



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



<b>PROCESSO</b>	<b>10880.916047/2013-13</b>
<b>RESOLUÇÃO</b>	3101-000.542 – 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 Rosenberg Filho** – Presidente

*Assinado Digitalmente*

**Ramon Silva Cunha** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Renan Gomes Rego, Laura Baptista Borges, Ramon Silva Cunha, Luciana Ferreira Braga, Sabrina Coutinho Barbosa, Gilson Macedo Rosenberg 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

1. A interessada acima qualificada apresentou Pedido Eletrônico de Ressarcimento do PIS não cumulativo - mercado externo, referente ao 2º trim/2012, no PER/DCOMP nº 30734.58405.240812.1.5.08-8448 (fls. 523/525), no montante de R\$ 1.980.397,52.

2. Vinculada ao Pedido de Ressarcimento, transmitiu a Declaração de Compensação – DCOMP nº 10995.35954.291113.1.3.081516.

3. O direito creditório pleiteado foi analisado pela Delegacia Especial da Receita Federal do Brasil de Administração Tributária em São Paulo – DERAT-SP que, por meio do Despacho Decisório de fl. 663 e com base na Informação Fiscal de fls. 546/565, deferiu em parte o Pedido de Ressarcimento, no montante de R\$ 456.087,14 e, em consequência, homologou parcialmente a compensação declarada, vinculada ao Pedido de Ressarcimento.

4. Na citada Informação Fiscal constam: a descrição do procedimento fiscal realizado; que, de acordo com seu contrato social e cadastro CNPJ, a contribuinte tem como sua principal atividade econômica a fabricação de sucos de frutas, hortaliças e legumes, exceto concentrados e como atividades secundárias Operação de terminais, Comércio atacadista de café em grão, Comércio atacadista de matérias-primas agrícolas com atividade de fracionamento e acondicionamento associada; Cultivo de laranja; a legislação e normas que fundamentaram a análise; glosas de crédito efetuadas. Alguns trechos da informação estão reproduzidos abaixo:

10. Considerando todos os períodos de apuração analisados sob o MPF-D em questão, verifica-se que o principal bem para industrialização gerador dos valores mais relevantes dos créditos do PIS/COFINS é a laranja adquirida de terceiros para a fabricação de suco. Para o processo de industrialização do suco de laranja necessita adquirir matéria-prima (laranjas), bem como outros insumos necessários à evolução do ciclo produtivo.

11. EMBALAGENS. Após o processamento, o suco de laranja concentrado é envasilhado em tambores de 200 litros, chamados de “SLCC STEEL DRUMS” e congelado. Estes, por sua vez, são armazenados em câmaras frias da unidade produtiva. O Transporte entre a fábrica e o Porto de Santos se dá em caminhões frigorificados, onde são acondicionados os tambores. No porto, estes tambores são deslocados para um navio, também frigorificado, que levará o suco ao país destino. A recepção do SLCC no destino ocorre da mesma forma.

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”

18. PARTES E PEÇAS DE REPOSIÇÃO... 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

(...)

22. 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.

23. CÁLCULO FINAL DOS BENS UTILIZADOS COMO INSUMOS. A fim de apurarmos a base de cálculo dos bens utilizados como insumos (rubrica nº 02 dos DACONS) passível de crédito, inicialmente extraímos do SPED CONTRIBUIÇÕES todos os bens adquiridos para industrialização enquadrados no conceito de insumo previsto nas IN SRF 207/2002 e 404/2004, excluídas todas as aquisições de partes e peças de reposição, cujos montantes mensais anexamos a este processo sob o título de “INSUMOS RECONHECIDOS”. Após, excluímos desses montantes apurados os bens tributados à alíquota zero das Contribuições do PIS/PASEP e da COFINS, classificados nos capítulos 31, 38.08 e 25 da NCM, os quais anexamos a este processo sob o título de “ALÍQUOTA ZERO”.

(...)

29. 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.

30. No tocante à rubrica dos DACONS de nº 03 “Serviços Utilizados como Insumos”, apuramos os montantes passíveis de crédito extraindo 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”.

31. CRÉDITO EXTEMPORÂNEO. Após identificarmos no DACON do mês de junho de 2012 que o valor informado na rubrica “03 - Serviços Utilizados como Insumos” é muito superior 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 serviços transporte. 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 o título de “CRÉDITO EXTEMPORÂNEO – LINHA 03 DACON JUN-2012”.

