



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



<b>PROCESSO</b>	<b>10880.944860/2013-75</b>
<b>RESOLUÇÃO</b>	3101-000.550 – 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 – 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 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:

1. LOUIS DREYFUS COMMODITIES AGROINDUSTRIAL S.A, ATUALMENTE DENOMINADA DE LOUIS DREYFUS COMPANY SUCOS S.A, empresa acima identificada, apresentou Pedido de Ressarcimento referente a crédito de COFINS vinculado a receitas de exportação do 4º trimestre do anocalendarário 2012. Vinculado ao PER foram transmitidas DCOMP.

2. A DERAT-SP proferiu Despacho Decisório Eletrônico (fl. 331) em que deferiu em parte o Pedido de Ressarcimento no valor de R\$ 4.648.794,60 e homologou parte das compensações.

3. O contribuinte foi cientificado desta decisão em 12/05/2015 (fl. 765) e apresentou Manifestação de Inconformidade de fls. 334/376 em 11/06/2015 (fl. 333) na qual alega em síntese:

Houve violação e não observância do artigo 142 do Código Tributário Nacional, na medida em que não foram apresentadas as planilhas que dão suporte aos valores glosados, ou que permitam a verificação da confrontação efetuada pela Autoridade Fiscal quanto aos créditos glosados e não há correta identificação das razões para a efetivação das glosas efetuadas, o que acaba por tolher o direito à ampla defesa.

Por exemplo, não sabe o motivo pelo qual os valores de créditos da contribuição ao PIS, cuja base de cálculo foi extraída pela Fiscalização em análise do SPED CONTRIBUIÇÕES, relativos a serviços contratados pela Requerente, foram desconsiderados.

Alguns créditos informados pela Autoridade Fiscal como glosados sequer foram aproveitados pela Requerente da forma como consta do Despacho Decisório. A exemplo disto tem-se as glosas referentes à aquisição de mercadorias sujeitas à alíquota 0%, a Requerente nunca apurou créditos na aquisição defensivos agrícolas sujeitos à alíquota 0%.

É possível verificar a glosa de créditos referentes a dispêndios com aquisição de energia elétrica. Todavia, não há qualquer menção quanto a estas glosas na Informação Fiscal, tampouco a juntada de qualquer documento que permita identificar o motivo pelo qual esta glosa foi efetuada.

No tópico denominado Descontos, cita a existência de pedidos de ressarcimento anteriores e verifica que o pedido de ressarcimento sob análise teria se utilizado de créditos de períodos anteriores, fato este que não teria sido analisado à época da análise dos demais processos administrativos.

A Fiscalização considerou que, uma vez não tendo sido levados em conta os descontos efetuados pela Requerente no Pedido de Ressarcimento referente ao 4º Trimestre de 2012, os pleitos referentes aos demais processos administrativos

já teriam sido ressarcidos, razão pela qual passou a Fiscalização a utilizar-se, em sua análise, dos créditos apurados pela Requerente no mesmo período (qual seja o 4º Trimestre de 2012).

Não há base legal para sanar suposto equívoco perpetrado em análises anteriores. Ao contrário, isto porque, conforme é sabido, para fins de efetivação de pedido de ressarcimento e compensação dos valores neste informados, deve a Requerente informar a qual período os créditos que estão sendo compensados estão vinculados.

Agir da forma como quer fazer a Fiscalização acarreta no início de um efeito dominó sem fim. Isto porque ao se utilizar dos créditos do próprio período do pedido de ressarcimento ora em comento, acaba por macular o pedido de compensação realizado em período posterior.

Insumo deve ser definido como qualquer custo ou despesa incorrido pela pessoa jurídica relacionado 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.

Autoridade Fiscal elaborou uma lista com os principais bens adquiridos pela Requerente e classificados como insumos e que, no seu entender, deveriam ser glosados, sob o entendimento de que referidos produtos não seriam consumidos no decorrer do seu processo produtivo, ou seja não teriam tido contato "direto" com a mercadoria em produção.

