



<b>Processo nº</b>	11080.903818/2013-82
<b>Recurso</b>	Voluntário
<b>Acórdão nº</b>	<b>3301-013.939 – 3<sup>a</sup> Seção de Julgamento / 3<sup>a</sup> Câmara / 1<sup>a</sup> Turma Ordinária</b>
<b>Sessão de</b>	20 de março de 2024
<b>Recorrente</b>	DELL COMPUTADORES DO BRASIL LTDA
<b>Interessado</b>	FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Período de apuração: 01/07/2008 a 30/09/2008

NULIDADE DO LANÇAMENTO. VÍCIO FORMAL. INOCORRÊNCIA.

Tendo sido o Auto de Infração lavrado segundo os requisitos estipulados no art. 10 do Decreto 70.235, de 06 de março de 1972, e não incorrendo em nenhuma das causas de nulidade dispostas no art. 59 do mesmo diploma legal, encontra-se válido e eficaz.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)**

Período de apuração: 01/04/2008 a 30/06/2008

NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. DESPESAS ADUANEIRAS. POSSIBILIDADE.

As despesas aduaneiras se incluem nos custos das mercadorias importadas adquiridas e utilizadas na produção ou fabricação de produtos destinados a venda. E como tal, geram direito ao crédito de PIS e COFINS no regime não-cumulativo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Laércio Cruz Uliana Júnior – Relator e Vice-presidente

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Wagner Mota Momesso de Oliveira, Laercio Cruz Uliana Junior, Jucileia de Souza Lima, Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe (Presidente).

## Relatório

Por bem relatar os fatos, transcrevo parte do relatório do acórdão DRJ:

De acordo com o Relatório Fiscal de fls. 361/363 foi apurado:

- a) o processo 11080.731521/2012-28 arbitrou de ofício o lucro, enquadrando a interessada na sistemática cumulativa no ano de 2007, reduzindo o crédito para desconto da contribuição, e consequentemente o crédito passível de ressarcimento e compensação;
- b) glosa de despesas aduaneiras, como serviços de desembarço aduaneiro, despachantes, agenciamento, etc por não se enquadrarem como insumos aplicados ou consumidos na produção ou fabricação do produto;
- c) glosa de frete internacional arcado pelo vendedor, quando o transportador for pessoa jurídica no exterior, mesmo que o agente ou preposto do transportador tiver domicílio no país;

Foi emitido despacho decisório (fl. 79 e 301 a 304) que reconheceu parcialmente o direito creditório (...)

A interessada foi cientificada em 13/09/2013 (fl. 366) e apresentou manifestação de inconformidade (fls. 02/19) em 15/10/2013 alegando que:

- Cerceamento de defesa Não foram apresentados os cálculos da glosa de créditos de PIS decorrentes do lançamento por arbitramento realizado por meio do auto de infração nº 11080.731521/2012-28.

Pelas planilhas anexadas neste processo, o Fiscal limitou-se a reproduzir os valores que, no seu entendimento justificariam as glosas em relação aos créditos por força das despesas aduaneiras apropriadas pela ora manifestante. Não há uma linha sequer em quaisquer das planilhas apresentadas fazendo referência aos valores glosados por força da alteração do regime não-cumulativo para cumulativo do COFINS para o ano de 2007. Qual o montante dos créditos de COFINS em 2007 que foram glosados? Qual o montante desses créditos vinha sendo transportado de exercícios anteriores onde não teria havido arbitramento?

A ausência de tal informação impossibilita a defesa e acarreta a nulidade do despacho decisório.

- Sobrestamento do processo A manifestante impugnou o auto de infração 11080.731521/2012-28, caso a decisão final seja favorável ao contribuinte parte da glosa deverá ser revertida. Assim para evitar decisões contraditórias e irreparável injustiça, a solução do presente processo deve ser suspensa até decisão definitiva do auto de infração.

Cita decisões judiciais neste sentido.

- Do crédito sobre despesas aduaneiras (inclusive transporte/frete) Tais despesas são insumos e como tal geram crédito de não-cumulatividade.

(...)

- Glosas em duplicidade

(...)

Diante disso, o julgamento foi convertido em diligência por meio da Resolução nº 12-000.433 da 16<sup>a</sup> Turma da DRJ/RJ1 (fls. 373/376) para que com base na escrituração contábil/fiscal e documentação comprobatória, a unidade de origem:

- Esclareça se os valores em duplicidade listados nas fls. 370/372 também foram considerados pelo contribuinte em duplicidade na apuração do crédito de não-cumulatividade.

Em resposta a DRF PORTO ALEGRE/RS (fls. 409/410) informou que:

Examinando-se a planilha fornecida pelo contribuinte relativo a serviços utilizados como insumos de agosto de 2008 e setembro de 2008, verifica-se que na base de cálculo de agosto de 2008 no valor de R\$ 21.837.079,00 (esse valor também é encontrado no demonstrativo de cálculo de apuração dos créditos como serviços utilizados como insumos, fls. 406 a 408), a interessada inclui em duplicidade o valor de R\$ 1.730.070,16 (fls. 379 a 391) da mesma forma na base de cálculo de setembro de 2008 no valor de R\$ 19.484.656,00 (esse valor também é encontrado no demonstrativo de cálculo de apuração dos créditos como serviços utilizados como insumos, fls. 406 a 408), a interessada incluiu em duplicidade o valor de R\$ 1.676.408,14 (fls. 391 a 405). Dessa forma fica esclarecido que os valores em duplicidade listados pelo contribuinte também foram considerados pelo contribuinte em duplicidade na apuração do crédito da não-cumulatividade em agosto e setembro de 2008.

