



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10825.722575/2023-31
ACÓRDÃO	3202-003.621 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	13 de abril de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ADIDAS DO BRASIL LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2019

LANÇAMENTO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Nos termos dos arts. 59 e 60 do Decreto nº 70.235/1972, a nulidade no processo administrativo fiscal somente se caracteriza por vício de competência ou por preterição do direito de defesa.

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Ano-calendário: 2019

NÃO CUMULATIVIDADE. DESCONTO DE CRÉDITOS. INSUMOS. ATIVIDADE COMERCIAL. IMPOSSIBILIDADE.

não é possível a apuração de créditos da não-cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS com base no inciso II do art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003 na atividade comercial, conforme Súmula CARF nº 234.

NÃO CUMULATIVIDADE. DESCONTO DE CRÉDITOS. MERCADORIAS IMPORTADAS PARA REVENDA. IPI VINCULADO À IMPORTAÇÃO. RECUPERÁVEL. INCUSÃO NA BASE DE CÁLCULO DOS CRÉDITOS. IMPOSSIBILIDADE.

Não é possível a inclusão do IPI vinculado à importação na base de cálculo de crédito da Cofins na importação de mercadorias para revenda, pois trata-se de circunstância em que o tributo é recuperável e, portanto, não integra o custo de aquisição das mercadorias.

NÃO CUMULATIVIDADE. DESCONTO DE CRÉDITOS. ENCARGOS DE DEPRECIAÇÃO DE MÁQUINAS, EQUIPAMENTOS E OUTROS BENS INCORPORADOS AO ATIVO IMOBILIZADO. NECESSIDADE DE VINCULAÇÃO À ATIVIDADE PRODUTIVA.

Somente é possível a apuração de crédito sobre encargos de depreciação em relação a máquinas, equipamentos e outros bens que compõem o ativo imobilizado, nos termos do inciso VI, art. 3º da Lei nº 10.833/2003, quando se comprove que são empregados (i) na locação a terceiros (ii) na produção de bens destinados à venda ou (iii) na prestação de serviços.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Ano-calendário: 2019

LANÇAMENTO SOBRE A MESMA MATÉRIA FÁTICA.

Aplica-se à Contribuição para o PIS o decidido sobre a Cofins, por se tratar de mesma matéria fática.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade, em rejeitar a preliminar de nulidade do lançamento para, no mérito, dar parcial provimento ao recurso voluntário, para reverter as glosas relativas às rubricas “frete internacional”, constantes das planilhas mensais “armazenagem” do tópico “ajustes de redução – G – armazenagem e frete na operação de venda” do Termo de Verificação Fiscal (fls. 39/40).

Assinado Digitalmente

Rafael Luiz Bueno da Cunha – Relator

Assinado Digitalmente

Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Wagner Mota Momesso de Oliveira, Juciléia de Souza Lima, Rafael Luiz Bueno da Cunha, Onizia de Miranda Aguiar Pignataro, Aline Cardoso de Faria, Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe (Presidente).

RELATÓRIO

Cuida-se de Autos de Infração (fls. 2-17) lavrados para exigência da Contribuição para o PIS e da COFINS e de seus consectários legais relativamente ao ano-calendário 2019, em virtude da glosa de créditos escriturados pela recorrente como “Ajustes de redução” nos registros

M220 e M620 das EFD-Contribuições por ela transmitidas. Os créditos glosados dizem respeito a despesas com:

- Aquisição de bens para revenda
- Locação de imóveis
- Devoluções de vendas
- Outras operações (aquisição e depreciação de ativo, taxas de cartão de crédito, patrocínio/royalties, customização, despesas de viagens, importação de serviços de marketing e frete internacional)
- Armazenagem e frete na operação de venda (custos logísticos e frete internacional)
- Serviços utilizados como insumo (serviços de marketing, embalagem, serviços de segurança/monitoramento e despesas com mão de obra temporária)

Cientificada da autuação, a ora recorrente apresentou impugnação (fls. 208-268), na qual, em brevíssima síntese, defende:

- i. A essencialidade e a relevância das despesas que entende serem insumos de sua atividade;
- ii. Que não há limitação ao direito de crédito de insumos a varejistas;
- iii. Que os custos logísticos são, na realidade, custos com serviços de etiquetagem, arrumação e distribuição das peças, configurando processo de industrialização;
- iv. Que os gastos com frete marítimo e as despesas aduaneiras teriam lastro no inciso IX do art. 3º da Lei nº 10.833/2003;
- v. Que o IPI pago na importação integra a base de crédito do PIS/COFINS-Importação;
- vi. Que a autoridade fiscal se equivocou nas conclusões quanto aos créditos de devoluções de vendas e com despesas de aluguel.

Em 21/09/2023, a 6ª Turma da DRJ08, por meio do Acórdão nº 108-039.795, considerou a impugnação improcedente, decisão da qual a recorrente foi cientificada em 06/10/2023.

Irresignada, em 07/11/2023, a recorrente interpôs o Recurso Voluntário de fls. 476-520, em que, em síntese, repisa os argumentos trazidos em sua impugnação e pede o conhecimento e o provimento integral do recurso.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Rafael Luiz Bueno da Cunha**, Relator

1. Admissibilidade

O recurso é tempestivo e preenche os demais pressupostos de admissibilidade, razão pela qual dele se conhece.

2. Preliminar de nulidade do lançamento

Ainda que a recorrente não tenha estruturado preliminar de mérito em tópico próprio de seu recurso voluntário, observa-se que, ao tratar das glosas referentes às despesas classificadas como “frete internacional”, sustenta a nulidade parcial do lançamento. Alega, em síntese, que a fiscalização teria embasado a exigência em meras presunções, sem promover a adequada verificação das despesas incorridas, o que configuraria, a seu ver, ofensa ao art. 142 do CTN e ensejaria a nulidade do lançamento quanto a esse ponto.

O argumento não merece acolhida.

O Decreto nº 70.235/1972, que rege o Processo Administrativo Fiscal, delimita claramente as hipóteses de nulidade nos arts. 59 e 60, nos seguintes termos:

CAPÍTULO III

Das Nulidades

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.

[...]

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

Como se extrai dos dispositivos acima, as nulidades no processo administrativo fiscal decorrem de vícios de competência ou de preterição de defesa. Eventuais equívocos na análise da matéria tributável — seja na quantificação da base de cálculo, seja na qualificação das despesas — configuram matéria de mérito e devem ser enfrentados e superados por meio da regular impugnação, não ensejando nulidade do lançamento.

