



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11686.000079/2009-70
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3301-006.880 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de setembro de 2019
Recorrente DELL COMPUTADORES DO BRASIL LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/10/2007 a 31/12/2007

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 15346.86817.290208.1.1.11-5094 (fls. 02/05) na qual o contribuinte pleiteia crédito de COFINS não cumulativa, mercado interno, vinculado a receitas não tributadas, relativo ao 4º trimestre de 2007, no valor de R\$ 6.886.499,51. Foram transmitidas DCOMPs nº 40578.45552.290208.1.3.11.0209 e 14438.24976.30408.1.3.11-7623 vinculadas ao crédito.

De acordo com a Informação Fiscal de fls. 230/235 foi apurado:

a) glosa de transporte de funcionários informado como crédito relativo a frete nos meses de fevereiro, março, maio, julho e agosto de 2007;

b) glosa de despesas tais como relativas a despachos aduaneiros, seguro e comissões por não se enquadrarem como insumos aplicados ou consumidos na produção ou fabricação do produto;

As glosas efetuadas foram insuficientes para reduzir o crédito pleiteado nos trimestres anteriores de 2007, portanto, o efeito matemático ficou restrito ao último trimestre.

Foi emitido despacho decisório (fl. 246) que reconheceu parcialmente o direito creditório no valor de R\$ 3.888.661,20 e homologou a compensação no limite do crédito reconhecido.

A interessada foi cientificada em 04/11/2009 (fl. 257) e apresentou manifestação de inconformidade (fls. 263/278) em 04/12/2009 alegando que:

Utilizou o crédito pleiteado para compensar débitos de IRPJ de março de 2008 e CSLL relativos a janeiro de 2008.

Posteriormente percebeu que havia cometido um equívoco nos valores apurados a título de IRPJ e CSLL objeto das compensações, assim como na apuração dos créditos de COFINS relativos a 2007.

Antes de qualquer decisão administrativa sobre a compensação realizada e antes do início de qualquer procedimento de fiscalização, a manifestante iniciou um trabalho de retificação das declarações apresentadas ao Fisco e retificou a DCTF alterando o valor devido a título de IRPJ e CSLL.

Em julho de 2008 e em janeiro de 2009 retificou as DCTF relativas a janeiro e março de 2008.

Em 23/03/2009, retificou o DACTON reduzindo o crédito apurado em 2007.

Em 05/08/2009 apresentou nova DACTON reduzindo o crédito novamente.

Em 12/11/2009, a interessada retificou a DIPJ.

Em 30/11/2009 retificou novamente a DCTF.

Devido ao fato da Manifestante ter apresentado ao Fisco as devidas retificações das declarações resta evidente a nulidade da decisão vergastada eis que baseada em declarações já retificadas.

O despacho decisório é nulo já que não analisou as retificações de declarações devidamente realizadas pela manifestante.

Acrescenta que estava em vias de efetuar o cancelamento do PERDCOMP, contudo, o tal cancelamento não é mais possível em função da análise realizada pelo Fisco e do despacho decisório emitido.

Ocorre que isto não autoriza o fisco a cobrar valores que não sejam devidos pela manifestante.

A interessada cita a legislação que permite a retificação das declarações.

A não-cumulatividade referida pela Constituição não se confunde com a não-cumulatividade aplicável ao IPI ou ao ICMS. No PIS e na COFINS o critério para apuração de créditos deve e está calcado no abatimento de um valor calculado sobre os custos, despesas e encargos necessários a que se produza o faturamento ou as receitas sobre as quais incidem as contribuições.

Os valores pagos pela manifestante aos fornecedores das notas fiscais relacionadas às fls. 218/220 estão insofismavelmente vinculados a custos necessários à produção das receitas da manifestante, o que autoriza a apuração de crédito.

Além disso, a fiscalização desconsiderou o valor referente ao ISSQN constante das notas fiscais de armazenagem, já que nas notas em que havia armazenagem e seguro, a fiscalização glosou o valor integral do ISSQN quando o correto seria considerar o ISSQN relativo ao serviço de armazenagem que foi aceito.

A 16ª Turma da DRJ/RJO, acórdão nº 12-070.223, negou provimento à manifestação de inconformidade, com decisão assim ementada:

RETIFICAÇÃO DE DCOMP - A retificação de DCOMP deve ser requerida enquanto pendente de apreciação, sendo de competência da unidade jurisdicionante sua apreciação.