(...)

38. 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 junho de 2012.

#### ALUGUÉIS DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS

(...)

41. 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 “- SERVIÇO DE INSTALACAO E MONTAGEM;

- SERVIÇO DEDETIZACAO;

- SERVIÇO FOTOCOPIA;

- SERVIÇO LOCACAO BEM IMOVEL;

- SERVIÇO LOCACAO BEM MOVEL;

- SERVIÇO LOCACAO BEM MOVEL DESPESA;”

42. Anexamos a este processo sob o título de “ALUGUÉIS MÁQ E EQPTO – RAZÃO GLOSA” os valores das glosas mensais extraídos do Livro Razão.

#### ENCARGOS DE DEPRECIACÃO

(...)

44. 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 “DEPRECIACÃO – RAZÃO -GLOSA”.

#### DEVOLUÇÕES DE VENDAS

(...)

47. (...) 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.

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

49. 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

(...)

53. No caso específico desta análise, necessário se faz observar se os insumos laranja, limão e tangerina, cujo NCM está no capítulo 08, estão inseridos neste contexto e se os produtos finais decorrentes, cujo capítulo da NCM está na posição 20; enquadram-se perfeitamente nas condições para a aplicação ao máximo de crédito presumido (...)

57. Resta, portanto, tipificado o direito ao crédito presumido ao caso acima, pois, como acima exposto, trata-se de produto inserido no capítulo 8 da NCM com produto cuja saída é a 20, ambos regularmente amparados pela IN 660/06.

(...)

61. Analisamos os montantes por meio das informações contidas no SPED CONTRIBUIÇÕES e os anexamos a este processo com o nome de “CRÉDITO PRESUMIDO”.

#### DESCONTOS

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

(...)

5. A contribuinte tomou ciência do Despacho Decisório em 16/03/2015 (fl. 667) e apresentou a manifestação de inconformidade de fls. 567/622 em 15/04/2015 (fl. 566), na qual alega, em síntese:

- A impugnação é tempestiva.
- Em preliminares, alega que o despacho decisório é nulo, por cerceamento do direito à ampla defesa, pois não foram apresentadas as planilhas que dão suporte aos valores glosados, ou que permitiriam a verificação da confrontação efetuada pelo auditor fiscal quanto aos créditos glosados e porque não há correta identificação das razões para a efetivação das glosas efetuadas.
- Os fatos indiciários trazidos aos autos não estão devidamente fundamentados e não provam que as apurações de créditos da contribuição ao PIS reconhecidos pela Requerente não são passíveis de creditamento. Não é possível à Requerente, com as informações juntadas, defender-se da não homologação ora perpetrada.

- No mérito, passa a tratar das glosas efetuadas (Bens e Serviços Utilizados como Insumo, Parte e Peças de Reposição, Insumos tributados à Alíquota Zero, Aluguéis de Máquinas e Equipamentos, Crédito Extemporâneo, Devolução de Vendas).]
- Ao longo da Informação fiscal é possível identificar que parte dos questionamentos efetuados pela Autoridade Fiscal referem-se a alguns valores que foram apropriados pela Requerente (sem que no entanto seja possível à Requerente identificar, item a item, a despesa glosada).
- Créditos relacionados à aquisição de bens sujeitos à alíquota zero: não foi possível identificar na memória de cálculo da Requerente quais seriam tais créditos. A Requerente não apropria créditos referentes a estas aquisições.
- Inexistindo qualquer planilha suporte que demonstre quais despesas foram questionadas, demonstra-se impossível tecer qualquer argumento em sua defesa.
- Bens utilizados como insumos: foram glosados produtos adquiridos pela Requerente que não seriam consumidos no decorrer do seu processo produtivo, contrariando o disposto nas Instruções Normativas nºs 247/2002 e 404/2004 e partes e peças de produtos adquiridos pela Requerente que teriam vida útil superior a 01 ano e, portanto, deveriam ser classificados como bens do seu ativo.
- Trata da legislação do PIS e da COFINS a respeito de insumos, sobre o conceito de insumos com base nas INs nºs 247/2002 e 404/2004, nas quais a autoridade fiscal se pautou, vinculando o conceito de insumo, exclusivamente, às matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagens diretamente relacionados à produção do bem destinado a venda .
- Segundo a jurisprudência administrativa e judicial atual, quaisquer custos ou despesas incorridos pela pessoa jurídica relacionados à geração de receitas, desde que sejam empregados com a finalidade de atingir os objetivos sociais da atividade deste contribuinte e sejam essenciais ao desenvolvimento da sua atividade-fim, dão direito ao crédito de PIS e COFINS.
- Em amparo a esse conceito de insumos, cita Solução de Consulta nº 145/2012 – 10ª Região Fiscal. Tal solução de consulta mostra que há setores da RFB que coadunam com o conceito de insumo segundo uma perspectiva mais ampla.
- Trata do entendimento do STJ sobre conceito de insumo, afirmando que no Recurso Especial nº 1.246.317/MG, decidiu ser incabível a adoção do conceito adotado pela RFB nas INs citadas, e que tal conceito deve ser amplo a ponto de abranger utilidades disponibilizadas por meio de bens e serviços, desde que relevantes à operação da empresa.
- Nesse sentido, em razão da sua essencialidade, as embalagens para transporte para exportação de seus produtos devem ser considerados insumos para fins de apropriação de créditos da contribuição ao PIS e da COFINS.
- O conceito de insumo que vem sendo adotado pelo STJ prestigia o direito de crédito relativamente aos bens e serviços necessários, essenciais, à manutenção

