



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



<b>PROCESSO</b>	<b>10073.722046/2020-35</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	3202-002.811 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	21 de agosto de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	HD HYUNDAI CONSTRUCTION EQUIPMENT BRASIL - INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE EQUIPAMENTOS DE CONSTRUÇÃO S/A
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/07/2014 a 30/09/2014

DIREITO CREDITÓRIO. NECESSIDADE DE PROVA. LIQUIDEZ E CERTEZA.

Incumbe ao sujeito passivo a demonstração, acompanhada das provas hábeis, da existência do crédito declarado para possibilitar a aferição de sua liquidez e certeza pela autoridade administrativa.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em afastar as preliminares arguidas para, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

*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 deferimento parcial de Pedido de Ressarcimento parcialmente no valor de R\$ 584.914,86, o Pedido de Ressarcimento atinente à COFINS do 3º trimestre de 2014, pleiteado no montante de R\$ 847.324,18.

A Recorrente é pessoa jurídica de direito privado, tendo como objeto social a fabricação de máquinas e equipamentos para terraplenagem, pavimentação e construção, peças e acessórios, dentre outras atividades descritas em seu Estatuto Social.

No exercício de suas atividades, além dos créditos mensalmente apurados a título da contribuição ao Programa de Integração Social – PIS e da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – COFINS, sob o regime não-cumulativo, a Recorrente verificou créditos de fatos geradores anteriores a 2014, que foram apropriados extemporaneamente.

Sendo assim, a Recorrente transmitiu diversos Pedidos Eletrônicos de Ressarcimento (PER), nos termos das Leis nºs 10.637/02 (PIS) e 10.833/03 (COFINS), combinadas com a Lei nº 9.430/96 e com a IN/RFB nº 1.717/2017, que deram origem aos processos administrativos nº 10073-722.040/2020-68; 10073-722.041/2020-11; 10073-722.042/2020-57; 10073-722.043/2020-00; 10073-722.048/2020-24; 10073-722.049/2020-79; 10073-722.050/2020-01; 10073-722.051/2020-48; 10073-722.065/2020-61; 10073-722.066/2020-14; 10073-722.067/2020-51; 10073-722.068/2020-03; 10073-722.069/2020-40; 10073-722.070/2020-74; 10073-722.071/2020-19; 10073-722.073/2020-16; 10073-722.044/2020-46; 10073-722.045/2020-91; 10073-722.046/2020-35; 10073-722.047/2020-80; 10073-722.052/2020-92; 10073-722.053/2020-37; 10073-722.054/2020-81; 10073-722.055/2020-26; 10073-722.074/2020-52; 10073-722.075/2020-05; 10073-722.076/2020-41; 10073-722.077/2020-96; 10073-722.078/2020-31; 10073-722.079/2020-85; 10073-722.080/2020-18; e 10073-722.081/2020-54.

No procedimento de análise dos referidos PERs, de acordo com o Termo de Verificação Fiscal, a Fiscalização realizou levantamentos para analisar os dados contidos no arquivo do SPED (EFD-Contribuições), nas notas fiscais eletrônicas, no Demonstrativo de Apuração das Contribuições Sociais – DACON e dos pedidos de ressarcimento apresentados.

Com base em tais informações, a Fiscalização não identificou, nos DACONs dos meses compreendidos entre setembro de 2012 e dezembro de 2013, a existência dos créditos utilizados pela Recorrente no período de janeiro de 2014 a dezembro de 2017.

Assim, fez a apuração de PIS e de COFINS dos meses de setembro de 2014 a fevereiro de 2017, glosou parte dos créditos pleiteados dos respectivos pedidos de ressarcimento, bem como, lavrou o presente Auto de Infração, objetivando a cobrança de R\$ 1.856.009,02 relativo ao PIS e R\$ 9.963.458,84 relativo à COFINS, com a aplicação de multa de ofício no percentual de 75%, bem como os acréscimos legais.

Cientificada, a Recorrente apresentou defesa administrativa alegando que não foram considerados o saldo de créditos de períodos anteriores à autuação.

Pelas razões alegadas pela Recorrente, a Segunda Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 04 propôs a realização de diligência fiscal para que se verificasse a materialidade do direito aos saldos credores do DACON a partir dos assentamentos contábeis e fiscais da Recorrente. Em seguida, desde que os saldos de crédito acaso confirmados no curso da diligência não tivessem sido utilizados, que se aproveitasse de ofício os correspondentes valores e que se elaborasse o demonstrativo mensal das contribuições restantes após tal aproveitamento.

Em sede de diligência fiscal examinou-se diversas notas fiscais por amostragem e na inexistência de pedidos de ressarcimento do PIS e da COFINS não cumulativos, referentes ao período de agosto de 2012 até dezembro de 2013, os trabalhos diligenciais anuíram os cálculos efetuados pela contribuinte na apuração do saldo de créditos do PIS e da COFINS no período de agosto de 2012 a dezembro de 2013, discriminados no (quadro 1):

Contribuição	Valor do Saldo de Créditos
PIS	2.914.604,93
COFINS	13.678.303,93

Quadro 1

Abaixo, foi elaborado pela fiscalização os quadros 2 e 3, para extinguir os débitos do PIS e da COFINS, através dos saldos de crédito reconhecido.