No caso dos autos, não se verifica qualquer vício que comprometa a validade do auto de infração. O lançamento foi feito por autoridade fiscal competente e descreveu suficientemente os fatos e fundamentos que justificaram as glosas, permitindo à contribuinte pleno exercício do contraditório e da ampla defesa, como demonstram tanto a impugnação quanto o presente recurso voluntário. Dessa forma, ainda que a recorrente discorde da forma como a fiscalização delimitou os fatos ou entenda que houve incorreção na análise das despesas

classificadas como “frete internacional”, tal discussão deve ser apreciada em sede de mérito, e não sob a perspectiva de nulidade.

Ante o exposto, rejeito a preliminar de nulidade.

3. Mérito

No mérito, a controvérsia persiste em relação às seguintes glosas:

- Aquisição de bens para revenda
- Alugueis de prédios
- Devoluções de venda
- Outras operações
 - a) Aquisição e depreciação de ativos
 - b) Taxas de cartão de crédito
 - c) Patrocínio/Royalties
 - d) Customização
 - e) Despesas de viagens
 - f) Importação de serviços de marketing
 - g) Frete internacional
- Armazenagem e frete na operação de venda
 - a) Custos logísticos
 - b) Fretes internacionais
- Serviços utilizados como insumos
 - a) Serviços de marketing
 - b) Embalagem
 - c) Segurança/monitoramento
 - d) Mão de obra temporária

Em síntese, os itens e valores glosados estão discriminados a seguir (itens e valores de “ajustes de redução”).

Item	Descrição resumida do ajuste	Base de cálculo alterada	Informados EFD Contribuições		Apurados na fiscalização	
			PIS (M220)	COFINS (M620)	PIS	COFINS
AJUSTES DE REDUÇÃO						
-	Redução de insumos					
E	Serviços utilizados como insumo	Créditos	1.509.546,14	6.953.060,93	-	-
F	Aquisição de bens para revenda	Créditos	37.213,66	171.037,24	34.293,53	157.586,93
G	Armazenagem e frete na operação venda	Créditos	740.726,67	3.411.831,98	329.477,08	1.517.570,57
H	Devoluções	Créditos	336.922,77	1.551.886,77	128.873,30	592.819,31
I	Outras Operações	Créditos	2.969.639,81	13.677.437,26	68.806,26	316.197,16
	Total das reduções		8.540.305,62	39.348.173,63	3.507.706,74	16.167.093,41

Além dos valores da tabela, foram glosadas créditos relativos a despesas com alugueis que perfazem R\$ 55.131,15 (PIS) e R\$ 253.937,42 (Cofins).

Passemos, então, à análise de cada um dos itens glosados.

3.1. Serviços utilizados como insumo

A autoridade fiscal glosou a parcela dos valores constantes dos “Ajustes de Redução” escriturados nos registros M220 e M620 da EFD-Contribuições relativa a “serviços utilizados como insumos”. Conforme detalhado nas planilhas mensais “Serviços utilizados como insumos” entregues pela recorrente, trata-se de despesas descritas como **marketing, embalagem, segurança/monitoramento e “mão de obra – terceiros”**. Extrai-se do Termo de Verificação Fiscal que o fundamento das referidas glosas foi o fato de que:

62. Na atividade de revenda de mercadorias, de acordo com os incisos II dos artigos 3º das Leis 10.637/02 e 10.833/03, não é possível o desconto de créditos calculados em relação a bens e serviços utilizados como insumo, pois só é permitido a apuração de créditos sobre bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção dos bens destinados à venda.

A recorrente se insurgiu contra as glosas, mas o acórdão recorrido manteve a decisão por seus próprios fundamentos, destacando que *“ao reverso do que entende a defesa, que o insumo deve obrigatoriamente ser utilizado na prestação de serviços ou na produção/fabricação de um bem”*.

A recorrente volta a contestar as glosas em seu recurso voluntário. Embora admita que desempenha atividade comercial, sustenta que é parte indissociável da *“cadeia de produção e venda”* do grupo empresarial de que faz parte – ADIDAS AG, e que, por isso, os créditos a título de insumos devem ser reconhecidos com base no inciso II do art. 3º das Lei nº 10.637/2002 e 10.833/2003. Além disso, defende que, no julgamento do Recurso Especial nº 1.221.170 pelo STJ, o que restou decidido foi que o conceito de insumos contido nos mencionados dispositivos deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou relevância para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pela empresa, não havendo limitação de crédito a pessoas jurídicas que desempenham a atividade varejista.

Com base nesses argumentos, prossegue para defender a essencialidade e a relevância das despesas com serviços de marketing, com embalagens (caixa ondulada de papelão), serviços de segurança/monitoramento e contratação de empresas fornecedoras de mão de obra temporária.

Não tem razão a recorrente. Vejamos.

Da análise da documentação juntada aos autos, infere-se que a atividade econômica desenvolvida pela recorrente é, eminentemente, comercial. Mais especificamente, dedica-se à comercialização de artigos esportivos e recreativos no atacado e no varejo.

Nesse contexto, ainda que o contrato social da recorrente preveja a *“prestação de serviços relacionados a atividades esportivas, inclusive a promoção, a publicidade em veículos de comunicação e serviços de relações públicas”*, infere-se do Termo de Verificação Fiscal que, no

ano-calendário de 2019, a totalidade da receita declarada como prestação de serviços decorreu exclusivamente da cessão de direitos de uso de marca (royalties). Esse faturamento alcançou o montante de R\$ 1.100.879,91, o que corresponde a 0,056% da receita bruta informada na EFD-Contribuições para o mesmo período, que totalizou R\$ 1.946.208.658,93.

Ademais, não foi identificada qualquer vinculação entre as despesas registradas como serviços de marketing, embalagem, segurança/monitoramento e “mão de obra – terceiros” com a atividade de cessão de marca.

Por fim, constata-se que os valores apropriados a título de créditos sobre insumos superam, de forma expressiva, a própria receita vinculada às notas fiscais de cessão de marca, circunstância que reforça a ausência de correlação de tais dispêndios e a atividade de prestação de serviços.

Diante disso, resta evidente que os créditos escriturados sob a justificativa de corresponderem a “serviços utilizados como insumo” não possuem relação com a atividade de cessão de uso de marca, mas estão ligados à atividade comercial desenvolvida pela recorrente.