da fonte de geração de receitas tributadas pelo PIS e a COFINS, ainda que sua utilização se dê indiretamente no processo produtivo.

- Assim, aqueles bens adquiridos pela Requerente garantiriam a ela direito ao crédito das contribuições, haja vista serem essenciais ao seu funcionamento, devendo, assim, serem classificados como insumos.
- Trata também do entendimento do CARF sobre o conceito de insumo, citando que há vasta jurisprudência no sentido de que a análise de créditos da contribuição ao PIS e da COFINS relativos a insumos adquiridos pela empresa deve ser feita casuisticamente, levando à conclusão de que, mesmo os insumos que não são diretamente consumidos na produção de bens ou prestação de serviços, mas estão envolvidos na produção do produto final, dão direito ao aproveitamento de créditos.
- Dos bens analisados pela autoridade fiscal que não exerceriam ação direta com o produto:
  - A listagem apresentada pela D. Autoridade Fiscal com os principais bens adquiridos pela Requerente, glosados sob o entendimento de que referidos produtos não seriam consumidos no decorrer do seu processo produtivo é a seguinte: “- 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”.
- Tratam-se de produtos necessários para a operacionalização de sua atividade, qual seja a fabricação de suco de laranja e derivados.
- A Autoridade Fiscal elenca a que são destinados alguns dos bens adquiridos, como por exemplo “Solução de Soda Cáustica (Limpeza da área, linhas e equipamentos)”, entendendo que não incorporariam o produto industrializado.
- De fato, o suco de laranja produzido não possui em sua composição “Soda Cáustica”. Porém, em uma indústria alimentícia, limpeza consiste no maior insumo consumido pelo fabricante. Por estar sujeito a inúmeras normas fito-sanitárias, devendo se atender a padrões de qualidade mundiais, os gastos com limpeza se tornam primordiais para garantir padrão na fabricação, qualidade do produto e atendimento à legislação vigente.
- Para efetuar a limpeza, a “Solução de Soda Cáustica” se mostra primordial, assim como vários outros insumos listados pela Autoridade Fiscal.
- Saliente-se que a Requerente apresentou à Autoridade Fiscal documento contendo análise de todos os insumos utilizados e a sua aplicação no processo

produtivo. Assim, solicita que o descritivo de seu processo produtivo (fls. 040 a 117) seja analisado, a fim de comprovar que cada um dos itens da listagem acima é utilizado diretamente no processo produtivo da Requerente e se enquadram no conceito de insumo.