		Saldo de Créditos
<b>P. A.</b>	<b>PIS devido</b>	<b>2.914.604,94</b>
set/14	39.259,42	2.875.345,52
out/14	169.080,57	2.706.264,95
nov/14	92.148,16	2.614.116,79
jan/15	98.966,30	2.515.150,49
mar/15	46.540,55	2.468.609,94
abr/15	164.108,33	2.304.501,61
mai/15	32.239,04	2.272.262,57
jun/15	178.405,75	2.093.856,82
jul/15	215.480,80	1.878.376,02
ago/15	110.604,30	1.767.771,72
set/15	139.277,59	1.628.494,13
out/15	48.347,42	1.580.146,71
nov/15	163.175,25	1.416.971,46
dez/15	101.438,92	1.315.532,54
jan/16	38.117,14	1.277.415,40
mar/16	7.114,12	1.270.301,28
dez/16	62.720,18	1.207.581,10
jan/17	91.189,62	1.116.391,48
fev/17	57.795,56	<b>1.058.595,92</b>
<b>Total</b>	<b>1.856.009,02</b>	

Quadro 2

		Saldo de Créditos
<b>P. A.</b>	<b>COFINS devida</b>	<b>13.678.303,93</b>
set/14	817.677,98	12.860.625,95
out/14	828.654,80	12.031.971,15
nov/14	445.694,83	11.586.276,32
jan/15	494.497,57	11.091.778,75
fev/15	10.137,70	11.081.641,05
mar/15	253.823,30	10.827.817,75
abr/15	803.708,07	10.024.109,68
mai/15	163.063,21	9.861.046,47
jun/15	861.507,24	8.999.539,23
jul/15	1.050.281,35	7.949.257,88
ago/15	553.072,74	7.396.185,14
set/15	692.885,80	6.703.299,34
out/15	280.823,62	6.422.475,72
nov/15	853.008,95	5.569.466,77
dez/15	527.485,27	5.041.981,50
jan/16	222.774,96	4.819.206,54
mar/16	69.813,66	4.749.392,88
dez/16	306.050,24	4.443.342,64
jan/17	442.628,81	4.000.713,83
fev/17	285.868,74	<b>3.714.845,09</b>
<b>Total</b>	<b>9.963.458,84</b>	

Quadro 3

O Relatório de diligência fiscal reconheceu o saldo de créditos apontados no DACONs nos valores de R\$ 2.914.604,94 e 13.678.303,93, concluindo pela extinção dos débitos do auto de infração (e-fls. 2.183), a saber:

9. Dessa forma, reconhecemos o saldo de créditos apontados no DACON de dezembro de 2013 e discriminados no quadro 1 deste relatório.

10. Abaixo, elaboramos os quadros 2 e 3, para extinguir os débitos do PIS e da COFINS, através dos saldos de crédito reconhecido.

#### CONCLUSÃO

11. A partir dos cálculos discriminados nos quadros 2 e 3, concluímos pela **extinção de todos os débitos deste auto de infração** e pela apuração dos seguintes saldos de crédito do PIS e da COFINS:

Contribuição	Valor do Saldo de Créditos
PIS	1.058.595,92
COFINS	3.714.845,09

Quadro 4

Entretanto, mesmo ante os resultados dos trabalhos diligenciais o qual concluiu pela extinção dos débitos objeto da autuação, em sede de julgamento de sua defesa administrativa julgada pela 2ª Turma da Delegacia Regional de Julgamento 04, formalizada pelo acórdão 104-014.739, a pretensão da contribuinte foi julgada improcedente.

O acórdão recorrido, resumidamente, pode assim ser sintetizado:

(i) Os créditos de PIS/COFINS relativos a fatos geradores de setembro de 2012 a julho de 2013 e setembro a outubro de 2013 estariam prescritos, tendo em vista que as EFDs somente foram retificadas em novembro de 2018, após o decurso do prazo de 5 (cinco) anos previsto nos art. 1º do Decreto 20.910/32, art. 5, §2º da Lei nº 10.637/2002 e art. 6º, §2º, da Lei nº 10.833/03, cuja contagem se inicia no primeiro dia do mês subsequente à competência que o crédito deveria ter sido lançado;

(ii) do valor dos saldos de créditos apurados agosto/2012 a dezembro/2013 foram utilizados para abater débitos de janeiro/2014 a dezembro/2017; e

(iii) A apropriação extemporânea de créditos de PIS/COFINS dependeria da retificação da DACON, desde o período de apuração em que o crédito foi originado até aquele em que o crédito seria utilizado.

Inconformada, a Recorrente apresenta Recurso Voluntário ao CARF, no qual pugna pela homologação integral do crédito.

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 existência da arguição de preliminares, passo a analisá-las.

### I- DAS PRELIMINARES

#### 1.1– Da preliminar de nulidade por cerceamento de defesa

Alega a Recorrente que a Fiscalização fundamentou a autuação no entendimento de que a maior parte dos créditos apurados já havia sido utilizada para dedução de débitos apurados no próprio período de apuração dos créditos e para dedução de débitos apurados nos meses subsequentes.

Todavia, a fundamentação legal do auto de infração limita-se a informar que o ressarcimento de créditos do PIS/PASEP e da COFINS não cumulativos estão atualmente disciplinados nos artigos 44 a 59 da IN/RFB nº 1.717/2017, citando integralmente tais artigos.

Ocorre que, segundo o entendimento da Recorrente, não há qualquer demonstração de que ela tenha desrespeitado o disposto nos referidos artigos.

No que pese a alegação da ausência de cerceamento de defesa- o lançamento tributário a violar o direito de defesa da Recorrente, no meu entendimento, não existem erros no tocante à descrição dos fatos capazes de trazer prejuízos ao exercício de defesa da Recorrente.

Primeiro, de acordo com Decreto nº 70.235, 06/03/1972, somente são nulos os atos administrativos proferidos por autoridade incompetente e/ ou com preterição do direito de defesa, assim dispondo:

*Art. 59. São nulos:*

*I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;*

*II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.*

*§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam conseqüência.*

*§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.*

*§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)*

*Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.*

Para arrematar, o auto de infração foi lavrado por servidor competente, descrevendo claramente a infração imputada ao sujeito passivo- aqui Recorrente, arrolando todas as razões de fato e de direito que ensejaram a sua lavratura, atendendo fielmente as disposições do art. 10 e 59 do Decreto nº 70.235/72:

*Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:*

*I - a qualificação do autuado;*

*II - o local, a data e a hora da lavratura;*

*III - a descrição do fato;*

*IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;*

*V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;*

*VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.*

Ao contrário do entendimento da recorrente, a decisão revisora da autoridade administrativa está amparada no art. 142 e 149, ambos do CTN, pois o Fisco tem o poder-dever de examinar, por iniciativa própria, a regularidade do cumprimento, por parte das contribuintes, da legislação tributária.

Daí, ante a suscitada nulidade da decisão recorrida sob o argumento de violação ao direito de defesa é equivocada, não encontrando amparo legal.

