



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13851.901907/2011-80
ACÓRDÃO	9303-016.092 – CSRF/3ª TURMA
SESSÃO DE	9 de outubro de 2024
RECURSO	ESPECIAL DO PROCURADOR
RECORRENTE	FAZENDA NACIONAL
INTERESSADO	TECUMSEH DO BRASIL LTDA

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/07/2009 a 30/09/2009

CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS. PER. INCLUSÃO DE VALORES
CORRESPONDENTES A OUTRO TRIMESTRE-CALENDÁRIO.
(IM)POSSIBILIDADE. CONDIÇÕES.

Os créditos da não-cumulatividade devem ser reconhecidos no período de apuração em que for realizada aquisição do bem ou contratada a prestação do serviço. Cada pedido de ressarcimento deverá referir-se a um único trimestre-calendário, de modo que devem ser excluídos os valores estranhos ao trimestre em que demandado o ressarcimento.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, e, no mérito, por unanimidade de votos, em dar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Régis Xavier Holanda – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rosaldo Trevisan - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rosaldo Trevisan, Semíramis de Oliveira Duro, Vinícius Guimarães, Tatiana Josefovicz Belisário, Dionísio Carvallhedo Barbosa, Alexandre Freitas Costa, Denise Madalena Green, e Régis Xavier Holanda (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Especial de divergências interposto pela **Fazenda Nacional** contra a decisão consubstanciada no **Acórdão nº 3301-011.568**, de 24/11/2021 (fls. 615 a 631)¹, proferido pela 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da Terceira Seção de Julgamento do CARF, que **deu provimento parcial** ao Recurso Voluntário apresentado, por maioria de votos.

Breve síntese do processo

O processo trata na origem de **Pedido de Ressarcimento/Declaração de Compensação (PER/DCOMP)**, envolvendo crédito relativo a **COFINS**, regime não cumulativo - Exportação, apurado no **3º trimestre de 2009**. A DRF/Araraquara/SP exarou, em 18/03/2013, o Despacho Decisório (eletrônico) de fls. 321 a 323, reconhecendo em parte o direito creditório. A decisão foi fundamentada no Relatório de Atividade Fiscal anexo às fls. 10 a 43.

No Relatório, que serviu de base para o Despacho Decisório, a Fiscalização registra, em síntese, as seguintes ocorrências: **6.2.** Serviços contratados com a empresa ISS SERVISYSTEM; **6.3.** Despesas com aluguéis de prédios locados (pessoas físicas); **6.4.** Manutenção de máquinas e equipamentos: 6.4.1. Apropriação extemporânea dos créditos de PIS e COFINS não cumulativos; 6.4.2. Partes e peças importadas utilizadas na manutenção de máquinas e equipamentos diretamente aplicados na produção; 6.4.3. Manutenção de máquinas e equipamentos que não atuam diretamente no processo de fabricação ou produção; 6.4.4. Manutenção de máquinas e equipamentos que não atuam diretamente no processo de fabricação ou produção (estoque); **6.5.** Fretes de produtos em elaboração entre estabelecimentos da empresa Tecumseh (matriz e filiais) e, **6.6.** Receita na venda de sucatas.

Em relação aos serviços contratados com a empresa ISS SERVISYSTEM: no ano calendário de 2009, relata o fisco que o Contribuinte apurou créditos de PIS e COFINS sobre Notas Fiscais emitidas pela empresa SERVISYSTEM - valores apropriados na linha "Serviços Utilizados como Insumos". No Contrato, observa-se que o objeto se refere as atividades que "*refogem ao escopo*" do "*core business*" da TECUMSEH, que não estão aplicadas na produção industrial (atividades-meio). Trata também a fiscalização sobre a apropriação extemporânea dos créditos, relatando que as Notas Fiscais listadas na planilha "Serviços de Manutenção de Máquinas e Equipamentos" ocorridos antes de 30/10/2004, referente a partes e peças importadas utilizadas

¹ Todos os números de folhas indicados nesta decisão são baseados na numeração eletrônica da versão digital do processo (e-processos).

na manutenção de máquinas e equipamentos diretamente aplicados na produção - entre os créditos extemporâneos apropriados pela empresa, foram glosados itens importados antes de 01/05/2004.