- Partes e Peças de Reposição: foram desqualificados alguns produtos tidos pela Requerente como bens utilizados como insumos, pois a fiscalização entendeu que os mesmos deveriam ser incluídos no ativo da Requerente, não sendo passíveis de creditamento.
- Em que pese não ter trazido qualquer planilha que comprove quais os cálculos efetuados, quais os bens que se enquadrariam neste ponto de questionamento, a fim de permitir à Requerente se defender, fato é que a própria argumentação da Autoridade Fiscal a induz a erro.
- O entendimento da D. Autoridade Fiscal seria pela aplicação do disposto na Solução de Consulta 309/2011. Pela leitura da Solução de Consulta, para que o creditamento como insumo seja vetado, as partes e peças de reposição não podem ter seu registro como ativo imobilizado obrigatório. Ainda, isto ocorreria caso a utilização da parte ou peça acarrete em aumento da vida útil do bem superior a um ano.
- Fazendo a leitura do artigo 301 do Regulamento do Imposto de Renda, a fiscalização entendeu que os bens adquiridos pela Requerente (apesar de não listá-los) seriam enquadráveis como ativo. Referido artigo visa identificar, na aquisição de um bem a ser contabilizado como do ativo permanente, se o seu custo de aquisição poderá ou não ser deduzido como despesa operacional. Tal artigo não define o que é ativo.
- A fiscalização baseou sua análise num critério equivocado. A verificação das notas fiscais registradas nos arquivos magnéticos de nada auxilia na análise dos créditos apurados pelo contribuinte, pois os arquivos magnéticos não prestam para esta verificação, mas sim as memórias de cálculo e planilhas gerenciais do contribuinte, que, em conjunto com todos os documentos suporte, permitem a clara demonstração da base de cálculo que originou cada um dos créditos pleiteados, planilhas estas que foram disponibilizadas à Autoridade Fiscal.
- Se tivesse verificado de forma completa todo o suporte documental da Requerente, a fiscalização verificaria que as partes e peças foram corretamente enquadradas como insumos, visto que não ativáveis.
- Por amostragem, junta algumas Notas Fiscais (doc. 06) que mostram que se tratam de parafusos, abraçadeiras, óleo lubrificante, e outros itens que em nada acrescentam vida útil ao bem, mas tão somente servem para garantir seu funcionamento, devendo ser enquadrados como insumos.
- Aluguéis de máquinas e equipamentos: na memória de cálculo apresentada pela Requerente não é possível identificar as despesas elencadas pela fiscalização, que são: “- SERVIÇO DE INSTALACAO E MONTAGEM; - SERVIÇO DE DETIZACAO; -

SERVICO FOTOCOPIA; - SERVICO LOCACAO BEM IMOVEL; - SERVICO LOCACAO BEM MOVEL; - SERVICO LOCACAO BEM MOVEL DESPESA;”.

- Pelas planilhas apresentadas pela Requerente é possível identificar o valor de crédito pleiteado e sua origem, bastando confrontar o valor informado em seu DACON na “Linha 6” com as planilhas gerenciais que elencam os gastos efetuados.
- “Na DACON do mês de Junho de 2012 a receita bruta informada quanto aos dispêndios com aluguéis de máquinas e equipamentos soma o montante de R\$4.424.650,63. Assim, bastaria analisar a composição deste valor e verificar se os números informados pela Requerente na DACON correspondem aos documentos fiscais relacionados a estes dispêndios”. Apresenta listagem.
- Não há qualquer ligação entre as descrições trazidas pela Autoridade Fiscal com aquelas apontadas no relatório gerencial. A bem da verdade, todos os itens trazidos no relatório trouxeram uma descrição equivocada, qual seja “WWWLOCACAO DE CACAMBA P/ COLET”, que não se assemelha às descrições trazidas pela Autoridade Fiscal, sendo que esta deveria ter voltado sua atenção aos documentos fiscais que deram guarida aos valores informados.
- Causa estranheza ter a Autoridade Fiscal glosado integralmente os créditos referentes aos meses de abril e maio e cerca de 50% no mês de junho. Estamos tratando de aluguéis de máquinas e equipamentos, alugueres estes que normalmente possuem prazos estendidos. Não há nexos na glosa. Todavia, por não ter tido acesso às planilhas que demonstrariam as glosas dos créditos efetuadas, não há como verificar quais os valores glosados.
- Crédito extemporâneo: há informação de que a Requerente haveria informado na rubrica “03 – Serviços Utilizados como Insumos”, do mês de junho de 2012, valores extemporâneos de créditos da contribuição ao PIS referente a despesas com serviços de transporte incorridas no ano de 2007.
- A Autoridade Fiscal, em razão de não ter concordado com o procedimento de apropriação de crédito extemporâneo no mês de junho, resolveu glosar todos os créditos relacionados a essa rubrica dos meses de abril, maio e junho de 2012.
- Além disso, os créditos são legítimos.
- Dentro da glosa efetuada existem 02 grupos distintos de créditos, quais sejam, créditos de serviço utilizados como insumos, apropriados tempestivamente (meses de abril e maio de 2012) e créditos apropriados extemporaneamente no mês de junho de 2012. A defesa abordará os dois itens.
- Quanto aos Serviços Utilizados como Insumos, é possível identificar na Informação Fiscal que foi realizada a glosa de 02 tipos de serviços utilizados como insumo: serviços de frete e serviço de industrialização por encomenda.
- Quanto ao serviço de frete como insumo: o frete contratado deve ser considerado como um insumo à atividade produtiva da empresa, gerando o direito ao crédito da contribuição com base no inciso II dos artigos 3ºs das Leis

