



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11065.909559/2020-11
ACÓRDÃO	3401-014.529 – 3ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	20 de março de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	VIBRA AGROINDUSTRIAL S/A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/03/2012

PIS. NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO SOBRE FRETE NA OPERAÇÃO DE VENDA. ART. 3º, IX, DA LEI Nº 10.833/2003 C/C ART. 15, DA LEI Nº 10.637/2002. REQUISITOS. ÔNUS DA PROVA.

O direito ao crédito de COFINS relativo a despesas com frete exige a demonstração cumulativa de que o transporte está vinculado à operação de venda e de que o ônus do frete foi suportado pelo vendedor.

A mera indicação de registros na EFD-Contribuições ou a correção posterior do código de enquadramento não supre a necessidade de comprovação da materialidade da hipótese creditória.

Ausentes documentos que vinculem os conhecimentos de transporte às respectivas notas fiscais de saída e que demonstrem a assunção do custo do frete pelo vendedor, deve ser mantida a glosa dos créditos.

COFINS. NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS SOBRE ENCARGOS DE DEPRECIÇÃO. ART. 3º, VI E VII, DA LEI Nº 10.833/2003 C/C ART. 15, DA LEI Nº 10.637/2002. UTILIZAÇÃO DOS BENS NAS ATIVIDADES DA EMPRESA. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO.

O creditamento relativo aos encargos de depreciação de bens do ativo imobilizado depende da comprovação de sua efetiva utilização nas atividades da pessoa jurídica.

A escrituração agrupada no Registro F120 da EFD-Contribuições não afasta, por si só, o direito ao crédito, mas a ausência de documentação contábil que comprove a utilização produtiva dos bens e esclareça inconsistências identificadas na escrituração, impede o reconhecimento do direito creditório.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Laura Baptista Borges – Relatora

Assinado Digitalmente

Leonardo Correia Lima Macedo – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Celso Jose Ferreira de Oliveira, Laercio Cruz Uliana Junior, Laura Baptista Borges, Mateus Soares de Oliveira, Sergio Roberto Pereira Araujo (substituto[a] integral) e Leonardo Correia Lima Macedo (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Ana Paula Pedrosa Giglio, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Sergio Roberto Pereira Araujo.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o acórdão proferido pela DRJ08/SP, que julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade apresentada. E, pela clareza com que expôs os fatos, transcrevo parte do Relatório da decisão da C. DRJ para melhor compreensão da controvérsia:

“Trata -se de Despacho Decisório Eletrônico 2992498 , de 22 de janeiro 2021, que deferiu parcialmente o crédito pleiteado no PER n°. 13708.56854.260816.1.5.08 - 5787, referente a crédito de PIS/Pasep – não -cumulativo exportação, período de apuração de 01/01/201 2 a 3 1 /03/201 2, no valor original de R\$ 149.764,36, tendo sido reconhecido o importe de R\$ 112.788,43. Abaixo, excerto extraído do mencionado decisório:

(...)

O despacho fora emitido com base na Informação Fiscal nº DRFVR10RF/EQREC2 Nº 513/2020, no qual a fiscalização inicialmente expõe o pleito da contribuinte, seguindo com as disposições legais aplicáveis ao caso, explicações a respeito das possibilidades de utilização do crédito e métodos de rateio.

(...)

Relativo aos créditos apurados sobre a atividade de transporte de carga – subcontratação, dispôs a fiscalização:

(...)

69. Portanto, pelos motivos expostos, foram glosados os créditos apurados com base na subcontratação de atividade de transporte de cargas, conforme abaixo:

A	B	C	D	E	F	G
Tributo	Tipo De Crédito	Natureza Da Base De Cálculo	Mês	Glosa	Valor do Pis (1,65%)	Valor da Cofins (7,6%)
PIS	301	Atividade de Transporte de Cargas – Subcontratação	02/2012	R\$ 772.736,86	R\$ 12.750,16	R\$ 58.728,00
			03/2012	R\$ 773.048,27	R\$ 12.755,30	R\$ 58.751,67
			TOTAL	R\$ 1.545.785,13	R\$ 25.505,45	R\$ 117.479,67

Prosseguindo nas glosas, a autoridade fiscal desconsidera créditos apurados em função de despesas com máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, com base no valor de depreciação.

74. Salienda -se que, no registro F120 da EFD -Contribuições, devem ser informados os bens incorporados ao Ativo Imobilizado ou às edificações e benfeitorias em imóveis próprios ou de terceiros que, em função de sua natureza, NCM, destinação ou data de aquisição, a legislação tributária permite o direito ao crédito de PIS/Pasep e de Cofins com base nos encargos de depreciação ou amortização incorridos no período da escrituração.