A Requerente volta-se aos insumos questionados no presente universo, a fim de evidenciar tratar-se de produtos necessários para a operacionalização de sua atividade, qual seja a fabricação de suco de laranja e derivados.

Em uma indústria alimentícia, limpeza consiste no maior insumo consumido pelo fabricante. Por estar sujeito a inúmeras normas fito-sanitárias, devendo 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. E não só ela, como vários outros insumos listados pela D. Autoridade Fiscal.

Outros dispêndios elencados são extremamente necessários para a atividade da Requerente e foram glosados pela Autoridade Fiscal em sua análise cega dos insumos consumidos.

Solicita que o descritivo de seu processo produtivo (doc. 5) seja analisado corretamente, a fim de comprovar que cada um dos itens da listagem acima é utilizado diretamente no processo produtivo da Requerente.

Conforme se verifica da leitura do descritivo do processo produtivo os itens que deram ensejo à glosa de crédito estão ali categorizados *ipsis literis*, sendo

certo que a glosa somente foi efetuada tendo em vista à análise rasa que a Autoridade Fiscal faz da legislação.

As partes e peças de reposição de máquinas e equipamentos empregados na atividade da pessoa jurídica geram direito à apropriação dos créditos do PIS/COFINS, na qualidade de insumo.

A verificação da correção dos créditos apurados pela Requerente seria apenas possível pela análise das memórias de cálculo de todos os bens utilizados como insumos dos quais a Requerente apurou créditos de PIS/COFINS, e o confronto destes itens com a verificação se sua utilização acrescenta vida útil (superior a um ano) ao bem em que é utilizado.

Se a Autoridade Fiscal tivesse verificado de forma completa todo o suporte documental da Requerente, verificaria que as partes e peças foram corretamente enquadradas como insumos, visto que não ativáveis.

O frete contratado (seja para aquisição ou remessa para industrialização) de produtos deve ser considerado um insumo, sendo passível de crédito da contribuição ao PIS.

Há ainda que se falar dos créditos relativos a frete na aquisição de insumos. Isto porque, pela legislação, é garantida a possibilidade de apropriação de créditos da contribuição decorrentes das despesas com fretes nas aquisições, por tais fretes comporem o custo da mercadoria vendida, nos termos do inciso I do artigo 3º da Lei 10.833/036.

Mesmo que se alegasse que não poderia haver a manutenção integral dos créditos relacionados às despesas de frete na aquisição de insumos sujeitos ao crédito presumido ou à alíquota zero, ao argumento de que a possibilidade de apropriação de créditos do frete estaria vinculada a possibilidade de apropriação de crédito das mercadorias transportadas, tal conclusão estaria equivocada. Isto porque, ao contrário da tributação das mercadorias adquiridas, o frete é um negócio jurídico autônomo, adquirido de pessoa jurídica desvinculada do fornecedor e está sujeito à incidência da contribuição ao PIS e da COFINS, sendo possível, portando, o creditamento das contribuições sobre tais pagamentos.

Quanto aos demais serviços listados nesta Rubrica é importante mencionar que se trata de serviços que somam, no trimestre sob análise, cerca de 14.500 linhas de planilhas, razão pela qual seria impossível, nesta Manifestação de Inconformidade, a análise detalhada de cada um destes.

É incontestado, tanto para a Requerente quanto para a Fiscalização, que as despesas com aluguéis prediais são passíveis de creditamento. Conforme se verifica do contrato ora juntado (doc. 6), as despesas informadas nesta rubrica referem-se a arrendamento de unidade localizada no Município de Engenheiro Coelho.

Sendo certo que os dispêndios estão suportados por documento hábil que comprova a locação ora em questão, não há que se falar em não aplicação do mandamento legal, que permite a apropriação irrestrita dos valores pagos a este título.

A glosa ligada ao fato de que os valores pagos seriam de locação de caçambas de coleta de lixo não deve persistir, pois os valores de créditos solicitados conectam-se a dispêndios realizados com o aluguel de máquinas e equipamentos, o que pode ser claramente demonstrado em planilha anexa (doc. 7). Por amostragem junta a Requerente recibos e faturas que demonstram o ora alegado (doc. 8).

