



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	16366.000594/2010-20
RESOLUÇÃO	3101-000.523 – 3ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	26 de março de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	EXPORTADORA E IMPORTADORA MARUBENI COLORADO LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Conversão do Julgamento em Diligência

RESOLUÇÃO

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento do Recurso Voluntário em diligência à Unidade de Origem, nos termos do voto condutor. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido na Resolução nº 3101-000.522, de 26 de março de 2025, prolatada no julgamento do processo 16366.000598/2010-16, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

Assinado Digitalmente

Gilson Macedo Rosenberg Filho – Presidente Redator

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

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista no art. 87, §§ 1º, 2º e 3º, do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023. Dessa forma, adota-se neste relatório substancialmente o relatado na resolução paradigma.

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto em face de acórdão de primeira instância que julgou improcedente/procedente em parte Manifestação de Inconformidade, cujo objeto era a reforma do Despacho Decisório exarado pela Unidade de Origem, que

denegara/acolhera em parte o Pedido de Ressarcimento apresentado pelo Contribuinte. O pedido é referente a suposto crédito de PIS-PASEP/COFINS.

Os fundamentos do Despacho Decisório da Unidade de Origem e os argumentos da Manifestação de Inconformidade estão resumidos no relatório do acórdão recorrido. Na sua ementa, estão sumariados os fundamentos da decisão, detalhados no voto:

AQUISIÇÕES DE CAFÉ SUBMETIDO À ATIVIDADE PRODUTIVA. REVENDA. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO. INSUMO. DIREITO A CRÉDITO PRESUMIDO.

Na falta de comprovação de que o café adquirido foi submetido à atividade produtiva nas pessoas jurídicas vendedoras (inclusive cooperativas), entendendo-se como produção o exercício cumulativo das atividades de padronização, beneficiamento, preparo e mistura para definição de aroma e sabor (blend) ou separado por densidade, com redução dos tipos determinados pela classificação oficial, e destinado à revenda, é de se considerar, pelas provas contidas nos autos, que o café adquirido serviu de insumo à produção, gerando o direito ao crédito presumido, na forma do art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. UTILIZAÇÃO EXTEMPORÂNEA. REQUISITOS.

A admissibilidade da utilização extemporânea dos créditos do PIS e da Cofins no regime da não cumulatividade é limitada temporalmente pela decadência do direito de formalização do pedido desses créditos.

DESPESA COM SEGUROS. INSUMO. CONCEITO.

A despesa com a contratação de seguros com a armazenagem de produtos não corresponde a insumo, assim como definido pela legislação de regência, por não ser aplicado ou consumido na produção ou fabricação do produto.

CRÉDITO PRESUMIDO. NÃO CUMULATIVIDADE. FORMA DE UTILIZAÇÃO.

O valor do crédito presumido previsto na Lei nº 10.925, de 2004, art. 8º, não pode ser objeto de compensação ou de ressarcimento, devendo ser utilizado somente para a dedução da contribuição apurada no regime de incidência não cumulativa.

RESSARCIMENTO. CONTRIBUIÇÕES NÃO CUMULATIVAS. JUROS COM BASE NA TAXA SELIC. INAPLICABILIDADE.

O aproveitamento de crédito para dedução da contribuição devida ou o ressarcimento de valores do PIS e da Cofins na sistemática da não cumulatividade, não ensejará atualização monetária ou incidência de juros sobre os respectivos valores, conforme previsão legal.

