



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

PROCESSO	10980.725290/2018-01
ACÓRDÃO	3202-004.258 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	24 de julho de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	VOLVO DO BRASIL VEICULOS LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/10/2016 a 31/12/2016

NÃO CUMULATIVIDADE. DESCONTO DE CRÉDITOS. VALE-PEDÁGIO. IMPOSSIBILIDADE.

A antecipação do valor referente ao pedágio ao transportador (vale-pedágio), independentemente de se tratar de frete de aquisição de insumos, de transporte do bem entre cooperados ou de operações de venda, não gera créditos das contribuições não cumulativas, por absoluta falta de previsão legal.

NÃO CUMULATIVIDADE. DESCONTO DE CRÉDITOS. ENERGIA ELÉTRICA. ACESSÓRIOS INCLUÍDOS NA FATURA. IMPOSSIBILIDADE.

Não compõem a base de crédito das contribuições não cumulativas os valores relativos a juros, multa e Contribuição de Iluminação Pública (CIP) incluídos na fatura de energia, por terem natureza diversa de remuneração pelo fornecimento de energia aos estabelecimentos.

NÃO CUMULATIVIDADE. DESCONTO DE CRÉDITOS. ICMS-ST. CRÉDITO. IMPOSSIBILIDADE.

Os valores pagos pelo contribuinte substituto a título de ICMS-ST não geram, no regime não cumulativo, créditos para fins de incidência das contribuições ao PIS/PASEP e COFINS devidas pelo contribuinte substituído. Tema 1.231/STJ.

NÃO CUMULATIVIDADE. DESCONTO DE CRÉDITOS. EXISTÊNCIA DO CRÉDITO ALEGADO. CERTEZA E LIQUIDEZ. ÔNUS DA PROVA.

O ressarcimento de créditos tributários está condicionado à comprovação da certeza e liquidez do direito pleiteado, cujo ônus é do contribuinte.

NÃO CUMULATIVIDADE. DESCONTO DE CRÉDITOS. SERVIÇO DE TRANSPORTE (FRETE INTERNACIONAL). IMPORTAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE

O custo de transporte da mercadoria importada até o porto ou o aeroporto alfandegado de descarga ou o ponto de fronteira alfandegado compõe o valor aduaneiro da mercadoria importada e, por essa razão, já são considerados na apuração das contribuições incidentes na importação, admitindo-se a correspondente tomada de crédito nos termos do art. 15 da Lei nº 10.865/2004, não cabendo seu creditamento de forma autônoma, sob pena de duplicidade.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/10/2016 a 31/12/2016

DILIGÊNCIA. INDEFERIMENTO. PRESCINDIBILIDADE.

Indefere-se o pedido de diligência quando se revelar prescindível para a formação da convicção da autoridade julgadora.

PRESSUPOSTOS RECURSAIS. MATÉRIA ESTRANHA À LIDE. NÃO CONHECIMENTO.

As matérias estranhas à lide não devem ser conhecidas pelo julgador.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade, em conhecer, em parte, do recurso voluntário, não conhecendo do capítulo recursal “4.7 Bens para revenda e utilizados como insumos – importação”, em rejeitar a preliminar de diligência suscitada e, no mérito, na parte conhecida, negar provimento ao recurso voluntário.

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, Joana Maria de Oliveira Guimaraes, Rafael Luiz Bueno da Cunha, Onizia de Miranda Aguiar Pignataro, Aline Cardoso de Faria, Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe (Presidente).

RELATÓRIO

Cuida-se de Pedido Eletrônico de Ressarcimento (PER) nº 31480.74734.250918.1.5.18-4460 (retificador do PER nº 41384.81918.250917.1.1.18-3289), por meio do qual são pleiteados R\$ 3.060.563,73 relativos a créditos da Contribuição do PIS/Pasep não cumulativa vinculados à receita de exportação apurados no 4º trimestre de 2016. Ao crédito foram vinculadas Declarações de Compensação (DCOMPs).

