



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



<b>PROCESSO</b>	<b>10880.916042/2013-82</b>
<b>RESOLUÇÃO</b>	3101-000.541 – 3ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	24 de junho de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	LOUIS DREYFUS COMMODITIES AGROINDUSTRIAL S.A.
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Conversão do Julgamento em Diligência**

**RESOLUÇÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, , por maioria de votos, em afastar a preliminar de nulidade da decisão recorrida. Vencida Conselheira Sabrina Coutinho Barbosa. Designado o conselheiro Ramon Silva Cunha. E, por unanimidade, em converter o julgamento em diligência, nos termos do voto da relatora.

*Assinado Digitalmente*

**Sabrina Coutinho Barbosa** – Relatora

*Assinado Digitalmente*

**Gilson Macedo Rosenburg Filho** – Presidente

*Assinado Digitalmente*

**Ramon Silva Cunha** – Redator Designado

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Renan Gomes Rego, Laura Baptista Borges, Ramon Silva Cunha, Luciana Ferreira Braga, Sabrina Coutinho Barbosa, Gilson Macedo Rosenburg Filho (Presidente).

**RELATÓRIO**

Elencados os principais pontos do despacho decisório que apreciou o pedido de ressarcimento da empresa, ora recorrente, bem como da manifestação de inconformidade ofertada, peço vênia para adotar o relatório do Acórdão Recorrido, infra reproduzido:

### Relatório

Trata-se do Pedido de Ressarcimento nº 29194.04099.251012.1.5.08-8393 (fls. 2217/2226), no valor de R\$ 2.279.265,90, referente a créditos na apuração não cumulativa da contribuição para o PIS/Pasep, auferidos no 1º trimestre de 2011, vinculados a receitas de exportação. A esse crédito a contribuinte vinculou Declarações de Compensação.

A Delegacia Especial da Receita Federal do Brasil de Administração Tributária em São Paulo – Derat-SP, por meio do despacho decisório de fl. 2267, e com base na Informação Fiscal de fls. 2247/2266, deferiu em parte o pedido de ressarcimento, no montante de R\$ 272.647,74, e em consequência homologou parcialmente a compensação declarada no PER/Dcomp 23870.24292.150312.1.3.08-6366 e não homologou as compensações declaradas nos PER/Dcomps, nº 40616.01605.290413.1.3.08-7762, nº 29365.40431.

190413.1.3.08-0378, nº 07752.88049.030413.1.3.08-1008, nº 05006.36288.280313.1.3.08-3937, nº 25755.60313.170413.1.3.08-6815, nº 09116.05148.110413.1.3.08-6657 e nº 27724.

12935.220413.1.3.08-8104.

Na citada Informação Fiscal o auditor fiscal assim descreveu as análises efetuadas:

#### BENS E SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMOS

(...)

17. De acordo com a descrição do processo produtivo apresentado pelo contribuinte, onde relata os principais bens utilizados na produção do suco de laranja, observamos existirem bens aplicados na produção que, apesar de fazerem parte do seu custo, não se enquadram no conceito de insumo previsto no art. 66, § 5º, I, “a”, da Instrução Normativa SRF 247/2002 e art. 8º, § 4º, I, “a”, da Instrução Normativa SRF 404/2004, por não exercerem ação direta sobre o produto fabricado. Listamos os principais abaixo:

- “- Quaternário de Amônia (Higienização dos caminhões);
- Solução de Soda Cáustica (Limpeza da área, linhas e equipamentos);
- Solução Alcalina (Limpeza de pisos e paredes);
- Graxa Food Grade (Eixos);
- Gás GLP (Empilhadeiras);
- Solução Ácida C500 (Limpeza dos Evaporadores)- Ácidos;

- Bases;
- Vidrarias;
- Reagentes químicos diversos;
- Bagaço de Cana (Geração vapor e energia elétrica);
- Óleo Combustível (Geração vapor);
- Lenha;
- Solução Alcoólica - Propileno Glicol - Amônia;
- Cal Virgem Micropulverizada (Correção de pH);

- Nitrofos”(...)24. Neste pleito, observa-se que na aquisição dos produtos identificados nas planilhas intituladas “Alíquota Zero”, anexas a este processo eletrônico, não houve pagamento da Contribuição do PIS nem da Cofins, pois tais produtos estão sujeitos à alíquota zero em toda a cadeia econômica, conseqüentemente, essa operação não gera direito ao crédito das contribuições em exame por pessoa jurídica sujeita ao regime não cumulativo das contribuições; ou seja, não existe crédito a ser mantido na cadeia produtiva.

25. No tocante à rubrica dos DACONs de nº 03 “Serviços Utilizados como Insumos”, apuramos os montantes passíveis de crédito extraído da memória de cálculo do contribuinte os valores correspondentes aos serviços alegados como passíveis de crédito, os quais anexamos a este processo com o nome de “SERVIÇOS TOTAIS”. Em seguida, excluímos desses totais os valores dos serviços não enquadrados no conceito de insumo previsto nas Instruções Normativas SRF 247/2002 e 404/2004, os quais anexamos a este processo sob o título de “SERVIÇOS TOTAIS GLOSA”.

26. CRÉDITO EXTEMPORÂNEO. Após identificarmos no DACON do mês de março de 2011 que os valores informados na rubrica “02 - Bens Utilizados como Insumos” e “03 - Serviços Utilizados como Insumos” são muito superiores aos demais períodos de apuração analisados, intimamos o contribuinte a explicar a composição de tais valores, o qual nos respondeu tratar-se de uma apropriação extemporânea, ou seja, de períodos de apuração passados, desde o ano 2007, referente a aquisições de partes e peças de reposição de máquinas e equipamentos, bem como de serviços de manutenção dos mesmos. Apresentou uma planilha com informações analíticas contemplando todas as aquisições e uma amostragem documental de notas fiscais e comprovantes de pagamento, a qual anexamos a este processo sob os títulos de “CRÉDITO EXTEMPORÂNEO – LINHA 03 DACON MAR-2011”, “EXTEMPORÂNEO – LINHA 02 DACON MAR-2011 – PARTE I” e “EXTEMPORÂNEO – LINHA 02 DACON MAR-2011 – PARTE II”.

27. Os créditos do PIS e da Cofins devem ser apropriados no período determinado pelas normas que regem essas contribuições. Caso o sujeito passivo não o tenha feito, poderá apropriá-los a posteriori, desde que retifique tanto os Demonstrativos de Apuração das Contribuições (Dacons) quanto as Declarações de Débitos e Créditos Federais (DCTFs) e Pedidos de Ressarcimento / Declarações de Compensação (PER/DCOMPs) referentes a cada um dos meses em que haja modificação na apuração das contribuições e desde que atenda aos demais requisitos da legislação de regência.

28. Essa matéria está disciplinada no art. 10 da Instrução Normativa RFB nº 1.015, de 5 de março de 2010, que aduz:

(...)32. Permite-se a apropriação extemporânea dos créditos do PIS e da Cofins, desde que:

a) a apropriação dos créditos seja acompanhada da retificação dos respectivos Dacons, DCTFs e PER/DCOMPs;

b) não tenha decaído o direito do Contribuinte aos créditos ou à retificação das referidas declarações; e c) sejam atendidas as demais exigências da legislação de regência.

33. No presente caso, o contribuinte, apesar de haver respeitado o prazo decadencial, não obedeceu às demais exigências legais que lhe permitissem se creditar extemporaneamente, pois não retificou os respectivos DACONS, DCTFs e PER/DCOMPs. Desse modo, efetuamos a glosa integral de todos os valores informados no DACON do mês de março de 2011.

34. PARTES E PEÇAS DE REPOSIÇÃO. Além do impeditivo legal em relação ao crédito extemporâneo, os atos normativos que gerem a tomada de crédito sobre as aquisições de parte e peças de reposição também impõem restrições legais.

35. Os gastos empregados em manutenção de máquinas e equipamentos não geram direito a crédito das contribuições (PIS/COFINS) quando estes obrigatoriamente sejam inclusos no ativo imobilizado, como podemos concluir pelo entendimento expresso na Solução de Consulta nº 309, de 29 de Novembro de 2011:

(...)

36. O registro do ativo imobilizado é regulado pela Norma Brasileira de Contabilidade NBC T 19.1.:

(...)37. De acordo com o Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99), em seu art. 301 do RIR/99 e art. 30 da Lei nº 9.249/95, pode ser lançado como custo ou despesa operacional o valor de aquisição de bens para o Ativo Permanente, cujo prazo de vida útil não ultrapasse um ano ou o valor

unitário seja inferior a R\$ 326,61. Nesses casos o adquirente já estará se creditando pela depreciação ou custo de aquisição dos bens.

38. Constatamos nos arquivos magnéticos de notas fiscais da IN SRF 86/2001 que as aquisições de partes e peças de reposição são destinadas ao ativo imobilizado, fato que demonstramos por meio dos anexos deste processo intitulados “PARTE E PEÇAS NO IMOBILIZADO”. Dessa forma, estando o contribuinte impossibilitado legalmente de tomar crédito sobre esses gastos, aplicamos a glosa integral sobre todos esses gastos, além da glosa sobre a apropriação extemporânea dos mesmos.

ENERGIA ELÉTRICA 39. Extraímos dos arquivos magnéticos de notas fiscais da IN SRF 86/2001 os valores mensais das faturas de energia elétrica consumida nos estabelecimentos da empresa e encontramos no mês de janeiro de 2011 um valor inferior ao informado no respectivo DACON. Assim sendo, consideramos como passível de crédito o montante existente nos arquivos magnéticos, cujo total se encontra anexo a este processo pela planilha “ENERGIA ELÉTRICA”.