Concorda a Fiscalização que os dispêndios de depreciação dos bens registrados no Ativo Imobilizado da Requerente seriam passíveis de creditamento da contribuição. De acordo com a Informação Fiscal, a Fiscalização supostamente teria juntado ao processo planilhas contendo a análise dos dispêndios em referida rubrica, não reconhecendo parcela destes créditos. Em que pese não poder sequer identificar a quais valores faz menção a Fiscalização, fato é que da análise da Informação Fiscal, procedeu a Fiscalização à glosa total dos dispêndios ora em questão.

Junta planilhas contendo a informação referente à Linha 9 do Dacon (doc. 9) que demonstra claramente todos os dispêndios com a depreciação de bens registrados como ativo imobilizado.

Protesta pela juntada posterior de quaisquer documentos que possam comprovar tudo o quanto foi alegado na presente Manifestação de Inconformidade, bem como requer que todas as intimações sejam efetuadas ao seu advogado.

4. Esta turma de julgamento entendeu por bem converter o julgamento em diligência para que a fiscalização (fls. 797/799):

a- discrimine e justifique as glosas de créditos relacionados a "despesas de energia elétrica";

b- informe ao contribuinte em quais folhas dos autos encontram-se as planilhas que serviram de base para a apuração dos créditos, bem como as planilhas com as glosas efetuadas;

c- informe se foram glosados créditos relacionados a despesas com fretes vinculados à aquisição de bens passíveis de originar crédito de PIS/COFINS. Neste caso, discriminar o montante glosado em cada um dos meses, desde que este crédito já não tenha sido aproveitado pelo contribuinte;

d- o contribuinte acostou aos autos diversas notas fiscais que seriam relativas à locação de máquinas e equipamentos, são elas:

-nota fiscal nº 937 (fl. 689), locação de "máquinas silo frutas";

-nota fiscal nº 1103 (fl. 691), locação de "4 turbo filtros"

- nota fiscal nº 1147 (fl. 692), locação de "4 turbo filtros "
- fatura nº 877 (fl. 695), locação de "extratoras"
- fatura nº 817 (fl. 696), locação de "extratoras"
- nota fiscal nº 984 (fl. 704), locação de "máquinas em geral"
- nota fiscal nº 983(fl. 705), locação de "máquinas em geral"
- nota fiscal nº 1156 (fl. 715), locação de "4 turbo filtros"
- nota fiscal nº 14873 (fl. 717), locação de "equipamento de agricultura"
- nota fiscal nº 15515 (fl. 723), locação de "equipamento de agricultura"
- nota fiscal nº 36 (fl. 725), locação de "caçamba"
- nota fiscal nº 925 (fl. 727), locação de "extratoras"
- nota fiscal nº 893 (fl. 728), locação de "extratoras"
- nota fiscal nº 1034 (fl. 730), locação de "máquinas em geral"
- nota fiscal nº 1015 (fl. 731), locação de "máquinas em geral" Caso estes bens possam ser conceituados como máquinas/equipamentos e tenham sido utilizados na atividade da empresa no 4º trimestre de 2012 (artigo 3º, IV, da Lei nº 10.637/2002), caberá à fiscalização verificar se os valores devidos foram efetivamente pagos, neste caso, deverão ser discriminados os valores glosados pela fiscalização.

d- o auditor-fiscal deverá determinar o montante a ser ressarcido, se houver;

Ao término da diligência fiscal foi elaborada a Informação Fiscal de fls. 933/936 por intermédio da qual a fiscalização opinou pelo reconhecimento de crédito no valor de R\$ 4.849.254,10.

6. Em face desta Informação o contribuinte manifestou-se nas fls. 943/959, nos seguintes termos:

Quando da retificação do valor das glosas de credito, houve o estorno, unicamente, em relação aos valores das rubricas aluguéis de máquinas e equipamentos locados de pessoa jurídica relativa ao 4º trimestre de 2012, no montante de R\$ 253.828,86. Não foram ajustadas as glosas de energia elétrica, tampouco as glosas sobre aluguéis de máquinas e equipamentos locados de pessoa jurídica, relativas a outros trimestres do ano de 2012.