Ultrapassado esse ponto, a análise deve se ater à possibilidade de apropriação de créditos da Contribuição para o PIS e da Cofins a título de insumo na atividade comercial com base no inciso II do art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003. A matéria é habitual neste Conselho e, diferentemente do que sustenta a recorrente, inexistente previsão que autorize o creditamento, seja à luz da legislação de regência, seja segundo a jurisprudência consolidada no âmbito administrativo.

O tema é, inclusive, objeto da Súmula CARF nº 234.

Na atividade de comércio não é possível a apuração de créditos da não-cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS com base no inciso II do art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003.

Deve-se ressaltar que a Súmula em questão é de observância obrigatória por parte deste colegiado, conforme dispõe o art. 25, inciso II e §13º do Decreto nº 70.235/1977.

Art. 25. O julgamento do processo de exigência de tributos ou contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal compete: (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)

[...]

II – em segunda instância, ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, órgão colegiado, paritário, integrante da estrutura do Ministério da Fazenda, com atribuição de julgar recursos de ofício e voluntários de decisão de primeira instância, bem como recursos de natureza especial. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

[...]

§ 13. Os órgãos julgadores referidos nos incisos I e II do caput deste artigo observarão as súmulas de jurisprudência publicadas pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais. (grifamos)

Assim sendo, dispensável avançar na análise de mérito acerca da essencialidade ou relevância das despesas relacionadas às aquisições de bens e serviços que a recorrente pretendeu caracterizar como insumos de sua atividade, uma vez que a hipótese, por sua própria natureza, não se enquadra nas situações legalmente previstas para fins de creditamento.

Ante o exposto, nego provimento ao recurso neste ponto.

3.2. Aquisição de bens para revenda

Trata-se aqui de glosa decorrente do aproveitamento a maior, nos ajustes de redução da EFD-Contribuições, de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins calculados sobre a aquisição de mercadorias importadas destinadas à revenda.

A partir da relação de notas fiscais constante da planilha “Aquisição de bens – importação”, a fiscalização apurou uma base de cálculo de crédito, excluindo-se o IPI incidente na importação, de R\$ 29.253.746,16. Considerando que nos registros C191/C195 da EFD-Contribuições já havia sido informada uma base de créditos no valor de R\$ 27.620.720,94, concluiu a autoridade fiscal que a diferença - R\$ 1.633.025,94 – é que deveria ser utilizada como base no cálculo dos créditos a serem lançados nos ajustes de redução, resultando em créditos da Contribuição ao PIS e da Cofins, respectivamente, de R\$ 34.293,53 e R\$ 157.586,93, valores inferiores aos informados pela recorrente de R\$ 37.213,66 e R\$ 171.037,24.

A ora recorrente impugnou a glosa, alegando que a diferença em relação ao valor apropriado nos ajustes de redução da EFD-Contribuições decorreria exclusivamente da exclusão do IPI na base de cálculo dos créditos nos cálculos da fiscalização, procedimento com o qual discorda em virtude da previsão do §3º do art. 15 da Lei nº 10.865/2004.

O acórdão recorrido ratificou a glosa, ratificando o fundamento de que o IPI vinculado à importação só pode ser acrescido à base de cálculo dos créditos quando for irrecuperável, o que não é o caso dos autos, já que a recorrente é equiparada à industrial na revenda das mercadorias importadas e, nessa condição, pode se creditar do valor do IPI pago no desembaraço aduaneiro.

Em relação a esse ponto, em seu recurso voluntário, a recorrente apenas repisa as razões de defesa já apresentadas na impugnação por meio da reprodução de sua impugnação, de que sua pretensão encontra acolhida no §3º do art. 15 da Lei nº 10.865/2004.

O argumento, contudo, não merece prosperar.

O §3º do art. 15 da Lei nº 10.865/2004, dispõe que o crédito da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, no caso da importação:

[...] será apurado mediante a aplicação das alíquotas previstas no art. 8º sobre o valor que serviu de base de cálculo das contribuições, na forma do art. 7º ,

acrescido do valor do IPI vinculado à importação, quando integrante do custo de aquisição. (Redação dada pela Lei nº 13.137, de 2015) (grifo nosso)

Do dispositivo se infere que a base de cálculo do crédito corresponde ao valor que serviu de base de cálculo das contribuições na importação, sendo o acréscimo do IPI admitido apenas quando esse imposto integrar o custo de aquisição da mercadoria, isto é, quando se tratar de IPI não recuperável.

No caso dos autos, a recorrente importa produtos de vestuário para posterior revenda, ocasião em que é equiparada a industrial, no termos do inciso I do art. 4º da Lei nº 4.502/1964 c/c inciso I do art. 9º do Decreto nº 7.212/2010. Nessa condição, a recorrente tem direito de se creditar do IPI pago quando da importação da mercadoria revendida, tratando-se, pois, de imposto recuperável, que, nos termos do §3º do art. 301 do Decreto nº 9.580/2018, não integram o custo de aquisição das mercadorias revendidas.

Assim, nego provimento ao recurso também em relação a esse ponto.

3.3. Aluguéis de prédios

A fiscalização glosou valores relacionados às despesas com aluguel de imóveis ao verificar que parte dos montantes informados correspondia, na realidade, a despesas acessórias — como cotas condominiais — e não a aluguel propriamente dito.

A autoridade fiscal constatou que a base de créditos declarada no registro F100 da EFD-Contribuições havia sido apurada mediante a soma dos saldos das contas contábeis “525100 – Business Rates” e “525000 – Rent”, embora o referido registro indicasse que ali estavam informados valores da conta “525000 – Rent”. Tal inconsistência levou ao entendimento fiscal de que foram indevidamente incluídas despesas que não se enquadram no conceito de aluguel para fins de creditamento.

A ora recorrente impugnou as glosas, alegando que “não considerou os valores informados na conta “525100 – Business rates” para fins de aproveitamento do crédito de PIS e COFINS, justamente por estar ciente que nessa conta realmente constam as despesas relacionadas ao condomínio, que não podem ser aproveitadas”. Alega que, o que ocorre, é que os valores registrados na conta contábil “525000 – Rent” são escriturados pelo valor líquido, já descontando os valores de créditos apurados, de maneira que “o valor constante na conta contábil “525000 – Rent”(valor líquido) sempre será inferior ao valor da base de cálculo do PIS e da COFINS utilizada para fins do aproveitamento do crédito (valor bruto)”.