ALUGUÉIS DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS(...)41. Na sistemática da não cumulatividade, podem ser descontados créditos em relação aos aluguéis de máquinas e equipamentos, desde que utilizados nas atividades da empresa.

42. Na memória de cálculo apresentada pelo contribuinte confirmamos que os montantes informados na rubrica dos DACONs tiveram como base os saldos mensais das contas contábeis “48102008 Aluguel de Equipamentos” e “48121003 Alug. de Equipamentos”. Porém, analisando-se o Livro Razão, identificamos despesas escrituradas nessas contas cuja natureza da despesa descrita impossibilita o enquadramento como aluguéis de máquinas e equipamentos, os quais transcrevemos os principais abaixo “- SERVICIO DE INSTALACAO E MONTAGEM;

- SERVICIO DEDETIZACAO; - SERVICIO FOTOCOPIA; - SERVICIO LOCACAO BEM IMOVEL;

- SERVICIO LOCACAO BEM MOVEL; - SERVICIO LOCACAO BEM MOVEL DESPESA;” 43. Anexamos a este processo sob o título de "ALUGUÉIS MÁQ E EQUPTO – RAZÃO GLOSA" os valores das glosas mensais extraídos do Livro Razão.

ENCARGOS DE DEPRECIÇÃO 44. O inciso VI do art. 3º das Leis nº 10.833 de 2003 e 10.637 de 2002 autorizam à pessoa jurídica sujeita à apuração da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS pelo regime não-cumulativo, que constituam crédito sobre a depreciação ou amortização de máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos ou fabricados para locação a terceiros, ou para utilização na produção de bens destinados à venda, ou na prestação de serviços. Vê-se que a

aquisição de bens para o ativo imobilizado, por si só, não gera o direito ao crédito de PIS/PASEP e COFINS. O que possibilita a tomada de créditos é a depreciação ou a amortização desses bens incorrida no mês (§ 1º inciso III do art. 3º das Leis 10.833 de 2003 e 10637 de 2002) e utilizados nas atividades de fabricação de produtos destinados à venda (indústria), na prestação de serviços, e na locação de bens a terceiros.

(...)45. De acordo com a memória de cálculo apresentada pelo contribuinte, identificamos que parte dos montantes informados na rubrica dos DACONs não são encargos de depreciação sobre bens do ativo imobilizado utilizados na produção de bens destinados à venda, mas sim sobre móveis, utensílios e computadores, sobre os quais aplicamos as glosas precisas, anexas a este processo com o nome de “DEPRECIÇÃO – RAZÃO - GLOSA”.

DEVOLUÇÕES DE VENDAS 46. A apropriação de créditos sobre devoluções de vendas somente ocorre quando este tipo de operação é tributável, ou seja, quando as vendas são realizadas no mercado interno tributado, como se depreende do art. 3º da Lei 10.833/2003:

(...)47. Para que o contribuinte possa se creditar desta devolução, os seguintes requisitos devem ser atendidos:

a) que seja uma devolução de venda; b) que a venda tenha integrado o faturamento do mês ou do mês anterior, tendo sido tributada conforme disposto na Lei respectiva contribuição.

48. Como decorrência, esse crédito deve ser tratado a parte já que deve existir uma relação direta entre a contribuição devida em razão da venda e a possibilidade de crédito em mesmo montante e tipo no caso de eventual devolução desta venda. Não há, portanto, que se falar em rateio proporcional nesta rubrica.

49. Verificamos que o contribuinte distribuiu tais valores entre as colunas de rateio dos mercados interno e externo, incorretamente.

50. Para verificarmos a correção dos valores, segregamos dos arquivos magnéticos de notas fiscais da IN SRF 86/2001 somente as devoluções de vendas ocorridas no mercado interno (vide anexos a este processo sob o título de “DEVOLUÇÕES DE VENDAS”) e em seguida aplicamos sobre os montantes calculados o percentual de rateio proporcional apenas das receitas do mercado interno tributadas.

#### CRÉDITO PRESUMIDO

(...)DESCONTOS 63. Pelas análises efetuadas concluímos que estão corretos os cálculos do contribuinte, que utiliza saldos suficientes de crédito presumido de períodos anteriores.

#### CONCLUSÃO

(...)

65. Considerando todo o exposto e tudo mais que no processo consta, proponho o DEFERIMENTO PARCIAL do Pedido de Ressarcimento constante do PER/DCOMP nº 29194.04099.251012.1.5.08-8393, de LOUIS DREYFUS COMMODITIES AGROINDUSTRIAL S/A, CNPJ 00.831.373/0001-04, referente ao saldo credor do PIS/PASEP INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA do 1º TRIMESTRE DE 2011, vinculado às receitas de exportação, no valor de R\$ 272.647,74.

Cientificada do despacho decisório em 11/09/2013 (fl. 2269), a contribuinte apresentou manifestação de inconformidade em 11/10/2013 (fls. 2273/2283), na qual, em relação à glosa de créditos utilizados como insumos alega que:

☐ há evidente exagero na glosa de créditos utilizados como insumo, pois o auditor fiscal parte da premissa de que o direito ao desconto dos créditos está adstrito à aplicação dos bens em contato direto com os produtos resultantes do processo produtivo;

☐ os produtos Quaternário de Amônia, Solução de Soda Cáustica e Solução Alcalina são utilizados para garantir estado de sanidade apropriado às frutas (laranja e limão)

recebidas na fábrica. Após procedimentos de análise e da variedade das frutas, estas são enviadas para os silos, onde são utilizados os produtos acima referidos, para adequado armazenamento das frutas nos silos. Esse procedimento garante que as frutas armazenadas permaneçam em condições apropriadas para posterior industrialização;

☐ o bagaço de cana e óleo combustível são essenciais à cogeração de energia. Por meio da queima do bagaço de cana em caldeiras, ocorre a geração de vapor superaquecido que é enviado para uma turbina que aciona o gerador de energia, distribuindo para a fábrica.

Após o acionamento da turbina o mesmo vapor também é utilizado nos controles térmicos da fábrica. No mesmo sentido, o óleo combustível e a lenha são utilizados na geração de energia;

☐ com relação à Solução Alcoólica, Polipropileno Glicol e Amônia, estão ligados à etapa de resfriamento do suco produzido, bem como no resfriamento das câmaras frigoríficas (tank farm e tambores). Essa fase é essencial para que o produto final esteja em condições hábeis de apresentação;

☐ o gás GLP é utilizado nas empilhadeiras que fazem a elevação dos tambores onde o suco é acondicionado, para posterior comercialização;

☐ a Secretaria da Receita Federal do Brasil, por meio de atos normativos, tem restringido indevidamente o rol de insumos para fins de desconto de créditos na apuração do PIS/Pasep no regime não cumulativo. Bens e serviços utilizados como insumo na fabricação de bens ou produtos destinados à venda ou na prestação de serviço são todos aqueles bens e serviços essenciais para o desenvolvimento da

atividade da empresa, devendo ser entendidos todos os custos diretos ou indiretos incorridos para a produção de bens e serviços de produção, abrangendo também outras despesas consideradas como essenciais para o desenvolvimento da atividade da empresa;

☐ o Carf, por meio da 2ª Turma da 2ª Câmara decidiu no processo administrativo nº 11020.001952/2006-22 pelo alargamento do conceito de insumo que gera direito a créditos de PIS/Pasep e Cofins no regime não cumulativo;

☐ com referência ao crédito de março/2011, referente a aquisições de partes e peças de reposição de máquinas e equipamentos, bem como de serviços de manutenção dessas máquinas e equipamentos, desde 2007, as normas insertas no art. 10 da Instrução Normativa RFB nº 1.015, de 1010, em nenhum momento impõem a obrigação de retificar o Dacon referente aos meses em que ocorreram as aquisições de bens ou serviços objeto dos créditos apropriados extemporaneamente. Referido artigo trata das condições gerais em que o Dacon pode ser retificado;

☐ o auditor fiscal não questiona o direito da contribuinte quanto ao crédito apropriado, mas a forma pela qual o crédito foi apropriado, qual seja, extemporaneamente em março/2011, quando, em seu entendimento, deveria ter sido apropriado mediante a retificação do Dacon dos meses anteriores, desde 2007. Isso implica em atribuir maior valor à forma que ao conteúdo, em detrimento do próprio direito, o que é medida inaceitável;

☐ o relatório de notas fiscais extraído do arquivo magnético gerado de acordo com a Instrução Normativa SRF nº 86, de 2001, demonstra que parcela das partes e peças desse crédito relativo a março/2011 foi integrada ao ativo imobilizado. Elas foram certamente consideradas como parte de seu ativo imobilizado, não formando, assim, a base de cálculo informada na linha "bens utilizados como insumos". No entanto, parcela das aquisições de partes e peças para reposição não foi integrada ao ativo imobilizado. Ao contrário, foram contabilizadas diretamente em conta de despesas operacionais, com observância dos limites e condições previstos nos artigos 301 e 346 do Regulamento do Imposto de Renda. Logo, estava autorizada a descontar créditos de forma imediata, ou seja, a partir do período de apuração em que ocorreu o registro da aquisição, tendo em vista o enquadramento na situação prevista na alínea "a", inciso I, § 4º, art. 8º, da IN-SRF 404, de 2004.

A manifestante disse ainda que, dentro de trinta dias, iria apresentar memórias de cálculo das diferenças, tendo em vista a dificuldade que teria encontrado para identificar, dentro dos autos, todos os detalhes das exclusões dos demais bens e serviços glosados.