Cientificado do acórdão recorrido, o Sujeito Passivo interpôs Recurso Voluntário, reiterando a existência do direito creditório postulado e requerendo o integral ressarcimento da compensação, aduzindo os seguintes argumentos, em síntese:

III. Preliminarmente

3.1 Preterição do Direito de Defesa: a Nulidade Parcial do Acórdão Recorrido na Parte em que Glosa os Créditos Integrais nas Aquisições de Sociedades Cooperativas de Produção Agroindustrial

3.1.1 Princípio do Inquisitório e a Verdade Material

IV. Do Direito ao Crédito Fiscal Integral Nas Aquisições de “Café Cru” Beneficiado de Sociedades Cooperativas

4.1 O Destaque das Sociedades Cooperativas no Segmento de Beneficiamento e de Comercialização de Café Verde ou Café Cru em Grão

4.2 A Cadeia Produtiva do Café Verde ou Café Cru em Grão: Diferentes e Inconfundíveis Etapas

4.2.1 A Cadeia Produtiva do Café sob a perspectiva do acórdão recorrido.

4.3 A irrelevância da destinação do café pela Recorrente, quando este já foi submetido às atividades do §6º do artigo 8º da Lei nº. 10.925/04

4.3.1 Legislação Superveniente: Solução de Consulta COSIT nº. 65/14

4.3.2 Precedentes deste CARF

4.4 Do Contexto Probatório: a Comprovação da Atividade Agroindustrial exercida pelas Sociedades Cooperativas objeto de discussão

4.4.1 As Declarações das Sociedades Cooperativas de Produção Agroindustrial

4.4.2 O CARF e a classificação das sociedades cooperativas em agroindustriais

4.5 Consequências da Manutenção da Glosa. Aproveitamento do Crédito Presumido em Duplicidade na mesma Cadeia do Café

V. Créditos Extemporâneos

VI. Do Direito ao Crédito Integral: Despesas com Seguro de Mercadorias

6.1 A Definição de Insumos

6.2 Do Insumo “Seguros de Armazenagem” na Atividade da Recorrente

6.3 Ainda: Os gastos com seguros são acessórios às despesas com armazenagem

6.4 Do Projeto de Lei Simplificação do PIS/COFINS: Crédito amplo com a adoção do parâmetro dos custos e despesas do IRPJ.

VII. Do Direito à Compensação e/ou Ressarcimento em Espécie dos Créditos Presumidos Incontroversos

VIII. A Incidência da Taxa SELIC e o Entendimento Deste CARF

IX. Dos Pedidos.

A recorrente encerra sua peça recursal requerendo:

IX. DOS PEDIDOS

135. Ante o exposto, demonstrada a insubsistência e improcedência dos fundamentos que levaram à improcedência da Manifestação de Inconformidade, requer-se:

PRELIMINARMENTE

A) em razão do cerceamento do direito de defesa verificado (artigo 59, inciso II, do Decreto nº. 70.235, de 1972, e inciso II do artigo 12 do Decreto nº. 7.574, de 2011), a nulidade parcial da glosa dos créditos fiscais integrais nas aquisições de sociedades cooperativas, que realizaram as atividades do §6º do artigo 8º da Lei nº. 10.925, de 2004, restabelecendo-se estes, na sua integralidade; ou,

A.1) caso persistam dúvidas, a determinação de diligências (perícias) por este juízo, para averiguar o exercício cumulativo das atividades referidas no § 6º do artigo 8º da Lei nº. 10.925, de 2004, pelas sociedades cooperativas fornecedoras de produção agroindustrial, em nome da verdade material;

B) caso não acolhida a preliminar arguida na alínea “A” - o que se admite apenas para não obstar mais o direito de defesa - que todos os argumentos sejam revertidos como fundamento para o mérito, fortalecendo a procedência deste Recurso Voluntário;

C) A juntada, nesta oportunidade processual:

C.1) da íntegra da Solução de Consulta COSIT nº. 65, de 2014, com efeitos vinculantes a toda Administração Tributária (doc. 01);

C.2) de declarações de sociedades cooperativas (doc. 02);

C.3) Procuração (doc. 03) por ocasião de futura sustentação oral junto a este CARF, sem prejuízos das intimações serem realizadas diretamente à Recorrente.