10.637/02 e 10.833/03, já que insumo é todo aquele dispêndio necessário à atividade da empresa.

- No caso em análise, o frete contratado pela Requerente (seja para aquisição ou remessa para industrialização) de produtos deve ser passível de apurar crédito porque, sem o recebimento desses produtos, nenhum processo produtivo seria possível.
- A própria RFB já se manifestou em caso análogo, no sentido de que os fretes incorridos para a transferência de insumos entre filiais da mesma pessoa jurídica, no curso da produção, poderiam gerar direito a crédito, conforme Solução de Consulta nº 169/2006.
- Quanto ao serviço de industrialização como insumo: nos termos do seu contrato social, se dedica a atividade de fabricação de sucos concentrados de frutas. Tendo em vista diversos fatores de mercado e logística, por vezes a Requerente opta por subcontratar parte dessa atividade de produção (industrialização por encomenda), contratando terceira empresa para realizar determinada fase da industrialização.
- Tal despesa com a subcontratação deve ser considerada como um insumo, pois referida industrialização equivale a uma parte do próprio processo produtivo, o qual estaria sendo desenvolvido em estabelecimento parceiro, por sua encomenda. Cita, referente ao tema, as Soluções de Consulta nºs 197/2011 e 03/2011.
- Crédito Extemporâneo: a D. Autoridade Fiscal não questiona a natureza dos créditos aproveitados extemporaneamente, mas apenas questiona a metodologia de apuração. O único motivo apresentado para glosa da totalidade dos créditos registrados sob a rubrica “03 – Serviços Utilizados como Insumos” do mês de junho de 2012 (único mês no qual houve o lançamento de créditos desse tipo) seria o fato de que a legislação vedaria a apropriação direta em DACON dos créditos extemporâneos.
- Tal aproveitamento está expressamente previsto no § 4º do art. 3º das Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03. Os únicos requisitos para a apropriação extemporânea de créditos de PIS e COFINS são trazidos pelo Decreto nº 20.910/32 (prazo de cinco anos para a utilização) e pelo art. 13 da Lei nº 10.833/03 (não sejam atualizados monetariamente), os quais foram cumpridos pela Requerente.
- A legislação aplicável (Leis nº 10.637/02 e 10.833/03 e Decreto nº 20.910/32) não prevê que para se apropriar extemporaneamente de créditos de PIS e COFINS o contribuinte deve retificar o DACON e a DCTF do período em que a despesa ocorreu.
- Assim, o Despacho Decisório viola o princípio da legalidade, além das próprias normas internas da Secretaria da Receita Federal aplicáveis aos tributos em questão.

- A RFB já se manifestou no sentido da desnecessidade de o contribuinte proceder à retificação do DACON/DCTF do período para o aproveitamento de créditos extemporâneos. Cita Soluções de Consulta nºs 65/2011 e 192/2010 – 8ª RF.
- Cita decisões judiciais, decisões administrativas e doutrina para corroborar seus entendimentos.
- Requer: (i) seja declarado nulo o r. Despacho Decisório; (ii) caso não se entenda pela nulidade, entenda-se pela reforma deste, reconhecendo-se integralmente os créditos, ocasionando o deferimento do pedido de ressarcimento; (iii) mesmo que à vista de todos os argumentos não se entenda pela reforma do r. Despacho Decisório, que o processo seja convertido em diligência para que um Fiscal, estranho ao processo, analise todas as provas trazidas pela Requerente ao longo da Fiscalização (bem como aquelas que entender serem necessárias para a verificação da correição da apuração da Requerente).
- Protesta pela juntada posterior de quaisquer documentos que possam comprovar tudo o quanto foi alegado, e requer que todas as intimações sejam efetuadas ao seu advogado.