Em relação à energia elétrica do mês de janeiro/2011, alegando dificuldade para identificar a origem da desconsideração, a contribuinte também disse que apresentaria, dentro do prazo de trinta dias, esclarecimento e documentos complementares.

De igual modo em relação ao aluguel de máquinas e equipamentos e ao rateio das receitas ela disse que apresentaria esclarecimentos e documentos complementares no prazo de trinta dias.

A interessada termina sua manifestação de inconformidade requerendo, se não acolhidas suas alegações, a realização de diligência com vistas à correta aferição do crédito pleiteado.

Em 10/02/2014, a contribuinte apresentou complementação a sua manifestação de inconformidade (fls. 2312/2329), na qual, além de ratificar as alegações de sua manifestação original, alega em relação à glosa de crédito referentes a insumos que:

☐ todos aqueles bens cuja aquisição foi considerada no cálculo do seu crédito do PIS/Pasep estão relacionados intrinsecamente com seu processo produtivo. Não é preciso grandes debates para se verificar que, por exemplo, a solução de soda cáustica é utilizada na sanitização dos silos para garantir o adequado armazenamento das frutas adquiridas, as quais são utilizadas em seu processo produtivo;

☐ o mesmo raciocínio vale para o bagaço de cana e óleo combustível, os quais são essenciais à cogeração de energia. Por meio da queima do bagaço de cana em caldeiras, ocorre a geração de vapor superaquecido que é enviado para uma turbina que aciona o gerador de energia, distribuindo-a para a fábrica. Após o acionamento da turbina o mesmo vapor também é utilizado nos controles térmicos da fábrica. No mesmo sentido, o óleo combustível e a lenha são utilizados na geração de energia.

Resta clara, pois, a relação direta de tais bens com o processo produtivo;

☐ não encontrou, mesmo após nova análise dos autos, o anexo mencionado pela fiscalização que denotaria os motivos que levaram à desconsideração das despesas com aquisições de partes e peças, da base de cálculo dos créditos do PIS/Pasep relativos ao 1º Trimestre de 2011, motivo pelo qual fica demonstrada a necessidade da conversão do julgamento em diligência fiscal, para que se traga aos autos, não apenas o referido anexo, sendo respeitados os princípios do contraditório e da ampla defesa, mas também para que seja revisado o próprio trabalho da fiscalização;

☐ como demonstram as fls. 867 a 2.226 dos autos, bem assim as notas fiscais ora anexadas, a requerente não incluiu na linha de "bens utilizados como insumos", valores referentes a partes e peças integradas em conta de ativo imobilizado, mas, sim, valores referentes a partes e peças cujas notas fiscais foram registradas nos CFOP 1.556, 2.556, 1.407 e 2.407, que correspondem a entradas de material de uso e consumo aplicados no processo produtivo e não a entradas para o ativo imobilizado, como equivocadamente afirma a fiscalização;

☐ o fato de ter adquirido bens (partes e peças ou não) direcionados ao seu ativo imobilizado, operações extremamente comuns para o exercício de suas

atividades, e registrado as notas fiscais dessas aquisições nos CFOP 1.551, 2.551, 1.406 e 2.406, não significa dizer que considerou os respectivos valores na base de cálculo do crédito. Também não significa dizer que todas as aquisições de partes e peças tenham sido direcionadas para a conta de ativo imobilizado, conforme demonstram os documentos juntados aos autos;

☒ a Cosit, por meio da Solução de Consulta nº 16, de 2013, manifestou entendimento no sentido de que os valores relativos à aquisição de partes e peças podem ser incluídos nas bases de cálculos dos créditos fiscais da Cofins e da contribuição ao PIS/Pasep não cumulativos. O caso dos autos é exatamente o mesmo objeto dessa consulta, pois as partes e peças adquiridas e consideradas pela manifestante no cômputo de seus créditos não se referem a aquisições de bens integrados a seu ativo imobilizado, mas de partes e peças utilizadas na manutenção de suas atividades;

☒ a fiscalização promoveu a glosa indevida de créditos por levar em conta conceitos de insumos extraídos da legislação do IPI, assim como das Instruções Normativas SRF nº 247, de 2002, e nº 404, de 2004, ao desconsiderar, da base de cálculo, os montantes de R\$ 165.054,72 no mês de janeiro 2011, e R\$ 68.408.308,69 no mês de março/2011, o que, evidentemente, deve ser revisto, conforme orientação que vem sendo adotada pelo Carf, mediante diligência fiscal, a qual se prestará a rever, inclusive e se for o caso, o processo produtivo da requerente e a relação direta dos bens em questão dentro da sua cadeia de produção.

Em relação à glosa referente a serviços utilizados como insumos a manifestante afirma que não encontrou a memória de cálculo nomeada "SERVIÇOS TOTAIS GLOSA", na qual seria possível verificar quais os serviços que não foram considerados insumos, o que impossibilitaria mais uma vez o exercício do amplo direito de defesa. Por essa razão, reitera seu pleito de diligência. De todo modo, ela

aproveita a oportunidade para ratificar a correção no seu cálculo dos créditos de PIS, utilizando-se da integralidade das despesas com os serviços constantes da linha 3 do DACON do 1º Trimestre de 2011. E essa ratificação se dá de maneira geral, justamente, pelo fato de que a Requerente não teve conhecimento - frise-se, pela falta de informação fiscal nos autos - das despesas com serviços glosadas pela Fiscalização.

38. Então, por exemplo, serviços de transporte de bagaço de cana desde as usinas fornecedoras até as fábricas; serviços de transporte de frutas desde os pomares até as fábricas; serviços de pulverização aérea dos pomares de frutas; serviços de recauchutagem de pneus utilizados nas máquinas agrícolas; serviços de manutenção das máquinas agrícolas; serviços de terraplenagem na preparação de áreas agricultáveis; serviços de industrialização por encomenda; serviços de instalação e montagem de máquinas industriais, entre outros, de fato, consistem em etapas

importantes e intrinsecamente ligadas ao processo produtivo da Requerente, motivo pelo qual é totalmente legal a inclusão de tais despesas na base de cálculo dos créditos de PIS em comento.

39. E, aqui, tal como no tópico anterior, não há que se falar na limitação dos créditos relativos às despesas com os serviços, com base nas Instruções Normativas SRF 247/2002 e 404/2004, pelo que como visto no tópico acima, o conceito de insumo dado pela legislação de regência da COFINS e contribuição ao PIS não-cumulativos, é muito mais amplo e abrange todos os insumos/serviços que estejam, de alguma forma, relacionados ao processo produtivo das empresas, tais como os serviços tomados pela Requerente - diretamente relacionados - motivo pelo qual a integralidade da respectiva despesa deve ser incluída na base de cálculo dos créditos de PIS ora buscados.

No que tange aos créditos de aquisição de energia elétrica no período de apuração janeiro/2011, a manifestante alega que:

☐ a divergência ocorre porque o auditor fiscal não considerou todas as notas fiscais a esse título, tal como, por exemplo, a nota fiscal de aquisição de energia elétrica nº 500 (CFOP 6.252) do fornecedor Ombreiras Energética S.A, anexada aos autos.

Veja-se que essa nota fiscal foi emitida pelo fornecedor dentro do mês de dezembro/2010, mas foi lançada dentro do mês de janeiro de 2011;

☐ ao analisar os créditos com base nos arquivos magnéticos, a fiscalização adotou como premissa o mês de emissão da nota fiscal, o que não corresponde, necessariamente, ao mês do lançamento fiscal e contábil da referida despesa. Essa falta não impede que a despesa em comento seja utilizada na apuração de créditos em janeiro/2011, pois, além de se tratar de mero dever instrumental, este não interfere em nada no reconhecimento do crédito seja em dezembro, seja em janeiro;

☐ além de a legislação de regência ser expressa no sentido de que os créditos de PIS/Pasep devem ser apurados observando-se as despesas incorridas no mês – o que, de plano, demonstra a correção no lançamento no Dacon no mês de assunção da despesa (janeiro de 2011) por mais que a respectiva nota fiscal tenha sido emitida no mês anterior – os referidos créditos não aproveitados em um mês, podem sê-lo nos meses subsequentes, ficando, também por isso, comprovado que não será a divergência entre o mês de emissão da nota fiscal e o mês de lançamento da respectiva despesa no Dacon que impedirá o desconto de crédito;

☐ esses fatos, por si só, justificam a conversão do julgamento do presente processo em diligência, para que se analisem os créditos aqui pleiteados de acordo com a metodologia adotada pela contribuinte, qual seja, apuração com base no mês em que a respectiva despesa foi incorrida e assumida.

Quanto às glosas referentes às despesas com aluguéis de máquinas e equipamentos, a manifestante alega que não encontrou a planilha que teria sido elaborada pelo auditor fiscal, que, se existente, denotaria os motivos que levaram à desconsideração de parte dessas despesas da base de cálculo dos créditos de PIS/Pasep relativos ao 1º Trimestre de 2011, motivo pelo qual, segundo ela, mais uma vez, ficaria demonstrada a necessidade da conversão do julgamento em diligência, em prestígio aos princípios do contraditório e da ampla defesa.

Ela afirma ainda que, da forma como está lançada a argumentação do auditor fiscal, torna-se impossível oferecer sua defesa em face da referida glosa.

