



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10920.900444/2014-22
ACÓRDÃO	3302-015.575 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	9 de fevereiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	BATTISTELLA INDUSTRIA E COMERCIO LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/07/2009 a 30/09/2009

DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.

É do sujeito passivo o ônus de reunir e apresentar conjunto probatório capaz de demonstrar a liquidez e certeza do crédito pretendido.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. TRANSPORTE INTERNACIONAL DE CARGAS. EMPRESA DE LOGÍSTICA.

No regime de apuração não cumulativa das contribuições PIS/Cofins, não geram direito a crédito os valores despendidos no pagamento de transporte internacional de mercadorias exportadas, ainda que a beneficiária do pagamento seja pessoa jurídica domiciliada no Brasil e ainda que o transporte seja efetuado como parte de contrato global de logística

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em negar provimento ao recurso.

Assinado Digitalmente

Mário Sergio Martinez Piccini – Relator

Assinado Digitalmente

Lázaro Antônio Souza Soares – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Mário Sérgio Martinez Piccini, Marina Righi Rodrigues Lara, Marco Unaian Neves de Miranda(substituto[a] integral, Francisca das Chagas Lemos, Louise Lerina Fialho e Lázaro Antônio Souza Soares (Presidente).

RELATÓRIO

Tratam os autos de pedido de ressarcimento com fundamento em suposto crédito de Cofins não cumulativo relativo a operações de mercado interno do 3º trim./2009, no valor de R\$ 208.154,98.

Por trazer uma síntese da autuação, desde a interposição da Manifestação de Inconformidade até o Acórdão nos presentes autos, peço vênha para adotar parcialmente o relatório/voto do Acórdão da Delegacia de Julgamento da Receita Federal, bem como sua ementa.

1. PROCEDIMENTO FISCAL/DESPACHO DECISÓRIO

A DRF de origem proferiu Despacho Decisório reconhecendo em parte o crédito pleiteado nestes autos, no valor de R\$ 139.836,40, e homologando as compensações efetuadas até o limite do crédito reconhecido (e-fls. 70/77).

Consigna o Despacho ter-se procedido à análise conjunta dos pedidos de ressarcimento de Cofins (mercado interno) efetuados pela interessada para os períodos 1º a 4 trimestres de 2010 e 1º a 3º trimestres de 2011, e que, após exame da documentação apresentada pela contribuinte, conclui-se pela glosa de créditos relativos a:

- *depreciação do ativo imobilizado com base no valor de aquisição ou de construção, tendo em vista que a contribuinte não apresentou todas as notas fiscais de aquisições de ativos solicitadas pela auditoria;*
- *despesas de fretes em operação de venda, tendo em vista que a contribuinte não comprovou que os pagamentos com fretes marítimos foram efetuados a empresas domiciliadas no país. Observa-se que não pode haver desconto de créditos em relação a frete internacional se o transportador for pessoa jurídica domiciliada no exterior, mesmo que ele seja representado no País por pessoa jurídica aqui domiciliada ou que a contratação tenha sido feita por meio de intermediário como agente*

marítimo, agente intermediário de transporte ou empresa de assessoria aduaneira

2. MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE

Em sua Manifestação argumentou:

Preliminarmente:

Nulidade do Despacho Decisório por cerceamento de defesa;

No Mérito:

1. Em relação as Despesas de Fretes na operação de Vendas – Frete Internacional

- *Foi glosado pela fiscalização, na verificação das bases de cálculo dos créditos de COFINS, despesas de fretes marítimos efetuados a empresas domiciliadas no país, conforme amostragem de notas fiscais e documentos levantados pela RFB, totalizando esta glosa o valor de R\$ [...].*
- *No entanto estas despesas não devem ser entendidas como parte integrante do produto, mas sim como despesa de vendas, pois a Instrução Normativa SRF n°. 404/2004 determina insumo como sendo aquilo que se incorpora ao produto final ou que se consome no processo de industrialização*
- *Considerando os preceitos acima expostos, e devidamente amparada pela legislação, a Manifestante procedeu ao levantamento e tomada de créditos de COFINS das suas despesas aduaneiras, notadamente os fretes internacionais, objetivando realizar a segregação dos valores efetivamente pagos a pessoas jurídicas nacionais.*
- *Considerando que a própria legislação permite o aproveitamento de crédito das contribuições sobre máquinas e equipamentos adquiridos para utilização na fabricação de produtos destinados à venda (ativo imobilizado), deve ser revisto o Despacho Decisório ora recorrido, reconhecendo o direito creditório da Manifestante em relação ao total de créditos glosados sob esta rubrica.*
- *Com relação à glosa efetuada pelo motivo de falta de envio de notas fiscais, informa a Manifestante que está trabalhando na busca de toda a documentação, e que, conforme já exposto, as provas poderão ser juntadas ainda que posteriormente, tudo em busca da verdade material*