O acórdão recorrido manteve as glosas, pois considerou que a fiscalização demonstrou de forma clara a composição dos valores e que a explicação e a documentação fornecidas na impugnação não infirmaram a constatação da autoridade fiscal.

A recorrente voltou a se insurgir contra as glosas em seu recurso voluntário, repisando os argumentos trazidos na impugnação e sustentando que a planilha e a documentação amostral trazidas na impugnação comprovam suas alegações.

O argumento da recorrente não merece prosperar. Vejamos.

A tabela constante da página 15 do Termo de Verificação Fiscal (fl. 32) demonstra que os saldos registrados na conta contábil “525000 – Rent” totalizaram R\$ 14.584.916,69 no ano-calendário de 2019. No mesmo período, entretanto, a soma das bases de crédito informadas no registro F100 da EFD-Contribuições alcançou R\$ 17.936.577,57. Considerando a afirmação da recorrente de que os valores de aluguel seriam lançados na contabilidade já “líquidos” dos créditos apropriados, o montante que deveria constar do registro F100 seria de aproximadamente R\$ 16.071.533,54 — significativamente inferior ao efetivamente declarado.

Além disso, observa-se que a soma dos saldos das contas contábeis “525100 – Business Rates” e “525000 – Rent” (R\$ 17.926.198,49) praticamente coincide com a base de créditos informada na EFD-Contribuições (R\$ 17.936.577,57), corroborando a conclusão da fiscalização no sentido de que, ao apurar a base de créditos declarada no registro F100, a recorrente incluiu indevidamente os valores da conta “525100 – Business Rates” na base de cálculo dos créditos.

Como consignado no acórdão recorrido, a planilha apresentada na impugnação — que contém apenas valores consolidados sob a rubrica “base de cálculo” —, acompanhada de quatro boletos e de uma comunicação comercial, não se mostra apta a afastar as conclusões da fiscalização. Os elementos probatórios constantes dos autos são firmes no sentido de que a recorrente apropriou créditos sobre despesas que não correspondem ao aluguel propriamente dito, mas a encargos acessórios, indevidos para fins de creditamento.

Ante o exposto, nego provimento também a este tópico recursal.

3.4. Devolução de vendas

Examinando informações constantes das planilhas “Devolução” entregues pela recorrente durante a fiscalização, a autoridade fiscal constatou que os valores das bases de crédito e aos ajustes de redução não estavam condizentes com aqueles informados na EDF-Contribuições. Dessa forma, com base nas planilhas “Livro Devolução”, que contêm todas as notas fiscais de devolução do período fiscalizado, procedeu a uma reapuração dos créditos a que a recorrente teria direito.

A partir dessa apuração, calculou os valores de ajustes de redução subtraindo-se dos valores que apurou os valores de crédito já aproveitados nos registros C191/C195 das EFD-Contribuições. Com isso, concluiu que a recorrente aproveitou crédito a maior nos ajustes de redução relativamente às devoluções de vendas. Assim, a diferença entre o valor apropriado na EFD-Contribuições como ajustes de redução e os valores calculados pela autoridade fiscal foi glosada.

Em sua impugnação, a recorrente contesta a glosa, limitando-se a apresentar uma planilha que, em seu entendimento, comprovaria seu direito. O acórdão recorrido, por sua vez, apontou divergências entre os valores da planilha apresentada e o que consta da EFD-

Contribuições e entendeu que *“a prova apresentada na fase de impugnação não é capaz de elidir o procedimento fiscal”*.

Em seu recurso voluntário, a recorrente limita-se a sustentar o valor probatório da planilha apresentada na impugnação.

Não há como acolher o argumento da recorrente.

Isso porque o lançamento está lastreado em cálculo feito pela autoridade fiscal com base em planilhas apresentadas pela própria recorrente. As planilhas mensais utilizadas (*“Livro de devolução”*), contêm informações bastante completas das devoluções, com informações de emitente, remetente, número de nota fiscal, CFOP, código da mercadoria, data de emissão e respectivos valores. Ademais, a metodologia de cálculo está clara no Termo de Verificação Fiscal. A mera apresentação de uma planilha com valores divergente e com menos informações do que utilizada pela fiscalização não tem o condão de infirmar o fundamento da autuação.

Assim sendo, não há reparos a fazer na decisão recorrida.

3.5. Outras operações

Parte dos valores escriturados como *“Ajustes de Redução”* nas EFD-Contribuições encontra-se detalhada nas planilhas *“Outras operações”* e *“Outras operações - Importação”*, constantes dos arquivos entregues pela recorrente durante a fiscalização. Nessas planilhas, foram registrados créditos apurados sobre despesas classificadas como (i) aquisição de ativo (ii) depreciação de ativo (iii) cartão de crédito (iv) energia elétrica (v) importação de serviços de marketing (vi) patrocínio (vii) customização (viii) despesas de viagens (ix) importação de serviços de marketing (x) frete internacional e (xi) operações outra natureza – CFOP 3949. Desses, apenas os créditos relativos a energia elétrica e *“operações outra natureza – CFOP 3949”* foram reconhecidos pela fiscalização, tendo sido os demais glosados.

3.5.1. Aquisição e depreciação de ativo

Trata-se aqui de glosa de créditos apurados sobre a aquisição e sobre a depreciação de bens do ativo imobilizado da recorrente. Segundo consta das planilhas *“outras operações”* que estão nos arquivos entregues pela recorrente, trata-se de *“aquisições de computadores, mobiliários, equipamentos de escritório, software e depreciação desses bens”*. A autoridade fiscal efetuou a glosa dos créditos apurados sobre essas despesas por entender que:

A adidas é uma empresa com atividade comercial. [...] somente há insumos geradores de crédito da não cumulatividade nas atividades de produção de bens destinados à venda e de prestação de serviços. Não há previsão de crédito para insumos de atividades comerciais. Isso também se aplica à possibilidade de crédito em relação a bens incorporados ao ativo imobilizado utilizados na atividade comercial (revenda de bens).

A recorrente, por seu turno, defende que o inciso VI do art. 3º da Lei nº 10.637/2002 e 10.833/2003 lhe confere o direito a apurar os créditos em questão. Argumenta que:

A importância de tais bens para a atividade da Recorrente se verifica, sobretudo, em razão do enorme volume de produtos que necessitam ser por ela armazenados e movimentados de forma adequada e organizada, de modo a garantir a regular continuidade das suas operações. Referidos bens do ativo fixo compõem o centro de distribuição e lojas físicas da Recorrente. Entre esses bens, destacam-se os computadores e impressoras necessários para a conclusão das vendas.