75. Deste modo, em consulta ao registro F120 da EFD -Contribuições transmitida do período da análise do crédito, verificou -se que a empresa apurou crédito de Pis/Pasep e da Cofins sobre a seguinte base de cálculo:

A	B	C	D	G
Tributo	Tipo De Crédito	Natureza Da Base De Cálculo	Mês	Valor Base De Cálculo Informada em EFD-Contribuições
PIS	301	Máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado (crédito sobre encargos de depreciação).	01/2012	R\$ 99.948,01
			02/2012	R\$ 150.950,50
			03/2012	R\$ 139.401,59
			TOTAL	R\$ 390.300,10

76. Ocorre que, no registro F120, são apresentadas as seguintes informações:

A	B	C	D	F
Crédito Determinado Com Base Nos Encargos De Depreciação	Descrição Da Utilização Dos Bens Incorporados Ao Ativo Imobilizado	Mês	Descrição Complementar Do Bem	Base De Cálculo
Sim	Produção de Bens Destinados a Venda	01/2012	<N/D>	R\$ 360.366,69
Sim	Produção de Bens Destinados a Venda	02/2012	Controle em planilha auxiliar	R\$ 360.366,69
Sim	Produção de Bens Destinados a Venda	03/2012	<N/D>	R\$ 373.349,88
TOTAL				R\$ 1.094.083,26 ”

Irresignada, a Recorrente apresentou sua Manifestação de Inconformidade que, em julgamento, a DRJ julgou parcialmente procedente, em decisão assim ementada:

“Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/03/2012

NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMO. CONCEITO.

Conforme estabelecido no Parecer Normativo Cosit RFB n.º 5, de 2018, que produz efeitos vinculantes no âmbito da RFB, o conceito de insumos, para fins de apuração de créditos da não cumulatividade do PIS/Pasep e da Cofins, deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou da relevância do bem ou serviço para a produção de bens destinados à venda ou para a prestação de serviços realizados pela pessoa jurídica.

ESSENCIALIDADE. RELEVÂNCIA.

O critério da essencialidade, nos termos do Parecer Normativo Cosit RFB n.º 5, de 2018, requer que o bem ou serviço creditado constitua elemento estrutural e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço realizado pela contribuinte; já o critério da relevância é identificável no item cuja finalidade, embora não indispensável à elaboração do próprio produto ou à prestação do serviço, integre o processo de produção do sujeito passivo.

CRÉDITOS DA NÃO -CUMULATIVIDADE. ARMAZENAGEM DE MERCADORIA E FRETE NA OPERAÇÃO DE VENDA. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO.

A lei nº 10.833/2003 é clara sobre a possibilidade de apuração de créditos sobre a armazenagem de mercadorias e fretes nas operações de venda, quando suportados pelo vendedor. A contribuinte, no entanto, deve comprovar a existências de tais créditos, inclusive quando alega cometimento de erro no preenchimento de sua EFD -Contribuições.

CRÉDITOS DA NÃO -CUMULATIVIDADE. MÁQUINAS, EQUIPAMENTOS E OUTROS BENS DO ATIVO IMOBILIZADO. ENCARGOS DE DEPRECIÇÃO. COMPROVAÇÃO NECESSÁRIA.

Os créditos apurados sobre os encargos de depreciação, incidentes sobre máquinas, equipamentos e outros bens do ativo imobilizado, devem estar calcados em documentação robusta, que comprove o direito creditório a que alega fazer jus a requerente.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/03/2012

MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE. ALEGAÇÃO SEM PROVAS.

Cabe ao contribuinte no momento da apresentação da manifestação de inconformidade trazer ao julgado todos os dados e documentos que entende comprovadores dos fatos que alega.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

Direito Creditório Reconhecido em Parte”

A Recorrente interpôs, assim, seu Recurso Voluntário, estruturado nos seguintes tópicos recursais:

- DO CRÉDITO SOBRE FRETES; e
- DO CRÉDITO SOBRE ENCARGOS DE DEPRECIAÇÃO.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Laura Baptista Borges**, Relatora.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche todos os demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual merece ser conhecido.

1 – DO CRÉDITO SOBRE FRETES.

O direito ao crédito relativo a despesas com frete, previsto no art. 3º, IX, da Lei nº 10.833/2003, está condicionado ao atendimento de dois requisitos cumulativos: (i) que o frete esteja vinculado à operação de venda de mercadorias; e (ii) que o ônus do transporte seja suportado pelo vendedor. A legislação, portanto, não autoriza o creditamento sobre qualquer gasto com transporte, mas apenas sobre aquele diretamente relacionado à entrega das mercadorias vendidas quando o custo do frete é assumido pela própria vendedora.

No caso dos autos, a Recorrente reconhece que classificou os valores na EFD-Contribuições sob o código 14 (atividade de transporte de cargas – subcontratação), quando o correto, segundo sustenta, seria o código 07 (armazenagem e frete na operação de venda).

Todavia, o simples reconhecimento de erro de classificação não é suficiente para autorizar o provimento do recurso. A alteração do código de enquadramento pressupõe a comprovação de que as operações subjacentes efetivamente se enquadram na hipótese prevista no art. 3º, IX, da Lei nº 10.833/2003 e é precisamente nesse ponto que a prova produzida se mostra insuficiente.

Com efeito, o Recurso Voluntário apresenta planilhas mencionando os registros D105 da EFD-Contribuições referentes aos meses de fevereiro e março de 2012.

