DA LEI Nº 10.833, DE 29 DE DEZEMBRO DE 2003.

Os direitos creditórios referidos no art. 3º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e no art. 3º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, estão sujeitos ao prazo prescricional previsto no art. 1º do Decreto nº 20.910, de 06 de janeiro de 1932.

Os fatos geradores dos direitos creditórios referidos no art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e no art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, têm natureza complexiva e aperfeiçoam-se no último dia do mês da apuração.

O termo de início para contagem do prazo prescricional relativo aos direitos creditórios referidos no art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e no art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, é o primeiro dia do mês subsequente ao de sua apuração;

**Dispositivos Legais:** art. 1º do Decreto nº 20.910, de 06 de janeiro de 1932; art. 3º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2001; art. 3º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003.

## **Relatório**

Gedoc nº 13876

Trata-se de representação de divergência (fls. 2/4) interposta por servidor da administração tributária, em 15 de outubro de 2010, com base no § 9º do art. 48 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e no art. 17 da Instrução Normativa (IN RFB) nº 740, de 2 de maio de 2007, e admitida (fl 62), na mesma data, pela Divisão de Tributação da Superintendência Regional da Receita Federal do Brasil da 4ª Região Fiscal (Disit/SRRF04).

2. O interessado formulou representação alegando a existência de Soluções de Consulta divergentes relativas à existência e ao termo de início do prazo prescricional para o aproveitamento dos créditos referidos no art. 3º da lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2001, e no art. 3º da lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003.

3. Em primeiro plano, o interessado sugere que existe divergência de entendimento entre:

3.1 as Soluções de Consulta: SRRF09<sup>1</sup> nº 85 (fls. 26/31) e nº 86 (fls. 32/38), ambas de 22 de fevereiro de 2007, Disit/SRRF10<sup>2</sup> nº 143, de 17 de agosto de 2007 (fls. 39/44), e nº 80, de 13 de junho de 2008 (fls. 45/55), e Disit/SRRF04 nº 58, de 15 de outubro de 2010 (fls. 56/60), que concluíram que a possibilidade de aproveitamento daqueles créditos é limitada temporalmente pelo prazo prescricional de cinco anos previsto no art. 1º do Decreto nº 20.910, de 06 de janeiro de 1932, uma vez que trata-se de créditos cuja natureza é de dívida passiva da União, nos termos do Parecer Normativo da Coordenação do Sistema de Tributação (PN CST) nº 515, de 10 de agosto de 1971, e

3.2 as Soluções de Consulta: Disit/SRRF02<sup>3</sup> nº 38, de 18 de maio de 2005 (fls. 05/13), Disit/SRRF07<sup>4</sup> nº 113, de 26 de abril de 2007 (fls. 14/16); e Disit/SRRF05<sup>5</sup> nº 26, de 20 de maio de 2010 (fls. 17/25), que não assentaram, explicitamente, o entendimento de que a utilização daqueles créditos estaria sujeita à prescrição.

4. Em segundo plano, o interessado afirma que as Soluções de Consulta que concluíram pela sua possibilidade de aproveitamento dos créditos em questão é limitada temporalmente pelo prazo prescricional previsto no art. 1º do Decreto nº 20.910, de 1932, divergem em relação à questão do termo de início para contagem deste prazo, por entender que:

4.1 as Soluções de Consulta SRRF09 nº 85 e nº 86, de 2007, e SRRF04 nº 58, de 2010, afirmam que o referido termo de início é a data da aquisição dos bens e serviços passíveis de desconto;

4.2 a Solução de Consulta SRRF10/Disit nº 143, de 2007, afirma que o referido termo de início é a data do ato ou do fato do qual se originou o crédito; e

4.3 a Solução de Consulta SRRF10/Disit nº 80, de 2008, afirma que o referido termo de início é a data em que os insumos forem utilizados.

5. Ao final da representação, o interessado requer manifestação dessa Coordenação-Geral de Tributação (Cosit), sobre a aplicabilidade ou não do prazo prescricional

---

<sup>1</sup> Superintendência Regional da Receita Federal do Brasil da 9ª Região Fiscal.

<sup>2</sup> Divisão de Tributação da Superintendência Regional da Receita Federal do Brasil da 10ª Região Fiscal.

<sup>3</sup> Divisão de Tributação da Superintendência Regional da Receita Federal do Brasil da 2ª Região Fiscal.

<sup>4</sup> Divisão de Tributação da Superintendência Regional da Receita Federal do Brasil da 7ª Região Fiscal.

<sup>5</sup> Divisão de Tributação da Superintendência Regional da Receita Federal do Brasil da 5ª Região Fiscal.

previsto no art. 1º do Decreto nº 20.910, de 1932, em relação ao direito de creditamento acima indicado, bem como sobre o termo de início de contagem do referido prazo

## Fundamentos

6. Em relação à primeira divergência apontada (item 3 acima), observa-se que, embora as Soluções de Consulta: Disit/SRRF02 nº 38, de 2005, Disit/SRRF07 nº 113, de 2007, e Disit/SRRF05 nº 26, de 2010, tenham se omitido de esclarecer a regra que determina a prescritibilidade dos direitos creditórios a que se referem, não se deve entender que posicionaram-se pela imprescritibilidade de tais direitos.