2. Em relação a Depreciação do Ativo Imobilizado

- *De acordo com o contido no Despacho Decisório ora recorrido, intimado a apresentar as notas fiscais de aquisição para o ativo imobilizado (Intimação 151/2014, item 2), a empresa não apresentou todas as notas solicitadas, resultando na glosa de créditos nº valor total de R\$ 63.488,33(sessenta e três mil, quatrocentos e oitenta e oito reais e trinta e três centavos);*
- *Pois bem, em relação ao crédito de PIS e da COFINS, o inciso VI do art. 3º das respectivas Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003 autoriza à pessoa jurídica sujeita à apuração das contribuições pelo regime não cumulativo, que constituam crédito sobre a depreciação ou amortização de 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*
- *Para o caso em tela, verifica-se que a Secretaria da Receita Federal, ao elaborar sua análise quanto aos bens do ativo imobilizado, em relação ao direito creditório, glosou valores relativos à máquinas/equipamentos e outros bens que compõe o processo produtivo da empresa, inicialmente apropriados pela depreciação, e que foram posteriormente recalculados para utilização de créditos em 1/48 avos, 1/24 avos e 1/12 avos, resultando em crédito adicional, tudo com base nos critérios permitidos pela legislação de PIS/COFINS, agindo, assim a Manifestante, com total lisura em seus procedimentos para a apuração dos créditos gerados.*

3. ACÓRDÃO DRJ

A decisão de Piso apresentou a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/07/2009 a 30/09/2009

DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.

É do sujeito passivo o ônus de reunir e apresentar conjunto probatório capaz de demonstrar a liquidez e certeza do crédito pretendido.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. TRANSPORTE INTERNACIONAL DE CARGAS.

EMPRESA DE LOGÍSTICA.

No regime de apuração não cumulativa das contribuições PIS/Cofins, não geram direito a crédito os valores despendidos no pagamento de transporte internacional de mercadorias exportadas, ainda que a beneficiária do pagamento seja pessoa jurídica domiciliada no Brasil e ainda que o transporte seja efetuado como parte de contrato global de logística.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

4. RECURSO VOLUNTÁRIO

Em seu Recurso Voluntário a Recorrente repisa sua Manifestação de Inconformidade pontuando:

- *DO CORRETO ENTENDIMENTO COM RELAÇÃO AO CONCEITO DE INSUMO APLICÁVEL NA SISTEMÁTICA NÃO-CUMULATIVA DO PIS E DA COFINS – CRITÉRIOS DE ESSENCIALIDADE E RELEVÂNCIA – RESP Nº 1.221.170/PR*
- *DA ATIVIDADE ECONÔMICA DA RECORRENTE – PROCESSO DE PRODUÇÃO*
- *ATIVO IMOBILIZADO*
- *DA VERDADE MATERIAL*
- *FRETES INTERNACIONAIS PAGOS EM OPERAÇÕES DE EXPORTAÇÃO*

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Mário Sergio Martinez Piccini**, Relator

I - ADMISSIBILIDADE

Conheço do Recurso Voluntário por ser tempestivo, tratar de matéria de competência desta turma e cumprir os demais requisitos ora exigidos.

II – MÉRITO

A Recorrente é pessoa jurídica de direito privado, tendo como objeto social e finalidade a produção, transformação, beneficiamento, compra e venda de madeiras em geral, cuja atividade demanda alta tecnologia nos processos de logística, beneficiamento, industrialização e comercialização de produtos e serviços oriundos dos cultivos florestais, ainda com a atividade de florestamento e reflorestamento

Percorrendo as informações do Acórdão DRJ combatido, verifico que o mesmo foi elaborado já na ótica do conceito de Insumo apresentado no REsp nº 1.221.170/PR, reconhecendo-se os critérios de Essencialidade e/ou Relevância no processo produtivo.