Além desses, dentro do campo do “mobiliário” trazido pelo Ilmo. fiscal, a Recorrente ressalta que adquire empilhadeiras e esteiras que são imprescindíveis para a organização e distribuição adequada dos produtos.

Mais uma vez, não assiste razão à recorrente.

A importância dos referidos bens para o desempenho de sua atividade econômica não é critério determinante para que seja possível apurar créditos da não cumulatividade das contribuições com base no inciso VI do art. 3º da Lei nº 10.637/2002 e 10.833/2003, cuja redação é a seguinte:

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

[...]

VI - máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos ou fabricados para locação a terceiros, ou para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços;

Assim, nos termos da legislação de regência, o desconto de créditos sobre bens do ativo imobilizado está condicionado à finalidade específica de sua aplicação, restringindo-se a máquinas, equipamentos e outros bens adquiridos ou fabricados para (i) locação a terceiros (ii) utilização na produção de bens destinados à venda ou (iii) na prestação de serviços.

No caso dos autos, como visto, a recorrente exerce atividade eminentemente comercial. A própria interessada sustenta que os bens do ativo imobilizado em exame destinam-se ao funcionamento de seu centro de distribuição e de suas lojas físicas, ou seja, destinam-se à operacionalização de sua atividade comercial. Os bens em questão, portanto, não preenchem os requisitos de aplicação que a norma prevê para que seja possível a apuração de crédito.

Com base no exposto, nego provimento ao recurso nesse ponto.

3.5.2. Taxas cartões de crédito

Trata-se aqui de glosa de créditos tomados sobre despesas com taxas pagas à administradora de cartões de crédito. A autoridade administrativa fundamentou sua decisão no

fato de não haver previsão legal para tal creditamento, citando, sobre a matéria, a Solução de Consulta Cosit nº 191/2021. Além disso, consignou que se trata de créditos que se referem a despesas de 2014, portanto extemporâneos.

A recorrente, por sua vez, argumenta em seu recurso voluntário que as despesas em questão seriam *“absolutamente essenciais ao desenvolvimento da atividade econômica da Recorrente”*, de forma que, *“sob a perspectiva da previsão contida no inciso II do artigo 3º das Leis 10.637/02 e 10.833/03, não há dúvidas de que os dispêndios incorridos pela Recorrente correspondentes à taxa de comissão paga em favor das operadoras representam insumo da sua atividade”*.

Como se vê, a recorrente pretende ver os créditos escriturados a partir de despesas com taxas de comissão à administradoras de cartões de crédito como se se tratasse de insumo de sua atividade. Evitando repetições desnecessárias, faço remissão aos fundamentos já expostos no tópico 3.1, para concluir que não há direito à apuração de créditos da não-cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS com base no inciso II do art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003 (crédito de insumos) na atividade comercial, conforme dispõe a Súmula CARF nº 234, de observância obrigatória por este colegiado, nos termos do art. 25, inciso II e §13º do Decreto nº 70.235/1977.

Além disso, em relação à extemporaneidade dos créditos, observa-se que a recorrente dedicou tópico específico de sua impugnação ao tema, no qual reconhece ter escriturado, fora do período de apuração, créditos relativos a despesas com cartão de crédito, customização e viagens. Defende, contudo, a possibilidade de aproveitamento desses créditos com fundamento no § 4º do art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003, impugnando de forma específica esse fundamento da glosa. Não obstante, sustenta que, embora o Termo de Verificação Fiscal tenha abordado a questão da extemporaneidade, tal aspecto não teria sido utilizado pela fiscalização como fundamento para as glosas efetuadas.

No entanto, tal alegação não se sustenta. Explico.

Tendo em vista a natureza de ato administrativo vinculado, entendo que, ao mencionar a extemporaneidade dos créditos, a autoridade fiscal não o fez a título de *obiter dicta*, como quer fazer crer a recorrente; antes, a extemporaneidade dos créditos somou-se à ausência de previsão legal para o creditamento e passou a integrar as razões da glosa.

Tratando-se de fundamento autônomo, impõe-se sua apreciação por este colegiado, por força do efeito devolutivo do recurso, nos termos do disposto no §2º do art. 1.013 do Código de Processo Civil, aplicável subsidiariamente ao processo administrativo fiscal.

Art. 1.013. A apelação devolverá ao tribunal o conhecimento da matéria impugnada.

[...]

§ 2º Quando o pedido ou a defesa tiver mais de um fundamento e o juiz acolher apenas um deles, a apelação devolverá ao tribunal o conhecimento dos demais.

Embora o dispositivo se refira aos fundamentos do pedido e da defesa, sua razão normativa — a necessidade de exame de todos os fundamentos que integram a controvérsia — aplica-se ao processo administrativo tributário.

No caso dos autos, a impugnação apresentada contém impugnação específica à extemporaneidade e à falta de previsão legal para apuração de crédito a título de insumo na atividade comercial. Nesse contexto, ainda que o acórdão recorrido tenha entendido que a impossibilidade de tomada de crédito de insumos na atividade comercial é fundamento suficiente para manter a glosa, isso não afasta a devolução, a este colegiado, da matéria relacionada à extemporaneidade dos créditos.

Assim, também por esse prisma a glosa merece ser mantida, pois o aproveitamento de créditos extemporâneos sem a retificação de obrigações acessórias é matéria, inclusive, de Súmula deste Conselho. Trata-se da Súmula CARF nº 231:

O aproveitamento de créditos extemporâneos da contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS exige a apresentação de DCTF e DACON retificadores, comprovando os créditos e os saldos credores dos trimestres correspondentes.

Vale dizer que, ainda que o caso envolva EFD-Contribuições, obrigação acessória que sucedeu o DACON, os fundamentos da súmula permanecem integralmente aplicáveis. Assim, também sob esse prisma, a glosa deve ser mantida.

Ante o exposto, nego provimento a este tópico recursal.