6. Os documentos apresentados com a manifestação de inconformidade encontram-se juntados às fls. 623/658.

7. Tendo em vista as alegações da contribuinte, em 13/07/2016 os autos foram encaminhados por esta Turma da Julgamento à DERAT-SP, por meio do Despacho de Diligência de fls.

670/671, para que fossem anexadas/identificadas as planilhas citadas na Informação Fiscal e elaborado demonstrativo das diferenças de créditos apuradas em relação àqueles informados no DACON, discriminando os totais de cada glosa.

8. Observe-se que, em 14/03/2018 (fl. 682), a contribuinte juntou petição (fls.

684/688) na qual, embora endereçada ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, trata do conceito de insumos discutido na manifestação de inconformidade, e traz como aditamento à sua defesa informações sobre a decisão do Superior Tribunal de Justiça no Recurso Especial nº 1.221.170/PR, referente ao tema.

9. A DERAT efetuou procedimento de diligência, a fim de instruir, dentre outros, o presente processo, tendo enviado intimações para que a contribuinte apresentasse informações/esclarecimentos. Os documentos apresentados encontram-se juntados aos autos.

10. Foi então elaborada a Informação Fiscal de fls. 831/833, na qual a fiscalização esclarece que identificou e enumerou, item a item, cada arquivo anexado ao processo. Quanto à rubrica “Insumos reconhecidos”, referentes aos meses de maio e junho/2012, como não foi identificada, extraiu dos próprios

arquivos apresentados pela contribuinte e anexou as planilhas eletrônicas ao processo. Informa ainda que confeccionou uma planilha com os valores declarados em confronto com os valores finais apurados pela fiscalização, anexada ao processo (fl. 828 – arq. não paginável) e copiou as planilhas que reproduzem as fichas 14 e 24 do antigo DACON (Controle de utilização dos créditos do mês) com os valores apurados pelo contribuinte e aqueles calculados pela Fiscalização.

11. Cientificada da referida Informação Fiscal em 14/02/2020 (fl. 837), a contribuinte apresentou, em 16/03/2020 (fl. 839), a petição de fls. 841/853, além dos documentos de fls. 855/910, na qual alega, em síntese, que:

- Cita as justificativas da autoridade fiscal para glosa dos créditos.
- Na diligência fiscal a fiscalização teve a oportunidade de refazer o trabalho de apuração dos créditos, trabalho este que deveria ter sido efetuado, de forma correta, anteriormente ao Despacho Decisório.
- Na conclusão da Diligência Fiscal, como solicitado pela Delegacia de Julgamento, a Fiscalização procedeu à juntada de novas planilhas contendo as alocações de créditos, abarcando um comparativo entre os valores pleiteados e os deferidos.
- Nos termos da solicitação de diligência, foi determinado à Fiscalização a apresentação ou a identificação das planilhas citadas na Informação Fiscal, entretanto, corroborando com a precariedade verificada no processo fiscalizatório, não houve a identificação da planilha correspondente à rubrica insumos reconhecidos e nem tampouco da planilha referente à devolução de vendas.
- Também foi reconhecida a existência de erros na metodologia de cálculo, ocasionando na retificação do Despacho Decisório. Por essa razão, os valores homologados a título de contribuição para o PIS foram alterados para R\$ 456.087,14.
- Ainda assim, houve a manutenção, de forma imotivada e injustificada, das demais glosas.
- Foram glosados créditos apropriados sobre despesas com a locação de máquinas e equipamentos, sob o único argumento de que essas despesas se referiam a despesas de natureza diversas, não se enquadrando no conceito de máquinas e equipamento. A título exemplificativo, foram citadas algumas das despesas supostamente escrituradas a título de despesas com aluguéis de máquinas e equipamentos.
- Ao contrário do sustentado pela Fiscalização, por meio da análise das contas contábeis e dos memoriais de cálculo apresentados pela Requerente, sequer é possível identificar a origem das despesas elencadas (e.g. serviço de dedetização, serviço de locação de bem imóvel e entre outros).