Cientificado do Despacho Decisório, o Contribuinte apresentou **Manifestação de Inconformidade** (fls. 327 a 360), na qual alega, em resumo, que: (a) analisando seus lançamentos contábeis, concordou com a Fiscalização em relação aos seguintes itens: 6.3. Despesas com aluguéis de prédios locados, 6.4.2. Partes e peças importadas utilizadas na manutenção de máquinas e equipamentos diretamente aplicados na produção e 6.6. Receita na venda de sucatas; (b) sobre o conceito de insumos, que deve ser levada em consideração para aferição do direito ao crédito a necessidade/essencialidade dos gastos com bens ou serviços utilizados pela empresa em sua atividade, e que a interpretação restritiva do conceito de insumo, derivada da legislação do IPI não se coaduna com a base econômica do PIS e da COFINS; (c) sobre os créditos relativos a serviços de transferência de produtos em elaboração, realizado pela empresa Transcarga; quanto ao transporte de produtos entre matriz e filial, alega que é condição *sine qua non* para a produção dos compressores herméticos, de forma que a ausência desse serviço pode, e invariavelmente vai, inviabilizar o processo produtivo; (d) seu processo produtivo (produto final são compressores) é fundamental para se averiguar a possibilidade de aquisição de créditos decorrentes do contrato celebrado com a ISS SERVISYSTEM, e que o fato de que as atividades para as quais a ISS SERVISYSTEM foi contratada são imprescindíveis para a integração do seu processo produtivo; (e) há créditos decorrentes dos gastos com material e manutenção de máquinas (operatrizes), e que ao não relacionar os custos glosados com respectivos equipamentos e maquinário que entendeu não integrar a linha de produção, a Fiscalização deixou de cumprir requisito essencial para a glosa, pois deixou de demonstrar porque determinado maquinário não geraria direito a créditos de PIS e COFINS, fato que torna a glosa eivada de nulidade insanável; e (f) há essencialidade do serviço de abastecimento e de administração do almoxarifado, também relacionado com a linha de produção.

Os autos foram encaminhados à **DRJ no Rio de Janeiro/RJ** que proferiu o **Acórdão nº 12.71.307**, de 17/12/2014 (fls. 449 a 465), julgando **improcedente** a Manifestação de Inconformidade, sob os seguintes fundamentos: (a) para fins de apuração de créditos da não-cumulatividade, consideram-se insumos os bens e serviços diretamente aplicados ou consumidos na fabricação do produto; (b) as despesas com serviço de transporte contratado para movimentação interna de produtos não geram direito a crédito de COFINS, por não se enquadrarem no conceito de insumos nem se caracterizarem como frete nas operações de venda; e (c) geram direito a créditos de COFINS não cumulativa as despesas com a aquisição de partes e peças de reposição utilizadas em máquinas e equipamentos que atuem diretamente no processo de fabricação ou produção dos bens destinados à venda, desde que não estejam incluídas no ativo imobilizado da empresa.

Cientificado do Acórdão de 1ª Instância, o Contribuinte apresentou o **Recurso Voluntário** de fls. 472 a 506, em que repisa os argumentos apresentados em sede de

Manifestação de Inconformidade, adicionando alegação de nulidade da ação fiscal e requerendo Diligência.

Os autos, então, vieram para julgamento do Recurso Voluntário e foram submetidos à apreciação da Turma julgadora, que exarou a decisão consubstanciada no **Acórdão nº 3301-011.568**, de 24/11/2021, proferido pela 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da Terceira Seção de Julgamento do CARF, que **deu provimento parcial** ao Recurso Voluntário, para reverter as glosas referente aos serviços objeto do contrato de prestação de serviços entre a recorrente e a empresa ISS SERVISYSTEM; às despesas de frete de produtos em elaboração entre estabelecimentos da empresa; às despesas com manutenção de máquinas e equipamentos dos seguintes centros de custo: Construção e Reforma de Máquinas; Engenharia de Produtos; Ferramentaria; Fábrica Geral; Funilaria; Manutenção Industrial; Desenvolvimento de Novos Produtos e; Suporte Técnico; para reverter as glosas referentes às despesas de frete de produtos acabados entre estabelecimentos da empresa; e **reconhecer o aproveitamento de créditos extemporâneos**.