A despeito da conclusão parcialmente favorável da Diligência Fiscal e da retificação do Despacho Decisório, ainda assim houve a manutenção, de forma imotivada e injustificada, das demais glosas. A esse teor, cita-se, precipuamente, a manutenção parcial das glosas referentes às despesas com aluguéis de máquinas e equipamentos, ao passo que apenas foi estornado o valor correspondente às

Notas Fiscais dessas despesas, apresentadas pela Requerente a título de amostragem.

Como se passa a demonstrar, não deverão subsistir as glosas efetuadas pela Fiscalização, em razão da impropriedade na manutenção das glosas correspondentes às despesas sobre energia elétrica e aluguéis de máquinas e equipamentos; precariedade da ação fiscal, como verificada por esta Delegacia de Julgamento e ausência de fundamentação do Despacho Decisório, que se baseou na IN 242/02 e 404/04, declaradas ilegais pelo Superior Tribunal de Justiça (“STJ”).

A Fiscalização glosou créditos apropriados sobre despesas com a locação de máquinas e equipamentos, sob o único argumento de que essas despesas se referiam tão somente à locação de caçamba para coleta e remoção de lixo, não se enquadrando no conceito de máquinas e equipamentos. Como demonstrado em sede de Impugnação Administrativa, esses valores referem-se às despesas incorridas com a locação de máquinas e equipamentos. A equivocada conclusão decorreu a descrição de WWWLOCACAO DE CACAMBA P/COLET contida nos arquivos magnéticos.

Visando comprovar esse equívoco, a Requerente apresentou demonstrativo contendo a descrição de todos os valores de crédito solicitados a título de aluguéis de máquinas e equipamentos (Doc. 07), demonstrando trataram-sede despesas sobre a locação de máquinas e equipamentos (e.g. locação de empilhadeiras, tratores e geradores).

Como solicitado no processo fiscalizatório, a Requerente, a título de amostragem, apresentou algumas Notas Fiscais e os recibos sobre essas despesas, que demonstravam o alegado (Doc. 08). O valor representado nesses documentos perfazia o montante de R\$ 253.828,86.

A despeito da favorável conclusão e da concordância da Requerente com a retificação do Despacho Decisório, verifica-se que, ainda assim, houve a manutenção, de forma imotivada e injustificada, da parcela remanescente da glosa de créditos sobre as despesas com aluguéis de máquinas e equipamentos, sobre as quais não foram apresentadas as correspondentes Notas Fiscais, bem assim sobre os créditos apropriados de forma extemporânea, referente às despesas incorridas no 2º e 3º trimestres de 2012.

Mesmo após a concordância da Fiscalização quanto à possibilidade de creditamento de créditos da contribuição sobre as despesas com aluguéis de máquinas e equipamentos e sobre o fato de que essas despesas se referiam, efetivamente, à locação de máquinas e equipamentos - e não à locação de caçambas de lixo -, entendeu-se que seria adequado a manutenção das glosas sobre as quais não houve a apresentação das correspondentes Notas Fiscais.

Assim, faz-se necessário a análise em relação às glosas remanescentes, de forma a ser reconhecido o direito creditório sobre a totalidade das despesas

incorridas com aluguéis de máquinas e equipamentos, ocasionando no estorno dessas glosas.

O aproveitamento extemporâneo de créditos no âmbito do regime não-cumulativo da contribuição ao PIS está previsto em lei, mais especificamente, no §4º do artigo 3º da Lei nº 10.833/03.

Para tanto, o artigo 13 da Lei nº 10.833/03, bem como o artigo 1º do Decreto nº 20.910, de 06 de janeiro de 1932 (“Decreto nº 20.910/32”), impõe dois requisitos, os quais foram integralmente atendidos.