A manifestante alega ainda que o procedimento administrativo está pautado pela busca da verdade material e, no caso concreto, para que referido direito seja levado a efeito, devem ser afastadas supostas e alegadas divergências formais/procedimentais, especialmente porque está cabalmente comprovada, por exemplo, a despesa incorrida com energia elétrica, necessária ao seu processo produtivo, como demonstra a nota fiscal e planilha relativas aos lançamentos no Dacon do período em questão. Diz também que para esse direito ser levado a efeito, o auditor fiscal deve proceder à revisão de toda a documentação fiscal dela, inclusive referente a todos os insumos/serviços considerados na apuração do crédito, que são úteis e relacionados a seu processo produtivo. Com isso, reitera seu pleito de que o julgamento seja convertido em diligência.

A última alegação da interessada diz respeito aos percentuais de rateio de receitas do período de apuração janeiro/2011. Segundo ela, não existe, no relatório fiscal, nenhuma consideração a respeito da maneira pela qual o auditor fiscal estabeleceu seu rateio, motivo pelo qual a manifestante confirma os percentuais de rateio por adotados, conforme informações extraídas do seu balancete mensal, consolidada em planilha anexada aos autos: 8,44% - mercado interno operações tributadas; 0,74% - mercado interno operações não tributadas; e 90,82 % receita de exportações.

Ao final, a contribuinte, além de reiterar mais uma vez o pedido de diligência, requer que seja considerada totalmente procedente sua manifestação de inconformidade, solicitando ainda que, por economia processual, este processo seja analisado em conjunto com o de nº 10880.916043/2013-27, no qual foi pleiteado ressarcimento de Cofins não cumulativa exportação, tendo em vista que se refere ao mesmo período e estão presentes as mesmas questões de direito e de fato.

Conforme despacho anexado às fls. 2475/2477, o presente processo administrativo foi, em 01/06/2016, baixado em diligência, para que o auditor fiscal (i) anexasse as planilhas citadas na Informação Fiscal; (ii) justificasse ou retificasse os percentuais de rateio considerados para janeiro/2011; e (iii) elaborasse demonstrativo das diferenças de créditos apuradas em relação àqueles informados no Dacon, discriminando os totais de cada glosa.

Ao final da diligência, o auditor fiscal, no despacho juntado às fls. 2494/2503, informa:

2. Com relação ao item 1 à fl. 2.476 do Despacho da DRJ/SP, esclarecemos que as glosas descritas no parágrafo 24 da Informação Fiscal (fl. 2.254), referentes aos bens adquiridos com alíquota zero das Contribuições para o Pis/Pasep e a Cofins, não foram aplicadas sobre as bases de cálculo dos meses de janeiro/2011 e fevereiro/2011, mas somente sobre o mês de março/2011.

3. A fim de apurarmos a base de cálculo de março/2011 dos bens utilizados como insumos passíveis de crédito, inicialmente glosamos o crédito extemporâneo descrito no parágrafo 26 da Informação Fiscal (fl. 2.254), cujo montante, no valor de R\$ 68.301.023,21 (anexo às fls. 2.492/2.493 contendo arquivo compactado em 2 volumes no formato “.Rar”), implicaria numa glosa superior ao que foi aplicada na Informação Fiscal, porém, identificamos nos arquivos magnéticos entregues pelo contribuinte no formato da IN SRF 86/2001, por meio do aplicativo “CONTÁGIL”, uma relação de bens adquiridos para industrialização e combustíveis, no montante de R\$ 2.857.417,92 (fls. 373/376).

Dentre esses bens relacionados, identificamos e glosamos bens sujeitos à alíquota zero das Contribuições para o Pis/Pasep e a Cofins, no montante de R\$ 813.629,53 (fls. 126/127). Portanto, o valor reconhecido por esta fiscalização foi R\$ 2.857.417,92 ( - ) R\$ 813.629,53 = R\$ 2.043.788,39.

4. Com relação ao parágrafo 25 da Informação Fiscal (fl. 2.254), citado no item 1 à fl. 2.476 do Despacho da DRJ/SP, esclarecemos que as glosas descritas, referentes aos serviços não enquadrados no conceito de insumo previsto nas Instruções Normativas SRF 247/2002 e 404/2004, os quais anexamos a este processo sob o título de “SERVIÇOS TOTAIS GLOSA”, estão localizadas conforme o seguinte:

a) Janeiro/2011. Encontram-se juntadas aos autos às fls. 2.229; b) Fevereiro/2011. Encontram-se juntadas aos autos às fls. 2.239/2.240;

c) Março/2011. A fim de apurarmos a base de cálculo passível de crédito, inicialmente glosamos o crédito extemporâneo descrito no parágrafo 26 da Informação Fiscal (fl. 2.254), no montante de R\$ 57.698.709,19 (fls. 475/856). Após, sobre a base de cálculo informada na planilha do contribuinte às fls. 2.241/2.244, aplicamos a glosa dos serviços listados na planilha às fls. 2.245/2.246).

5. No tocante ao item 1 à fl. 2.467 do Despacho da DRJ/SP, esclarecemos que as glosas descritas no parágrafo 38 da Informação Fiscal (fl. 2.258), mais especificamente nos parágrafos 34 a 38 (fls. 2.256/2.258), CONSIDERAMOS NULAS as fundamentações expostas, pois foram inseridas erroneamente às fls.

2.256/2.258 da Informação Fiscal. Elas não têm relação causal com o crédito objeto deste processo, além de não terem sido objeto de glosas, que se restringiram somente à apropriação indevida de crédito extemporâneo.

6. Quanto ao item 1 à fl. 2.476 do Despacho da DRJ/SP, informamos a localização das planilhas contendo as glosas descritas no parágrafo 43 da Informação Fiscal (fl. 2.259), referentes aos aluguéis de máquinas e equipamentos.

7. Inicialmente anexamos as planilhas fornecidas pelo contribuinte contendo a composição dos valores das bases de cálculos mensais informadas nas fichas 06A e 16A dos DACONs do 1º trimestre de 2011:

a) Janeiro/2011, fls. 2.478/2479; b) Fevereiro/2011, fls. 2.480/2.483; c) Março/2011, fls. 2.484/2.487; d) Saldos contábeis do Livro Razão do trimestre, fl. 2.488.

9. Em seguida anexamos as planilhas contendo as glosas aplicadas por esta fiscalização, extraídas das planilhas fornecidas pelo contribuinte (item 7):

a) Janeiro/2011, fl. 2.489; b) Fevereiro/2011, fl. 2.490; c) Março/2011, fl. 2.491.

9. Relativamente ao parágrafo 45 da Informação Fiscal (fl. 2.260), citado no item 1 à fl. 2.476 do Despacho da DRJ/SP, informamos que as glosas referentes aos encargos de depreciação se encontram na planilha juntada à fl. 121, aplicadas sobre as bases de cálculos informadas pelo contribuinte à fl. 120.

10. Item 2 à fl. 2.467 do Despacho da DRJ/SP. A fim de verificarmos as alegações do contribuinte quanto aos índices de rateio aplicados, refizemos as análises das rubricas das Fichas 06A (fl. 183) e 16A (fl. 196) do DACON de janeiro/2011. (...)11. Em seguida, calculamos os índices de rateio com base nas rubricas do DACON e constatamos que estão corretos os índices percentuais apontados pelo contribuinte na sua Manifestação de Inconformidade: 8,44% - mercado interno operações tributadas; 0,74% - mercado interno operações não tributadas; e 90,82 % receita de exportações, conforme quadro seguinte:

(...)12. Passo seguinte, reconstruímos as rubricas do DACON aplicando as glosas expostas neste Despacho de Diligência e adotando os índices de rateio retificados:

(...)13. Em atendimento ao item 3 à fl. 2.477 do Despacho da DRJ/SP, elaboramos os quadros comparativos entre os créditos analisados no trimestre e os informados nos Dacons, com os totais de cada glosa:

(...)14. Retificados os créditos de janeiro/2011, refizemos o cálculo do crédito passível de ressarcimento/compensação do 1º trimestre de 2011:

<b>PI/Pasep Export./1º Trim. 2011</b>	<b>Janeiro</b>	<b>Fevereiro</b>	<b>Março</b>	<b>Total</b>
Crédito reconhecido	101.867,22	79.113,55	126.298,59	307.279,36
Descontos efetuados	0,00	0,00	0,00	0,00
Crédito Passível de ressarcimento/compensação	101.867,22	79.113,55	126.298,59	307.279,36

Cientificada do resultado da diligência em 03/08/2016 (fl. 2506), a contribuinte apresentou a manifestação de fls. 2511/2516, na qual alega:

Note-se que, em relação às rubricas de bens e serviços utilizados como insumos, a equipe de fiscalização manteve as glosas efetuadas para o mês de março nos montantes, respectivos, de R\$ 68.408.308,69 e R\$ 57.698.709,19, cujos montantes referem-se ao lançamento de valores efetuados de forma extemporânea, sendo que para estas glosas a Recorrente mantém suas razões de inconformismo apresentadas em sua manifestação de inconformidade.

Ainda em relação à rubrica de serviços utilizados como insumos, a equipe de fiscalização também manteve as glosas nos valores de R\$ 107.274,83, R\$ 399.720,98 e R\$ 325.397,10, referentes aos meses de janeiro, fevereiro e março de 2011, conforme fls. 2229, 2239/2240 e 2245/2246.

Observe-se, no entanto, que não só a informação fiscal de fls. 2247/2266, como também as planilhas juntadas às folhas acima destacadas, não apresentam nenhuma justificativa para as glosas dos serviços utilizados pela Recorrente como insumos.

Isto porque, em momento algum a equipe de fiscalização descreveu qual o tipo de serviço foi objeto de glosa e, muito menos, apresentou uma justificativa razoável para indeferir o crédito de PIS/COFINS sobre tais serviços, razão pela qual se deve reconhecer a nulidade do despacho ora recorrido.