Na apreciação dos créditos decisão de piso fundamentou sua análise na legislação de regência da matéria, conforme menciona e considerando ainda o Parecer Normativo Cosit/RFB nº 05, de 17 de dezembro de 2018, por meio do qual a Receita Federal do Brasil apresenta as principais repercussões no âmbito deste órgão decorrentes da definição do conceito de insumos estabelecida pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, conforme abaixo:

TRIBUTÁRIO. PIS E COFINS. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. NÃO-CUMULATIVIDADE.

CREDITAMENTO. CONCEITO DE INSUMOS. DEFINIÇÃO ADMINISTRATIVA PELAS INSTRUÇÕES NORMATIVAS 247/2002 E 404/2004, DA SRF, QUE TRADUZ PROPÓSITO RESTRITIVO E DESVIRTUADOR DO SEU ALCANCE LEGAL.

DESCABIMENTO. DEFINIÇÃO DO CONCEITO DE INSUMOS À LUZ DOS CRITÉRIOS DA ESSENCIALIDADE OU RELEVÂNCIA. RECURSO ESPECIAL DA CONTRIBUINTE PARCIALMENTE CONHECIDO, E, NESTA EXTENSÃO, PARCIALMENTE PROVIDO, SOB O RITO DO ART. 543-C DO CPC/1973 (ARTS. 1.036 E SEGUINTE DO CPC/2015).

1. Para efeito do creditamento relativo às contribuições denominadas PIS e COFINS, a definição restritiva da compreensão de insumo, proposta na IN 247/2002 e na IN 404/2004, ambas da SRF, efetivamente desrespeita o comando contido no art. 3º, II, da Lei 10.637/2002 e da Lei 10.833/2003, que contém rol exemplificativo.

2. O conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou relevância, vale dizer, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item – bem ou serviço – para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte.

3. Recurso Especial representativo da controvérsia parcialmente conhecido e, nesta extensão, parcialmente provido, para determinar o retorno dos autos à instância de origem, a fim de que se aprecie, em cotejo com o objeto social da empresa, a possibilidade de dedução dos créditos relativos a custo e despesas com: água, combustíveis e lubrificantes, materiais e exames laboratoriais, materiais de limpeza e equipamentos de proteção individual-EPI.

4. Sob o rito do art. 543-C do CPC/1973 (arts. 1.036 e seguintes do CPC/2015), assentam-se as seguintes teses: (a) é ilegal a disciplina de creditamento prevista nas Instruções Normativas da SRF ns. 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 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

Efetuem análise das glosas efetuadas e o Recurso Voluntário

1. DEPRECIÇÃO DO ATIVO IMOBILIZADO

A Decisão de Piso apontou:

- *De fato, como relatado, as glosas de créditos sobre o ativo imobilizado fundamentaram-se na falta de apresentação das notas fiscais pertinentes solicitadas pela auditoria.*
- *Cientificada da razão das glosas e da planilha que relaciona as notas fiscais em referência, a contribuinte limitou-se a solicitar a juntada posterior da documentação, mas, quando do aditamento, nada acrescentou sobre tal matéria, e tampouco trouxe aos autos até o presente momento processual quaisquer outras alegações ou os necessários documentos comprobatórios*
- *Observe-se que as demais alegações sobre o direito de crédito sobre bens do imobilizado utilizados no processo produtivo apenas se referem ao direito em tese, não dispensando a verificação da aquisição dos ativos sobre os quais se pretende ver aproveitados os créditos da não cumulatividade*

A Recorrente alegou:

- *A planilha de Notas Fiscais de aquisição não apresentadas (fls. 8 – 9) do RV) referem-se à aquisição de “tratores, empilhadeiras, torno laminador, implantação de estação de tratamento, dentre outros”.*
- *Os bens supracitados, destinados ao ativo imobilizado, são necessários às atividades da empresa, de forma que geram créditos de COFINS/PIS*
- *Nesse sentido, a aquisição de bens para o ativo imobilizado, por si só, não gera o direito ao crédito de PIS e da COFINS. O que possibilita a tomada de créditos é a depreciação ou a amortização desses bens incorrida no mês.*
- *Tais créditos decorrem daquelas máquinas/equipamentos e outros bens destinados a fabricação (participação no processo produtivo) de produtos destinados a venda, a prestação de serviços ou a locação para terceiros.*
- *Assim, a pessoa jurídica poderá descontar créditos da base de cálculo do COFINS/PIS relativos aos encargos com depreciação de bens e equipamentos incorporados ao ativo imobilizado que efetivamente*

participem do processo produtivo da empresa. E por certo, a Recorrente assim o fez de acordo com a legislação

As folhas 8- 11 do Recurso Voluntário descreve seu processo produtivo, extraindo excertos das folhas 587 – 613 do processo.