Da sua análise- da decisão recorrida, mais especificamente do voto condutor, consta expressamente o enfrentamento das matérias impugnadas a permitir à recorrente exercer seu direito de defesa. Tanto é verdade que o fez perante as autoridades julgadoras de primeira e segunda instância.

E no que pese a alegação de que os pedidos de ressarcimento foram denegados baseando-se meramente em cruzamento de informações sistêmicas, tal informação é inverídica. Nos autos foi deferido à Recorrente diligência fiscal para que pudesse constatar as suas alegações,, entretanto, dos trabalhos diligenciais constatou-se não haver o direito creditório pleiteado.

Ademais, registra-se que foi dada à Recorrente o direito de se manifestar a respeito dos resultados dos trabalhos diligenciais, sendo que ela, tempestivamente, assim o fez, mas não foi capaz de desincumbir do ônus que lhe cabia- fazer prova do pretense direito.

Destaque-se, que os atos administrativos, qualquer que seja sua categoria ou espécie, nascem com a presunção de legitimidade, independentemente de norma legal que o estabeleça. Dita presunção decorre do princípio da legalidade dos atos administrativos, declinando à Recorrente o ônus de provar a irregularidade do ato praticado.

Por consequência, é entendimento pacificado neste Colegiado que cabe à Recorrente o ônus de provar o direito creditório alegado perante a Administração Tributária, conforme consignado no Código de Processo Civil, adotado, de forma subsidiária, na esfera administrativa tributária:

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

Das alegações da Recorrente denota-se que ela pretende inverter o ônus da prova, todavia, sequer o princípio da verdade material é capaz de lhe atender, a propósito, o princípio da verdade material não se presta a criar prova inexistente nos autos, como entende a Recorrente.

A obrigação de provar o seu direito decorre do fato de que a iniciativa, para o pedido de ressarcimento ser do Contribuinte, cabendo à Fiscalização a verificação da certeza e liquidez de tal pedido, por meio da realização de diligências, se entender necessárias e análise da documentação comprobatória apresentada, com foi feito no presente caso.

Por último, a legislação estabelece que são nulos os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa. Não restando configuradas tais hipóteses não é de se declarar a nulidade.

Desse modo, porém, afasto a preliminar arguida.

## II- DO MÉRITO

## **2.1- Da compensação com créditos de PIS/COFINS declarados em DACON nos anos de 2012, 2013 e apurados nos períodos subsequentes**

Conforme já relatado, no exercício de suas atividades, além dos créditos mensalmente apurados a título da contribuição ao Programa de Integração Social – PIS e da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – COFINS, sob o regime não-cumulativo, a Recorrente verificou créditos de fatos geradores anteriores a 2014, que foram apropriados extemporaneamente.

Sendo assim, a Recorrente transmitiu diversos Pedidos Eletrônicos de Ressarcimento (PER), nos termos das Leis nºs 10.637/02 (PIS) e 10.833/03 (COFINS), combinadas com a Lei nº 9.430/96 e com a IN/RFB nº 1.717/2017, que deram origem aos processos administrativos nº 10073-722.040/2020-68; 10073-722.041/2020-11; 10073-722.042/2020-57; 10073-722.043/2020-00; 10073-722.048/2020-24; 10073-722.049/2020-79; 10073-722.050/2020-01; 10073-722.051/2020-48; 10073-722.065/2020-61; 10073-722.066/2020-14; 10073-722.067/2020-51; 10073-722.068/2020-03; 10073-722.069/2020-40; 10073-722.070/2020-74; 10073-722.071/2020-19; 10073-722.073/2020-16; 10073-722.044/2020-46; 10073-722.045/2020-91; 10073-722.046/2020-35; 10073-722.047/2020-80; 10073-722.052/2020-92; 10073-722.053/2020-37; 10073-722.054/2020-81; 10073-722.055/2020-26; 10073-722.074/2020-52; 10073-722.075/2020-05; 10073-722.076/2020-41; 10073-722.077/2020-96; 10073-722.078/2020-31; 10073-722.079/2020-85; 10073-722.080/2020-18; e 10073-722.081/2020-54.

Ao averiguar o direito creditório pleiteado, a fiscalização realizou levantamentos para analisar os dados contidos no arquivo do SPED (EFD-Contribuições), nas notas fiscais eletrônicas, no Demonstrativo de Apuração das Contribuições Sociais – DACON e dos pedidos de ressarcimento apresentados.

Com base em tais informações, a Fiscalização não identificou, nos DACONs dos meses compreendidos entre setembro de 2012 e dezembro de 2013, a existência dos créditos utilizados pela Recorrente no período de janeiro de 2014 a dezembro de 2017.

Assim, refez a apuração de PIS e de COFINS dos meses de setembro de 2014 a fevereiro de 2017, glosou parte dos créditos pleiteados dos respectivos pedidos de ressarcimento e lavrou o presente Auto de Infração, objetivando a cobrança de R\$ 1.856.009,02 relativo ao PIS e R\$ 9.963.458,84 relativo à COFINS, com a aplicação de multa de ofício no percentual de 75%, bem como os acréscimos legais.

Cientificada, a Recorrente apresentou defesa administrativa alegando que não foram considerados o saldo de créditos de períodos anteriores à autuação.

Pelas razões alegadas pela Recorrente, a Segunda Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 04 propôs a realização de diligência fiscal para que se verificasse a materialidade do direito aos saldos credores do DACON a partir dos assentamentos contábeis e fiscais da Recorrente. Em seguida, desde que os saldos de crédito acaso confirmados no curso da diligência não tivessem sido utilizados, que se aproveitasse de ofício os

correspondentes valores e que se elaborasse o demonstrativo mensal das contribuições restantes após tal aproveitamento.