Da matéria submetida à CSRF

Cientificada do Acórdão nº 3301-011.568, de 24/11/2021, a **Fazenda Nacional** apresentou **Recurso Especial** (fls. 633 a 668), suscitando três divergências jurisprudenciais de interpretação da legislação tributária no que tange ao aproveitamento de **créditos extemporâneos** das contribuições sociais: **Divergência 1**: Necessidade de apresentação de um pedido de ressarcimento por trimestre-calendário como condição para o aproveitamento de créditos extemporâneos das contribuições sociais; **Divergência 2**: Necessidade de prévia retificação do DACON e da DCTF; e **Divergência 3**: Aproveitamento de créditos extemporâneos das contribuições sociais sobre o custo dos fretes para transferência de produtos acabados entre estabelecimentos da empresa. Indicou como **paradigmas** os Acórdãos nº 3401-002.547 e nº 3801-000.537, para a Divergência 1; o Acórdão nº 3301-001.999, para a Divergência 2 e, os Acórdãos nº 3302-005.812 e nº 9303-010.724, para a Divergência 3.

No exame monocrático de admissibilidade do Recurso Especial, constatou-se que, no tocante às matérias das **Divergências 2 e 3**, a Recorrente omitiu-se em proceder à demonstração requerida (indicar a legislação supostamente contrariada), e na **Divergência 1**, **não houve como extrair dissídio** jurisprudencial mediante cotejo com os Acórdãos indicados como paradigma.

Posto isto, com as considerações tecidas no Despacho de Admissibilidade de Recurso Especial, expedido pelo Presidente da **3ª Câmara / 3ª Seção** de julgamento, em 01/04/2022, às fls. 672 a 678, **negou-se seguimento** ao Recurso Especial da Fazenda Nacional.

Cientificada do Despacho, a Fazenda Nacional apresentou o recurso de **Agravo** de fls. 698 a 708. Analisado o agravo, com base nas considerações elaboradas pelo Despacho em Agravo - 3ª Turma da CSRF, de 02/12/2022 (fls. 719 a 725), o Presidente da CSRF, verificou a presença dos pressupostos de conhecimento e a necessidade de parcial reforma do Despacho questionado, e **deu seguimento parcial** ao Recurso Especial relativamente à matéria “**Necessidade**

de apresentação de um pedido por trimestre-calendário”; rejeitando relativamente às matérias “Necessidade de prévia retificação do Dacon e da DCTF” e “Aproveitamento de créditos extemporâneos das contribuições sociais sobre o custo dos fretes para transferência de produtos acabados entre estabelecimentos”, prevalecendo, nesta parte, a negativa de seguimento ao Recurso Especial expressa pelo Presidente da 3ª Câmara/3ª Seção/CARF.

Consta às fls. 730 a 733 que o Contribuinte foi cientificado do Despacho em Agravo que deu seguimento parcial ao Recurso Especial da Fazenda Nacional, mas **NÃO** apresentou **Contrarrazões**.

Em 20/06/2024, o processo foi distribuído a este Conselheiro, mediante sorteio, para relatoria e submissão ao Colegiado da análise do Recurso Especial da Fazenda Nacional.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Rosaldo Trevisan, Relator.

Do Conhecimento

O Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional é **tempestivo** e preenche os demais requisitos de admissibilidade, conforme consta do Despacho de Admissibilidade do Recurso Especial - 3ª Câmara, de 01/04/2022, às fls. 672 a 678, exarado pelo Presidente da **3ª Câmara** da 3ª Seção de julgamento do CARF, que negou seguimento ao recurso interposto. Já no Despacho em Agravo - 3ª Turma da CSRF, de 02/12/2022 (fls. 719 a 725), o Presidente da CSRF, constatou a necessidade de parcial reforma do Despacho questionado e **deu seguimento parcial** ao Recurso Especial relativamente à matéria “**Necessidade de apresentação de um pedido por trimestre-calendário**”, uma vez que entendeu caracterizada a divergência jurisprudencial.