Em 20/03/2020, foi emitido o Despacho Decisório (fl. 885-903) com base no PER nº 41384.81918.250917.1.1.18-3289. No entanto, este não considerou o PER retificador transmitido, de maneira que, em 25/08/2020, foi emitido novo Despacho Decisório (fls. 938-942), complementando o anterior, e reconhecendo parcialmente o direito creditório pleiteado, no valor de R\$ 2.481.395,99, e homologando as compensações até o limite do crédito reconhecido.

A reconhecimento parcial se deveu ao entendimento, pela autoridade fiscal, de que a recorrente incorporou indevidamente à base de cálculo de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep:

- Despesas com bens para revenda;
- Despesas com pedágio (frete de venda);
- Despesas com energia elétrica;
- Despesas com alugueis de prédios e de máquinas e equipamentos;
- Valores referentes a ativo imobilizado (com base em encargos de depreciação);
- Valores relativos a devoluções de vendas;
- Serviços utilizados como insumos – importação.

A autoridade fiscal também revisou os percentuais de rateio, com a exclusão das receitas sujeitas ao regime cumulativo do cálculo.

Cientificada da decisão, a recorrente apresentou manifestação de inconformidade (fls. 955-1007), em que contesta as glosas de crédito relacionadas a:

i. Bens para revenda;

Alega que alguns dos bens (Notas Fiscais nº 34.927, 34.929 e 64.087 - Doc. Comprobatório 01), apontados pela fiscalização como decorrentes de operação de venda sem a tributação de PIS e Cofins, foram devidamente tributados na saída

de seus fornecedores, conforme demonstram as notas fiscais anexadas ao referido documento.

ii. Frete de venda;

Sustenta que o valor total do frete compreende diversos itens como taxas, impostos, pedágios, *transit time*, entre outros. Sustenta que o artigo 111 do CTN recomenda a interpretação literal da lei. Argui que a interpretação trazida pela fiscalização é ilegal, pois a lei não restringiu o crédito apenas à parte do valor do frete na operação de venda. Assevera que, embora o valor do pedágio seja repassado ao transportador gratuitamente, esse repasse não constitui base de incidência de PIS/Pasep e Cofins por determinação legal (art. 2º da Lei nº 10.209, de 2001). Aduz que o pedágio se caracteriza como obrigação para com o contratante do serviço, de modo que constitui custo de aquisição da mercadoria. Conclui que ele é parte integrante do frete e, sendo suportado pela contratante, a legislação do PIS/Cofins autoriza o seu creditamento.

iii. Despesas com energia elétrica;

Sustenta, com base na Solução de Consulta, de 28 de abril de 2010 [não especifica o número], que a própria RFB admite os gastos totais com energia elétrica como passíveis de creditamento, de modo que é evidente que os valores destinados a taxas de iluminação pública, encargos moratórios, entre outros, devem integrar a base do crédito.

iv. Alugueis de prédios e de máquinas e equipamentos;

Argumenta que, no caso do crédito disciplinado pelos incisos IV dos artigos 3º das Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003, não há a restrição imposta aos créditos calculados sobre bens e serviços utilizados como insumos, isto é, não há necessidade de vinculação ao processo produtivo. Quanto às despesas que foram objeto de glosas por falta de comprovação, informa que anexou as devidas comprovações (Doc. Comprobatório 02).

v. Ativo imobilizado;

Requer a conversão do feito em diligência para “se fazer uma conciliação mais apurada da base escriturada”.

vi. Devoluções de venda;

Também requer a conversão em diligência para constatação do crédito a que tem direito.

vii. Bens para revenda e utilizados como insumos – importação;

Sustenta que, em algumas Declarações de Importação, que foram objeto de glosas, a fiscalização não observou a segregação dos valores em meses subsequentes nos registros da EFD. Anexa imagens de algumas DI, a fim de demonstrar o afirmado. Assevera que, pelo mesmo motivo, foram glosados

créditos apurados sobre diversas outras declarações de importação, as quais foram anexadas aos autos, a fim de afastar as dúvidas quanto o direito ao crédito.