### 2.1.2- Dos Resultados da Diligência

Em sede de diligência fiscal examinou-se diversas notas fiscais por amostragem e pedidos de ressarcimento do PIS e da COFINS não cumulativos referentes ao período de agosto de 2012 até dezembro de 2013, os trabalhos diligenciais anuíram os cálculos efetuados pela contribuinte na apuração do saldo de créditos do PIS e da COFINS no período de agosto de 2012 a dezembro de 2013, discriminados no (quadro 1):

Contribuição	Valor do Saldo de Créditos
PIS	2.914.604,93
COFINS	13.678.303,93

Quadro 1

Abaixo, foi elaborado pela fiscalização os quadros 2 e 3, para extinguir os débitos do PIS e da COFINS, através dos saldos de crédito reconhecido.

		Saldo de Créditos
<b>P. A.</b>	<b>PIS devido</b>	<b>2.914.604,94</b>
set/14	39.259,42	2.875.345,52
out/14	169.080,57	2.706.264,95
nov/14	92.148,16	2.614.116,79
jan/15	98.966,30	2.515.150,49
mar/15	46.540,55	2.468.609,94
abr/15	164.108,33	2.304.501,61
mai/15	32.239,04	2.272.262,57
jun/15	178.405,75	2.093.856,82
jul/15	215.480,80	1.878.376,02
ago/15	110.604,30	1.767.771,72
set/15	139.277,59	1.628.494,13
out/15	48.347,42	1.580.146,71
nov/15	163.175,25	1.416.971,46
dez/15	101.438,92	1.315.532,54
jan/16	38.117,14	1.277.415,40
mar/16	7.114,12	1.270.301,28
dez/16	62.720,18	1.207.581,10
jan/17	91.189,62	1.116.391,48
fev/17	57.795,56	<b>1.058.595,92</b>
<b>Total</b>	<b>1.856.009,02</b>	

Quadro 2

		Saldo de Créditos
<b>P. A.</b>	<b>COFINS devida</b>	<b>13.678.303,93</b>
set/14	817.677,98	12.860.625,95
out/14	828.654,80	12.031.971,15
nov/14	445.694,83	11.586.276,32
jan/15	494.497,57	11.091.778,75
fev/15	10.137,70	11.081.641,05
mar/15	253.823,30	10.827.817,75
abr/15	803.708,07	10.024.109,68
mai/15	163.063,21	9.861.046,47
jun/15	861.507,24	8.999.539,23
jul/15	1.050.281,35	7.949.257,88
ago/15	553.072,74	7.396.185,14
set/15	692.885,80	6.703.299,34
out/15	280.823,62	6.422.475,72
nov/15	853.008,95	5.569.466,77
dez/15	527.485,27	5.041.981,50
jan/16	222.774,96	4.819.206,54
mar/16	69.813,66	4.749.392,88
dez/16	306.050,24	4.443.342,64
jan/17	442.628,81	4.000.713,83
fev/17	285.868,74	<b>3.714.845,09</b>
<b>Total</b>	<b>9.963.458,84</b>	

Quadro 3

O Relatório de diligência fiscal reconheceu o saldo de créditos apontados no DACONs nos valores de R\$ 2.914.604,94 e 13.678.303,93, concluindo pela extinção dos débitos do auto de infração (e-fls. 2.183), a saber:

9. Dessa forma, reconhecemos o saldo de créditos apontados no DACON de dezembro de 2013 e discriminados no quadro 1 deste relatório.

10. Abaixo, elaboramos os quadros 2 e 3, para extinguir os débitos do PIS e da COFINS, através dos saldos de crédito reconhecido.

#### CONCLUSÃO

11. A partir dos cálculos discriminados nos quadros 2 e 3, concluímos pela **extinção de todos os débitos deste auto de infração** e pela apuração dos seguintes saldos de crédito do PIS e da COFINS:

Contribuição	Valor do Saldo de Créditos
PIS	1.058.595,92

COFINS	3.714.845,09
--------	--------------

Quadro 4

Todavia, reconheceu o julgador de piso que os créditos de PIS/COFINS relativos a fatos geradores de setembro de 2012 a julho de 2013 e setembro a outubro de 2013 estariam prescritos, tendo em vista que as EFDs somente foram retificadas em novembro de 2018, após o decurso do prazo de 5 (cinco) anos previsto nos art. 1º do Decreto 20.910/32, art. 5, §2º da Lei nº 10.637/2002 e art. 6º, §2º, da Lei nº 10.833/03, cuja contagem se inicia no primeiro dia do mês subsequente à competência que o crédito deveria ter sido lançado, contra esta matéria, a Recorrente não se insurge.

Entretanto, repisa a Recorrente as suas razões de manifestação de inconformidade para sustentar que há saldo credor acumulado de períodos anteriores (ago./2012 a dez./2013), que após deduzidos das contribuições a recolher no referido período, resultam num saldo disponível (saldo inicial de janeiro de 2014).

Assim, alega a Recorrente que, sucessivamente, nas operações que compreenderam o período de jan./2014 a dez./2017, há saldos credores acumulados de períodos anteriores, demonstrados no controle de créditos da EFD Contribuições, Registros 1100 e 1500.

Entretanto, entendo não assistir razão a Recorrente.

Primeiro, registra-se aqui que neste voto, minhas razões de decidir serão conduzidas pelos resultados dos trabalhos diligenciais, os quais, cabalmente, analisaram a certeza e a liquidez do direito creditório pleiteado pela Recorrente.

Pois bem.

A Informação Fiscal, após reportar-se aos termos de semelhante diligência realizada no processo administrativo nº 17878.720010/2020-09, no qual a contribuinte igualmente figura como interessada, noticia o seguinte:

“3. O resumo dos valores relacionados nos ‘quadros 1, 2 e 3’, conforme elaborados às fls. 2.182/2.184 do P.A. nº 17878.720010/2020-09, é o seguinte:

Créditos apurados no período de agosto de 2012 a dezembro de 2013: = PIS de R\$ 2.914.604,94 e da COFINS de R\$ 13.678.303,93

Saldos dos créditos após a extinção de todos os débitos tratados P.A. nº 17878.720010/2020-09: = PIS de R\$ 1.058.595,92 e da COFINS de R\$ 3.714.845,09;

