



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



**Processo nº** 11080.903823/2013-95  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **3301-007.506 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 29 de janeiro de 2020  
**Recorrente** DELL COMPUTADORES DO BRASIL LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/03/2009

**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.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar parcial provimento ao recurso voluntário, para afastar as glosas referentes às despesas aduaneiras.

(documento assinado digitalmente)

Winderley Moraes Pereira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Semíramis de Oliveira Duro - Relatora

Participaram da presente sessão de julgamento os Conselheiros Winderley Moraes Pereira (Presidente), Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Valcir Gassen, Liziane Angelotti Meira, Ari Vendramini, Salvador Cândido Brandão Junior, Marco Antonio Marinho Nunes e Semíramis de Oliveira Duro.

**Relatório**

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da decisão recorrida:

Trata o presente processo de Pedido de Ressarcimento nº 16067.22106290110.1.1.10-8193 no qual o contribuinte pleiteia crédito de PIS não cumulativo, mercado interno,

vinculado a receitas não tributadas, relativo ao 1º trimestre de 2009, no valor de R\$ 3.650.440,74. Foram transmitidas DCOMPs n.º 01554.92317.070510.1.3.10-5512,

10220.96257.140510.1.3.10-0042,

42420.50588.310510.1.3.10-0154,

04308.29742.150610.1.3.10-0264,

25263.47547.180610.1.3.10-5627,

17935.81059.300610.1.3.10-3682,

28837.09706.191110.1.3.10-5502,

08290.66365.151210.1.3.10-1006,

34925.11099.201011.1.3.10-8640 vinculadas ao crédito.

De acordo com o Relatório Fiscal de fls. 1.168/1.171 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 conseqüentemente o crédito passível de ressarcimento e compensação;
- b) glosa de despesas aduaneiras, como serviços de desembaraço 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;
- d) utilização indevida da alíquota zero prevista nos arts. 28 e 30 da Lei nº 11.196/2005 e Decreto nº 5.602/2005 já que a venda foi efetuada para atacadistas ou varejistas e não para consumidor final;
- e) utilização indevida da alíquota zero prevista no art. 2º da Lei nº 10.996/2004 nas vendas destinadas a cidade de Manaus e não para a ZFM ou ALC.

Foi emitido despacho decisório (fl. 443) que reconheceu parcialmente o direito creditório no valor de R\$ 3.595.489,27 e homologou parcialmente a compensação declarada na DCOMP n.º 34925.11099.201011.1.3.10-8640 e homologou as demais DCOMP.

A interessada foi cientificada em 13/09/2013 (fl. 1.177) e apresentou manifestação de inconformidade ( fls. 378/412) 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 n.º 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 PIS para o ano de 2007.

Qual o montante dos créditos de PIS 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 suspensão 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.

O CARF decidiu no julgamento do Recurso Voluntário n.º 930.280 que o insumo deve ser utilizado direta ou indiretamente na atividade, ser indispensável para a formação do produto final e estar relacionado ao objeto social do contribuinte.

As despesas aduaneiras estão relacionadas a importação de peças de computadores aplicadas na fabricação dos produtos comercializados pela empresa ou mesmo revenda, conclui-se que preenchem os requisitos acima citados.

Cita decisão do CARF que entendeu que os insumos não estão restritos a matéria prima, produtos intermediários ou material de embalagem. Cita decisão judicial no mesmo sentido.

- Glosas de crédito decorrentes da alegada indevida aplicação dos Benefícios da Lei n.º 11.196/2005 (Programa da Inclusão Digital)

Segundo o relatório fiscal a interessada teria aplicado indevidamente alíquota zero em operações com varejistas e atacadistas. Assim, teria deixado de reconhecer débitos que consomem na mesma proporção créditos da contribuição. O consumo desses créditos teria então acarretado a insuficiência dos mesmos para as compensações realizadas pela manifestante.

Ocorre que a interessada compensou os débitos indicados no relatório fiscal, decorrentes das saídas que teriam sido indevidamente submetidas à alíquota zero, por meio da Dcomp n.º 37509.87576.230813.1.3.01-1070.

A interessada compensou um valor de R\$ 55.332,03 e a glosa relativa ao direito creditório foi de R\$ 53.951,47, portanto, não há ausência de crédito para homologação da DCOMP deste processo.

- Da indevida glosa de créditos em decorrência da não aplicação dos benefícios da Lei n.º 10.996/2004

A fiscalização alega que a interessada não teria informado os CFOP 6.109 e 6.110 que seriam relativo a venda para ZFM. Contudo, além da comprovação de que as vendas sejam destinadas ao consumo ou industrialização na ZFM não há outro requisito a ser cumprido para que os contribuintes sejam beneficiados com a aplicação da alíquota zero.