Importa informar que, no Acórdão recorrido e paradigmas confrontados, alega-se a apreciação da mesma situação fática, qual seja, da necessidade de apresentação de um pedido por trimestre-calendário para o aproveitamento de créditos extemporâneos das contribuições sociais e a divergência restou bem caracterizada, pelo que cabe endossar e corroborar a admissibilidade, nos seus termos e fundamentos. Portanto, preenchidos todos os demais requisitos e respeitadas as formalidades regimentais, cabe ratificar, no caso, o conhecimento do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

Assim, diante dos argumentos expostos, voto pelo **conhecimento** do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

Do Mérito

No presente caso, a discussão resume-se à possibilidade (ou não) de incluir num dado trimestre, créditos que “àquele trimestre não se refiram”, ou, dito melhor, se refiram a aquisições, custos, encargos ou despesas incorridos em trimestre anterior e não registrados oportunamente.

A decisão recorrida, temendo dano irreparável ao Contribuinte, admitiu a inclusão no DACON dos créditos extemporâneos (reverteu a glosa), **mesmo que fora do seu trimestre de apuração**, desde que o crédito estivesse acompanhado de provas idôneas e completas de sua legalidade, liquidez e certeza, aparentemente em decisão ilíquida, a demandar verificação pela unidade da RFB (fls. 630/631):

“Diz, ainda a autoridade julgadora: correto, por conseguinte, o entendimento da decisão recorrida, que somente considerou, na apuração do saldo credor passível de compensação no 3º trimestre de 2009, as operações de aquisição, custos, encargos e despesas que, efetivamente, vinculem-se ao trimestre de referência, desconsiderando as operações que dizem respeito a meses de trimestres anteriores. Deveria o contribuinte, assim sendo, caso pretendesse a utilização de esses outros créditos na forma de compensação ou de ressarcimento, valer-se de requerimentos ou declarações específicos para o saldo de créditos de cada trimestre do ano civil, o que não se observou no presente caso.

Entendo ser justa a preocupação das autoridades fazendárias em exigir a vinculação do crédito ao seu mês de apuração, entretanto, por ser um crédito extemporâneo, exigir tal procedimento pode significar um dano irreparável para os contribuintes, pois, se decorrido o prazo legal para apresentação do DACON, não será mais possível ao contribuinte reaver seu crédito, mesmo que extemporaneamente.

Assim, sou por admitir a inclusão no DACON dos créditos extemporâneos, mesmo que fora do seu trimestre de apuração, desde que o crédito esteja acompanhado de provas idôneas e completas de sua legalidade, liquidez e certeza, qual seja, dos documentos fiscais/ notas fiscais que os originaram, os documentos, livros e demonstrativos contábeis (com os créditos devidamente conciliados) onde eles estejam registrados e, também, um demonstrativo que detalhe a aquisição, o aproveitamento e a conciliação de tais créditos com seus documentos originadores.

Pode-se alegar que sejam exigências demais para aproveitamento de créditos extemporâneos, mas a mora foi do contribuinte em declarar tais créditos extemporaneamente, quando deveria ter os declarado nas épocas das suas respectivas aquisições.

O custo da mora é uma maior rigidez na comprovação de tais créditos, para que possam ser devidamente homologados pelas autoridades fazendárias.

Assim, revento a glosa dos créditos extemporâneos.” (grifo nosso)

Destaque-se que o aproveitamento do crédito está regulamentado pela Lei nº 9.430, de 1996, que, no seu art. 74, § 14, assim dispõe:

“Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão”. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002) . (...).

“§14. A Secretaria da Receita Federal (SRF) disciplinará o disposto neste artigo, inclusive quanto à fixação de critérios de prioridade para apreciação de processos de restituição, de ressarcimento e de compensação”. (Incluído pela Lei 11.051, de 2004)

Na Instrução Normativa/SRF nº 600, de 2005, já trazia o seguinte texto, art. 22:

“Art. 22. Os créditos a que se referem os incisos I e II e o § 4º do art. 21, acumulados ao final de cada trimestre calendário, poderão ser objeto de ressarcimento.

§ 1º O pedido de ressarcimento a que se refere este artigo será efetuado pela pessoa jurídica vendedora mediante a utilização do Programa PER/DCOMP ou, na impossibilidade de sua utilização, mediante petição/declaração (papel) acompanhada de documentação comprobatória do direito creditório.