Salienta que alguns outros lançamentos foram glosados parcialmente, mas que o valor informado é o mesmo que está disposto nas declarações de importação. Anexa imagens de uma DI para comprovar o afirmado. Relaciona outras declarações de importação que estariam na mesma situação. Diz que elas se encontram anexas, comprovando o direito ao crédito de PIS/Cofins.

Relata que, assim, restaram apenas oito casos que se referem à importação com suspensão, as quais também foram anexadas aos autos.

viii. Serviços utilizados como insumos – importação

Argumenta que a isenção de PIS/Cofins sobre os fretes internacionais é regulada pela MP nº 2.158/35 e não pela Lei nº 10.865/2004, como asseverou a fiscalização. Explica que, em razão da leitura do artigo 9º da Lei nº 10.865/2004, o Fisco chegou à conclusão de que não há base legal para o importador deixar de recolher o PIS/Cofins sobre os valores de fretes internacionais, porque o referido artigo teria esgotado as hipóteses de isenção. Argumenta que o frete internacional não guarda relação com o artigo 9º da referida lei, pois existe disposição própria para ele.

Alega que, como o frete internacional não foi albergado pelas regras da Lei nº 10.865/04, é mister reconhecer que o referido serviço, para fins de tomada de créditos, se sujeita às regras estabelecidas nas Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003.

A 3ª Turma da DRJ09, por meio do Acórdão nº 109-019.309, considerou a Manifestação de Inconformidade improcedente, decisão da qual a recorrente foi cientificada em 08/11/2026.

Irresignada, em 07/12/2023, interpôs o Recurso Voluntário de fls. 1887-1940, em que repisa os argumentos trazidos em sua Manifestação de Inconformidade.

É o relatório.

VOTO

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

1. Admissibilidade

O recurso é tempestivo, mas, conforme explanado no item 3.7, merece ser conhecido apenas parcialmente, por tratar de matéria estranha à lide.

2. Preliminar – Diligência

A recorrente aduz que, caso se entenda que *“os documentos apresentados não são suficientes à comprovação do direito postulado pela Recorrente, deve ser reconhecida a necessidade de realização de diligência nesse sentido”*.

No entanto, no processo administrativo fiscal, compete à recorrente instruir a manifestação de inconformidade com os elementos probatórios que entenda necessários à demonstração de seu direito, não se prestando a diligência à reabertura da fase probatória ou à complementação de provas que poderiam ter sido oportunamente apresentadas.

No caso concreto, verifica-se que os autos se encontram devidamente instruídos, com a presença de todos os elementos de fato e de direito necessários ao deslinde da controvérsia, inclusive sob o aspecto probatório. Assim, revela-se prescindível a diligência requerida, razão pela qual voto pelo seu indeferimento.

3. Mérito

No mérito, a lide se assenta sobre os créditos não reconhecidos, apurados pela recorrente sobre (i) despesas com bens para revenda, (ii) frete sobre vendas (iii) despesas com energia elétrica, (iv) despesas com alugueis de prédios e de máquinas e equipamentos, (v) valores referentes a ativo imobilizado (com base em encargos de depreciação), (vi) valores relativos a devoluções de vendas, (vii) bens para revenda e utilizados como insumos – importação, e (viii) serviços utilizados como insumos – importação.

Passo à análise individual das matérias.

3.1. Despesas com bens para revenda

A autoridade fiscal glosou parte dos créditos apurados sobre bens para revenda, pois constatou que a *“operação de venda ocorreu sem a tributação das contribuições do PIS e da COFINS, visto tratarem-se de receitas não operacionais, decorrentes da venda de bens do ativo permanente dos fornecedores (CFOP 6.551), conforme artigo 1º, parágrafo 3º, inciso VI, da Lei nº 10.637, de 2002, relativo ao PIS, e artigo 1º, parágrafo 3º, inciso II, da Lei nº 10.833, de 2003, para a COFINS”*. Além disso, foram glosados créditos relativos a duas notas fiscais que foram canceladas pelo fornecedor, bem como à nota nº 63.902, cuja chave de acesso não foi informada em resposta à intimação.