MÉRITO

D) O reconhecimento do direito ao crédito fiscal integral da contribuição em destaque em relação às aquisições de “café beneficiado cru em grão” de sociedades cooperativas de produção agroindustrial, fornecedoras do período;

D.1) Caso não atendido o pedido da alínea “D” - o que se admite apenas para argumentar e inserir este pedido -, que seja aplicável, ao caso concreto, em nome da economia processual, a mesma classificação adotada por este CARF no Acórdão nº. 3802-002.381 proferido pela 3ª Seção de Julgamento da 2ª Turma especial, reconhecendo o direito ao crédito fiscal integral da contribuição em destaque com relação às aquisições da COOPERATIVA REGIONAL DE CAFEICULTORES DE GUAXUPÉ (“COOXUPÉ”); COOPERATIVA DOS CAFEICULTORES DA ZONA DE VARGINHA LTDA (“MINASUL”) e

COOPERATIVA DE CAFEICULTORES E AGROPECUARISTAS
("COCAPEC");

E) O reconhecimento do direito ao crédito fiscal integral da contribuição em relação às despesas de seguro com armazenagem;

F) O reconhecimento do direito à compensação com outros tributos administrados pela Receita Federal do Brasil e/ou o ressarcimento em espécie dos créditos presumidos da contribuição em destaque já reconhecidos e incontroversos, nos termos do artigo 7º-A da Lei nº. 12.599, de 2012;

G) O reconhecimento do direito à incidência da Taxa SELIC sobre os créditos da contribuição em destaque (deferidos/incontroversos e os que são objeto do presente Recurso Voluntário), desde o protocolo do pedido de ressarcimento, em razão de ter sido ultrapassado o prazo de 360 dias, previsto no artigo 24 da Lei nº. 11.457, de 2007;

H) E, em virtude do direito à apropriação integral dos créditos da contribuição em destaque, seja pontuada a posição de preponderantemente exportadora, nos termos da Instrução Normativa nº. RFB nº 1.060 de 03.08.2010 ("ressarcimento acelerado").

É o relatório.

VOTO

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, reproduz-se o voto consignado na resolução paradigma como razões de decidir:

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

- Preliminar de nulidade.

Em sede preliminar conclama a recorrente a nulidade 'parcial' da decisão recorrida arguindo preterição ao seu direito de defesa, em razão da superficialidade do trabalho, confira-se:

13. E, neste sentido, a preterição do direito de defesa da Recorrente, observou-se, com a devida vênia, também pela aparente superficialidade da autoridade administrativa, a saber:

a. Desconsiderou parte da resposta da Recorrente, no sentido de que também retrabalha o café adquirido ("rebeneficiamento"), em seu

estabelecimento, como atividade posterior ao primeiro exercício cumulativo das atividades do §6º do artigo 8º da Lei nº. 10.825, de 2004, de acordo a necessidade do cliente no exterior;

b. Desconsiderou o conteúdo das notas fiscais de aquisição das sociedades cooperativas, inclusive o campo informações complementares.

14. Somente para esclarecer, de forma resumida: o acórdão recorrido manteve a glosa dos créditos, sob a justificativa de que não foi comprovado, nos autos, que o primeiro exercício cumulativo das atividades previstas no §6º do artigo 8º da Lei nº. 10.925, de 2004, na cadeia produtiva do café, foi realizado pelas sociedades cooperativas fornecedoras (ou seja, desconsidera a atividade agroindustrial sobre o café adquirido).

Sem mais, rejeito o pedido.

Primeiro, as diligências são requeridas a critério do julgador, quando necessárias para a tomada de decisão (art. 18 c/c art. 29, ambos do Decreto nº 70.235/72).

Segundo, como bem reconhece a recorrente, é livre a convicção do julgador que se dará sobre os fatos apresentados nos autos, estando obrigado, apenas, a motivar suas decisões (art. 31 do Decreto nº 70.235/72).