3.5.3. Patrocínio/royalties

A autoridade fiscal glosou créditos apurados sob a denominação “patrocínio”, consignando que:

Dispêndios contabilizado nas contas contábeis 400911 – COS std markete rel. lic. Expenses COPA do grupo Royalty s/ Venda de Produtos Licenciados e 601000 – Symbols cash fixed do grupo Despesas Marketing. Trata-se de royalties pagos a clubes de futebol. O pagamento de royalties a empresa domiciliada no Brasil por uso de marca e imagem, para a fabricação, distribuição e comercialização de produtos licenciados não gera créditos de PIS e Cofins. O entendimento está na Solução de Consulta Cosit 117 de 28/09/2020.

Por seu turno, a recorrente contesta as glosas alegando que *“o patrocínio e o consequente pagamento de royalties pela Recorrente para a comercialização da marca patrocinada, são instrumentos imprescindíveis para a viabilização da atividade de venda de mercadorias, o que revela sua pertinência e essencialidade”*.

Também aqui a recorrente quer ver seus créditos reconhecidos como se as despesas com patrocínio fossem insumos. Mais uma vez, para que se evitem repetições

desnecessárias, faço remissão aos fundamentos expostos no tópico 3.1, para concluir que não há direito à apuração de créditos da não-cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS com base no inciso II do art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003 (crédito de insumos) na atividade comercial, conforme dispõe Súmula CARF nº 234, de observância obrigatória por este colegiado, nos termos do art. 25, inciso II e §13º do Decreto nº 70.235/1977.

Assim, nego provimento a este tópico recursal.

3.5.4. Customização

A rubrica “customização” se refere a créditos apurados sobre despesas com serviços de estamperia e bordados em peças de vestuário relativas aos anos 2014 a 2016, que foram glosados sob o fundamento de que:

Serviços de estamperia e bordados em peças do vestuário pagas nos anos de 2014 a 2016 (extemporâneos). No processo de industrialização das peças poderia ser considerado serviços utilizados como insumo. Ocorre que o processo de estamperia é feito após a finalização do produto e ainda estamos em uma empresa de atividade comercial que não permite a apropriação de créditos sobre insumos, conforme incisos II dos artigos 3º das Leis 10.867/03 e 10.833/03.

Em sua impugnação, a recorrente refuta que se trate de etapa posterior ao processo produtivo, isso porque:

[...] no momento em que a Impugnante recebia camisas, meias, bermudas e outras peças do vestuário, apenas as recebia com o logo da Adidas.

Assim, para que essas peças pudessem estar aptas para venda aos consumidores, e serem entregues, por exemplo, aos times de futebol patrocinados pela Impugnante (Flamengo, São Paulo, Cruzeiro, entre outros), empresas parceiras, contratadas pela Impugnante, eram responsáveis por realizar a customização das peças.

Assim, essas empresas eram responsáveis por incluir o logo/símbolo dos times de futebol e detalhes como, nome e número do jogador, o nome do campeonato, entre outros.

Com base nisso, defende que as despesas com customização das peças sejam consideradas insumos, na medida em que são essenciais para sua atividade.

O acórdão recorrido manteve as glosas, ratificando o entendimento da fiscalização de que a customização não integra o processo produtivo das peças, mas se a etapa posterior.

Em seu recurso voluntário, a recorrente reitera seu entendimento de que os serviços de estamperia estão incluídos pelo processo produtivo, de forma que devem ser considerados insumos de sua atividade, colacionando decisão da 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais para defender sua alegação.

Ainda que se entendesse que as despesas com serviços de estampa das peças comercializadas pela recorrente poderiam ser consideradas como integrantes do processo de produção, tal circunstância, por si só, não seria suficiente para afastar as glosas efetuadas pela fiscalização. Isso porque, conforme exposto no tópico 3.5.2 deste voto, ao mencionar a extemporaneidade dos créditos, a autoridade fiscal não o fez a título de *obiter dicta*, mas sim somou-se à ausência de previsão legal para o creditamento e passou a integrar as razões da glosa.

Como já foi exposto no tópico 3.5.2, tratando-se de fundamento autônomo, impõe-se sua apreciação por este colegiado. No caso dos autos, a impugnação apresentada contém impugnação específica à extemporaneidade e à falta de previsão legal para apuração de crédito a título de insumo na atividade comercial.

Nesse contexto, conforme foi visto anteriormente, o aproveitamento de créditos extemporâneos sem a prévia retificação das obrigações acessórias pertinentes é expressamente vedado pela Súmula CARF nº 231, de observância obrigatória por este colegiado. Tratando-se de fundamento autônomo e suficiente para a manutenção das glosas efetuadas pela fiscalização, não há o que se reverter.

Assim sendo, nego provimento também a este tópico recursal.

3.5.5. Despesas de viagens

Também houve glosas de créditos apurados sobre despesas descritas como “despesas de viagens”. Segundo o Termo de Verificação Fiscal, além de não se tratar de despesas aptas a gerar apuração de créditos da não cumulatividade das Contribuição ao PIS e da Cofins por falta de previsão legal, trata-se de despesas ocorridas entre os anos 2014 e 2017, portanto, extemporâneas.

Em seu recurso, a recorrente defende seu direito sob o seguinte fundamento:

[...] as despesas de viagens, que englobam hospedagem e passagem, representam gastos cuja subtração resulta na impossibilidade da atividade.

Assim, conforme determina a jurisprudência do E. CARF, estas despesas atendem aos requisitos de essencialidade e relevância indicados pelo STJ para fins de caracterização de determinado dispêndio como insumo da atividade.

Novamente, a recorrente tenta fundamentar seu direito de crédito em um conceito amplo de insumo, dissonante da jurisprudência consolidada, tanto administrativa quanto do próprio STJ. Assim sendo, para que se evitem repetições desnecessárias, mais uma vez remeto-me aos fundamentos expostos no tópico 3.1, para concluir que não há direito à apuração de créditos da não-cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS com base no inciso II do art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003 (crédito de insumos) na atividade comercial, conforme dispõe Súmula CARF nº 234, de observância obrigatória por este colegiado, nos termos do art. 25, inciso II e §13º do Decreto nº 70.235/1977.

Ademais, no mesmo sentido de minha exposição no tópico 3.5.2 deste voto, entendo que, ao mencionar a extemporaneidade dos créditos, a autoridade fiscal não o fez a título de *obiter dicta*, de maneira que, também por esse prisma, a glosa merece ser mantida, pois o aproveitamento de créditos extemporâneos sem a retificação de obrigações acessórias é vedado pela Súmula CARF nº 231.

Ante o exposto, nego provimento ao recurso também nesse tópico recursal.