4. A Interessada tomou ciência do Relatório de Diligência Fiscal, supra, em 04/08/2021, fls. 2.185/2.191, do P.A. nº 17878.720010/2020-09, ciência da qual extrai-se o seguinte trecho:

|...|

a Requerente manifesta concordância com o Relatório de Diligência Fiscal apresentado às fls. 2181 a 2184 e pugna pelo prosseguimento do feito com a remessa dos autos à Delegacia competente para julgamento.

|...|

5. Assim, dos tópicos solicitados pela 2ª TURMA DA DR.104, para apuração nesta presente diligência, já se constatou que:

5.1. Às fls. 2.182/2.184 do P.A. nº 17878.720010/2020-09, o ‘quadro 1’ **reporta saldos de créditos, apurados entre 08/2012 e 12/2013, do PIS de R\$ 2.914.604,94 e da COFINS de R\$ 13.678.303,93;**

5.2. **Parte dos créditos apurados no período de 08/2012 a 12/2013 foram consumidos para abater débitos das contribuições referentes aos períodos de apuração de 09/2014 a 02/2017, ‘quadros 2 e 3’, restando um saldo de créditos do PIS de R\$ 1.058.595,92 e da COFINS de R\$ 3.714.845,09;**

6. Solicita ainda a 2ª TURMA DA DRJ04 a verificação se os saldos apurados nos levantamentos realizados no P.A. nº 17878.720010/2020-09 podem alterar o valor do crédito a ser ressarcido em favor do sujeito passivo nos presentes autos, e informação sobre eventual montante de crédito adicional a ser reconhecido em favor do sujeito passivo.

6.1. A análise requerida passa pela análise da planilha elaborada pela Interessada às fls. 43/61 do P.A. nº 17878.720010/2020-09. Ver Anexo I;

6.2. Nessa planilha, a interessada apura os créditos da não cumulatividade para os anos-calendário 2014, 2015, 2016 e 2017, abatendo a cada ano os débitos apurados para as respectivas contribuições. **Os saldos**

**remanescentes ao final de cada ano são transportados para o início do ano seguinte;**

6.3. Assim, verificou-se no sistema SPED EFD-C, registros M105 e M505, os valores declarados como créditos referentes à não cumulatividade para os anos-calendário 2014, 2015, 2016 e 2017. **Não foram observadas divergências entre esses registros e os valores informados na planilha da Interessada**, citada no subparágrafo 6.1, acima. Ver Anexo II;

6.4. Ainda no sistema SPED EFD-C, registros M200 e M600, verificou-se os valores declarados como débitos das contribuições a recolher para os anos-calendário 2014, 2015, 2016 e 2017. **Não foram observadas divergências entre esses registros e os valores informados na planilha da Interessada**, citada no subparágrafo 6.1, acima. Ver Anexo III;

6.5. Portanto, com lastro nas verificações supra, baseadas nas declarações enviadas pela interessada ao sistema SPED EFD-C, e na planilha elaborada pela Interessada às fls. 43/61 do P.A. nº 17878.720010/2020- 09 (Anexo I), **que consolida a apuração de créditos e débitos no período de 2014, 2015, 2016 e 2017, verifica-se que os saldos de créditos, apurados entre 08/2012 e 12/2013, do PIS de R\$ 2.914.604,94 e da COFINS de R\$ 13.678.303,93, já ratificados em diligência anterior, foram transportados para o período de apuração de 01/2014.**

7. Próximo passo, verificar os montantes e em que períodos esse saldo foi utilizado. Buscou-se as informações dos registros 1100 e 1500, conforme declarações enviadas pela interessada ao sistema SPED EFD-C. **Confrontamos, então, o valor dos saldos dos créditos apurados no período entre 08/2012 e 12/2013 informados para abater os débitos das contribuições apuradas entre 01/2014 e 12/2017:**

**Observa-se que a Interessada utilizou para abater os débitos das contribuições apuradas no período 01/2014 e 12/2017, um saldo de créditos apurados entre 08/2012 e 12/2013 superior ao esperado. Ver Anexo IV.**

Saldo dos créditos apurados entre 08/2012 e 12/2013: PIS = R\$ 2.914.604,94 e COFINS = R\$ 13.678.303,93;

**Débitos abatidos, com o saldo dos créditos apurados entre 08/2012 e 12/2013, entre 01/2014 e 12/2017, conforme declarado pela Interessada, sistema SPED EFD-C, registros 1100 e 1500:**

PIS = R\$ 6.303.725,28 e COFINS = R\$ 29.179.828,44.

8. Adicionalmente, observa-se que a Interessada elaborou uma nova planilha, juntada à fl. 06 do Despacho da 2ª TURMA DA DRJ04, de 30 de março de 2021, ver Anexo IV, apresenta transportado para janeiro 2014, como créditos apurados em períodos anteriores, os valores de PIS = R\$ 6.303.725,28 e COFINS = R\$ 29.179.828,44, valores, como relatado no parágrafo 7, acima, superiores aos relatados pela Interessada na análise realizada no P.A. nº 17878.720010/2020-09 (fls. 43/61 do P.A. nº 17878.720010/2020-09 e Anexo I, abaixo).

Os esclarecimentos da Interessada sobre essa nova planilha estão referenciados no parágrafo 19 do Despacho da 2ª TURMA DA DRJ04, de 30 de março de 2021.

Conclusão: Considerando o acima apurado, conclui-se que:

I- Os valores apurados no Relatório de Diligência Fiscal (do P.A. nº 17878.720010/2020-09), como saldos do período setembro/2012 a dezembro/2013, **antes de abater** o PIS/COFINS devido nos P.A.s de setembro/2014 a fevereiro/2017, totalizaram PIS = R\$ 2.914.604,94 e COFINS = R\$ 13.678.303,93. **Esses valores de saldos foram transportados para janeiro/2014, conforme planilha elaborada pela Interessada (fls. 43/61 do P.A. nº 17878.720010/2020-09 e Anexo I, abaixo);**

II- Uma segunda planilha, também elaborada pela Interessada (fl. 06 do Despacho da 2ª TURMA DA DRJ04, de 30 de março de 2021, e Anexo I, abaixo) **apresenta transportado para janeiro/2014, como créditos apurados em períodos anteriores, os valores de PIS = R\$ 6.303.725,71 e COFINS = R\$ 29.179.828,16);**

