



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10183.908662/2016-58
ACÓRDÃO	9303-017.351 – CSRF/3ª TURMA
SESSÃO DE	29 de maio de 2026
RECURSO	ESPECIAL DO PROCURADOR
RECORRENTE	FAZENDA NACIONAL
INTERESSADO	MINERACAO APOENA S.A.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/10/2012 a 31/12/2012

SÚMULA CARF 224. ENERGIA ELÉTRICA. DEMANDA CONTRATADA. CRÉDITO, IMPOSSIBILIDADE.

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.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer em parte do Recurso Especial, apenas no que se refere à divergência interpretativa sobre “demanda contratada”, à luz do art. 3º, IX da Lei 10.637/2002, equivalente ao art. 3º, III, da Lei 10.833/2003, para, no mérito, por unanimidade de votos, dar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Régis Xavier Holanda – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rosaldo Trevisan - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rosaldo Trevisan, Semíramis de Oliveira Duro, Vinícius Guimarães, Tatiana Josefovicz Belisário, Dionísio Carvallhedo Barbosa, Alexandre Freitas Costa, Denise Madalena Green, e Régis Xavier Holanda (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Especial de divergência interposto pela **Fazenda Nacional** contra a decisão consubstanciada no **Acórdão nº 3302-013.712**, de 27/09/2023 (fls. 296 a 305)¹, que, por unanimidade de votos, deu parcial provimento ao recurso voluntário para reverter as glosas dos serviços cujos veículos estão classificados no Capítulo 87 da TIPI, com exceção apenas dos serviços sem origem comprovada, conforme consignado na decisão recorrida e que não foram questionados pela recorrente; reverter a glosa relativa aos custos com a demanda contratada de energia elétrica e térmica, inclusive sob a forma de vapor; e reverter a glosa dos serviços de transporte de ouro para refino. O Acórdão seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhe aplicado o decidido no Acórdão nº 3302-013.707, de 27/09/2023, prolatado no julgamento do processo 10183.908657/2016-45, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

Breve síntese do processo

O processo versa sobre **Pedido de Ressarcimento - PER**, no valor de R\$ 879.567,41, relativo a crédito de Contribuição para o PIS/PASEP, no 4º trimestre de 2012.

Na análise do crédito, a fiscalização efetuou glosas em relação a: (a) Aquisições que não se enquadram no conceito de insumos nos termos das Instruções Normativas SRF nº 247/2002 e 404/2004: (a1) Bens não consumidos/aplicados diretamente na produção; (a2) Aquisições de combustível - Óleo Diesel - Tributação Monofásica; (a3) Despesas com Fretes; (a4) Serviços não consumidos/aplicados diretamente na Produção; e (a5) Atividade de Transporte interno; (b) Aquisições de insumos não sujeitos ao pagamento das contribuições; (c) Locação de Veículos Automotores; (d) Energia elétrica e térmica, inclusive sob a forma de vapor; (e) Aluguéis de máquinas e equipamentos locados de pessoa jurídica; (f) Armazenagem e frete na operação de venda; e (g) Máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado (crédito com base no valor de aquisição).

Cientificado do despacho decisório resultante da análise do crédito, o Contribuinte apresentou **Manifestação de Inconformidade**, alegando, em síntese, que: (a) deve ser reconhecido o laudo técnico apresentado, e devem ser admitidas juntadas posteriores de documentos; (b) há unicidade do processo produtivo, abrangendo a lavra; (c) as aquisições de bens e serviços aptas a gerar crédito devem ser inerentes a atividade empresarial, não

¹ Todos os números de folhas indicados nesta decisão são baseados na numeração eletrônica da versão digital do processo (e-processos).