Seguindo a marcha processual normal, o feito foi julgado conforme consta na ementa da DRJ:

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/07/2008 a 30/09/2008

**NULIDADE. DESPACHO DECISÓRIO.**

Não padece de nulidade o despacho decisório lavrado por autoridade competente, contra o qual o contribuinte pode exercer o contraditório e a ampla defesa, onde constam os requisitos exigidos nas normas pertinentes ao processo administrativo fiscal.

**PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. SOBRESTAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.**

Inexiste previsão legal para o sobrestamento do processo administrativo, que se rege pelo princípio da oficialidade, impondo à Administração impulsionar o processo até o seu término.

**PAF. DECISÕES JUDICIAIS E ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.**

Não possuem eficácia normativa as decisões judiciais e administrativas relativas a terceiros, vez que não integrantes da legislação tributária a que se referem os arts. 96 e 100 do CTN.

**DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.**

É ônus do contribuinte a comprovação da existência do direito creditório.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE**

**SOCIAL - COFINS**

Período de apuração: 01/07/2008 a 30/09/2008

**ARBITRAMENTO. CRÉDITO. PERDA DO DIREITO DE UTILIZAÇÃO.**

A pessoa jurídica que, tributada pelo imposto de renda com base no lucro real, passar a ser tributada com base no lucro presumido ou arbitrado, ou fizer a opção pelo Simples, perde o direito de utilização dos créditos relativos ao regime de não-cumulatividade eventualmente ainda não utilizados até a data de alteração do regime de apuração do imposto de renda.

**INSUMOS. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS.**

Os serviços caracterizados como insumos são aqueles diretamente aplicados ou consumidos na produção ou fabricação do produto. Despesas e custos indiretos, embora necessários à realização das atividades da empresa, não podem ser considerados insumos para fins de apuração dos créditos no regime da não cumulatividade.

**FRETE INTERNACIONAL. DIREITO A CRÉDITO SOMENTE SE TRANSPORTADOR COM DOMICÍLIO NO BRASIL.**

Não podem ser descontados créditos no regime de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/PASEP em relação a frete internacional se o transportador for pessoa jurídica domiciliada no exterior, mesmo que o agente ou preposto do transportador tiver domicílio no país.

**CRÉDITO. DUPLICIDADE. NOTAS FISCAIS.**

Comprovada a inclusão em duplicidade de Notas na composição do direito creditório pleiteado deve ser mantida a glosa.

Inconformada a contribuinte apresentou recurso voluntário, querendo reforma em síntese:

- a) impossibilidade de revisão do crédito PIS/COFINS;
- b) cerceamento de defesa – inconsistência dos cálculos;
- c) da prejudicialidade diante do PAF nº 11080.731521/2012-28;
- d) do direito ao crédito sobre despesas aduaneiras;
- e) do direito ao crédito sobre fretes internacionais;

É o relatório.

**Voto**

Conselheiro Laércio Cruz Uliana Junior, Relator.

**I – ADMISSIBILIDADE**

O recurso voluntário preenche os requisitos legais de admissibilidade e deve ser conhecido.

## II – FUNDAMENTAÇÃO

### CERCEAMENTO DE DEFESA – INCONSISTÊNCIA DOS CÁLCULOS

Sustenta que o despacho decisório é nulo por cerceamento de defesa, pois o auditor fiscal não teria apresentado os cálculos da glosa de créditos de COFINS decorrentes do lançamento por arbitramento formalizado no auto de infração do processo nº 11080.731521/2012-28.

Não há saldos de períodos anteriores a serem considerados, em virtude do arbitramento. Então, como bem apontou a DRJ:

Todo o saldo de períodos anteriores foi glosado, já que ao passar para o arbitramento a interessada perde o direito de utilização dos créditos relativos ao regime de não cumulatividade eventualmente ainda não utilizado até a data de alteração do regime de apuração do imposto de renda.

Não houve cerceamento de defesa. Não há planilha demonstrativa de crédito de períodos anteriores porque a interessada perdeu o direito de utilização, ou seja, o saldo de períodos anteriores a ser considerado em 2008 é zero.

Dessa forma, não se vislumbram as hipóteses do art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972. Por isso, não há nulidade no despacho decisório, tampouco no acórdão recorrido.