A ora recorrente impugnou as glosas, mas o acórdão recorrido manteve as glosas, por seus próprios fundamentos.

A recorrente, por sua vez, sustenta que é equivocada a interpretação da autoridade fiscal de que seria vedado o aproveitamento de crédito sobre bens não sujeitos ao pagamento das contribuições, argumentando que *“pois vai de encontro ao objetivo finalístico do Governo Federal, que visa desonerar a carga tributária, possibilitando que ao final da cadeia, o consumidor final tenha melhor qualidade do produto, com o menor preço”*. Continua para defender que a interpretação afronta o princípio da não cumulatividade. Além disso, afirma que a Receita tem acesso às notas fiscais não apresentadas e poderia ter confirmado o crédito.

Os argumentos, no entanto, não merecem acolhida.

Como anotou o acórdão recorrido, a Lei nº 10.637/2002, em seu art. 3º, §2º, inciso II, veda expressamente o desconto de créditos sobre a aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da Contribuição para o PIS/Pasep, inclusive no caso de isenção, quando os bens adquiridos forem revendidos ou utilizados como insumos em produtos ou serviços sujeitos à alíquota 0 (zero), isentos ou não alcançados pela contribuição.

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

[...]

§ 2º Não dará direito a crédito o valor:

[...]

II - da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, inclusive no caso de isenção, esse último quando revendidos ou utilizados como insumo em produtos ou serviços sujeitos à alíquota 0 (zero), isentos ou não alcançados pela contribuição.

Havendo estipulação legal expressa e clara no sentido de vedar o crédito sobre aquisição de bens não sujeitos ao pagamento das contribuições, devem ser mantidas as glosas efetuadas por esse motivo.

Com relação à glosa por falta de apresentação de notas fiscais, em relação aos bens revendidos, trata-se somente da nota fiscal nº 63.902, cujo crédito não se refere ao 4º trimestre de 2016, mas sim ao 4º trimestre de 2015, portanto não há glosas por falta de apresentação de notas fiscais no período sob análise.

3.2. Frete sobre vendas - pedágio

Trata-se aqui de glosa de valores referentes a despesas com pedágio no frete de venda de mercadorias. A autoridade fiscal entendeu que *“o inciso IX do artigo 3º da Lei nº 10.833, de 2003, contempla apenas o crédito em relação a armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda, quando o ônus for suportado pelo vendedor. Vale dizer, o crédito do inciso IX é restritivo e abrange apenas o frete, não incluindo seus acessórios”*.

Houve impugnação, mas o acórdão recorrido manteve o entendimento da autoridade fiscal.

A recorrente, por sua vez, contesta a glosa, sob o argumento de que *“o valor do frete não é composto somente do valor acordado entre as partes para a movimentação pura da carga, e sim por um conjunto de variáveis que integram a sua base, acabando por formar o custo integral do frete”*. Alega que a interpretação da autoridade fiscal foi literal e equivocada.

Não tem razão a recorrente.

A recorrente afirma que *“ao negociar o frete o contratante tem a obrigação de arcar com os custos relativos ao pedágio, não tendo o transportador rodoviário que arcar com este valor, uma vez que, por determinação contratual, o valor do pedágio é antecipado”*. Portanto, trata-se de valores relativos ao vale-pedágio instituído pela Lei nº 10.209/2001, a qual, expressamente, dispõe que o vale-pedágio não integra o valor do frete.

Art. 2º **O valor do Vale-Pedágio não integra o valor do frete**, não será considerado receita operacional ou rendimento tributável, nem constituirá base de incidência de contribuições sociais ou previdenciárias.

Com efeito, o inciso IX do art. 3º da Lei nº 10.833/2003 permite, exclusivamente, o crédito apurado sobre o valor do frete na operação de venda, nos casos em que especifica, quando o ônus for suportado pelo vendedor. Tratando-se o valor relativo ao pedágio de custo que não integra o valor do frete, não há previsão legal para apuração de crédito sobre seu valor.