O fato é que embora não tenha indicado o CFOP correto, as vendas foram efetuadas para a ZFM, portanto, estão sujeitas a alíquota zero.

A interessada junta uma planilha (DOC 07) com a lista das notas glosadas que não teriam o código CFOP correto, informando na coluna I o número da inscrição do SUFRAMA dos clientes.

Cita Soluções de Consulta da RFB a respeito do assunto.

A exigência da informação Venda de mercadoria efetuada com alíquota zero, acrescido do disposto legal foi criada a partir da Lei n.º 12.350/2010.

A questão da aplicação da alíquota zero é objeto de debate nos autos do processo n.º 11080.727697/2013-66.

Em relação à parte da cobrança, relativa as vendas para clientes foram da ZFM, a manifestante efetuou compensação por meio da DCOMP n.º 37509.87576.230813.1.3.01-1070.

- Do erro de cálculo em relação ao valor total das vendas sujeitas à alíquota zero por força das Leis n.º 11.196/2005 e 10.996/2004.

Na reclassificação das receitas sujeitas à alíquota zero para receita tributáveis a fiscalização não excluiu o IPI.

A 16ª Turma da DRJ/RJO, acórdão n.º 12-070.226, negou provimento à manifestação de inconformidade, com decisão assim ementada:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/03/2009

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.

MATÉRIA JÁ APRECIADA EM PROCESSO ADMINISTRATIVO DIVERSO.

Incabível nova apreciação de matéria já analisada em processo administrativo diverso, relativo aos mesmos fatos, ao mesmo período de apuração e ao mesmo tributo.

AUSÊNCIA DE PROVAS.

Nos termos do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, cabe ao contribuinte o ônus da prova de suas alegações, devendo tais provas instruir a manifestação de inconformidade.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/03/2009

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.

Em recurso voluntário, a Recorrente ataca a fundamentação da decisão de piso e ratifica suas razões da defesa anterior.

Esta 1ª Turma de Julgamento, por meio da Resolução n.º 3301-001.291, converteu o julgamento em diligência para que a Unidade de Origem intimasse a Recorrente para apresentar o inteiro teor do processo e a certidão narrativa do processo judicial n.º 500200-40.2018.4.04.0000.

Devidamente atendida a intimação, restou comprovado que não há liminar vigente que obste o julgamento deste processo.

Em seguida, os autos retornaram para inclusão em pauta de julgamento.

É o relatório.

### **Voto**

Conselheira Semíramis de Oliveira Duro, Relatora.

O recurso voluntário reúne os pressupostos legais de interposição, devendo ser conhecido.

Conforme relatado, trata-se de pedido de compensação de PIS não cumulativa, mercado interno, vinculado a receitas não tributadas, relativo ao 1º trimestre de 2008, no valor de R\$ 3.650.440,74. Houve homologação parcial.

A auditoria apontou as seguintes irregularidades:

Através do processo 11080.731152/2012-28 houve o arbitramento de ofício do lucro, estando, portando, a interessada enquadrada no período anterior a 2008 na sistemática cumulativa da Contribuição do PIS/ Pasep e da COFINS. Assim, não foram admitidos créditos, para desconto da contribuição mensal, anteriores a 2008, o que gerou a

diminuição dos créditos para desconto da contribuição mensal e dos créditos passíveis de ressarcimento e compensação nos semestres posteriores a 2007.

Foram incluídos de forma indevida na base de cálculo dos créditos valores relativos a despesas aduaneiras como serviços de desembaraço aduaneiro, serviços de despachantes, serviços de agenciamento, etc. As despesas aduaneiras não integram o conceito de armazenagem de mercadorias na operação de venda, conforme os arts. 3º, inciso IX, e 15, da Lei nº 10.833/2003, e não são insumos aplicados ou consumidos diretamente na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens destinados à venda, não dando, portanto, por inexistência de previsão legal, direito a crédito de PIS/Pasep e COFINS. Da mesma forma, os gastos com fretes internacionais arcados pelo vendedor, decorrente da exportação de seus produtos, não dão direito a crédito de PIS/Pasep e COFINS, na sistemática da não-cumulatividade, se o transportador for pessoa jurídica domiciliada no exterior, mesmo se o agente ou preposto do transportador tiver domicílio no país.