6.1 O art. 3º da Lei nº 10.637, de 2001, estabelece a possibilidade de apuração de direito creditório utilizável para redução do valor devido aos Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PIS/Pasep) calculado na sistemática não cumulativa, tendo o art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, funções homólogas para a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins). Portanto, tratam-se, *a priori*, de direitos creditórios que reduzem o valor devido a título de PIS/Pasep e de Cofins.

6.2 Logo, o direito ao aproveitamento desses créditos não se confunde com o direito à restituição de tributo pago indevidamente ou a maior, nem com o direito decorrente de reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória no âmbito da administração tributária, hipóteses que sujeitariam tal direito aos prazos previstos no art. 168 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional (CTN).

6.3 Por outro lado, enquadra-se na categoria residual de direito de qualquer natureza contra a Fazenda Pública, referido no art. 1º do Decreto nº 20.910, de 1932, razão pela qual se aplica o prazo prescricional quinquenal previsto naquele artigo, *verbis*:

*Art. 1º - As dividas passivas da União, dos Estados e dos Municípios, bem assim todo e qualquer direito ou ação contra a Fazenda Federal, Estadual ou Municipal, seja qual for a sua natureza, prescrevem em cinco anos contados da data do ato ou fato do qual se originarem.*

7. Em relação à questão do termo de início da contagem do referido prazo prescricional, deve-se observar que o art. 1º do Decreto nº 20.910, de 1932, indica que a contagem se inicia na “data do ato ou fato do qual se originarem” os respectivos direitos. Por sua vez, os incisos do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2001; e seus homólogos na Lei nº 10.833, de 2003; descrevem as diversas hipóteses de fatos que geram os direitos creditórios em questão.

8. Portanto, uma leitura isolada daqueles incisos poderia conduzir a conclusões equivocadas sobre as datas dos fatos que dão origem aqueles direitos creditórios, sendo necessário considerar, também, o disposto no § 1º do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2001, e no seu homólogo na Lei nº 10.833, de 2003, a partir dos quais, verifica-se que o fato gerador daqueles direitos creditórios é de natureza complexiva, pois envolve a soma de diversos fatos contábeis distintos.

9. Assim, o respectivo fato gerador do direito ao crédito pode envolver a soma de valores decorrentes:

9.1 de fatos instantâneos, como aquisições de bens para revenda ou de bens e serviços para utilização como insumo e as devoluções incorridas no mês;

9.2 do total das despesas com energia elétrica ou térmica, aluguéis, arrendamento mercantil, armazenagem e frete incorridas no mês;

9.3 dos encargos de depreciação, incorridos no mês, decorrentes de investimentos na aquisição ou fabricação de máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado ou em edificações e benfeitorias em imóveis de terceiros, quando o custo, tenha sido suportado pela locatária.

10. Sendo o fato gerador daqueles direitos creditórios de natureza complexiva, deve-se considerar o último dia do mês de apuração dos créditos como a data do fato ou do ato que deram origem aos direitos creditórios em questão.

11. Por conseguinte, o termo inicial da contagem do prazo prescricional relativo aos direitos creditórios referidos no art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e no art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, é o primeiro dia do mês subsequente ao da sua apuração.

## Conclusão

12. Diante do exposto, conclui-se que os direitos creditórios referidos no art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e no art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003:

12.1 estão sujeitos ao prazo prescricional previsto no art. 1º do Decreto nº 20.910, de 1932;

12.2 decorrem de fatos geradores de natureza complexiva que aperfeiçoam-se no último dia do mês da apuração, e, por isso, o termo de início para contagem de seu prazo prescricional é o primeiro dia do mês subsequente ao da sua apuração.

À consideração superior.

ANDREA BROSE ADOLFO  
Auditora-Fiscal da RFB - Chefe da Dinog

De acordo. Propõe-se o encaminhamento deste processo à Disit/SRRF04, para ciência ao autor da representação, e de cópia para: a Disit/SRRF02, a Disit/SRRF04, a Disit/SRRF05, a Disit/SRRF07, Disit/SRRF09 e a Disit/SRRF10, para que procedam aos ajustes nas Soluções de Consultas citadas no Relatório acima, e às demais Disit das SRRF, para conhecimento e demais providências cabíveis.

À consideração do Coordenador-Geral da Cosit.

ADRIANA GOMES REGO  
Auditora-Fiscal da RFB – Coordenadora da  
Copen

JOÃO HAMILTON RECH  
Auditor-Fiscal da RFB – Coordenador da  
Cotex

## **Ordem de Intimação**

Aprovo a Solução de Divergência e os encaminhamentos propostos.

**FERNANDO MOMBELLI**  
Auditor-Fiscal da RFB – Coordenador-Geral da Cosit