3.5.6. Importação de serviços de marketing

Conforme consta dos autos, trata-se aqui de créditos tomados sobre despesas com a contratação de uma empresa estrangeira que realiza pesquisas de marketing para a recorrente, cuja glosa também se deveu à falta de previsão legal.

A recorrente defende seu direito a apuração por entender que *“a pesquisa de marketing é essencial para que a Recorrente se mantenha firme no mercado e siga exercendo suas atividades, o que justifica a tomada do crédito com essa despesa”*.

Mais uma vez, a recorrente tenta fundamentar seu direito de crédito em um conceito amplo de insumo, dissonante da jurisprudência consolidada, tanto administrativa quanto do próprio STJ. Assim sendo, para que se evitem repetições desnecessárias, novamente faço remissão aos fundamentos expostos no tópico 3.1, para concluir que não há direito à apuração de créditos da não-cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS com base no inciso II do art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003 (crédito de insumos) na atividade comercial, conforme dispõe Súmula CARF nº 234, de observância obrigatória por este colegiado, nos termos do art. 25, inciso II e §13º do Decreto nº 70.235/1977.

Assim sendo, nego provimento ao recurso neste ponto.

3.5.7. Frete internacional

Em relação aos créditos tomados sobre despesas classificadas como “frete internacional” nas planilhas “Outras operações” e “Outras operações – importação” entregues pela recorrente, a autoridade fiscal consignou que:

O frete pago referente ao transporte da mercadoria importada do ponto de fronteira, porto ou aeroporto alfandegado, até o estabelecimento da pessoa jurídica no território nacional, não é admitido o desconto de créditos não cumulativos de PIS e Cofins. O entendimento está na Solução de Consulta Cosit nº 121 de 08/02/2017. O crédito destas contribuições, em relação à importação de mercadorias é tomado com base no valor aduaneiro, excluindo a participação do valor do frete interno no crédito. As despesas informadas neste item são dos anos de 2.014 a 2.018.

A recorrente alegou em sua impugnação que, na verdade, as despesas em questão englobam (i) frete marítimo; (ii) taxa de segurança; (iii) capatazia; (iv) *demurrage*; (v) taxa de desembarço (BL) e (vi) armazenagem.

Sustentou ainda que *“o inciso IX do artigo 3º da Lei 10.833/2003 admite expressamente o desconto de créditos em relação aos dispêndios com armazenagem de mercadoria nacional e frete na operação de venda, nos casos de bens adquiridos para revenda ou utilizados como insumos, quando o ônus for suportado pelo vendedor”* e que *“a operação de venda é composta por todas as atividades, anteriores, concomitantes e mesmo posteriores, que suportam a realização de maneira continuada das vendas promovidas pelo contribuinte”*.

O acórdão recorrido, por sua vez, destacou que, por se tratar de mercadoria importada, a legislação de regência é a Lei nº 10.865/2004, e não a Lei nº 10.833/2003. No mesmo sentido da fiscalização, entendeu que *“o crédito não cumulativo será apurado com base no valor aduaneiro”*, nos termos do §3º do art. 15 c/c inciso I do art. 7º, ambos da Lei nº 10.865/2004. Analisando a legislação, ratificou um dos fundamentos das glosas - falta de previsão legal - ao consignar que *“infere-se do texto normativo que as despesas com transporte em território nacional de mercadoria importada, bem como os demais custos aduaneiros não podem compor a base de cálculo dos créditos de PIS/COFINS”*.

Em seu recurso voluntário, a recorrente volta a se insurgir contra as glosas, repisando os argumentos trazidos em sua impugnação.

Pois bem, entendo que as glosas devem ser mantidas. Explico.

De fato, ao descrever as despesas objeto de glosa, a autoridade fiscal menciona *“frete pago referente ao transporte da mercadoria importada do ponto de fronteira, porto ou aeroporto alfandegado, até o estabelecimento da pessoa jurídica no território nacional”*, o que não se coaduna com os documentos apresentados pela recorrente na impugnação (doc. 06), que se referem, em regra, à frete marítimo, taxa de segurança, capatazia e taxa de B/L. Como já examinado em sede de preliminar, não se trata, porém, de caso de nulidade, mas sim de equívoco na fixação dos fatos que serviram de base para a aplicação do direito, cuja consequência jurídica, no caso, seria a reversão das glosas correspondentes, e não a nulidade da autuação.

A despeito do equívoco na determinação fática no que se refere à natureza da despesa sobre a qual o crédito foi apropriado, tal circunstância, por si só, não é suficiente para afastar as glosas efetuadas pela fiscalização. Isso porque, conforme exposto no tópico 3.5.2 deste voto, ao mencionar a extemporaneidade dos créditos, a autoridade fiscal não o fez a título de *obiter dicta*, mas sim somou-se à ausência de previsão legal para o creditamento e passou a integrar as razões da glosa.

Como já foi devidamente fundamentado no tópico 3.5.2, tratando-se de fundamento autônomo, impõe-se sua apreciação por este colegiado.

Nesse contexto, conforme foi visto anteriormente, o aproveitamento de créditos extemporâneos sem a prévia retificação das obrigações acessórias pertinentes é expressamente vedado pela Súmula CARF nº 231, de observância obrigatória por este colegiado. Tratando-se de fundamento autônomo e suficiente para a manutenção das glosas efetuadas pela fiscalização, não há o que se reverter.

Com base no exposto, nego provimento a este tópico recursal.

3.6. Armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda

Parte dos valores escriturados como “ajustes de redução” nas EFD-Contribuições encontra-se detalhada nas planilhas “Armazenagem”, constantes dos arquivos entregues pela recorrente durante a fiscalização. Essas planilhas registram créditos apurados sobre despesas classificadas como armazenagem, fretes, correios, custos logísticos e fretes internacionais. A autoridade fiscal glosou, especificamente, os créditos relativos a custos logísticos e a frete internacional. As glosas foram objeto de impugnação da recorrente, o que se passa a apreciar.

3.6.1. Custos logísticos

A autoridade fiscal glosou créditos apurados sob a denominação “custos logísticos”, consignando que:

A previsão legal para apuração de créditos é sobre armazenagem e/ou fretes na operação de venda, assim não há permissão para tomadas de créditos sobre custos logísticos.

A recorrente, por sua vez, alega que esses custos decorrem de um serviço de empresa terceira, responsável por (i) coletar os produtos no seu centro de distribuição (ii) organizá-los em cabides, prontos para venda e, posteriormente, (iii) distribuí-los para lojas próprias ou terceiras. Dessa maneira, argumenta que tais serviços seriam *“indispensáveis para possibilitar a posterior venda dos produtos aos consumidores”*.