Contudo, mais uma vez a empresa não apresenta as notas fiscais de aquisição para o ativo imobilizado requeridas na Intimação, o que impede que se verifique a veracidade das informações contidas na citada “PLANILHA 2A - BATTISTELA LTDA. IMOBILIZADO -NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO NÃO APRESENTADAS”

Considerando que o caso em análise no presente processo trata de pedido de ressarcimento de créditos de PIS/Pasep e/ou Cofins apurados no regime da não-cumulatividade, isto é, a empresa requer créditos que alega ser detentora, é imprescindível que ela prove de forma inequívoca que, de fato, os possui.

De acordo com a legislação processual pátria, o ônus da prova incumbe ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito; e ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor (art. 373 do CPC)

Como previsto no artigo 170 do Código Tributário Nacional os pedidos de restituição/ressarcimento e/ou declarações de compensação envolvendo reivindicação de direito creditório junto à Fazenda Nacional devem estar, necessariamente, instruídos com as provas nº qual se fundamentam, sob pena de pronto indeferimento.

A recorrente teve diversas oportunidades de apresentar as notas fiscais em questão e não fez, nem mesmo procurou efetuar qualquer tipo de correlacionamento com eventuais planilhas da intimação.

Assim, as glosas neste tópico devem ser mantidas.

2. FRETES INTERNACIONAIS PAGOS EM OPERAÇÕES DE EXPORTAÇÃO

A Decisão de Piso apontou:

- *Quanto as glosa dos créditos relativos aos fretes internacionais pagos em operações de exportação, como relatado, fundamentaram-se fato de não se ter comprovado que os pagamentos foram efetuados a pessoa jurídica nacional de transportes marítimos. Tal exigência decorre do disposto no IX do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003,(aplicável ao PIS por força do art. 15, inciso II, dessa mesma lei)*
- *A defesa da contribuinte não combate diretamente essa questão, limitando-se a alegar que os pagamentos efetuados a título de fretes internacionais a pessoas jurídicas nacionais confere direito de crédito de contribuições.*

- *E, numa outra linha de defesa, aduz que essas despesas não devem ser consideradas como insumos, mas sim como despesas de vendas, não lhes sendo aplicáveis a vedação ao creditamento estabelecida pelo art. 3º, II, §2º da Lei nº 10.833, de 2003.*
- *Nota-se que ela não se atenta para o fato de que os pagamentos por ela efetuados à pessoa jurídica agenciadora dos fretes internacionais domiciliada no país não se caracterizam como pagamento a pessoa jurídica nacional de transportes marítimos*
- *Normalmente as empresas exportadoras contratam serviços de fretes para suas exportações de agentes (de cargas ou marítimos), os quais são meros prepostos dos transportadores domiciliados no exterior, para gerir ou administrar seus negócios, inclusive cobrando os respectivos fretes, que são o pagamento do proponente pela prestação do serviço de transporte.*
- *Nada obstante, a questão de a transportadora beneficiária das receitas de fretes ser ou não domiciliada no país está superada pelas Soluções de Divergência Cosit nº 3, de 20/01/2017, nº 43, de 17/01/2017 e nº 13, de 27/01/2017, as quais fixaram o entendimento da RFB pela impossibilidade de creditamento sobre as despesas com fretes internacionais.*


A Recorrente alegou:

- A glosa é indevida;
- As empresas que prestaram o serviço de frete marítimo internacional são as seguintes, anexando os comprovantes de Inscrição e de Situação Cadastral – CNPJ, fls. 15- 21 do RV::

2	AMTRANS LOGISTICA E TRANSPORTES INTERNAC LT	004.517.940/0001-03
3	V&M LOGISTICA INTERNACIONAL LTDA	007.658.436/0001-11
14	SAVINO DEL BENE DO BRASIL LTDA	003.029.134/0001-23
17	BFF CARGO LOGISTICA E COM EXTERIOR LTDA	005.132.723/0001-68
24	EASYLOG- SERVICOS DE LOGISTICA LTDA	003.537.774/0001-44
25	TIME LOG AGENCIAMENTOS LTDA	005.426.331/0001-01
49	SKYLINE CUSTOMS SERVICES - AGENCIAMENTO	007.910.531/0001-60
50	CSAV GROUP AGENCIES BRAZIL AGENC. TRANSP. LTD	007.073.039/0001-88

Ou seja, a Recorrente discorda e relaciona as empresas que prestaram o serviço de frete marítimo internacional.