Sendo assim, fundamentada a decisão de acordo com critérios legais, e rebatidos os argumentos da recorrente, padece de vícios o *decisum* para atrair uma das hipóteses de nulidade constantes no art. 59 o Decreto nº 70.235/72, infra reproduzido:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

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

Ao pleitear a nulidade parcial da decisão recorrida em razão de suposta ausência de provas ou de sua análise como gostaria a recorrente, me parece mera irresignação.

No que diz respeito aos documentos atinentes as aquisições do café juntos às sociedades cooperativas (§6º do art. 8º da Lei nº 10.925/2004), a matéria será apreciada no voto de mérito.

Logo, rejeito o pedido da recorrente para manter a decisão recorrida.

- Mérito Recursal. Proposta de diligência.

A recorrente que atua no mercado interno e externo, adquire bens e serviços para o desempenho de sua atividade econômica de comércio do café em grão:

“.....

A Marubeni colorado adquire café em grão no mercado interno e após processo de seleção de grãos, efetua os faturamentos para o mercado interno e externo

Quando da formação dos lotes para embarque, os cafés adquiridos pela Exportadora e Importadora Marubeni Colorado Ltda. são trabalhados e/ou retrabalhados, de acordo com sua necessidade em atendimento ao pedido do cliente, em seu estabelecimento.

“.....

Os créditos objeto do PER/DCOMP têm como origem aquisições de café cru de pessoas jurídicas e sociedades cooperativas; seguros sobre bens adquiridos para revenda, despesas com seguros, dentre outros.

Os motivos que embasam o indeferimento de parcela do crédito da contribuição pela fiscalização estão firmados na legislação que trata do crédito presumido das contribuições sobre operações da agroindústria bem como, no regime de tributação não cumulativo das contribuições em relação ao crédito básico apurado.

Antes de enfrentar qualquer glosa incorrida no procedimento fiscal, entendo que o processo não está maduro para julgamento em relação ao crédito extemporâneo do PIS (agosto e setembro de 2004), porquanto não examinado pela fiscalização a natureza do crédito e exigido da recorrente a retificação de todas as obrigações acessórias.

Assim afirma a DRJ:

Não existe, portanto, previsão para que o crédito seja reconhecido em períodos diferentes aos da ocorrência dos fatos, mas sim, unicamente, como prevê o § 4º acima, o seu aproveitamento em período subsequentes. A contabilização do crédito deve se dar, portanto, no mês em que ocorreu o seu fato gerador, havendo, isso sim, a possibilidade da utilização do saldo remanescente em períodos subsequentes.

(...)

Portanto, atendidos certos requisitos legais, a pessoa jurídica pode utilizar extemporaneamente créditos do PIS e da Cofins, mas, ao fazê-lo, deverá recalcular os tributos devidos em cada período de apuração, desde a ocorrência dos referidos créditos, e retificar as respectivas declarações entregues à Receita Federal, especialmente os Demonstrativos de Apuração das Contribuições (Dacon), as Declarações de Débitos e Créditos Federais

(DCTF) e as Declarações de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ).

(...)

Pois bem. Pelo que consta da Informação Fiscal, a interessada foi dispensada de apresentar a retificação dos Dacon daquela época, tendo sido aceito o procedimento adotado pela empresa de informar como ajuste positivo aqueles créditos de períodos anteriores, que estivessem devidamente demonstrados dentro do prazo prescricional. Mesmo assim, permanece a restrição de ordem temporal quanto à formalização de seu pedido de ressarcimento.

No caso, sendo a transmissão do Pedido de Ressarcimento efetuada em 20/10/2009, buscando o ressarcimento de créditos de aquisições dos períodos de agosto/2004 e setembro/2004, inevitavelmente já havia se esgotado o prazo de 5 (cinco) anos para formalização do pedido. Assim sendo, mantém-se a decisão da autoridade administrativa que não considerou os referidos créditos para efeito de ressarcimento.

De fato, o prazo para o aproveitamento do crédito e a transmissão do PER/DCOMP expiram em 05 anos contados do fato gerador.