A forma que foi conduzida a fiscalização resultou na lavratura do Despacho Decisório, que se mostra nulo em razão da violação ao artigo 142 do CTN, ocasionada por erros e omissões cometidos pela 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. Ainda, ao proceder à glosa dos créditos, a Fiscalização não apresentou as planilhas contendo um comparativo entre os valores pleiteados e deferidos.

A conversão do processo administrativo em diligência, bem assim a retificação do Despacho Decisório e a consequente redução dos valores nele exigidos apenas corrobora com a sua precariedade e a sua consequente nulidade.

A conversão em diligência consiste em uma medida excepcional, esse procedimento não se destina ao saneamento de um lançamento que se afigura imprestável, e nem tampouco à correção dos seus vícios. O que foi analisado na diligência foi, exatamente, o que deveria ser analisado quando da homologação das compensações efetuadas.

O resultado dessa diligência deve ser compreendido como o reconhecimento da imprestabilidade da análise da homologação das compensações, em razão da ofensa aos critérios exigidos no artigo 142 do CTN.

A Fiscalização usou como fundamento a IN 247/02 e IN 404/04, entretanto, essas Instruções Normativas não mais são aptas a fundamentar qualquer lançamento fiscal, porque foram declaradas ilegais no julgamento do Recurso Especial (“RESP”) nº 1.221.170/PR. Ao pautar-se em um ato infralegal declarado nulo, evidencia-se a precariedade do presente Despacho Decisório que carece de motivação, requisito essencial ao ato administrativo do lançamento tributário.

Por fim, protesta pela posterior juntada de quaisquer documentos que se façam necessários e pela produção de todas as provas em direito admitidas.

#### 7. É o relatório.

Travada a lide sobre o conceito de insumos e sua implicação na atividade operacional da recorrente, restou decidido pelo juízo *a quo* o parcial provimento de sua inconformidade sendo restabelecido parte do crédito da COFINS, decisão assim ementada:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/10/2012 a 31/12/2012

INSUMOS. CONCEITO.

São os bens ou serviços considerados essenciais ou relevantes, que integram o processo de produção ou fabricação de bens destinados à venda ou de prestação de serviços.

CRÉDITOS. GLOSA.

As glosas de créditos efetuadas pela fiscalização devem ser revertidas em face dos documentos comprobatórios reunidos pelo contribuinte

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 INDEVIDA ALTERAÇÃO DO CRITÉRIO JURÍDICO – ART. 146 DO CTN

III.2 A NULIDADE DO DESPACHO DECISÓRIO POR VIOLAÇÃO AO ART. 142 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL, E AO ART. 10, III DO DECRETO 70.235/72 CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA

III.3 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 PARCIAL 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, EQUIPAMENTOS E PRÉDIOS

A) ALUGUÉIS DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS

B) ALUGUÉIS DE PRÉDIOS

## IV.3 – DO DIREITO AO CRÉDITO - SERVIÇOS CONSIDERADOS COMO INSUMOS

## A) DOS DEMAIS SERVIÇOS

## IV.4 – DO DIREITO AO CRÉDITO – ENCARGOS DE DEPRECIÇÃO

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, concernente ao 1º trimestre de 2018, cumulativamente transmitiu declaração de compensação. O saldo pleiteado foi parcialmente deferido de acordo com o despacho decisório, ementa colacionada abaixo:

PIS - REGIME NÃO-CUMULATIVO. O contribuinte que apurar crédito da contribuição para o PIS ou da Cofins na forma das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003, e não puder utilizá-lo na dedução de débitos da respectiva contribuição, poderá fazê-lo na compensação de débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil e, na impossibilidade de utilizar esse crédito, poderá solicitar, ao final do trimestre-calendário, o seu ressarcimento em dinheiro, observada a legislação específica aplicável à matéria, principalmente, quanto aos créditos que somente podem ser utilizados para a dedução da contribuição devida e aos créditos passíveis de ressarcimento ou compensação.

Pedido de Ressarcimento deferido parcialmente.

Declaração de Compensação homologada até o limite do crédito reconhecido.