Porém, como se consta dos documentos do CNPJ anexados pela interessada e ainda dos sites daquelas que os possuem, essas empresas não fazem o transporte marítimo internacional propriamente dito, conforme exemplo abaixo da empresa EASYLOG SERVIÇOS E LOGÍSTICA:

 REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL CADASTRO NACIONAL DA PESSOA JURÍDICA		
NÚMERO DE INSCRIÇÃO 03.537.774/0001-44 MATRIZ	COMPROVANTE DE INSCRIÇÃO E DE SITUAÇÃO CADASTRAL	DATA DE ABERTURA 03/12/1999
NOME EMPRESARIAL EASYLOG - SERVICOS E LOGISTICA LTDA		
TÍTULO DO ESTABELECIMENTO (NOME DE FANTASIA) *****	PORTE EPP	
CÓDIGO E DESCRIÇÃO DA ATIVIDADE ECONÔMICA PRINCIPAL 52.50-8-02 - Atividades de despachantes aduaneiros		
CÓDIGO E DESCRIÇÃO DAS ATIVIDADES ECONÔMICAS SECUNDÁRIAS 46.19-2-00 - Representantes comerciais e agentes do comércio de mercadorias em geral não especializado 52.32-0-00 - Atividades de agenciamento marítimo 52.50-8-01 - Comissaria de despachos 52.50-8-03 - Agenciamento de cargas, exceto para o transporte marítimo		

Elas são tão somente as intermediárias entre a recorrente e aquelas empresas que efetuam o transporte.

A Solução de Divergência nº 13/2017, da Cosit aponta:

“não subsiste direito à apropriação de crédito da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins nas operações de frete internacional contratado pelo exportador e pago a pessoa jurídica domiciliada no Brasil”

Esse é o entendimento do CARF, como apresentado pelo Ilustre Conselheiro Fábio Kirzner Ejchel, no Acórdão nº 3102.003.177, de 10/12/2025, a quem peço licença para parcial reprodução:

EMENTA E DISPOSITIVO

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Ano-calendário: 2010

FRETES MARÍTIMOS INTERNACIONAIS. INCIDÊNCIA NÃO CUMULATIVA.

Não são considerados adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no País os serviços de transporte internacional contratados por intermédio de agente, representante transportador domiciliado no exterior. (Acórdão CARF nº 3102.003.177, processo 13051.720.041/2011-23)

(.....)

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso voluntário e, no mérito, negar-lhe provimento.

VOTO

Com relação aos fretes marítimos, trata-se de serviços de transporte internacional prestados por transportadores estrangeiros não domiciliados no Brasil cuja transação foi intermediada por representantes no país.

O assunto já foi objeto de análise por esta Turma que decidiu, por unanimidade de votos, no Acórdão 3102-002.426, que não são considerados adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no país os serviços de transporte internacional contratados por intermédio de agente, representante de transportador domiciliado no exterior.

O inciso I, parágrafo 3º, do art. 3º da Lei nº 10.637/2002 é bem explícito em relação a essa questão:

§ 3º O direito ao crédito aplica-se, exclusivamente, em relação:

I - aos bens e serviços adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no País;

Efetivamente, para ser atendida a condição de o frete ser contratado de pessoa jurídica domiciliada no país, não basta que a pessoa jurídica com quem seja contratado o transporte seja domiciliada no Brasil. Requer-se que o próprio transportador seja nacional, uma vez que os agentes marítimos, agentes intermediários de transporte e empresas de assessoria aduaneira são meros intermediários à contratação do transporte, que, efetivamente, se dá entre o transportador domiciliado no exterior e o exportador.

Esse também é o entendimento da Câmara Superior de Recursos Fiscais, conforme exposto abaixo:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL -COFINS

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

(...)

Nos termos do §3º do art.3º da Lei 10.833, somente o frete pago a empresa sediada no Brasil gera direito de crédito da COFINS, a isso não se equiparando a mera transferência de recursos a representante, sediada no Brasil, do efetivo prestador do serviço de transporte

sediado no exterior. (Processo nº 13053.000909/2008-50, Acórdão 9303-004.382 – 3ª Turma, sessão de 9 de novembro de 2016)

Assim a glosa deve ser mantida também nesse tópico.

III – DISPOSITIVO

Nesse sentido, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Mário Sergio Martinez Piccini