§ 3º Cada pedido de ressarcimento deverá:

I - referir-se a um único trimestre calendário.

II - ser efetuado pelo saldo credor remanescente no trimestre calendário, líquido das utilizações por dedução ou compensação” (*grifo nosso*).

Portanto, tem-se que o saldo credor remanescente após o encerramento do trimestre-calendário poderá ser utilizado para compensação ou ser objeto de Pedido de Ressarcimento. No entanto, devem ser observadas as condições e procedimentos estipulados no art. 22 da IN SRF nº 600, de 2005. E a referida Instrução Normativa dispõe expressamente, em seu parágrafo 3º, que **cada pedido de ressarcimento deverá referir-se ao saldo credor de um único trimestre calendário**.

Assim sendo, considerando a existência de expressa vedação normativa, resta clara a impossibilidade de análise de questões relativas a outros trimestres sem serem observadas as condições e procedimentos legais, merecendo reforma nesse ponto o Acórdão recorrido.

E mais. No recurso especial, a Fazenda Nacional aduz que, “(...) *O regime de apuração de créditos do PIS e da COFINS é determinado no § 1º e o regime aproveitamento, por sua vez, é disciplinado o § 4º e no art. 13 da Lei 10.833/2003*”.

De fato, o regime da não cumulatividade do PIS e da COFINS está regulamentado pelas Leis nº 10.637, de 2002 e nº 10.833, de 2003, respectivamente. Sendo assim, com base no

previsto no art. 3º, § 1º, inciso II de ambas as leis, é permitido descontar créditos no mesmo mês em que ocorreu a operação. Confira-se:

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

§1º O crédito será determinado mediante a aplicação da alíquota prevista no caput do art. 2º desta Lei sobre o valor: (...)

II - dos itens mencionados nos incisos IV, V e IX do caput, incorridos no mês; (*grifo nosso*)

Entretanto, o § 4º do mesmo artigo dispõe sobre a possibilidade de aproveitar os créditos nos meses subsequentes:

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

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

Assim, o levantamento e a recuperação de créditos extemporâneos estão expressamente previstos e autorizados nos termos da legislação vigente.

Como se vê, o disposto no § 1º do art. 3º, expressamente, determina que a apuração dos créditos será feita mensalmente, com base: i) nos custos dos bens e serviços adquiridos no mês, ii) nas despesas/gastos com energia, aluguéis, arrendamento mercantil e armazenagem e frete incorridos no mês, iii) nos encargos de depreciação e amortização incorridos no mês, e iv) nos bens devolvidos no mês.

Nesse escopo, em atendimento à previsão legal para esse fim, a Administração Tributária (RFB) estabeleceu regras para a apropriação extemporânea dos créditos de PIS e da COFINS, como a observação do prazo prescricional de cinco anos, previsto no artigo 168 do CTN, e a exigência da retificação das Declarações da pessoa jurídica em que esteja obrigada relativas às obrigações acessórias, como a DACON (IN SRF nº 384/2004), a EFD-Contribuições e a DCTF, referentes aos períodos correspondentes aos créditos.

Ressalta-se que essas exigências impostas pelas normas infralegais têm suporte no art. 92 da Lei nº 10.833, de 2003, que delegou a RFB a regulamentação da operacionalização dos aproveitamentos desses créditos. Tal medida é fundamental para permitir ao Fisco o controle de utilização dos créditos, já que se pode evidenciar os saldos credores de meses posteriores à constituição, a fim de confirmar que estes não foram utilizados anteriormente.

No caso, além de o Contribuinte não observar que “cada pedido de ressarcimento deverá referir-se ao saldo credor de um único trimestre calendário”, constata-se que fez uso de **créditos extemporâneos** de PIS e COFINS não-cumulativos, sem a necessária retificação da DCTF e DACON, como se depreende da informação apontada pela Fiscalização nos trechos extraídos do Relatório de Atividade Fiscal à fl. 23:

“(…) Contudo, para apuração de créditos extemporâneos, a legislação determina a necessidade de RETIFICAR os DACONs correspondentes ao invés de informá-los em DACON de outro período de apuração. Referida regra está contida no art. 14, §1º, da IN RFB nº 940/2009 transcrito abaixo: (…).”