No entanto, duas condições precisam ser observadas (i) a dispensa de retificação das obrigações acessórias; e, (ii) o método de aproveitamento do crédito.

Por simples leitura do § 4º do art. 3º das Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03, certifica-se a hipótese de cômputo do crédito incorrido no mês ou a destempo sem a exigência de retificação das obrigações acessórias pelo sujeito passivo.

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 Federal¹. Nos documentos, a retificação da escrituração da EFD-Contribuições consta como preferível e, uma vez carente, as operações serão registradas em campos próprios², restando válido 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, confira-se trechos:

Guia EFD-Contribuições:

Registro 1100: Controle de Créditos Fiscais – PIS/Pasep

¹ [Perguntas e Respostas EFD Contribuições.pdf](#)

² [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 DAON (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 períodos 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 EXTEMPORÂNEOS, 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)

Outro ponto que merece destaque envolve à modalidade de apropriação do crédito eleita pela contribuinte. Tem-se como possibilidades:

- (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.

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.

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

- 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, necessário 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, como visto não foi indicado pela fiscalização 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 do crédito extemporâneo.

Na mesma linha das razões expostas antes, entendo que o crédito deve ser apreciado pela fiscalização e, por essa razão, afasto a justificativa inaugural o que faz necessário a investigação do nascedouro do crédito objeto, voto pela conversão do julgamento em diligência para que a Unidade de Origem:

- a) Indique a origem e natureza dos créditos apurados em período anterior ao ora analisado, informe a data de origem e confirme se foram aproveitados em outros períodos;
- b) Elabore planilha com indicação da origem (data de emissão da nota fiscal e data da efetiva aplicação/uso dos serviços adquiridos), e da natureza do crédito extemporâneo levando-se em conta os registros nos campos 1100/1101 (PIS) e 1500/1501 (COFINS) da EFD-Contribuições;
- c) Informe se houve retificação das obrigações acessórias pela recorrente;
- d) Confirme se os créditos foram apropriados em outros períodos e se foi escriturado no prazo de 05 anos;
- e) Indique se os serviços são essenciais ou necessários ao processo produtivo da recorrente, de acordo com o teste de subtração e da IN RFB nº 2.121/22;
- f) Intime a recorrente para apresentar esclarecimentos e documentos relativos aos insumos registrados extemporaneamente bem como, apurados em períodos anteriores de modo que possibilite os trabalhos da fiscalização;
- g) Finalizado o trabalho, elabore relatório fiscal conclusivo com a recomposição da base de cálculo do PIS e da COFINS e indique os ajustes nos valores do PER/DCOMP, sendo o caso;
- h) Cientifique a recorrente do resultado da diligência, concedendo-lhe prazo de 30 (trinta) dias para que, a depender, apresente manifestação ou impugnação (art. 15 do Decreto nº 70.235/72);
- i) Após, sejam os autos devolvidos a esta Relatora para que seja dado prosseguimento ao julgamento.

Outrossim, em atenção ao princípio da verdade material, peço que a Unidade de Origem verifique e manifeste-se sobre os documentos anexados pela recorrente ao recurso voluntário que, segundo ela,

confirmam o direito ao crédito básico sobre a aquisição do café beneficiado grão cru de sociedade cooperativa (fundamentos as e-fls. 522 *usque* 532) e, ainda, com base nas provas, informe se, à época dos fatos, as contribuições ao PIS e a COFINS estavam com incidência suspensa nas saídas das sociedades cooperativas.

Conclusão

Importa registrar que as situações fática e jurídica destes autos se assemelham às verificadas na decisão paradigma, de sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas, não obstante os dados específicos do processo paradigma eventualmente citados neste voto.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 87 do RICARF, reproduz-se o decidido na resolução paradigma, no sentido de converter o julgamento do Recurso Voluntário em diligência à Unidade de Origem.

Assinado Digitalmente

Gilson Macedo Rosenberg Filho – Presidente Redator