Conforme os arts. 28 a 30 da Lei 11.196/2005 e Decreto nº 5.602/2005, ficam reduzidas a zero as alíquotas da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS incidentes sobre a receita bruta de venda a varejo incluídas no “Programa de Inclusão Digital”. As receitas que se enquadram nesse programa são as receitas das vendas efetuadas diretamente a pessoas físicas ou jurídicas consumidoras finais do produto. As compras para revenda, seja por empresas atacadistas ou varejistas, não são contempladas com a alíquota zero. O contribuinte forneceu planilha com a relação das notas fiscais das vendas sujeitas à alíquota zero conforme Lei 11.196/2005. Constatei que a interessada atribuiu, equivocadamente, alíquota zero às receitas de vendas efetuadas para pessoas jurídicas, cujo CNAE Fiscal (Código Nacional de Atividades Econômicas), era de empresas vendedoras atacadistas ou varejistas de equipamentos de informática, e de empresas cuja atividade predominante de vendas é outra, mas que também revendem equipamentos de informática. As receitas de vendas de equipamento de informática que não se enquadram no “Programa de Inclusão Digital” e, portanto, não são contempladas com a alíquota zero, devem integrar a base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS. A diminuição da receita tributada à alíquota zero reduziu os créditos passíveis de ressarcimento e compensação.

Segundo o art. 2º da Lei 10.996/2004 ficam reduzidas a zero as alíquotas da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS incidentes sobre as receitas de vendas de mercadorias destinadas ao consumo ou à industrialização na Zona Franca de Manaus - ZFM, por pessoa jurídica estabelecida fora da ZFM. De acordo com a legislação, a nota fiscal de venda deve, obrigatoriamente, incluir os códigos CFOP correspondentes, que identificam a natureza da operação de circulação de mercadorias. Consultando-se a lista completa de CFOP, verifica-se que os únicos códigos que contemplam saídas para outros Estados dirigidas à Zona Franca de Manaus são os seguintes: 6.109 - Venda de produção do estabelecimento, destinada à Zona Franca de Manaus ou Áreas de Livre Comércio e 6.110 - Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros, destinada à Zona Franca de Manaus ou Áreas de Livre Comércio. Constatei que as vendas efetuadas para a cidade de Manaus pelo contribuinte não foram identificadas na nota fiscal com os CFOP 6.109 e 6.110, indicando de que não se trata de vendas para a Zona Franca de Manaus, mas tão somente para a cidade de Manaus. A interessada também atribuiu, equivocadamente, alíquota zero às receitas de vendas efetuadas para a cidade de Manaus. As receitas de vendas de equipamentos de informática efetuadas para a cidade de Manaus, quando não são vendas para a ZFM e também não se enquadram no “Programa de Inclusão Digital”, não são contempladas com a alíquota zero, devendo integrar a base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS. A diminuição da receita tributada à alíquota zero reduziu os créditos passíveis de ressarcimento e compensação.

**Preliminar – Cerceamento de defesa – Inconsistência dos cálculos apresentados pelo agente fiscal e ausência de planilhas auxiliares – Nulidade do despacho decisório e do acórdão recorrido**

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 n.º 11080.731521/2012-28.

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

A fiscalização juntou ao processo a planilha de fl.947/948 onde considera os valores de crédito apurados nos períodos em análise, sem considerar qualquer saldo de períodos anteriores. Os saldos de períodos anteriores não foram considerados em virtude do arbitramento ocorrido em relação ao ano-calendário de 2007.

A interessada alega que não foi demonstrado qual o valor de crédito de anos anteriores foi glosado. "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. É possível verificar na planilha de fl. 947/948 que o saldo acumulado em 2008 foi considerado. Ressalte-se que apenas o crédito do 1º trimestre de 2009, vinculado à receita não tributada, é passível de ressarcimento no presente processo, sendo que todo o crédito apurado foi reconhecido (vide coluna Cred. MI AZ Pas. Res.).

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

**I. Requerimento de sobrestamento deste processo em face da pendência de decisão final no processo n.º 11080.731521/2012-28**

A empresa sustenta que, como parcela do crédito das contribuições glosado pelo Fisco decorre dos efeitos do processo n.º 11080.731521/2012-28, há que se sobrestar o presente até conclusão daquele.

No auto de infração do processo n.º 11080.731521/2012-28 constou:

Razão do arbitramento no(s) período(s): 03/2007, 06/2007, 09/2007 e 12/2007

Arbitramento do lucro que se faz tendo em vista que a escrituração mantida pelo contribuinte é imprestável para determinação do Lucro Real, em virtude dos erros e falhas abaixo enumeradas: (...)

Enquadramento Legal:

Fatos geradores ocorridos a partir de 01/04/1999:

Art. 530, inciso II, do RIR/99.

Assim, houve o arbitramento de ofício do lucro da Recorrente, enquadrando-a na sistemática cumulativa no ano de 2007, reduzindo o crédito para desconto da contribuição, e consequentemente o crédito passível de ressarcimento e compensação.