Já em relação à rubrica relacionada às despesas de aluguéis de máquinas e equipamentos, observe-se que a equipe de fiscalização manteve a glosa dos valores de R\$ 209.315,23 (janeiro/2011), R\$ 65.122,55 (fevereiro/2011) e R\$ 82.970,48 (março/2011).

No entanto, mais uma vez a equipe de fiscalização não apresentou nenhuma justificativa para manter a glosa dos valores referentes a esta rubrica, impedindo, assim, que a Recorrente exercesse o contraditório, o que também torna nulo o presente despacho decisório.

Por fim, o mesmo se verifica em relação às glosas efetuadas pela fiscalização em relação aos créditos apropriados pela Recorrente sobre os encargos de depreciação dos bens do ativo imobilizado, cujos montantes glosados foram R\$ 11.308,63 (janeiro/2011), R\$ 11.308,63 (fevereiro/2011) e R\$ 11.308,63 (março/2011), uma vez que a equipe de fiscalização

também não apresentou nenhum argumento que justificasse a glosa destes valores.

Desta forma, em relação às glosas mantidas pela equipe de fiscalização, a Recorrente reitera todos os argumentos de defesa apresentados em sua manifestação de inconformidade, requerendo, novamente, que esta DRJ reforme o despacho decisório ora recorrido.

Travada a lide sobre o conceito de insumos, sua implicação na atividade operacional da recorrente e, nas provas colacionadas aos autos, restou decidido pelo juízo *a quo* a parcial procedência da inconformidade examinada, decisão assim ementada:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/03/2011

INSUMO. CONCEITO.

Insumo é a matéria-prima, produto intermediário, material de embalagem e qualquer outro bem adquirido de terceiros, não contabilizado no ativo imobilizado, que sofra alteração em função da ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, ou então seja aplicado ou consumido na prestação de serviços. Consideram-se insumo também os serviços prestados por terceiros aplicados na produção do produto ou prestação de serviço.

CREDITAMENTO EXTEMPORÂNEO. DACON. RETIFICAÇÕES. COMPROVAÇÃO.

Para utilização de créditos extemporâneos, é necessária a retificação dos Dacons correspondentes aos períodos em que esse crédito foi apurado até o período em que o crédito está sendo utilizado ou passa a ser objeto de pedido de ressarcimento.

CRÉDITO. ALUGUEL DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS. ATIVIDADE DA EMPRESA.

Gera direito a crédito na apuração do PIS/Pasep não cumulativo o aluguel de máquinas e equipamentos, desde que estes sejam utilizados nas atividades da empresa.

CRÉDITO. DEPRECIAÇÃO. BENS DO ATIVO IMOBILIZADO.

Somente geram direito a crédito na apuração do PIS/Pasep não cumulativo os encargos de depreciação sobre bens do ativo imobilizado adquiridos ou fabricados para locação a terceiros, ou para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços.

PEDIDO DE RESSARCIMENTO. ÔNUS DA PROVA.

O ônus da prova do crédito tributário pleiteado em pedido de ressarcimento é da contribuinte. Não sendo essa prova produzida nos autos, indefere-se o pedido e não se homologa a compensação a ele vinculada.

ERRO. APURAÇÃO DE CRÉDITO.

Constatado erro na apuração de crédito a ressarcir, a diferença a favor da contribuinte deve ser reconhecida

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

Direito Creditório Reconhecido em Parte

Intimada, a recorrente interpôs recurso voluntário para discutir as matérias afetas a(o):

III – PRELIMINARMENTE

III.1 – PRELIMINARMENTE – A NULIDADE DO ACÓRDÃO DA DRJ POR FALTA DE ANÁLISE DOS DOCUMENTOS JUNTADOS AOS AUTOS – ART. 59, II, DO DECRETO 70.235/72

III.2 - PRELIMINARMENTE – A NULIDADE DO DESPACHO DECISÓRIO POR VIOLAÇÃO AO ART. 142 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL E AO ART. 10, III, DO DECRETO Nº 70.235/72 - CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA

III.3 – PRELIMINARMENTE - A NULIDADE DO DESPACHO DECISÓRIO POR AUSÊNCIA DE FUNDAMENTAÇÃO LEGAL – DECLARAÇÃO DE ILEGALIDADE DA IN 247/02 E 404/04

IV – MÉRITO

RAZÕES PARA A REFORMA DA DECISÃO DA DRJ

IV.1 – DO DIREITO AO CRÉDITO – BENS E SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMOS

A) CONCEITO DE INSUMOS NA LEGISLAÇÃO DO PIS E DA COFINS E APLICAÇÃO DO RECURSO ESPECIAL DE 1.221.170/PR

B) VALORES NÃO IDENTIFICADOS COMO EFETIVAMENTE APROPRIADOS PELA RECORRENTE

C) DOS BENS QUE NÃO EXERCERIAM AÇÃO DIRETA COM O PRODUTO

D) PARTES E PEÇAS DE REPOSIÇÃO

IV.2 – DO DIREITO AO CRÉDITO – ALUGUÉIS DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS

IV.3 – DO DIREITO AO CRÉDITO – APROPRIAÇÃO DE CRÉDITO EXTEMPORÂNEO

A) DOS CRÉDITOS DE SERVIÇO UTILIZADOS COMO INSUMOS – ABRIL E MAIO DE 2012

SERVIÇOS DE FRETE COMO INSUMO

SERVIÇOS DE INDUSTRIALIZAÇÃO COMO INSUMO

B) DOS CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS – JUNHO DE 2012

Sob minha relatoria, os autos foram incluídos para julgamento.

É o relatório.

**VOTO VENCIDO**

Conselheira **Sabrina Coutinho Barbosa**, Relatora.

Cumpridos os requisitos formais necessários de validade do recurso voluntário interposto pela recorrente, decido pelo seu conhecimento e processamento.

Consoante narrado, a recorrente que atua no ramo da agroindústria, formalizou pedido de ressarcimento do crédito de PIS não-cumulativo-exportação, concernente ao 1º trimestre de 2011, cumulativamente transmitiu declaração de compensação. O saldo pleiteado foi parcialmente deferido de acordo com o despacho decisório, ementa colacionada abaixo:

A Delegacia Especial da Receita Federal do Brasil de Administração Tributária em São Paulo – Derat-SP, por meio do despacho decisório de fl. 2267, e com base na Informação Fiscal de fls. 2247/2266, deferiu em parte o pedido de ressarcimento, no montante de R\$ 272.647,74, e em consequência homologou parcialmente a compensação declarada no PER/Dcomp 23870.24292.150312.1.3.08-6366 e não homologou as compensações declaradas nos PER/Dcomps, nº 40616.01605.290413.1.3.08-7762, nº 29365.40431.

190413.1.3.08-0378, nº 07752.88049.030413.1.3.08-1008, nº 05006.36288.280313.1.3.08-3937, nº 25755.60313.170413.1.3.08-6815, nº 09116.05148.110413.1.3.08-6657 e nº 27724.

12935.220413.1.3.08-8104.

Os créditos têm como origem os custos e despesas incorridos sobre aluguéis de máquinas e equipamentos; bens e serviços adquiridos como insumos; crédito presumido; devolução de vendas; encargos de depreciação; produtos adquiridos a alíquota zero; partes e peças de reposição; e créditos extemporâneos.

Os motivos que embasam o indeferimento de parcela do crédito da contribuição pela fiscalização estão firmados na legislação que instituiu o regime não cumulativo das contribuições ao PIS e a COFINS e no memorial descritivo das operações que compuseram a base de cálculo do crédito.

Especialmente em relação ao crédito extemporâneo, a fiscalização sustenta ausência de respaldo legal para a concessão do crédito, sendo o crédito computado no mês de aquisição dos bens e serviços (§ 1º do art. 3º das Leis nº 10.637/2002, e nº 10.833/2003) e, ainda, aponta à necessidade de retificação da obrigação acessória DACON, conforme observado:

32. Permite-se a apropriação extemporânea dos créditos do PIS e da Cofins, desde que:

a) a apropriação dos créditos seja acompanhada da retificação dos respectivos Dacons, DCTFs e PER/DCOMPs;

b) não tenha decaído o direito da Contribuinte aos créditos ou à retificação das referidas declarações; e

c) sejam atendidas as demais exigências da legislação de regência.

Com isso, a fiscalização não se debruçou sobre a natureza das despesas incorridas pela recorrente em período anterior ao 1º trimestre de 2011, sendo estas excluídas da base de cálculo do crédito.

Em síntese, dada a falta de provas a DRJ mantém as glosas. No que concerne ao crédito extemporâneo, reconhece a possibilidade de aproveitamento do crédito em momento subsequente ao mês da apuração (4º do artigo 3º das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003) contudo, condiciona a sua concessão à retificação das obrigações acessórias.

Sobre o tema, sustenta a recorrente como condição para a fruição a destempo do crédito o prazo decadencial, inexistindo, para tanto, imposição legal no que tange à retificação das obrigações acessórias (DCTF e DACON).

Em relação as demais rubricas glosadas, a defesa está firmada na essencialidade dos bens e serviços empregados como insumos nas atividades desempenhadas.

Argumentos análogos foram abordados ainda em manifestação de inconformidade e, com base nesses fatos, decido.

#### **Crédito extemporâneo.**

Consabido que o § 4º do art. 3º das Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03, autoriza a apuração do crédito incorrido no mês ou a destempo, circunstância reconhecida pela DRJ. Não existe outra condição, para tanto, como a retificação das obrigações acessórias.