necessariamente consumidos no processo produtivo; (d) os insumos utilizados na extração do minério também devem gerar crédito pois fazem parte do processo produtivo; (e) a redação das leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003 não exige que para ser considerado insumo o bem ou serviço deva sofrer alterações, tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas; (f) os custos com combustíveis e serviços de transporte para o carregamento do minério são indispensáveis a produção do ouro; (g) possui o direito ao crédito pelas despesas com a terceirização dos serviços de transporte, pois caso a frota de caminhões fosse própria poderia aproveitar os créditos com a depreciação; (h) a tributação monofásica não afasta o crédito com o gasto incorrido pela requerente na aquisição do combustível; (i) é cabível o crédito com locação de veículos automotores, pois a expressão “máquinas e equipamentos” é genérica, e abrange veículos; (j) quanto às “demandas contratadas” de energia elétrica e contribuição para iluminação pública - CIP, são valores exigidos por lei, obrigatoriamente pagos para o exercício da atividade; e (k) apresentou documentação comprobatória adicional referente a aluguéis de máquinas e equipamentos, e a ativo imobilizado.

No **julgamento de primeira instância** (fls. 177 a 197), em 11/07/2019, a DRJ unanimemente deu parcial provimento à manifestação de inconformidade, para: (a) Restabelecer na base de cálculo dos créditos pleiteados, os valores referentes a bens, serviços, combustíveis e lubrificantes, peças e serviços de manutenção, bem como as despesas de fretes correspondentes a essas aquisições, glosados por terem sido utilizados ou consumidos na primeira fase do processo produtivo “Fase 1” (etapa de extração e movimentação do minério bruto da mina para as plantas de beneficiamento), aplicando o entendimento exarado no Parecer Normativo COSIT nº 5/2018; (b) cancelar a glosa de combustíveis e lubrificantes sob justificativa da tributação monofásica; (c) manter as glosas referentes a aquisições não sujeitas ao pagamento da contribuição; (d) manter as glosas dos serviços de transporte, realizado por empresa especializada em transporte de valores, do ouro bruto beneficiado (*bullion*) das minas até a empresa que realiza o beneficiamento final (refino); (e) manter as glosas referentes a locação de veículos automotores classificados no Capítulo 87 da TIPI; (f) Manter as glosas referentes a taxas de iluminação pública, demanda contratada, dentre outros valores dissociados do custo da energia elétrica efetivamente consumida, observando as glosas aceitas pela pessoa jurídica interessada referentes a juros e multa; (g) revisar as glosas sobre “NF de serviço de mão de obra e não de locação”, aplicando o Parecer Normativo COSIT Nº 5/2018; (h) aceitar o valor referente ao documento de folha 70; e (i) Manter as glosas referentes a máquinas e equipamentos incorporados ao ativo imobilizado (crédito com base no valor de aquisição).

Em **recurso voluntário** (fls. 393 a 413), a empresa reitera as alegações de defesa, trazendo considerações específicas sobre: (a) locação de veículos automotores; (b) locação de máquinas e equipamentos; (c) energia elétrica e térmica, inclusive sob a forma de vapor; (d) transporte de valores; (e) máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado; e (f) produtos adquiridos não sujeitos às contribuições.

No âmbito do CARF, foi exarada a decisão consubstanciada no **Acórdão nº 3302-013.712**, que, como exposto ao início (agora com destaque para as matérias que remanescem em debate), deu provimento ao Recurso Voluntário, por unanimidade de votos, para reverter a glosa relativa aos custos com a demanda contratada de energia elétrica e térmica, inclusive sob a forma de vapor, em decisão assim ementada:

“NÃO-CUMULATIVIDADE. ENERGIA ELÉTRICA. DISPÊNDIOS COM OS ENCARGOS DE DEMANDA CONTRATADA. DIREITO AO CRÉDITO. Na apuração do PIS e Cofins não-cumulativos podem ser descontados créditos sobre os encargos com demanda contratada de energia elétrica adquirida de terceiros.”

Foram interpostos embargos de declaração pelo Contribuinte, levados ao colegiado e apreciados por meio do **Acórdão 3302-015.251, de 16/10/2025**, no qual se decidiu, em relação à alegação de omissão sobre “apreciação das provas técnicas que demonstrariam a integração do transporte ao processo produtivo” que “o art. 3º, II, da Lei nº 10.833/2003 foi examinado e afastado, porquanto o transporte interno de minério não se caracteriza como serviço utilizado diretamente na produção, mas como atividade logística acessória à etapa de beneficiamento”.