Entretanto, já houve julgamento no CARF, acórdão n.º 1301-002.024, que manteve o arbitramento:

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, mostra-se imprestável para determinação do lucro real, justificando, assim, o arbitramento do lucro.

MULTA QUALIFICADA. FRAUDE CONTÁBIL. MANIPULAÇÃO DE RESULTADOS. PROCEDÊNCIA. Restou comprovada nos autos a existência de uma ação minuciosamente planejada para a obtenção de novos resultados societários, ao mesmo tempo em que se eliminavam pendências/irregularidades fiscais pré-existentes sem gerar novos pagamentos de tributos, introduzindo também novas e igualmente graves irregularidades. A manipulação de resultados incluiu o aumento do resultado em anos já atingidos pela decadência e a redução (mediante majoração de custos) nos períodos ainda sujeitos à tributação. Em tais condições, presente a conduta dolosa de modificação das características essenciais do fato gerador tributário, de forma a reduzir o montante do tributo devido, é de se ter por correta a aplicação da multa de ofício qualificada (15%).

Por isso, não lhe assiste razão no argumento de sobrestamento.

## **II. Crédito sobre despesas aduaneiras e frete internacional**

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 1ª 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.

Entretanto, os fretes internacionais não são insumos, porque são dispêndios realizados em outra operação, a de importação. Não integram o processo produtivo.

Em suma, entendo que é legítima a tomada de crédito em relação às despesas aduaneiras, devendo as glosas serem revertidas. Por outro lado, devem ser mantidas as glosas dos fretes internacionais.

### **III. Glosa de créditos decorrentes da alegada indevida aplicação dos benefícios da Lei n.º 11.196, de 2005 (Programa de Inclusão Digital) e IV. Glosa de créditos em decorrência da não-aplicação dos benefícios da Lei n.º 10.996, de 2004 (Vendas à Zona Franca de Manaus)**

Sustenta a Recorrente que realizou pagamento dos débitos indicados no relatório fiscal, decorrentes das saídas que teriam sido indevidamente submetidas à alíquota zero. E que tal pagamento teria ocorrido por meio de compensação realizada após a lavratura do auto de infração do processo n.º 11080.727697-2013-66. Da mesma forma, em relação às cobranças de PIS e COFINS sobre vendas efetuadas à ZFM a empresa efetuou parcial pagamento em relação aos débitos cobrados nesse auto de infração.

Entende que há de se reconhecer a redução de créditos passíveis de ressarcimento em operações tributadas pela PIS e COFINS a alíquota zero e, simultaneamente, reconhecer o aumento dos créditos das contribuições em operações tributadas à alíquota ordinária.

Por isso, requer a homologação da compensação.

Ressalte-se que os temas das glosas de créditos decorrentes da alegada indevida aplicação dos benefícios da Lei n.º 11.196, de 2005 (Programa de Inclusão Digital) e de créditos em decorrência da não-aplicação dos benefícios da Lei n.º 10.996, de 2004 (Vendas à Zona Franca de Manaus), relacionadas ao auto de infração citado, já foram analisadas por esta Turma, nos processos da Recorrente, vide acórdãos n.º 3301-006.881 e 3301-006.879.

Considero que pagamentos efetuados após a lavratura do auto de infração, não influenciam no julgamento do pedido de ressarcimento, mas sim devem ser comprovados à Unidade de Origem na fase de liquidação dos acórdãos.

### **V. Erro de cálculo em relação ao valor total das vendas sujeitas à alíquota zero, por força das Leis n.º 11.196, de 2005 e 10.996, de 2004**

Observa-se que não houve qualquer inovação nos argumentos da Recorrente, tampouco juntada de novos documentos.

Por essa razão, adoto os fundamentos da decisão de piso, como razões de decidir, por concordar integralmente:

A interessada alega que na reclassificação das receitas sujeitas à alíquota zero para receita tributáveis a fiscalização não excluiu o IPI.

Inicialmente cabe esclarecer que na planilha de fls. 968/1.140 consta que o valor está sem o IPI e na planilha de fls. 1.141/1.167, o IPI está destacado. Vide fl.1.120 que apura o mesmo valor da exclusão R\$ 1.112.496,09.

A interessada não lista as Notas glosadas que teriam sido consideradas com a inclusão do IPI. Nos termos do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, cabe ao contribuinte o ônus da prova de suas alegações, devendo tais provas instruir a manifestação de inconformidade.

### **Conclusão**

Do exposto, voto por dar parcial provimento ao recurso voluntário, para afastar as glosas referentes às despesas aduaneiras.

(documento assinado digitalmente)

Semíramis de Oliveira Duro - Relatora