A conclusão é confirmada pela leitura do Guia Prático da Escrituração Fiscal – EFD-Contribuições e do Manual de Perguntas e Resposta da Secretaria da Receita Federal<sup>1</sup>. Nos documentos, a retificação da escrituração da EFD-Contribuições consta como **preferível e, uma vez carente, as operações serão registradas em campos próprios<sup>2</sup>**, confira-se trechos:

#### **Guia EFD-Contribuições:**

##### **Registro 1100: Controle de Créditos Fiscais – PIS/Pasep**

Este registro tem por objetivo realizar o controle de saldos de créditos fiscais de períodos anteriores ao da atual escrituração, bem como eventual saldo credor apurado no próprio período da escrituração. Ou seja, este registro serve para escriturar as disponibilidades de créditos:

- Apurados em períodos anteriores ao da escrituração, demonstrados mês a mês, com saldos a utilizar no atual período da escrituração ou em períodos posteriores, mediante desconto, compensação ou ressarcimento;

<sup>1</sup> [Perguntas e Respostas EFD Contribuições.pdf](#)

<sup>2</sup> [Guia\\_Pratico\\_EFD\\_Contribuicoes\\_Versao\\_1\\_33-16\\_12\\_2019.pdf](#)

- Apurados no próprio período da escrituração, mas que não foi totalmente utilizado neste período, restando saldos a utilizar em períodos posteriores, mediante desconto, compensação ou ressarcimento.

(...)

Conceitualmente, o crédito só se caracteriza como extemporâneo, quando se refere a período anterior ao da escrituração, e o mesmo não pode mais ser escriturado no correspondente período de apuração de sua constituição, via transmissão de Dacon retificador ou EFD-Contribuições retificadora.

Salienta-se que para correta forma de identificação dos saldos dos créditos de período(s) passados(s), a favor do contribuinte, seja observado o critério da clareza, expressando mês a mês a posição (tipo de crédito, constituição, utilização parcial ou total) do referido crédito de forma individualizada, ou seja, não agregando ou totalizando com quaisquer outros, ainda que de mesma natureza ou período. Deve-se respeitar e preservar o direito ao crédito pelo período decadencial, logo, não é procedimento regular de escrituração englobar ou relacionar em um mesmo registro, saldos de créditos referentes à meses distintos. Deve assim ser escriturado um registro para cada mês de períodos passados, que tenham saldos passíveis de utilização, no período a que se refere à escrituração atual.

Desta forma, eventual crédito extemporâneo informado no campo 07 tem, necessariamente, que se referir a período de apuração (campo 02) anterior ao da atual escrituração.

Nº	Campo	Descrição	Tipo	Tam	Dec	Obrig
01	REG	Texto fixo contendo "1100"	C	004*	-	S
02	PER_APU_CRED	Período de Apuração do Crédito (MM/AAAA)	N	006	-	S
03	ORIG_CRED	Indicador da origem do crédito: 01 – Crédito decorrente de operações próprias; 02 – Crédito transferido por pessoa jurídica sucedida.	N	002*	-	S
04	CNPJ_SUC	CNPJ da pessoa jurídica cedente do crédito (se ORIG_CRED = 02).	N	014*	-	N

05	COD_CRED	Código do Tipo do Crédito, conforme Tabela 4.3.6.	N	003*	-	S
06	VL_CRED_APU	Valor total do crédito apurado na Escrituração Fiscal Digital (Registro M100) ou em demonstrativo DICON (Fichas 06A e 06B) de período anterior.	N	-	02	S
07	VL_CRED_EXT_APU	Valor de Crédito Extemporâneo Apurado (Registro 1101), referente a Período Anterior, Informado no Campo 02 – PER_APU_CRED	N	-	02	N
08	VL_TOT_CRED_APU	Valor Total do Crédito Apurado (06 + 07)	N	-	02	S
09	VL_CRED_DESC_PA_ANT	Valor do Crédito utilizado mediante Desconto, em Período(s) Anterior(es).	N	-	02	S
10	VL_CRED_PER_PA_ANT	Valor do Crédito utilizado mediante Pedido de Ressarcimento, em Período(s) Anterior(es).	N	-	02	N
11	VL_CRED_DCO_MP_PA_ANT	Valor do Crédito utilizado mediante Declaração de Compensação Intermediária (Crédito de Exportação), em Período(s) Anterior(es).	N	-	02	N

(...)

### **Registro 1101: Apuração de Crédito Extemporâneo - Documentos e Operações de Períodos Anteriores – PIS/Pasep**

Crédito extemporâneo é aquele cujo período de apuração ou competência do crédito se refere a período anterior ao da escrituração atual, mas que somente agora está sendo registrado. **O crédito extemporâneo deverá ser informado, preferencialmente, mediante a retificação da escrituração cujo período se refere o crédito.** No entanto, se a retificação não for possível, devido ao prazo previsto na Instrução Normativa RFB nº 1.052, de 2010, a PJ deverá detalhar suas operações através deste registro.

Este registro deverá ser utilizado para detalhar as informações prestadas no campo 07 do registro pai 1100.

Deve ser ressaltado que o crédito apurado no período da escrituração pelo método de apropriação direta (Art. 3º, § 8º, da Lei nº 10.637/02), referente a aquisições, custos e despesas incorridos em período anteriores ao da escrituração, não se trata de crédito extemporâneo, se a sua efetividade só vem a ser constituída no período atual da escrituração.

#### **ESCLARECIMENTOS IMPORTANTES QUANTO A NÃO VALIDAÇÃO DE REGISTROS DE CRÉDITOS EXTEMPORANEOS, A PARTIR DE AGOSTO DE 2013.**

1. Os registros para informação extemporânea de créditos (*registros 1101, 1102, 1501, 1502*) e de contribuições (*1200, 1210, 1220 e 1600, 1610, 1620*), passíveis de escrituração para os fatos geradores ocorridos até 31/07/2013, tanto na versão 2.04a como na nova versão 2.05, tinha a sua justificativa de escrituração apenas para os casos em que o período de apuração a que dissesse respeito a operação/documento fiscal, geradora de contribuição ou crédito, ainda não informada em escrituração já transmitida, não pudesse ser mais objeto de retificação, por ter expirado o prazo de retificação até então vigente na redação original da IN RFB 1.252/2012 (retificação até o término do ano calendário seguinte ao que se refere a escrituração original), conforme consta orientação no próprio Guia Prático da Escrituração, de que estes registros só deveriam ser utilizados, na impossibilidade de retificar as escriturações referentes às operações ainda não escrituradas.

2. Com o novo disciplinamento referente à retificação da EFD-Contribuições determinado pela IN RFB nº 1.387/2013, permitindo a escrituração e transmissão de arquivo retificador no prazo decadencial das contribuições, ou seja, em até cinco anos, a contar do período de apuração da EFD-Contribuições a ser retificada, deixa de ter qualquer fundamento de aplicabilidade e de validade os referidos registros, uma vez que todas as normas editadas pela Receita Federal quanto às obrigações acessórias, inclusive as do Sped, estabelece o instituto da retificação, para o contribuinte acrescentar, informar, registrar, sanear, qualquer fato que deveria ser incluído na declaração/escrituração original, conforme prazo e condições de retificação definidos para cada obrigação acessória.

3. No tocante à EFD-Contribuições, o prazo em vigor para retificação é agora de cinco anos, de forma que eventual documento ou operação que não tenha sido devidamente escriturado em qualquer escrituração dos anos de 2011, 2012 ou 2013, podem agora ser regularizados, mediante a retificação da escrituração original correspondente, nos Blocos A, C, de F.

4. Registre-se que, diferentemente da EFD-ICMS/IPI, a EFD-Contribuições não limita ou recusa na escrituração de documentos e operações nos Blocos A, C, D ou F, a escrituração de documentos cuja data de emissão seja diferente (meses anteriores ou posteriores) ao que se refere a escrituração.

Assim, na EFD-Contribuições do Período de Apuração referente a agosto de 2013, por exemplo, pode ser incluído documentos que, mesmo emitidos em meses anteriores a agosto/2013, ou emitidos em meses posteriores a agosto/2013, desde que o fato (receita ou operação geradora de crédito) tenha por período de competência, o mês da escrituração, ou seja, agosto de 2013. Em resumo, a EFD-Contribuições nunca validou como extemporâneo um documento, ou deixou de considerar como válido o documento/operação, em função de vir a ter data de emissão diferente ao do período de apuração a que se refere.

O PVA nas versões disponibilizadas em ambiente de produção continua validando eventual registro extemporâneo, se o arquivo txt importado se referir a PA igual ou anterior a julho de 2013. Para as escriturações com período de apuração a partir de agosto de 2013, o PVA não valida nem permite a geração de registros de operação extemporânea, gerando ocorrência de erro de escrituração.