Os créditos têm como origem os custos e despesas incorridos sobre aluguéis de máquinas e equipamentos; aluguéis de prédios; aquisição de máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado; bens e serviços adquiridos como insumos; bens adquiridos revenda; armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda; devolução de vendas sujeitas à Incidência não-cumulativa; energia elétrica e térmica, inclusive sob a forma de vapor; 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).

Com isso, a fiscalização não se debruçou sobre a natureza das despesas incorridas pela recorrente antes de 2018, sendo estas excluídas da base de cálculo do crédito.

Com amparo no Parecer Normativo COSIT RFB nº 05/2018, na legislação em regência e nos fatos, a DRJ restabelece parcela do crédito mantendo, no entanto, as glosas atinentes a(os) aluguéis de máquinas e equipamentos, aluguéis de prédios, serviços de fretes, aquisição de máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, bens adquiridos como insumos, bens adquiridos revenda, e créditos extemporâneos.

Quanto ao crédito extemporâneo, a DRJ repara o despacho decisório para reconhecer 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:

119. A legislação do PIS e da COFINS previu o reconhecimento dos créditos no próprio período de apuração, conforme estatuem os parágrafos 1º dos art. 3º da Lei nº 10.637/2002 e da Lei nº 10.833/2003:

120. Os termos "adquiridos no mês", "incorridos no mês" e "devolvidos no mês" impõem a conclusão de que os créditos devem ser reconhecidos no próprio período de apuração.

121. E, caso este crédito não possa ser utilizado na dedução das contribuições no próprio período de apuração, poderá ser aproveitado nos meses subsequentes, segundo dispõem os §§ 4º dos art. 3º, das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003, acima reproduzidos.

**122. Atente-se que o contribuinte pode utilizar o crédito de forma extemporânea, desde que o reconheça no próprio período de apuração e efetue as correções necessárias na EDF – Contribuições e na DCTF.** E, diversamente do que alega a defesa, a Instrução Normativa RFB nº 1252/2012, prevê este procedimento:

Art. 11. A EFD-Contribuições, entregue na forma desta Instrução Normativa, poderá ser substituída, mediante transmissão de novo arquivo digital validado e assinado, para inclusão, alteração ou exclusão de documentos ou operações da escrituração fiscal, ou para efetivação de alteração nos registros representativos de créditos e contribuições e outros valores apurados.

§ 1º O direito de o contribuinte pleitear a retificação da EFD-Contribuições extingue-se em 5 (cinco) anos contados do 1º (primeiro) dia do exercício seguinte àquele a que se refere a escrituração substituída.

(...)

III - alterar créditos de Contribuição objeto de exame em procedimento de fiscalização ou de reconhecimento de direito creditório de valores objeto de Pedido de Ressarcimento ou de Declaração de Compensação.

(...)

§ 4º A pessoa jurídica que transmitir arquivo retificador da EFD-Contribuições, alterando valores que tenham sido informados na Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF), deverá apresentar, também, DCTF retificadora, observadas as disposições normativas quanto à retificação desta.

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 (EFD-contribuição, DCTF e DACON).

Em relação as demais rubricas glosadas, a defesa está firmada na carência de motivação ainda na Unidade de Origem, e no equívoco cometido pela recorrente na classificação de determinadas despesas a exemplo dos aluguéis de máquina, equipamentos e prédios. Argumentos análogos foram abordados ainda em manifestação de inconformidade e, com base nesses fatos, decido.

#### **Crédito extemporâneo.**

Além da patente alteração da motivação inicial carreada no acórdão recorrido, discordo quanto à exigência da transmissão de retificadores para EFD-contribuições, DCTF e DACON, por duas razões.

O § 4º do art. 3º das Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03, autoriza 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

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

<sup>2</sup> [Guia\\_Pratico\\_EFD\\_Contribuicoes\\_Versao\\_1\\_33\\_16\\_12\\_2019.pdf](#)

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 2018, segundo orientação da própria Receita Federal em 2019, 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.

Logo, à restrição colocada pela DRJ além de inovar motivação, 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 2018, 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 2018.

Seguindo à legislação e à orientação da Receita Federal, essa despesa será computada em abril de 2018, 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 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**