“(…) Verifica-se, portanto, que os **créditos extemporâneos** de PIS e COFINS não cumulativos **deveriam ter sido informados nos DACONs RETIFICADORES dos períodos correspondentes** ao invés de terem sido todos informados no DACON do período de apuração 09/2009 e, conseqüentemente, **não era necessário aguardar até o dia 30/10/2009** (data limite para a entrega do DACON de 09/2009) para informar estes créditos”.

De fato, reitera-se que está prevista a possibilidade de aproveitamento de créditos extemporâneos, uma vez que 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 EFD - PIS e 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).

Porém, a verificação dos valores a serem apurados se dá por meio das informações em Declarações apresentadas pelo Contribuinte, conforme definido na legislação própria para cada pessoa jurídica. Isto porque no regime da não-cumulatividade, a utilização 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.

Os créditos extemporâneos devem ser utilizados para desconto, compensação ou ressarcimento em procedimentos referentes aos períodos específicos a que pertencem. Assim, a utilização do crédito pressupõe primeiro a sua apuração, com o registro apropriado no DACON (e na EFD – Contribuições), sendo necessário ainda compensar o crédito com débitos do próprio mês, e havendo saldo remanescente, compensá-lo sucessivamente nos meses subsequentes.

Não sendo demonstrada a prévia apuração do montante a ser aproveitado, mediante a devida **retificação** das Declarações (DACON, EFD - Contribuições, DCTF), não se pode ter como certa a dedução de tais créditos extemporâneos e, portanto, a glosa de tais créditos deve ser mantida por absoluta falta de liquidez e certeza. Isso porque não é permitido que se aproveite um crédito (não apurado no mês incorrido) que seja efetuado diretamente em outro período de apuração. Portanto, para esse aproveitamento seria necessária apuração prévia relativa aos períodos correspondentes, situação que demandaria no mínimo a retificação dos DACON dos períodos anteriores.

Nesse teor, a IN SRF nº 590, de 2005, já dispunha no seu art. 11, que:

“Art. 11. Os pedidos de alteração nas informações prestadas no Dacon serão formalizados por meio de Dacon retificador, mediante a apresentação de novo

demonstrativo elaborado com observância das mesmas normas estabelecidas para o demonstrativo retificado. [...]

§ 4º A pessoa jurídica que entregar o Dacon retificador, alterando valores que tenham sido informados em DCTF, deverá apresentar, também, DCTF retificadora.

Como registra a Procuradoria da Fazenda Nacional no recurso especial, *“aceitar tal situação seria o mesmo que aceitar a compensação de créditos tributários sem o registro da devida declaração de compensação, devendo a Administração se satisfazer com a mera existência de pagamento a maior em competências passadas”*. Se a legislação institui regras para a apuração do crédito a favor ou contra a Administração Tributária, essas regras devem ser seguidas e os instrumentos adequadamente utilizados. O crédito só será considerado apurado devidamente na medida em que tal apuração atender aos procedimentos impostos.

Assim, a utilização do crédito pressupõe primeiro a sua apuração, com o registro apropriado no DACTON, sendo necessário ainda compensar o crédito com débitos do próprio mês, e havendo saldo remanescente, compensá-lo sucessivamente nos meses subsequentes.

A decisão tomada no acórdão recorrido aparentemente superou as formalidades, mas, na prática, condicionou o provimento à efetiva prova de não utilização, circunstanciada e detalhada (prova essa, diga-se, que não reconheceu estar presente neste processo), o que só endossa a iliquidez do crédito.

Portanto, endossa-se a tese de que cada pedido de ressarcimento deverá referir-se a um único trimestre-calendário, e que os créditos extemporâneos devem ser registrados exatamente na forma prescrita pelas normas disciplinadoras procedimentais, que possuem amparo legal.

Destarte, cabe o provimento do apelo fazendário, restabelecendo a glosa sobre créditos extemporâneos.

Conclusão

Pelo exposto, voto por **conhecer** do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, e, no mérito, em **dar-lhe provimento**.

(documento assinado digitalmente)

Rosaldo Trevisan