Nos termos do Guia Prático da EFD-Contribuições, esse registro destina-se à escrituração das informações relativas à base de cálculo, alíquota e valor do crédito das contribuições vinculadas às operações de transporte contratadas ou subcontratadas. A presença desses registros nos autos demonstra que operações de transporte foram escrituradas pela Recorrente, mas não permite, por si só, concluir pela existência do direito ao crédito na forma prevista na legislação.

Para que o creditamento pudesse ser reconhecido, seria necessário que a Recorrente demonstrasse, de forma clara e individualizada:

- (i) que o CT-e (Conhecimento de Transporte Eletrônico) indicado nos registros D105 corresponde ao transporte de mercadorias efetivamente vendidas;
- (ii) que o ônus do frete foi suportado pela própria vendedora, nos termos contratuais da operação; e
- (iii) a vinculação entre os documentos de transporte e as respectivas notas fiscais de saída.

Tais elementos não foram apresentados nos autos, aliás, não há nos autos uma nota fiscal sequer. A planilha mencionando o Registro D105, desacompanhado dos respectivos CT-e, das notas fiscais de venda e da demonstração da correspondência entre esses documentos, com as declarações fiscais, mostra-se insuficiente para atender ao ônus probatório que recai sobre a Recorrente.

É certo que a jurisprudência deste Conselho tem afastado glosas fundamentadas exclusivamente em erros formais de preenchimento da EFD-Contribuições, quando a materialidade das operações está devidamente demonstrada por outros elementos probatórios.

No presente caso, entretanto, o ponto central da controvérsia reside justamente na ausência de comprovação da própria materialidade da hipótese creditória, qual seja, a ocorrência de frete na operação de venda suportado pelo vendedor. Não basta demonstrar que a Recorrente contratou serviços de transporte; é indispensável comprovar que tais serviços se enquadram na hipótese específica de creditamento prevista no art. 3º, IX, da Lei nº 10.833/2003.

Diante desse quadro, não tendo sido comprovados os requisitos legais necessários ao reconhecimento do crédito, deve ser mantida a glosa dos valores relativos às despesas com frete.

2 – DO CRÉDITO SOBRE ENCARGOS DE DEPRECIÇÃO.

O art. 3º, VI e VII, da Lei nº 10.833/2003 autoriza a apropriação de créditos sobre os encargos de depreciação de bens do ativo imobilizado, bem como sobre edificações e benfeitorias utilizadas nas atividades da pessoa jurídica.

A própria norma, contudo, condiciona expressamente o direito ao crédito à efetiva utilização desses bens nas atividades da empresa, tratando-se de requisito de natureza material, cuja comprovação incumbe ao contribuinte que pleiteia o benefício fiscal.

No Recurso Voluntário, a Recorrente apresenta argumento acerca da forma de escrituração adotada no Campo 18 do Registro F120 da EFD-Contribuições, sustentando que a legislação administrativa admite a descrição agrupada de bens, sem a necessidade de individualização item a item.

A autoridade fiscal identificou, ainda, no Registro F120, a existência de valores lançados em duplicidade, circunstância distinta e independente da forma de escrituração adotada. Sobre esse ponto específico, o Recurso Voluntário permanece silente.

A Recorrente não apresenta qualquer explicação para as duplicidades apontadas, não demonstra que tais inconsistências decorreriam da escrituração agrupada e tampouco apresenta apuração revisada da base de cálculo que permita afastar a ocorrência de lançamentos repetidos. A ausência de enfrentamento dessa inconsistência compromete a demonstração do direito creditório.

Como elemento novo, a Recorrente juntou aos autos planilha dos bens depreciados no primeiro trimestre de 2012.

Embora tal documento apresente a identificação dos ativos e seus respectivos valores, ele não se mostra suficiente para suprir as lacunas probatórias existentes, há diversos itens descritos de forma genérica, com valores baixos e sem somatório com batimento de valores na declaração fiscal.

Tem-se, assim, que a simples listagem dos bens não comprova sua efetiva utilização nas atividades da empresa, requisito legal indispensável para o creditamento. Além disso, a planilha apresentada não está acompanhada de elementos de escrituração contábil que permitam verificar a correspondência entre os encargos de depreciação ali indicados e aqueles registrados na ECD ou refletidos no custo dos produtos vendidos declarado na DIPJ.

Por fim, o documento não esclarece as duplicidades identificadas no Registro F120, permanecendo incerto se a base de cálculo utilizada para a apuração do crédito estaria livre de redundâncias.

A Recorrente sustenta, ainda, que a autoridade fiscal poderia ter solicitado documentação complementar no curso do procedimento de análise. Tal argumento, contudo, não merece prosperar. No âmbito do processo administrativo fiscal, o ônus da prova quanto à existência do direito creditório incumbe a quem alega, nos termos do art. 373, I, do CPC.

Diante desse quadro, deve ser mantida a glosa dos créditos relativos aos encargos de depreciação.

3 – DA CONCLUSÃO.

Ante o todo exposto, conheço do Recurso Voluntário e nego provimento.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Laura Baptista Borges