III- A extração de dados do sistema SPED EFD-C, realizada nos registros de controle de créditos anteriores, registros 1100 PIS e 1500 COFINS, Anexo IV, **informa que a Interessada utilizou para abater as contribuições apuradas a pagar entre janeiro/2014 e outubro/2017, créditos apurados entre setembro/2012 e dezembro/2013. De acordo com esses registros, os valores dos créditos utilizados montam PIS = R\$ 6.303.725,28 e COFINS = R\$ 29.179.828,44; (grifos nossos).**

IV- Portanto, verifica-se divergência entre os créditos inseridos pela Interessada na planilha das fls. 43/61 do P.A. nº 17878.720010/2020-09, reproduzidos no Relatório de Diligência Fiscal do P.A. nº 17878.720010/2020-09, fls. 2.181/2.184, relatório aprovado pela

**Interessada à fl. 2.191, e na planilha da fl. 06 do Despacho da 2ª TURMA DA DRJ04, de 30 de março de 2021:**

Planilha das fls. 43/61 do P.A. nº 17878.720010/2020-09	Planilha da fl. 06 do Despacho da 2ª TURMA DA DRJ04, de 30 de março de 2021	Créditos apurados entre 09/2012 e 12/2013, utilizados para abater as contribuições a pagar apuradas entre 01/2014 e 10/2017, registros 1100 e 1500 EFD-C, ver Anexo IV
2.914.604,94	6.303.725,71	6.303.725,28
13.678.303,93	29.179.828,16	29.179.828,44

Ver Anexo I

E no que pese a alegação de existência de divergência, que nas operações que compreenderam o período de jan./2014 a dez./2017, há saldos credores acumulados de períodos anteriores, todos devidamente apurados e demonstrados no controle de créditos da EFD Contribuições, Registros 1100 e 1500.

Não é o que se pode extrair da diligência, dado que restou constatado que:

I- Os valores apurados no Relatório de Diligência Fiscal como saldos do período setembro/2012 a dezembro/2013, antes de abater o PIS/COFINS devido nos P.A.s de setembro/2014 a fevereiro/2017, totalizaram PIS = R\$ 2.914.604,94 e COFINS = R\$ 13.678.303,93.

Entretanto, tais valores de saldos apurados foram transportados para janeiro/2014 como créditos apurados em períodos anteriores, os valores de PIS = R\$ 6.303.725,71 e COFINS = R\$ 29.179.828,16);

Confrontou-se, então, o valor dos saldos dos créditos apurados no período entre 08/2012 e 12/2013 informados para abater os débitos das contribuições apuradas entre 01/2014 e 12/2017, ocasião que restou demonstrado que a recorrente utilizou tal saldo de crédito para abater os débitos das contribuições apuradas no período 01/2014 e 12/2017, um saldo de créditos apurados entre 08/2012 e 12/2013 superior ao esperado (Saldo dos créditos apurados entre 08/2012 e 12/2013: PIS = R\$ 2.914.604,94 e COFINS = R\$ 13.678.303,93).

Houve o abatimento de Débitos, com o saldo dos créditos apurados entre 08/2012 e 12/2013, entre 01/2014 e 12/2017, conforme declarado pela contribuinte, sistema SPED EFD-C, registros 1100 e 1500: PIS = R\$ 6.303.725,28 e COFINS = R\$ 29.179.828,44.

Conforme se extrai da defesa da contribuinte, pretende ela que sejam admitidos supostos saldos de créditos da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS constituídos em meses dos anos de 2012 e 2013, nos correspondentes valores de R\$ 6.303.725,71 e R\$ 29.179.829,16, que foram por ela utilizados para abater débitos dessas mesmas contribuições, devidas a partir de janeiro de 2014, de forma a possibilitar, especificamente no caso vertente, o ressarcimento de parte dos créditos de tais tributos apurados em relação aos meses os meses de janeiro, fevereiro e março de 2014. Os saldos de créditos acima estão indicados na planilha de fl. 748 do processo administrativo nº 17878.720010/2020-09, juntada sob a forma de arquivo não paginável, e estão indicados nos Registros 1100 – “Controle de Créditos Fiscais – PIS/PASEP” e 1500 – “Controle de

Créditos Fiscais – COFINS”, da EFD-Contribuições retificadora transmitida pela contribuinte aos 30/11/2018.

Aqui, peço ao julgador de piso para ratificar o decidido e a afirmar que, de fato, de acordo com os DACON dos anos de 2012 e 2013, enviados pela recorrente, e, inclusive, como informado pela própria contribuinte no objeto do processo administrativo nº 17878.720010/2020-09, os saldos de créditos das contribuições relativas aos anos de 2012 e 2013, que restaram disponíveis após as deduções de débitos da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS devidas nos meses daqueles dois anos, referem-se somente ao código 108 – “Crédito vinculado à receita tributada no mercado interno – importação”, períodos de apuração novembro a dezembro de 2012 e de setembro a dezembro de 2013, totalizando apenas R\$ 2.914.604,94 e R\$ 13.678.303,93.

Constata-se, portanto, que, na EFD-Contribuições retificadora de janeiro de 2014, a contribuinte indicou saldos de créditos da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS de períodos anteriores correspondentes aos períodos de apuração de setembro/2012 e de janeiro a agosto de 2013, ao passo que, de acordo com as informações dos DACON entregues em relação aos anos de 2012 e 2013, ao final do mês de dezembro de 2013 não restaram saldos de créditos desses meses. Ademais, na mesma EFD-Contribuições há saldos de créditos dos códigos 101 – “Crédito vinculado à receita bruta tributada no mercado interno- Alíquota básica”, 201 – “Crédito vinculado à receita não tributada no mercado interno – Alíquota básica” e 208 – “Crédito vinculado à receita não tributada no mercado interno – Importação”, enquanto, nos citados DACON, não há saldos de créditos desses códigos.