Nº	Campo	Descrição	Tipo	Tam	Dec	Obrig
01	REG	Texto fixo contendo "1101"	C	004*	-	S
02	COD_PART	Código do participante (Campo 02 do Registro 0150)	C	060	-	N
03	COD_ITEM	Código do item (campo 02 do Registro 0200)	C	060	-	N
04	COD_MOD	Código do modelo do documento fiscal, conforme a Tabela 4.1.1.	C	002*	-	N
05	SER	Série do documento fiscal	C	004	-	N
06	SUB_SER	Subsérie do documento fiscal	C	003	-	N
07	NUM_DOC	Número do documento fiscal	N	009	-	N
08	DT_OPER	Data da Operação (ddmmaaaa)	N	008*	-	S
09	CHV_NFE	Chave da Nota Fiscal Eletrônica	N	044*	-	N
10	VL_OPER	Valor da Operação	N	-	02	S
11	CFOP	Código fiscal de operação e prestação	N	004*	-	N
12	NAT_BC_CRE D	Código da Base de Cálculo do Crédito, conforme a Tabela indicada no item 4.3.7.	C	002*	-	S
13	IND_ORIG_C RED	Indicador da origem do crédito: 0 – Operação no Mercado Interno 1 – Operação de Importação	C	001*	-	S
14	CST_PIS	Código da Situação Tributária referente ao PIS/PASEP, conforme a Tabela indicada no item 4.3.3.	N	002*	-	S
15	VL_BC_PIS	Base de Cálculo do Crédito de PIS/PASEP (em valor ou em quantidade).	N	-	03	S

#### Manual de Perguntas e Resposta:

Na escrituração da EFD-Contribuições admite-se também a ocorrência de ajustes aos montantes mensais dos créditos apurados diretamente no bloco M (Apuração da Contribuição e Crédito do PIS/Pasep e da Cofins), mediante utilização dos registros M110 e M510 (Ajustes do Crédito de PIS/Pasep Apurado) nos casos já previstos no Guia Prático da EFD-Contribuições e nos demais casos em que não seja possível realizá-los por meio de documentos fiscais (blocos A, C e D) ou do registro de operações sujeitas a crédito no bloco F. Entre os exemplos que podem ensejar ajustes diretamente no bloco M, cita-se a devolução de compras ocorridas em mês posterior ao da aquisição.

**Tendo em vista a possibilidade da pessoa jurídica de proceder à retificação da escrituração em até cinco anos, a partir da vigência da IN RFB nº 1.387/2013, a inclusão de novas operações representativas de créditos ou de contribuições,**

**ainda não incluídos em escrituração digital já transmitida, deve ser formalizada mediante a retificação do arquivo digital do período de apuração a que se referem às citadas operações.**

Neste sentido, a apuração e escrituração de créditos vinculados a serviços contratados ou a produtos adquiridos com direito a crédito, referentes a períodos anteriores, serão prestadas em arquivo retificador, nos registros A100 (serviços) e/ou C100 (bens para revenda e insumos adquiridos), por exemplo, do período de competência a que se referem. Ressalte-se que os registros para a escrituração das operações geradoras de crédito e de receitas auferidas, dos blocos “A”, “C”, “D” e “F”, validam a escrituração de documentos correspondentes aos períodos de apuração da escrituração, mesmo que a data de emissão do documento fiscal seja diferente (anterior ou posterior) à data a que se refere a escrituração, descrita no registro “0000”.

*(destaques nossos)*

Observe que a orientação dada pela Receita Federal é o cumprimento do prazo decadencial do crédito e a sua segregação com registro para cada mês do período passado, sendo indicado o tipo, a data de constituição e a utilização integral ou parcial, nos Campos 07 e 02 da atual escrituração, sendo a retificação da obrigação acessória preferível.

Estar-se diante de crédito anterior ao ano de 2011, segundo orientação da própria Receita Federal ao tempo dos fatos, não há qualquer imposição no que se refere à retificação das obrigações acessórias, sendo posto ao contribuinte à retificação como forma mais adequada para o registro do crédito extemporâneo, mas, de forma alguma, condição ou imposição para a sua fruição.

Para além, estar-se diante de custos e despesas incorridas pela recorrente em anos pretéritos ao 1º trimestre de 2011, ocasião em que a retificação da escrituração possuía restrições até a edição da IN RFB nº 1.387/2013, consoante orientação da Receita Federal novamente extraída do Manual:

**REGISTRO 1101: APURAÇÃO DE CRÉDITO EXTEMPORÂNEO - DOCUMENTOS E OPERAÇÕES DE PERÍODOS ANTERIORES – PIS/PASEP**

Crédito extemporâneo é aquele cujo período de apuração ou competência do crédito se refere a período anterior ao da escrituração atual, mas que somente agora está sendo registrado. O crédito extemporâneo deverá ser informado, preferencialmente, mediante a retificação da escrituração cujo período se refere o crédito. **No entanto, se a retificação não for possível, devido ao prazo previsto na Instrução Normativa RFB nº 1.052, de 2010, a PJ deverá detalhar suas operações através deste registro.**

Este registro deverá ser utilizado para detalhar as informações prestadas no campo 07 do registro pai 1100.

Deve ser ressaltado que o crédito apurado no período da escrituração pelo método de apropriação direta (Art. 3º, § 8º, da Lei nº 10.637/02), referente a aquisições, custos e despesas incorridos em período anteriores ao da escrituração, não se trata de crédito extemporâneo, se a sua efetividade só vem a ser constituída no período atual da escrituração.

#### **REGISTRO 1501: APURAÇÃO DE CRÉDITO EXTEMPORÂNEO - DOCUMENTOS E OPERAÇÕES DE PERÍODOS ANTERIORES – COFINS**

Crédito extemporâneo é aquele cujo período de apuração ou competência do crédito se refere a período anterior ao da escrituração atual, mas que somente agora está sendo registrado. O crédito extemporâneo deverá ser informado, preferencialmente, mediante a retificação da escrituração cujo período se refere o crédito. No entanto, se a retificação não for possível, devido ao prazo previsto na Instrução Normativa RFB nº 1.052, de 2010, a PJ deverá detalhar suas operações através deste registro.

Este registro deverá ser utilizado para detalhar as informações prestadas no campo 07 do registro pai 1500.

Deve ser ressaltado que o crédito apurado no período da escrituração pelo método de apropriação direta (Art. 3º, § 8º, da Lei nº 10.833/04), referente a aquisições, custos e despesas incorridos em período anteriores ao da escrituração, não se trata de crédito extemporâneo, se a sua efetividade só vem a ser constituída no período atual da escrituração.

Logo, à restrição colocada pela fiscalização e DRJ vai de encontro à ato normativo, suprimindo direito legalmente previsto inclusive, esclarecido pela Receita Federal.

Outro ponto que merece destaque envolve à modalidade de apropriação do crédito eleita pela contribuinte, hipóteses contidas no § 8º do art. 3º das Leis nºs 10.833/2003 e 10.637/2002, infra reproduzidas:

§ 8º Observadas as normas a serem editadas pela Secretaria da Receita Federal, no caso de custos, despesas e encargos vinculados às receitas referidas no § 7º e àquelas submetidas ao regime de incidência cumulativa dessa contribuição, o crédito será determinado, a critério da pessoa jurídica, pelo método de:

I - apropriação direta, inclusive em relação aos custos, por meio de sistema de contabilidade de custos integrada e coordenada com a escrituração; ou

II - rateio proporcional, aplicando-se aos custos, despesas e encargos comuns a relação percentual existente entre a receita bruta sujeita à incidência não-cumulativa e a receita bruta total, auferidas em cada mês.

§ 9º O método eleito pela pessoa jurídica para determinação do crédito, na forma do § 8º, será aplicado consistentemente por todo o ano-calendário e, igualmente, adotado na apuração do crédito relativo à contribuição para o PIS/PASEP não-

cumulativa, observadas as normas a serem editadas pela Secretaria da Receita Federal.

Tem-se como possibilidades, então:

- (i) **apropriação direta**, se dá quando os custos e as despesas sobre os bens e serviços adquiridos como insumos, na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, são escriturados no mês do faturamento, ou seja, quando gerada à receita; e,
- (ii) **rateio proporcional**, ocorre quando os custos e as despesas são escriturados no mês de aquisição (inciso I, § 1º), devolução (inciso IV, § 1º), ou incidência (incisos II e III, § 1º), aplicando-se percentual entre a receita bruta sujeita à incidência não-cumulativa e a receita bruta total, sendo irrelevante o mês do faturamento.

A determinação da forma em que o crédito será apropriado é importante quando diante do crédito extemporâneo, uma vez que a extemporaneidade é vista no rateio proporcional, afastada na apropriação direta, justamente pelo fato de que, nesta modalidade, a escrituração da despesa ocorre, obrigatoriamente, no mês da receita.

À vista disso, mesmo que adquirido o insumo em determinado mês, o registro contábil-fiscal é concretizado quando gerada à receita do produto fabricado a partir dele a título de exemplo cito a produção do leite; a primeira etapa está ainda na fazenda, e consiste justamente na produção do leite e que envolve a ordenha, para isso é preciso ração para a manada que é adquirida em fevereiro de 2012, a segunda etapa é a industrialização (produção de leite para consumo humano ou animal e em seus derivados), por fim, a comercialização, quando faturado, em abril de 2012.

Seguindo à legislação e à orientação da Receita Federal, essa despesa será computada em abril de 2012, isto é, na data em que à receita foi gerada e, por essa razão, o crédito não configura o chamado extemporâneo.

Peço vênha para colacionar orientação da Receita Federal:

Caso a pessoa jurídica tenha optado pelo método de Apropriação Direta (indicador “1” no Campo 03 do Registro 0110) para a determinação dos créditos comuns a mais de um tipo de receita (CST 53, 54, 55, 56, 63, 64, 65 e 66), o PVA não procederá ao cálculo dos créditos (funcionalidade “Gerar Apurações”) relacionados a estes CST, no Registro M505, gerando o cálculo dos créditos apenas em relação aos CST 50, 51, 52, 60, 61 e 62. Neste caso, deve a pessoa jurídica editar os registros M505 correspondentes ao CST representativos de créditos comuns (CST 53, 54, 55, 56, 63, 64, 65 e 66), com base na apropriação direta, inclusive em relação aos custos, por meio de sistema de contabilidade de custos integrada e coordenada com a escrituração, conforme definido no § 8º do art. 3º, da Lei nº 10.833, de 2003.