### DA PREJUDICIALIDADE DIANTE DO PAF N° 11080.731521/2012-28

Do pedido de sobrestamento em razão do PAF nº 11080.731521/2012-28, não assiste razão, eis que já julgado por esse CARF, vejamos:

**ARBITRAMENTO. NULIDADE DA DECISÃO RECORRIDA. MODIFICAÇÃO DAS RAZÕES DE ARBITRAMENTO PELA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. INOCORRÊNCIA. PRELIMINAR REJEITADA.**

Ao se constatar que a decisão de primeira instância manteve o arbitramento dos lucros com base no mesmo dispositivo legal empregado pelo Fisco no ato do lançamento, e que as extensas irregularidades apontadas já se encontravam expostas desde a autuação, sendo tão somente ratificadas pelo acórdão recorrido, não se há de reconhecer qualquer alteração das razões de arbitramento. A preliminar de nulidade da decisão recorrida deve ser rejeitada.

### ARBITRAMENTO DO LUCRO. FUNDAMENTOS. PROCEDÊNCIA.

Há de se manter o lançamento tributário na circunstância em que a autoridade fiscal colaciona aos autos elementos suficientes à convicção de que, em virtude de generalizada retificação, a escrituração apresentada pelo contribuinte fiscalizado, diante de inúmeras e graves irregularidades, mostrase imprestável para determinação do lucro real, justificando, assim, o arbitramento do lucro.

Dante do exposto, nego provimento.

## **DO DIREITO AO CRÉDITO SOBRE DESPESAS ADUANEIRAS E SOBRE FRETES INTERNACIONAIS**

Sustenta o direito ao crédito sobre despesas aduaneiras e sobre frete internacional, como insumos nos termos do art. 3º, II da Lei n.º 10.637/2003.

O conceito de insumo que norteou a negativa é restrito, nos termos das Instruções Normativas da SRF n.º 247/2002 e 404/2004.

Esta 1<sup>a</sup> Turma de Julgamento já adotava a posição de que o conceito de insumo para fins de creditamento de PIS/COFINS, no regime da não-cumulatividade, não guarda correspondência com o utilizado pela legislação do IPI, tampouco pela legislação do Imposto sobre a Renda. Dessa forma, o insumo deve ser essencial ao processo produtivo e, por conseguinte, à execução da atividade empresarial desenvolvida pela empresa.

Em razão disso, deve haver a análise individual da natureza da atividade da pessoa jurídica que busca o creditamento segundo o regime da não-cumulatividade, para se aferir o que é insumo.

Ademais, sobreveio o julgamento do REsp 1.221.170-PR, proferido na sistemática de recursos repetitivos, no qual o STJ fixou as seguintes teses: (a) é ilegal a disciplina de creditamento prevista nas Instruções Normativas da SRF n.º 247/2002 e 404/2004, porquanto compromete a eficácia do sistema de não-cumulatividade da contribuição ao PIS e da COFINS, tal como definido nas Leis n.º 10.637/2002 e 10.833/2003; e (b) o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, ou seja, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo Contribuinte (julg. 22/02/2018, DJ 24/04/2018).

A atividade desenvolvida pela Recorrente é a industrialização e a comercialização de computadores e acessórios, bem como prestação de serviço técnico para seus produtos, de acordo com seu objeto social.

Logo, o insumo deve ser necessário e essencial ao processo produtivo e, por conseguinte, à execução da atividade empresarial desenvolvida pela empresa.

Em razão disso, só podem ser considerados como insumos os bens e os serviços essenciais à prestação de serviços ou à fabricação dos produtos destinados à venda, o que demanda, então, o cotejo entre a atividade da empresa e a despesa que se alega como insumo.

As despesas em litígio não se confundem com os custos agregados à operação de importação. Os custos agregados à importação regem-se pela legislação das contribuições incidentes na importação, ou seja, nos termos da Lei n.º 10.865/04, art. 7º e 15.

Tratam-se de operações distintas: a importação e as posteriores (já em território nacional) de armazenagem e frete do Porto até o local de industrialização. Dito de outra forma, não se confundem a operação de importação de um bem e as despesas contratadas no mercado interno com a finalidade de destinar os bens importados ao estabelecimento industrial, para

posterior industrialização. Assim, são dispêndios realizados no país e pagos para pessoas jurídicas aqui domiciliadas.

Logo, as despesas aduaneiras estão relacionadas ao PIS e à COFINS internos, uma vez que se tratam de bens e serviços adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no País, ou seja, custos e despesas incorridos, pagos ou creditados a pessoa jurídica domiciliada no País.

Por isso, entendo que os insumos “despesas aduaneiras” se incluem nos custos das mercadorias importadas adquiridas e utilizadas na produção ou fabricação de produtos destinados a venda.

No mesmo sentido, favorável ao creditamento de despesas alfandegárias de bens importados, cito o acórdão n.º 3201-003.170, Rel. Marcelo Giovani Vieira, julg. 27/09/2017:

**NÃO CUMULATIVIDADE. DISPÊNDIOS COM OPERAÇÕES FÍSICAS EM IMPORTAÇÃO.** Os dispêndios com desestiva, descarregamento, movimentação e armazenagem de insumos, na importação, compõem o conceito de custo dos insumos, e como tais, geram direito ao crédito de Pis e Cofins no regime não cumulativo

Nego provimento por não serem despesas aduaneiras.

## **CONCLUSÃO**

Diante do exposto, voto negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Laércio Cruz Uliana Junior, Conselheiro Relator.