É esse o entendimento deste Conselho.

Acórdão 3201-010.858, de 22/08/2023, Rel. Cons. Hécio Lafetá Reis

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/07/2016 a 30/09/2016

[...]

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. VALE-PEDÁGIO. IMPOSSIBILIDADE. Inexiste previsão legal ao desconto de crédito das contribuições não cumulativas em relação a dispêndios com vale-pedágio, independentemente de se tratar de aquisição de insumos, de transporte do bem entre cooperados ou de operações de venda.

Acórdão 3302-011.776, de 21/09/2021, Rel. Cons. Walker Araújo

[...]

FRETE. OPERAÇÕES DE COMPRA E VENDA. PEDÁGIO.

Os gastos com pedágio na aquisição de matéria-prima não configuram o custo de produção e, por tal razão, não integram a base de cálculo do crédito das contribuições não-cumulativas. O frete na operação de venda dá direito ao creditamento, conforme expresso na legislação, diferentemente do pedágio pago sobre a contratação dessa operação.

Acórdão 3401-013.027, de 22/05/2024, Rel. Cons. Ana Paula Giglio

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/04/2013 a 30/06/2013

[...]

PIS/PASEP. NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. DESPESAS COM VALE-PEDÁGIO. IMPOSSIBILIDADE.

As despesas com vale pedágio pagas pelo contratante do serviço de transporte rodoviário de carga não integram o valor do frete, portanto não podem compor a base de cálculo dos créditos das contribuições.

Ante o exposto, nego provimento a este capítulo recursal.

3.3. Despesas com energia elétrica

Foram glosados parcialmente os créditos apurados sobre despesas com energia elétrica, em relação à parcela que se refere a outros custos, como encargos moratórios (juros, multa e correção monetária), taxa de iluminação pública, compartilhamento de postes, serviços de medição livre, serviços de dados (internet) e, o mais relevante em valores monetários, o ICMS Substituição Tributária (ICMS-ST) cobrado de forma direta em algumas faturas.

A ora recorrente impugnou as glosas, mas o acórdão recorrido manteve o entendimento da autoridade tributária.

A recorrente contesta as glosas, sob o argumento de que os custos relativos à contratação de potência e dos sistemas de transmissão e de distribuição são obrigatórios, de maneira que *“sendo obrigatório os encargos, conforme a legislação setorial; essas despesas não podem ser dissociadas da energia propriamente dita, consumida na operação da empresa”*. Alega também que o ICMS-ST *“integra, de fato, o custo de aquisição da energia elétrica, sendo irrelevante a incidência das contribuições sobre as mencionadas contribuições. Nesse sentido, torna-se passível o aproveitamento do crédito”*.

Não possui razão a recorrente.

O entendimento deste Conselho é o de que somente é possível a apuração de crédito da Contribuição para o PIS e da Cofins em relação às despesas com energia elétrica efetivamente consumida nos estabelecimentos da pessoa jurídica, não estando aí contempladas outras despesas. Tal entendimento é objeto da Súmula CARF nº 224, transcrita abaixo.

SÚMULA CARF Nº 224

Aprovada pela 3ª Turma da CSRF em sessão de 26/08/2025 – vigência em 01/09/2025

Para efeito de apuração de crédito no âmbito do regime da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS, somente será considerada a energia elétrica efetivamente consumida nos estabelecimentos da pessoa jurídica, não se enquadrando nesse conceito outras despesas como a Contribuição para o Custeio da Iluminação Pública (COSIP) ou a demanda contratada.

Além disso, com relação ao aproveitamento de crédito sobre o valor pago a título de ICMS-ST, o tema já foi objeto de apreciação pelo Superior Tribunal de Justiça, em sede de recursos repetitivos (tema nº 1.231), em que foi firmada a seguinte tese:

Os valores pagos pelo contribuinte substituto a título de ICMS-ST não geram, no regime não cumulativo, créditos para fins de incidência das contribuições ao PIS/PASEP e COFINS devidas pelo contribuinte substituído.