O acórdão recorrido manteve as glosas, rechaçando a caracterização desses serviços como insumo; tampouco considerou que caracterizariam armazenagem ou frete na operação de venda.

A recorrente volta a se insurgir contra as glosas em seu recurso voluntário. Nele, repisa as razões trazidas na impugnação e defende que as etapas de etiquetagem e de colocação de alarmes magnéticos estão inseridas *“integram a última fase do processo de industrialização do produto, sendo anteriores aos processos de venda/comercialização”*.

A argumentação, no entanto, não se sustenta.

Registre-se, em primeiro lugar, que a recorrente apurou e registrou o crédito sob discussão na planilha referente à “Armazenagem de mercadoria e frete”, mas, em sua defesa, sustenta que os serviços sob discussão integram *“a última fase do processo de industrialização”*, do que decorreria se tratar, em tese, de serviços-insumo.

A despeito da contraditoriedade apontada, da análise do contrato (fls. 328-331) apresentado junto à impugnação, extrai-se que a empresa “VBLOG – LOGÍSTICA E TRANSPORTE LTDA” presta serviços de coleta, etiquetagem e distribuição dos produtos adquiridos da recorrente pela “SBF COMÉRCIO DE PRODUTOS ESPORTIVOS LTDA”, popularmente conhecida como “Centauru”. Na prática, a SBF adquire produtos da ADIDAS (recorrente), a empresa VBLOG coleta esses produtos no estabelecimento da ADIDAS, realiza a etiquetagem interna da SBF (e não da

fabricante), eventualmente coloca os alarmes, organiza as peças em cabides, quando for o caso, e os distribui para as lojas da Centauro. Os serviços prestados pela VBLOG estão claros no item (iii) dos “Considerando” (fl. 328).

[...] consistem na coleta de produtos (Fornecedor até CD-SBF), na etiquetagem com código de barras interno SBF e / ou de preços, na aplicação de alarmes, na inspeção de qualidade, na preparação de "enxovais de lojas", no encabidamento, para os casos de produtos de vestuário, e na distribuição para a rede de lojas da SBF.

Não há que se falar, portanto, em etapa de industrialização, pois se trata de mera etiquetagem da peça contendo código de barras interno e preço da empresa varejista. Da mesma forma, a inserção de alarmes nas peças não faz parte da produção das peças, mas consiste em mero acoplamento de mecanismos de segurança com o intuito de evitar furtos. De se notar que esses alarmes são, inclusive, retirados das peças quando de sua venda nas lojas, não integrando a compra realizada pelo consumidor final.

Ademais, conforme consta do item 3.1 do acordo comercial apresentado (fls. 332-335), o próprio pagamento da VBLOG se dá por conta e ordem da SBF.

3.1 A VB LOG deverá enviar para a adidas, nota fiscal de prestação de serviços de intermediação de logística de bens de terceiros, [...] **que deverá ser paga pela adidas, para a VB LOG, por ordem e conta da SBF.**

Assim, sequer o ônus dessa logística é da recorrente (vendedora), de forma que também não há amparo legal para a apropriação de créditos sobre as despesas em questão com base no inciso IX da Lei nº 10.833/2003, que só é possível quando o ônus da operação for suportado pelo vendedor.

Ante o exposto, nego provimento ao recurso também neste ponto.

3.6.2. Frete internacional

Trata-se aqui de créditos calculados sobre despesas descritas como “frete internacional” nas planilhas “Armazenagem” entregues pela recorrente durante a fiscalização. Em relação a essa rubrica, consignou a autoridade fiscal que:

Frete Internacional - O frete pago referente ao transporte da mercadoria importada do ponto de fronteira, porto ou aeroporto alfandegado, até o estabelecimento da pessoa jurídica no território nacional, não é admitido o desconto de créditos não cumulativos de PIS e Cofins. O entendimento está na Solução de Consulta Cosit nº 121 de 08/02/2017. O crédito destas contribuições, em relação à importação de mercadorias é tomado com base no valor aduaneiro, excluindo a participação do valor do frete interno no crédito. Após o desembaraço aduaneiro, a mercadoria perde o status de importada, tornando-se nacional para todos os efeitos legais, em concordância com a aplicação das alíquotas básicas na apuração dos créditos de PIS e Cofins.

A recorrente alega que se trata de gastos que englobam despesas como **(i)** frete marítimo; **(ii)** taxa de segurança; **(iii)** capatazia; **(iv)** demurrage; **(v)** taxa de desembarço (BL) e; **(vi)** armazenagem.

De fato, ao descrever as despesas objeto de glosa, a autoridade fiscal menciona “frete pago referente ao transporte da mercadoria importada do ponto de fronteira, porto ou aeroporto alfandegado, até o estabelecimento da pessoa jurídica no território nacional”, o que não se coaduna com os documentos apresentados pela recorrente na impugnação (doc. 06), que se referem, em regra, à frete marítimo, taxa de segurança, capatazia e taxa de B/L. Como já examinado em sede de preliminar, não se trata, porém, de caso de nulidade, mas sim de equívoco na fixação dos fatos que serviram de base para a aplicação do direito, cuja consequência jurídica, no caso, seria a reversão das glosas correspondentes, e não a nulidade da autuação.

Nesse contexto, é de rigor reconhecer o erro de fato da fiscalização ao assumir que as despesas em questão se tratava de frete referente ao transporte da mercadoria importada do ponto de fronteira, porto ou aeroporto alfandegado, até o estabelecimento da pessoa jurídica no território nacional. Vale dizer que, nesse contexto, não compete a este órgão julgador o exame de mérito relativo à possibilidade de apropriação de créditos em relação às despesas efetivamente incorridas, conforme alegação e documentação apresentada.

Assim, tendo em vista o erro de fato, voto por dar parcial provimento a este tópico recursal, exclusivamente para reverter as glosas relativas às rubricas “frete internacional” constantes das planilhas mensais “Armazenagem”.

4. Dispositivo

Ante o exposto, voto por rejeitar a preliminar de nulidade suscitada e, no mérito, por dar parcial provimento ao recurso voluntário, exclusivamente para reverter as glosas relativas às rubricas “frete internacional” constantes das planilhas mensais “Armazenagem”.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Rafael Luiz Bueno da Cunha