De acordo com a planilha de fl. 748, do processo administrativo nº 17878.720010/2020-09, elaborada pelo próprio contribuinte e cujas informações foram acatadas pelo item 8, do Relatório de Diligência produzido naqueles autos, no mês de janeiro de 2014 inexistia qualquer saldo de crédito remanescente da contribuição para o PIS/PASEP e COFINS de código 108 atinente ao mês de novembro de 2012, pois os créditos a que a contribuinte efetivamente possuía sob essa rubrica somavam de R\$ 186.993,97 e R\$ 892.033,01 – ou seja, são inferiores aos que figuraram nos DACON - e, de acordo com as informações dos Demonstrativos de Apuração de Contribuições Sociais enviados pela contribuinte, foram aproveitados os valores de R\$ 352.054,80 e R\$ 1.664.372,88 para abater débitos das contribuições nos meses de novembro e dezembro de 2012, de forma que não restou saldo disponível para utilização em períodos subsequentes.

Ademais, segundo a mesma planilha, os créditos da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, código 108, a que a contribuinte concretamente tem direito em relação ao mês de dezembro de 2012 são, respectivamente, de R\$ 674.674,26 e R\$ 3.166.612,70 - também inferiores aos que figuraram no DACON - dos quais os correlatos valores de R\$ 567.776,85 e R\$ 2.615.214,55 foram utilizados nos Demonstrativos de Apuração de Contribuições Sociais para abater débitos das contribuições dos meses de janeiro, fevereiro e março de 2013, após o que restaram os saldos de R\$ 106.897,41 e R\$ 551.398,15.

Já quanto aos saldos de créditos da contribuição para o PIS/PASEP, código 108, relativos aos meses de setembro a dezembro de 2013, constata-se, nos Termos de Verificação Fiscal objeto dos processos administrativos nº 10073.7220040/2020-68 e 10073.7220041/2020-11, abaixo parcialmente reproduzidos, que eles foram totalmente utilizados para abater débitos dessa contribuição devidos no mês de setembro de 2013 a abril de 2014.

Ademais, os saldos de créditos da COFINS, código 108, dos meses de setembro a dezembro de 2013, foram totalmente aproveitados para abater débitos dessa contribuição, valendo registrar, quanto aos meses de outubro, novembro e dezembro de 2013, que, conformidade com a planilha de fl. 748 do processo administrativo nº 17878.720010/2020-09,- repiso, elaborada pelo contribuinte e cujos dados foram convalidados pela autoridade fiscal no curso de diligência realizada naqueles autos - os efetivos créditos da COFINS totalizam os correspondentes valores de R\$ 2.937.515,64, R\$ 1.532.887,46 e R\$ 984.015,99, que são inferiores aos que figuraram no DACON, sendo que tais créditos foram totalmente aproveitados para deduzir débitos da contribuição nos setembro de 2013 a abril de 2014, consoante se observa nos Termos de Verificação Fiscal objeto dos processos administrativos nº 10073.7220044/2020-46 e 10073.7220045/2020-91.

Por todo, demonstra-se que a queixa da recorrente não merece prosperar, pois não há saldo de crédito a ser ressarcido a título de PIS/COFINS.

## **2.2- Da verificação da legitimidade e de aproveitamentos dos créditos constantes do DACON**

Neste tópico, ratifico o julgador de piso, bem como, peço vênia para reproduzir “in litteris” o acórdão recorrido:

De acordo com a planilha de fl. 748, do processo administrativo nº 17878.720010/2020 -09, elaborada pelo próprio contribuinte e cujas informações foram acatadas pelo item 8, do Relatório de Diligência produzido naqueles autos 7 , no mês de janeiro de 2014 inexistia qualquer saldo de crédito remanescente da contribuição para o PIS/PASEP e COFINS de código 108 atinente ao mês de novembro de 2012, pois os créditos a que a contribuinte efetivamente possuía sob essa rubrica somavam de R\$ 186.993,97 e R\$ 892.033,01 – ou seja, são inferiores aos que figuraram nos DACON - e, de acordo com as informações dos Demonstrativos de Apuração de Contribuições Sociais enviados pela contribuinte, foram aproveitados os valores de R\$ 352.054,80 e R\$ 1.664.372,88 para abater débitos das contribuições nos meses de novembro e dezembro de 2012, de forma que não restou saldo disponível para utilização em períodos subsequentes;

(...)

Ademais, segundo a mesma planilha, os créditos da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, código 108, a que a contribuinte concretamente tem direito em relação ao mês de dezembro de 2012 são, respectivamente, de R\$ 674.674,26 e R\$ 3.166.612,70 - também inferiores aos que figuraram no DACON - dos quais os correlatos valores de R\$ 567.776,85 e R\$ 2.615.214,55 foram utilizados nos Demonstrativos de Apuração de Contribuições Sociais para abater débitos das contribuições dos meses de janeiro, fevereiro e março de 2013, após o que restaram os saldos de R\$ 106.897,41 e R\$ 551.398,15;

(...)

Já quanto aos saldos de créditos da contribuição para o PIS/PASEP, código 108, relativos aos meses de setembro a dezembro de 2013, constata -se, nos Termos de Verificação Fiscal objeto dos processos administrativos nº 10073.7220040/2020 -68 e 10073.7220041/2020 - 11, abaixo parcialmente reproduzidos, que eles foram totalmente utilizados para abater débitos dessa contribuição devidos no mês de setembro de 2013 a abril de 2014.

Igualmente, os saldos de créditos da COFINS, código 108, dos meses de setembro a dezembro de 2013, foram totalmente aproveitados para abater débitos dessa contribuição, valendo registrar, quanto aos meses de outubro, novembro e dezembro de 2013, que, conformidade com a planilha de fl. 748 do processo administrativo nº 17878.720010/2020 -09 , - repiso, elaborada pelo contribuinte e cujos dados foram convalidados pela autoridade fiscal no curso de diligência realizada naqueles autos - os efetivos créditos da COFINS totalizam os correspondentes valores de R\$ 2.937.515,64, R\$ 1.532.887,46 e R\$ 984.015,99, que são inferiores aos que figuraram no DACON, sendo que tais créditos foram totalmente aproveitados para deduzir débitos da contribuição nos setembro de 2013 a abril de 2014, consoante se observa nos Termos de Verificação Fiscal objeto dos processos administrativos nº 10073.7220044/2020-46 e 10073.7220045/2020 -91;

(...)