Ante o exposto, voto por negar provimento a este capítulo recursal.

3.4. Despesas com alugueis de prédios e de máquinas e equipamentos

A autoridade fiscal glosou parte dos créditos classificados como aluguéis de máquinas e equipamentos, em virtude de falta de comprovação (locadores Linde Gases LTDA e Kleber Canato), e como aluguéis de prédios, por se tratar de despesa paga à agência de publicidade (“locador” DMS Grupo de Comunicação LTDA) ou por falta de comprovação (locador Prol Office Escritório Funcional).

Em relação a esse ponto, estando a conclusão do órgão julgador de primeira instância em consonância com o entendimento deste Relator, com fundamento no art. 50, §1º, da Lei nº 9.784/1999, e no art. 114, §12º, inciso I, da Portaria MF nº 1.634/2023 (RICARF), adoto os fundamentos da decisão recorrida, transcrevendo, abaixo, parte do voto ao qual me filio:

A contribuinte aduz que foram glosados créditos sobre despesas com locação de containers, impressoras, empilhadeiras, escritórios funcionais, entre outras. Diz que são bens utilizados em suas atividades empresariais e que, no caso do crédito disciplinado pelos incisos IV das Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003, não há a restrição imposta aos créditos calculados sobre bens e serviços utilizados sobre insumos, isto é, que haja vinculação ao processo produtivo. Quanto às despesas que foram objeto de glosas por falta de comprovação, informa que anexou aos autos as competentes comprovações (Doc. Comprobatório 02).

Pois bem, com efeito, entende-se que, nos termos do art. 3º, IV, da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e do art. 3º, IV, da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, é possível o desconto de créditos em relação a “aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa”. Portanto, não há a necessidade de vinculação ao processo produtivo, requisito imposto pelo inciso II do art. 3º das Leis nº 10.833, de 2003 e nº 10.637, de 2002. Tal entendimento está em consonância com o exposto na Solução de Consulta nº 99.110 – Cosit, 12 de setembro de 2017, e Solução de Consulta nº 355 – Cosit, de 13 de julho de 2017, as quais têm efeito vinculante no âmbito da RFB.

No entanto, não houve glosas, no trimestre em questão, sobre despesas com locação de containers, impressoras, empilhadeiras ou escritórios funcionais, conforme alegou a manifestante.

As glosas foram realizadas, na sua maior parte, por falta de comprovação. Nesse ponto, a manifestante afirma que os documentos anexados ao “Doc. Comprobatório 02” comprovariam os créditos em questão. Analisando o referido documento, todavia, verifica-se que existem apenas dois documentos anexados:

i) Nota / Fatura de Locação, emitida pela Digital Printer Soluções em Impressão, relativo à locação de equipamentos, emitida em 09/03/2015, portanto relativo ao 1º trimestre de 2015, que não é objeto do processo em análise;

ii) Nota Fiscal de Serviços Eletrônica, cujo prestador do serviço é a empresa Comac Equipamentos Comerciais ME, relativo à “Locação de equipamentos audiovisuais 1ª quinzena nov17”, emitida em 10/11/2017, período não compreendido no processo em análise.

Quanto ao outro motivo de glosa - pagamento a agências de publicidade -, obviamente, não se trata de locação, não gerando o crédito nesta condição. Ademais, gastos com publicidade não se enquadram no conceito de insumos, nos termos do Parecer Normativo RFB/Cosit nº 5, de 2018 (item 55 e seguintes), segundo o qual “em regra, somente podem ser considerados insumos para fins de apuração de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins bens e serviços utilizados pela pessoa jurídica no processo de produção de bens e de prestação de serviços, excluindo-se do conceito os dispêndios realizados após a finalização do aludido processo, salvo exceções justificadas”.

Assim sendo, voto por negar provimento também a este tópico recursal.

3.5. Valores referentes a ativo imobilizado (com base em encargos de depreciação)

A autoridade fiscal glosou parte dos créditos apropriados sobre encargos de depreciação do ativo imobilizado, pois entendeu que a empresa comprovou valores de depreciação inferiores aos créditos escriturados.