**Registro 1101: Apuração de Crédito Extemporâneo - Documentos e Operações de Períodos Anteriores – PIS/Pasep**

**Deve ser ressaltado que o crédito apurado no período da escrituração pelo método de apropriação direta (Art. 3º, § 8º, da Lei nº 10.637/02), referente a aquisições, custos e despesas incorridos em período anteriores ao da escrituração, não se trata de crédito extemporâneo, se a sua efetividade só vem a ser constituída no período atual da escrituração.**

**Registro 1102: Detalhamento do Crédito Extemporâneo Vinculado a Mais de Um Tipo de Receita – PIS/Pasep**

Este registro deverá ser preenchido quando CST\_PIS do registro 1101 for referente a operações com direito a crédito (códigos 53, 54, 55, 56, 63, 64, 65 ou 66), independentemente do método de apropriação dos créditos comuns (apropriação direta ou rateio proporcional).

**Registro 0110: Regimes de Apuração da Contribuição Social e de Apropriação de Crédito**

Este registro tem por objetivo definir o regime de incidência a que se submete a pessoa jurídica (não-cumulativo, cumulativo ou ambos os regimes) no período da escrituração. No caso de sujeição ao regime não-cumulativo, será informado também o método de apropriação do crédito incidente sobre operações comuns a mais de um tipo de receita adotado pela pessoa jurídica para o ano-calendário.

Nº	Campo	Descrição	Tipo	Tam	Dec	Obrig
01	REG	Texto fixo contendo "0110".	C	004 *	-	S
02	COD_INC_TRIB	Código indicador da incidência tributária no período: 1 – Escrituração de operações com incidência exclusivamente no regime não-cumulativo; 2 – Escrituração de operações com incidência exclusivamente no regime cumulativo; 3 – Escrituração de operações com incidência nos regimes não-cumulativo e cumulativo.	N	001 *	-	S
03	IND_APRO_CRED	Código indicador de método de apropriação de créditos comuns, no caso de incidência no regime não-cumulativo (COD_INC_TRIB = 1 ou 3): 1 – Método de Apropriação Direta; 2 – Método de Rateio Proporcional (Receita Bruta)	N	001 *	-	N
04	COD_TIPO_CONTRIB	Código indicador do Tipo de Contribuição Apurada no Período 1 – Apuração da Contribuição Exclusivamente a Alíquota Básica 2 – Apuração da Contribuição a Alíquotas Específicas (Diferenciadas e/ou por Unidade de Medida de Produto)	N	001 *	-	N
05	IND_REG_CUM	Código indicador do critério de escrituração e apuração adotado, no caso de incidência exclusivamente no regime cumulativo (COD_INC_TRIB = 2), pela pessoa jurídica	N	001 *	-	N

Portanto, a depender da forma adotada pela recorrente não há que se falar em crédito extemporâneo (§ 4º), mas, sim, custos e despesas efetivados no período atual da

escrituração pelo método de apropriação direta o que, reitera a oposição de retificação das obrigações acessórias.

Conclusão, os critérios necessários a serem observados na apuração do crédito extemporâneo:

- a) método de apropriação dos créditos (direta ou rateio);
- b) prazo decadencial, a contar da aquisição, (inciso I, § 1º), devolução (inciso IV, § 1º), ou incidência (incisos II e III, § 1º), dos insumos;
- c) segregação dos créditos com os do período atual, necessária indicação do tipo do crédito, data de constituição e se houve utilização parcial ou total, em campos próprios na escrituração contábil-fiscal; e,
- d) exame da certeza e liquidez dos créditos à luz das leis em vigor levando-se em consideração inclusive, o sistema verticalizado da cadeia produtiva e o teste de subtração adotado pelo Superior Tribunal de Justiça.

Voltando ao caso concreto, fácil perceber que fiscalização não trouxe qualquer análise acerca da natureza do crédito até porque, reitero, o pilar argumentativo foi a falta de previsão legal e, conseqüentemente, os registros extemporâneos foram considerados inválidos, de pronto.

Diante disso, não foi indicado o(s) mês(es) de constituição do crédito (quando efetivamente ocorreu a aquisição dos bens ou contratação dos serviços), o tipo de insumos (qual o bem e/ou o serviço), se ocorreu utilização integral ou parcial do crédito tampouco, enfrentou a certeza e liquidez dos créditos (art. 3º das leis do PIS e da COFINS) e o prazo decadencial para apuração.

Superada à necessidade de retificação das obrigações acessórias, porquanto demonstrado que tal ônus não possui guarida na legislação em regência sendo, pois, preferível, mas não obrigatório, resta cristalina a preterição ao direito de defesa da recorrente.

Legitimar atos decisórios expedidos até o momento e prosseguir com o julgamento do recurso voluntário seja convertendo-o em diligência, seja julgando o seu mérito, incorrerá este juízo, não só no cerceamento ao direito de defesa da recorrente, em razão da supressão de instância sobre fatos não examinados pela DRJ como, ainda, na violação ao princípio do duplo grau de jurisdição.

Nesse sentido, afastado o impedimento em relação a retificação da obrigação acessória (EFD-contribuição, DCTF, DACON), com o fim de preservar a segurança jurídica e o contraditório e a ampla defesa, e com fulcro no inciso II, do art. 59 do Decreto nº 70.235/72, decido pela nulidade da decisão recorrida, e devolvo os autos ao juízo *a quo* para que investigue e decida acerca da origem e natureza do crédito extemporâneo, observados os parâmetros de validade do crédito (método de apropriação dos créditos, decadência e apuração da certeza e liquidez (art. 3º das Leis nºs 10.833/2003 e 10.637/2002).

**- Conversão do julgamento em diligência.**

Durante os debates, o Colegiado afastou a nulidade reconhecida por esta Relatora, o que permitiu o prosseguimento da análise meritória da lide.

Assim como em outros casos desta mesma contribuinte, nos quais se discutiu a glosa de crédito extemporâneo e houve conversão do julgamento em diligência, e com o objetivo de manter não apenas a coerência, mas também considerando os esclarecimentos já apresentados no voto, **converto o julgamento em diligência**, para que a Unidade de Origem **confirme a manutenção das glosas efetuadas com base no REsp nº 1.221.170/PR-RR, no Parecer Normativo COSIT nº 05/2018 e na Instrução Normativa RFB nº 2.121/2022**, adotando, para tanto, as seguintes providências:

- (a) Informe se houve glosa de crédito extemporâneo, se sim, indique a origem, natureza, período se houve o aproveitamento em duplicidade e o cumprimento do prazo decadencial e;
- (b) Informe se os bens e serviços glosados pela autoridade fiscal são necessários ou essenciais ao processo produtivo da recorrente;
- (c) Sendo necessário, intime a recorrente intimada para prestar esclarecimentos adicionais e/ou documentação;
- (d) Ao final, seja elaborado relatório conclusivo de diligência, e nele seja indicado novo saldo passível de ressarcimento e as compensações homologadas, sendo o caso; e,
- (e) Dê-se ciência a recorrente do teor do referido relatório para que se manifeste no prazo de 30 (trinta) dias. Com ou sem resposta, retornem os autos ao CARF para o prosseguimento do julgamento.

É como voto.

*Assinado Digitalmente*

**Sabrina Coutinho Barbosa**

**VOTO VENCEDOR**

Conselheiro **Ramon Silva Cunha**, redator designado

Em que pesem as bem tecidas considerações apresentadas pela I. Relatora no sentido de anular o acórdão proferido pela 6ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo (SP), peço vênias para divergir em razão dos fundamentos que passo a expor.

A proposta de nulidade da decisão recorrida teve por motivação preservar a segurança jurídica, o contraditório e a ampla defesa, com fulcro no inciso II, do art. 59 do Decreto nº 70.235/72, considerando que a fiscalização e o julgador de piso não teriam trazido qualquer análise acerca da natureza do crédito extemporâneo. No caso do acórdão recorrido, o não reconhecimento do direito ao crédito ocorreu porque se entendeu essencial que houvesse a retificação dos Dacon's correspondentes aos períodos em que esse crédito foi apurado até o período em que o crédito está sendo utilizado ou passa a ser objeto de pedido de ressarcimento.

Superada a essencialidade das retificações, entendeu-se caracterizada a preterição do direito de defesa.

Divergindo do entendimento manifestado, compreendo que não houve cerceamento do direito de defesa da Recorrente.

A análise quanto à essencialidade ou não das retificações das obrigações acessórias, como condição para reconhecer o direito ao crédito extemporâneo, apenas condiciona, na realidade, a análise das demais questões relativas ao crédito extemporâneo, por ter uma precedência lógica. Consideradas essenciais as retificações, e não ocorridas, não haveria mesmo sentido em aprofundar a análise sobre os demais aspectos do crédito reivindicado.

Vale considerar, ainda, que o entendimento manifestado pelo julgador de piso não corresponde a uma exegese absurda, que pudesse representar uma restrição absolutamente infundada ao direito da Recorrente.

Todavia, diferentemente do entendimento esposado pela DRJ, esta 1ª Turma da 1ª Câmara da 3ª Seção do CARF tem como consolidada a percepção de que a utilização de créditos extemporâneos não está condicionada à retificação dos Dacon's, observando expressas considerações presentes nas orientações da própria Fazenda Pública quanto ao preenchimento das obrigações acessórias.

Superada, portanto, a essencialidade das retificações, impõe-se avançar para a análise das demais questões relativas ao crédito extemporâneo, sem que seja considerado nulo o acórdão recorrido.

Nesse sentido, voto contrariamente à proposta de anulação do acórdão recorrido e pra que se dê seguimento à análise do mérito.

*Assinado Digitalmente*

**Ramon Silva Cunha**