Como se vê acima - e fazendo -se os ajustes dos créditos da COFINS, código 108, dos meses de setembro a dezembro de 2013 , para os valores que, de acordo com a multicitada planilha de fl. 748 do processo administrativo nº 17878.720010 /2020 -09, a contribuinte efetivamente tem direito -, ficam zerados os saldos de créditos desses períodos após os aproveitamentos realizados nos meses de janeiro a abril de 2014.

Portanto, os únicos efetivos saldos de créditos da contribuição para o PIS/PASEP, código 108, dos meses de novembro e dezembro de 2012 e de setembro a dezembro de 2013, informados no DACON transmitidos nos anos de 2012 e 2013, que restaram disponíveis após a dedução de débitos destas contribuições, consoante acima apontado, são aqueles atinentes ao mês de dezembro de 2012, nos correspondentes montantes de 106.897,41 e R\$ 551.378,15, os quais não têm quaisquer reflexos no presente Pedido de Ressarcimento, pois serão totalmente utilizados para compensar de ofício parte dos débitos dessas contribuições que foram objeto de lançamento no processo administrativo nº 17878.720010 /2020 -09, consoante a contribuinte expressamente requereu naqueles autos.

Ressalto que, diante das constatações acima detalhadas, os saldos de créditos disponíveis, apurados no presente Voto, divergem dos calculados na diligência realizada nos autos do processo administrativo nº 17878.720010/2020 -09, a qual não considerou os efetivos montantes dos créditos demonstrados na multicitada planilha de fl. 748 do sobredito processo administrativo nem os aproveitamentos de créditos acima demonstrados nos meses de janeiro a abril de 2014.

Dadas as razões acima, concluo que estão corretas as descon siderações de créditos das contribuições de períodos anteriores a janeiro de 2014 implementada pelo Despacho Decisório recorrido, que, no cálculo do crédito parcialmente deferido, já levou em consideração os demais créditos disponíveis a que a contribuinte faz jus; logo, julgo improcedente a Manifestação de Inconformidade.

Por todo demonstrado pela fiscalização e pelo julgador, no que pese as alegações da Recorrente, fica demonstrado que ante a inexistência do crédito pleiteado, não há como reconhecer o direito da recorrente.

De fato, correta está a descon sideração de créditos das contribuições de períodos anteriores a janeiro de 2014 implementada pelo Despacho Decisório recorrido dado que já houve a contabilização dos demais créditos disponíveis a que a contribuinte faz jus; logo, neste tópico recursal, não há reforma a ser feita.

### **2.3- Da (des)necessidade de retificação da DACON para fins de apuração extemporâneas de créditos de PIS/COFINS**

O acórdão recorrido sustenta ainda que o aproveitamento de créditos extemporâneos estaria condicionado à retificação das respectivas obrigações acessórias, no caso,

da DACON, desde o período de apuração em que o crédito foi originado até aquele em que o crédito seria utilizado.

Insurge-se a Recorrente contra a necessidade de retificação da DACON para fins de apuração extemporânea de créditos das contribuições.

Entretanto, entendo não assistir razão a Recorrente para alinhar-me ao entendimento da fiscalização e do julgador de piso para ratificar que 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.

Primeiro, de certo, se houvesse crédito a ser aproveitado, assim poderia sê-lo, pois o crédito pode ser aproveitado posteriormente, mas é necessário que se faça o pedido dentro do trimestre cujo período foram consumidos os insumos e adquiridas as mercadorias que possam dar direito ao crédito. Não é da forma que entende a Recorrente.

Pois como é sabido, no regime da não-cumulatividade, o ressarcimento/compensação de créditos não aproveitados à época própria (créditos extemporâneos) deve ser precedida da revisão da apuração - confronto entre créditos e débitos - do período a que pertencem tais créditos. Assim, os créditos extemporâneos devem ser pleiteados em procedimentos repetitórios referentes aos períodos específicos a que pertencem.

Isto porque em atenção ao § 1º do art. 3º das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003, a apuração e a demonstração dos créditos oriundos da não-cumulatividade deve obedecer ao regime da competência, de forma que a análise da existência e da natureza do direito creditório esteja confinada no período de apuração correspondente.

Dessa forma, o momento em que o contribuinte pode utilizar o crédito para desconto da contribuição devida ou para pedido de ressarcimento ou restituição ou declaração de compensação deve ser entendido como a data de aquisição, quando ocorre a transmissão do direito de propriedade dos bens ou a contratação do serviço prestado. Assim, considera-se a data de emissão dos documentos fiscais como sendo a data de aquisição do bem ou serviço de que trata a legislação de regência.

E uma vez apurado e demonstrado o direito creditório, e não aproveitado em determinado mês, a legislação das contribuições admite o “creditamento extemporâneo” nos dizeres do § 4º do art. 3º dos diplomas legais mencionados.

Todavia, é equivocado afirmar que as despesas e gastos ocorridos em outros períodos possam ser trazidos para compor a base de cálculo de créditos apurados em períodos posteriores, mas na verdade, que créditos já oportunamente apurados e não descontados da contribuição devida no correspondente mês de apuração, possam ser aproveitados nas contribuições devidas nos meses subsequentes.

Assim, reforçando o que foi dito anteriormente, resta muito claro que os contribuintes até podem utilizar os créditos de forma extemporânea (ou seja, em outro momento posterior que não seja o da apuração), mas, consoante se verifica na legislação, esses créditos, necessariamente, devem ser apurados (escriturados/registrados) nos períodos de suas competências.

Por último, de fato, não socorre a contribuinte o invocado princípio da verdade material, que não tem o condão de dispensar a adoção de determinado procedimento, que objetiva melhor controle da apuração e do aproveitamento de crédito, cuja obrigatoriedade de observância decorre da necessidade de dar certeza e liquidez ao crédito pleiteado.

Por todo exposto, voto por afastar as preliminares arguidas no presente recurso, para no mérito, negar-lhe provimento.

*Assinado Digitalmente*

**Juciléia de Souza Lima**