Em seu Recurso Voluntário, a recorrente se limita a pleitear uma diligência, pois, em seu entendimento, *“este ponto merece uma análise mais apurada da escrituração realizada pela Manifestante, e por esta razão, quanto a este ponto, requer-se a baixa dos autos para realização de diligência fiscal”*.

A recorrente não apresentou, em sua manifestação de inconformidade, nenhum documento comprobatório de seu direito, nem demonstrou o porquê a análise realizada pela autoridade fiscal estaria equivocada, apenas se limitou a solicitar, nas duas instâncias de julgamento, diligência em relação a essa matéria para *“uma análise mais apurada da escrituração”*.

Como já foi afirmado neste voto, tratando-se de direito creditório, o ônus da prova é do interessado, nos termos do art. 36 da Lei nº 9.784/1999 e do art. 373, inciso I, do CPC, aplicável subsidiariamente ao processo administrativo fiscal. Nesse sentido:

Acórdão 9303-015.440, de 13/06/2024, Relatora Cons. Liziane Angelotti Meira

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

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

[...]

DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA. CONTRIBUINTE.

Em se tratando de direito creditório, é do interessado o ônus da prova, conforme previsto na legislação processual administrativa e civil (art. 36 da Lei 9.784/99 e art. 333, I, do antigo CPC). (grifo nosso)

À mingua de argumentos a favor da recorrente e não se prestando a diligência à reabertura da fase probatória ou à complementação de provas que poderiam ter sido oportunamente apresentadas, nego provimento a este capítulo recursal.

3.6. Valores relativos a devoluções de vendas

A autoridade fiscal realizou a glosa de parte do crédito apropriado a título de devolução de vendas, pois a recorrente não forneceu as informações de algumas notas fiscais, impossibilitando a análise da procedência do crédito. A autoridade listou as notas fiscais cuja comprovação foi insuficiente. Trata-se, portanto, de glosa decorrente de falta de comprovação do direito creditório.

A recorrente impugnou as glosas, mas o acórdão recorrido as manteve, destacando que bastaria a recorrente ter apresentado as notas fiscais junto à manifestação de inconformidade para comprovar seu direito, mas não o fez.

Em seu recurso voluntário, a recorrente aduz que *“nos casos de devoluções de vendas, também constam planilhas com informações suficientes para identificação dos documentos fiscais correlatos, não havendo que se falar de insuficiência de informações”*. Além disso, alega que a Receita teria mecanismos de acesso às notas fiscais e discorre amplamente sobre formalismo moderado.

Fato é que o crédito glosado, conforme se verifica no Despacho Decisório, além de se referir a notas cujas informações não foram apresentadas pela recorrente, está vinculado a documentos com datas que não se referem ao 4º trimestre de 2016. Com efeito, constata-se no Despacho Decisório que há notas, inclusive, emitidas em datas posteriores ao período de apuração do crédito, como 2017 e 2018.

Assim, além da carência probatória em relação ao direito pleiteado, cujo ônus é da recorrente, repise-se, também as datas de emissão corroboram a improcedência do crédito.

Dessa forma, voto por negar provimento ao recurso também neste tópico recursal.

3.7. Bens para revenda e utilizados como insumos – importação

No Despacho Decisório, a autoridade fiscal informa que glosou parte dos créditos apurados sobre bens importados para revenda ou para utilização como insumo, pois constatou que alguns dos itens escriturados não estavam registrados no Siscomex ou apresentavam valores de contribuições pagas menores do que os escriturados.

O acórdão recorrido (especificamente na fl. 1875) consignou que, a despeito da insurgência da ora recorrente, não houve glosas dessa natureza no 4º trimestre de 2016.

No entanto, no trimestre em análise não houve glosas de créditos sobre importações, tanto em bens para revenda, quanto em bens utilizados como insumos, conforme demonstram os quadros abaixo copiados dos relatórios de glosas:

Ignorando o que restou decidido, a recorrente volta a contestar as glosas em seu Recurso Voluntário.