CANCELAMENTO DE DÉBITOS - É de competência da unidade jurisdicionante o cancelamento de débitos.

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.

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. TRANSPORTE DE PESSOAL. CREDITO. IMPOSSIBILIDADE. Geram crédito de não cumulatividade despesas com armazenagem de mercadorias e frete pago ou creditado a pessoa jurídica domiciliada no País, na operação de venda. Despesa com transporte de pessoal não gera direito a crédito.

ARBITRAMENTO. SISTEMÁTICA NÃO CUMULATIVA. EXCLUSÃO.

Identificada a existência de auto de infração que desconsiderou a escrita do contribuinte, e por consequência, modificou a forma de tributação para o

arbitramento e com isso, alterou a sistemática de apuração das contribuições para a forma cumulativa, não há valor de crédito não-cumulativo a ser reconhecido.

Em recurso voluntário, a empresa ataca as premissas da decisão recorrida e aduz:

(i) A necessidade de sobrestamento do presente feito até decisão final do processo nº 11080.731521/2012-28;

(ii) Sustenta o direito ao crédito sobre despesas aduaneiras e sobre frete internacional, como insumos nos termos do art. 3º, II da Lei nº 10.833/2003;

(iii) E o direito ao crédito sobre tributos recolhidos por pagamentos pelos serviços de despachos aduaneiros e frete internacional. Nesse ponto sustenta que o ISS e os demais tributos incidentes sobre os gastos com a importação são passíveis de creditamento.

Ao final, requer o provimento do recurso.

É o relatório.

Voto

Conselheira Semíramis de Oliveira Duro, Relatora.

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos pressupostos legais de admissibilidade, por isso deve ser conhecido.

Conforme relatado, o contribuinte efetuou Pedido Eletrônico de Ressarcimento de saldo de créditos de COFINS na sistemática da não-cumulatividade, nos termos do art. 17 da Lei 11.033/2004, vinculado a receitas não tributadas no mercado interno, relativo ao período de outubro a dezembro de 2007.

Em Auditoria, a fiscalização identificou a inclusão indevida de despesas na base de cálculo dos créditos: despesas aduaneiras e frete internacional e, ISS e os demais tributos incidentes sobre os gastos com a importação.

Posteriormente, foi trazida aos autos a informação de que, para o período de apuração objeto deste processo, houve o arbitramento do lucro da empresa, com a aplicação do regime cumulativo (processo nº 11080.731521/2012-28).

Desnecessidade de sobrestamento do presente feito, até decisão final do processo nº 11080.731521/2012-28

A empresa sustenta que parcela do crédito de COFINS glosado pelo Fisco decorre dos efeitos do processo nº 11080.731521/2012-28, relativo a auto de infração para cobrança de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, pois para o ano-base de 2007, houve o afastamento do lucro real

para o arbitramento do lucro. Consequentemente, o regime de PIS e COFINS passou do não-cumulativo para o cumulativo.

No auto de infração do processo nº 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.

A 1ª Seção de Julgamento do CARF, por meio do acórdão nº 1301-002.024, manteve o arbitramento. Observa-se, em consulta ao sítio do CARF, que o processo está encerrado.

Entretanto, não lhe assiste razão no argumento de sobrestamento, tampouco o argumento da decisão recorrida de negativa de crédito em virtude do arbitramento.

Isso porque, na origem, houve a análise dos créditos da não-cumulatividade no Despacho Decisório. Dito de outra forma, o arbitramento não foi a causa do não reconhecimento dos créditos.

Dessa forma, não cabe a negativa de crédito em virtude de arbitramento, sob pena de configuração de alteração de critério jurídico.

Por isso, passo a analisar os dispêndios pleiteados pela Recorrente.

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 nº 10.637/2003.

O conceito de insumo que norteou a negativa é restrito, nos termos das Instruções Normativas da SRF nº 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 nº 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 nº 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 nº 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 à venda.

No mesmo sentido, favorável ao creditamento de despesas alfandegárias de bens importados, cito o acórdão nº 3201-003.170, Rel. Marcelo Giovanni 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.

Por fim, não são passíveis de creditamento os valores pagos de ISS e os demais tributos incidentes sobre os gastos com a importação, por não se enquadrarem no conceito de insumo, tal como posto acima.

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