- As despesas nos arquivos magnéticos apresentados pela Requerente trouxeram uma descrição equivocada, qual seja, WWWLOCACAO DE CACAMBA P/COLET – as quais também não se assemelham às descrições trazidas pela D. Fiscalização.
- Apresenta, a título de amostragem, algumas Notas Fiscais e recibos sobre essas despesas (Doc. 02), demonstrando tratarem-se de despesas sobre a locação de máquinas e equipamentos, tais como a locação de empilhadeiras, tratores e geradores.
- No tocante à legitimidade dos créditos apropriados sobre essas despesas, cita os processos administrativos nºs 10880.944860/2013-75 e 10880.944859/2013-41, que possuem similitude fática com o processo administrativo em referência, versando sobre a apropriação de créditos da contribuição ao PIS e a COFINS do período do 4º trimestre de 2012 e aguardam o julgamento.
- Neles também foi determinada a conversão em diligência, sendo solicitado à Fiscalização que verificasse se os documentos juntados aos autos, referentes às despesas de locação de máquinas e equipamentos, seriam, de fato, relativos às despesas de locação de máquinas e equipamentos e, caso restasse comprovado que essas despesas haviam sido suportadas pela Requerente, determinou-se a discriminação dos valores glosados e o montante a ser ressarcido.
- Naqueles processos, em atendimento à solicitação de diligência, a Fiscalização procedeu à análise desses documentos, verificando que essas despesas se referiam às despesas com a locação de máquinas e equipamentos, e procedeu ao estorno da glosa de crédito.
- Da mesma forma em que ocorreu nos processos citados, os documentos juntados aos autos, referentes às despesas com a locação de máquinas e equipamentos devem ser analisados. Assim, chega-se à conclusão de que a glosa foi indevida sobre essas despesas.
- Como demonstrado na defesa administrativa e corroborado pela conversão em diligência, a forma que foi conduzida a fiscalização, dentre outros fatores, resultou na lavratura do presente Despacho Decisório, que se mostra nulo, em razão da violação ao artigo 142 do CTN, ocasionada por erros e omissões cometidos pela D. Fiscalização.
- Da análise do Termo de Informação Fiscal anexado ao Despacho Decisório, verifica-se que não há um motivo pelo qual diversas despesas incorridas pela Requerente não poderiam ser consideradas como insumo de seu processo produtivo. Apenas houve a reprodução do entendimento que essas despesas não se enquadrariam no conceito de insumo estabelecido pela IN 247/02 e pela IN 404/04.
- Ainda, ao proceder à glosa dos créditos, a Fiscalização não apresentou as planilhas contendo um comparativo entre os valores pleiteados e deferidos. Essas informações somente foram apresentadas na conclusão da Diligência Fiscal, após terem sido expressamente solicitados.

- No âmbito de uma Diligência Fiscal, em razão da constatação de erros no processo fiscalizatório, houve a retificação do Despacho Decisório. Por essa razão, o valor deferido a título de compensação da contribuição ao PIS foi alterado para um montante de R\$ 456.087,14.
- A conversão do processo administrativo em diligência, bem assim a retificação do Despacho Decisório, e a consequente redução dos valores nele exigidos, corroboram com a sua precariedade e a consequente nulidade.
- As Instruções Normativas que embasaram o entendimento da fiscalização não mais são aptas a fundamentar qualquer lançamento fiscal, porque foram declaradas ilegais no julgamento do Recurso Especial (“RESP”) nº 1.221.170/PR, realizado em abril de 2018, em sede de recurso repetitivo. Como se verifica do acórdão do referido julgamento, o conceito de insumo deve ser aferida à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item – bem ou serviço – para o desenvolvimento da atividade econômica.
- Ao pautar-se em um ato infralegal declarado nulo, evidencia-se a precariedade do Despacho Decisório, que carece de motivação, requisito essencial ao ato administrativo do lançamento tributário.
- Ainda, no dia 03 de outubro de 2018, a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional publicou a Nota Explicativa SEI nº 63/2018/CRJ/PGACET/PGFNMF, obrigando os Agentes Fiscais e Procuradores Nacionais a não apresentar recursos ou contestações em discussões sobre o conceito de insumos delineado pelo STJ, sobretudo no que diz respeito à ilegalidade da IN 247/02 e da IN 404/04.
- Ao analisar a Manifestação de Inconformidade apresentada, essa Delegacia de Julgamento não poderá se basear em um conceito restrito de insumo, que já foi afastado.
- Requer que seja determinado o integral cancelamento do Despacho Decisório, em razão de sua precariedade e ausência de fundamentação legal. Caso não seja este o entendimento, solicita o integral cancelamento do Despacho Decisório, para que seja reconhecido o direito creditório, com o consequente deferimento das compensações efetuadas.
- Protesta pela posterior juntada de quaisquer documentos que se façam necessários e pela produção de todas as provas em direito admitidas.