De fato, analisando-se os demonstrativos de fls. 702-875, especificamente às fls. 840 e 868, constata-se que não há glosa de crédito de bens importados para revenda ou utilização como insumo nos meses de outubro, novembro e dezembro de 2016.

Assim sendo, trata-se de matéria estranha à lide, de maneira que o capítulo recursal “4.7 Bens para revenda e utilizados como insumos – importação” não deve ser conhecido.

3.8. Serviços utilizados como insumos – importação

Trata-se aqui de glosas de créditos apurados pela recorrente, de forma autônoma, sobre despesas com serviços de frete internacional, na importação de mercadorias.

A autoridade fiscal consignou que tais despesas apenas geram créditos no caso de importações sujeitas ao pagamento da Contribuição para o PIS/Pasep-Importação e da Cofins-Importação, na forma do art. 15 da Lei nº 10.865/2004.

O acórdão recorrido ratificou as glosas, ressaltando que a matéria já foi objeto da Solução de Consulta Cosit nº 350/2017.

Em seu Recurso Voluntário, a recorrente volta a contestar as glosas, sustentando que o crédito estaria fundamentado no §1º do art. 16 da Lei nº 10.865/2004 e na Solução de Divergência nº 9/2010. Alega que o crédito é permitido sobre produtos e serviços isentos, quando vinculados a uma saída tributada.

Não assiste razão à recorrente.

Isso porque o custo de transporte da mercadoria importada até o porto ou o aeroporto alfandegado de descarga ou o ponto de fronteira alfandegado compõe o valor aduaneiro da mercadoria importada, nos termos do inciso I do art. 77 do Decreto nº 6.759/2009. Em razão disso, tais dispêndios já são considerados na apuração das contribuições incidentes na importação, admitindo-se a correspondente tomada de crédito nos termos do art. 15 da Lei nº 10.865/2004, desde que haja o efetivo recolhimento da Contribuição para o PIS/Pasep-Importação e da Cofins-Importação.

Com efeito, a admissão de creditamento autônomo sobre as despesas com serviço de frete internacional implicaria indevido duplo creditamento, uma vez que tais valores já compõem a base de cálculo das contribuições por integrarem o valor aduaneiro da mercadoria.

Nesse sentido:

Acórdão 3301-012.507, de 26/04/2023, Rel. Cons. Juciléia de Souza Lima

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/07/2014 a 30/09/2014

[...]

CRÉDITO. DESPESA COM FRETES COM ORIGEM NO EXTERIOR NA OPERAÇÃO DE IMPORTAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

A base de cálculo da contribuição do PIS/Pasep-Importação é o valor aduaneiro, que é composto pelo valor da mercadoria, acrescido dos valores do frete e seguros internacionais; desta forma, o crédito da contribuição calculado quando da importação já contempla o dispêndio com frete internacional, não cabendo seu creditamento sob pena de duplicidade.

Acórdão 3301-014.817, de 11/12/2025, Rel. Cons. Bruno Minoru Takii

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

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

[...]

CRÉDITOS. NÃO CUMULATIVIDADE. IMPORTAÇÃO DE INSUMOS. FRETE INTERNACIONAL. NÃO PROVIMENTO.

Ainda que contratado de forma autônoma à importação e junto a pessoas jurídicas brasileiras, o frete internacional integra o valor aduaneiro nos termos do artigo VII do Acordo Geral sobre Tarifas e Comércio – GATT 1994 e, portanto, rege-se pela legislação das contribuições incidentes na importação nos termos da Lei nº 10.865/04, art. 7º e 15.

Ante o exposto, voto por negar provimento ao recurso na matéria.

4. Dispositivo

Ante o exposto, voto conhecer parcialmente do recurso voluntário, não conhecendo do capítulo recursal “4.7 Bens para revenda e utilizados como insumos – importação”, por rejeitar a preliminar de diligência suscitada e, no mérito, na parte conhecida, por negar provimento ao recurso.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Rafael Luiz Bueno da Cunha