12. Os autos então retornaram a esta Turma para julgamento.

13. Observe-se que, juntado por apensação a estes autos, encontra-se o processo administrativo nº 11080.733266/2018-43, referente a Notificação de Lançamento lavrada em face da interessada, para a exigência de multa isolada.

14. É o relatório.

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 improcedência da inconformidade, decisão assim ementada:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/04/2012 a 30/06/2012

DESPACHO DECISÓRIO. NULIDADE. INEXISTÊNCIA.

Somente se reputa nulo o despacho decisório nas hipóteses previstas no art. 59, II, do Decreto nº 70.235/1.972.

MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE. PRODUÇÃO DE PROVAS.

A manifestação de inconformidade deve ser instruída com os documentos em que se fundamentar e que comprovem as alegações da defesa.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/04/2012 a 30/06/2012

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. BENS E SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMO.

Insumo, para fins de apuração de créditos não cumulativos do PIS, deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou da relevância do bem ou serviço para a produção de bens destinados à venda pela pessoa jurídica.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. FRETE.

O direito de calcular créditos de despesas com frete está restrito às operações de venda, quando o ônus for suportado pelo vendedor.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO EXTEMPORÂNEO. IMPOSSIBILIDADE.

A determinação do crédito se dará sobre as aquisições no mês e os custos e despesas ou encargos incorridos no mês. A apuração extemporânea de créditos só é admitida mediante o reconhecimento deste crédito no próprio período de apuração, e que sejam efetuadas as correções necessárias no DACTON e na DCTF.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

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 2º trimestre de 2012, cumulativamente transmitiu declaração de compensação. O saldo pleiteado foi parcialmente deferido de acordo com o despacho decisório, ementa colacionada abaixo:

64. Considerando todo o exposto e tudo mais que no processo consta, proponho o DEFERIMENTO PARCIAL do Pedido de Ressarcimento constante do PER/DCOMP nº 30734.58405.240812.1.5.08-8448, de LOUIS DREYFUS COMMODITIES AGROINDUSTRIAL S/A, CNPJ 00.831.373/0001-04, referente ao saldo credor do

PIS/PASEP INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA do 2º TRIMESTRE DE 2012, vinculado às receitas de exportação, no valor de R\$ 465.087,14.

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:

37. 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.

38. 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 junho de 2012.

Com isso, a fiscalização não se debruçou sobre a natureza das despesas incorridas pela recorrente em período anterior ao 2º trimestre de 2012, sendo estas excluídas da base de cálculo do crédito.

Em síntese, dada a falta de provas a DRJ mantêm 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, confira-se:

128. O texto legal permite que o crédito não aproveitado em determinado mês seja aproveitado em períodos seguintes ao de sua apuração, nos termos do § 4º do artigo 3º, das leis citadas acima, no entanto, tal crédito deve ser reconhecido no período de apuração em que adquiridos os bens ou serviços ou em que incorridas as despesas.

129. Assim, a contribuinte pode utilizar o crédito extemporâneo, desde que o reconheça no próprio período de apuração, efetuando as correções necessárias no DACON e na DCTF. Este procedimento foi previsto na IN/RFB nº 1.015/2010: (...)

134. Entretanto, nem todos os tipos de créditos podem ser compensados ou ressarcidos. Esta faculdade ficou restrita aos créditos vinculados à exportação ou a receitas de venda no mercado interno efetuadas com suspensão, isenção, alíquota zero ou não incidência.

135. Desta forma, é necessária a segregação dos créditos por períodos de apuração, a fim de que exista uma perfeita definição da natureza dos créditos e de que forma o sujeito passivo chegou aos saldos passíveis de compensação ou ressarcimento.

136. Portanto, para aproveitamento dos créditos extemporâneos, é necessário o reconhecimento deste crédito no próprio período de apuração, e que sejam efetuadas as correções necessárias nos DACONs ou EFD – Contribuições e nas DCTFs.

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**

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

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

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;
- 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 DAICON (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 2012, 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 2º trimestre de 2012, 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**