Da matéria submetida à CSRF

A **Fazenda Nacional**, ciente da decisão do CARF, apresentou **Recurso Especial**, em 31/01/2024, apontando divergência jurisprudencial com relação à seguinte matéria: **possibilidade de tomada de créditos das contribuições sociais não cumulativas sobre as despesas com energia elétrica (demandas contratadas)**, apresentando como paradigma da divergência os **Acórdãos 9303-014.076 e 3301.009.459**.

No **exame monocrático de admissibilidade** (fls. 505 a 510), entendeu-se caracterizada a divergência.

Em **contrarrazões** (fls. 536 a 545), o Contribuinte defende a manutenção do resultado do acórdão recorrido.

Em 27/02/2026 o processo foi distribuído a este Conselheiro, mediante sorteio, para relatoria e submissão ao Colegiado da análise do Recurso Especial da Fazenda Nacional.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Rosaldo Trevisan, Relator.

Do Conhecimento

O Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional é tempestivo, conforme consta do Despacho de Admissibilidade do Recurso Especial da **3ª Câmara / 3ª Seção** do CARF (fl.

506), e revela clara dissidência jurisprudencial sobre energia elétrica que não seja efetivamente consumida.

Sobre o tema, o acórdão recorrido conclui que “podem ser descontados créditos sobre os encargos com demanda contratada”, enquanto os paradigmas, em sentido diverso, concluem que “somente gera direito ao crédito a energia elétrica efetivamente consumida nos estabelecimentos da pessoa jurídica”.

Cabe, no entanto, destacar o que este colegiado já decidiu, recentemente, analisando exatamente o processo administrativo do mesmo Contribuinte que serviu de paradigma ao acórdão recorrido: 10183.908657/2016-45. O acórdão proferido em tal processo paradigma é o de número **9303-017.191, de 23/02/2026** (ainda não publicado), mas com o seguinte resultado registrado em Ata:

“Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em **conhecer parcialmente do Recurso Especial, apenas no que tange à divergência de interpretação acerca do art. 3º, inciso III** da Lei nº 10.833/03, e no mérito, em dar-lhe provimento” (*Rel. Cons. Tatiana Josefovicz Belisário, presentes ainda em plenário virtual os Cons. Rosaldo Trevisan, Semíramis de Oliveira Duro, Vinícius Guimarães, Dionísio Carvallhedo Barbosa, Alexandre Freitas Costa, Denise Madalena Green, e Régis Xavier Holanda*) (grifo nosso)

Naquele caso, pairou divergência sobre estar o recurso especial fazendário pautado no inciso II ou no inciso III das leis de regência, concluindo-se pela admissibilidade somente em relação ao inciso III.

Assim, retomando o trâmite do contencioso no presente processo, percebo que o Despacho Decisório motiva a glosa no inciso IX do art. 3º da Lei 10.637/2002-PIS (equivalente ao inciso III do art. 3º da Lei 10.833/2003-COFINS, tendo o Acórdão da DRJ igualmente mantido a glosa com fundamento no referido inciso III. Tanto o recurso voluntário quanto o acórdão recorrido igualmente se referem apenas ao inciso III, tendo o recurso voluntário agregado ainda, sem remissão a inciso distinto, o argumento de que a obrigação em relação à demanda contratada decorreria de lei (expressamente referindo o inciso III do final do tópico recursal). O recorrido aparentemente deu provimento, mas sem referir expressamente a inciso algum, apenas destacando que a DRJ negou com base no inciso III.

Assim, apesar de ser flagrante a divergência jurisprudencial, concordo com o decidido unanimemente por este colegiado, em fevereiro, no sentido de que o contencioso (tanto aquele como este) é limitado ao art. 3º, III da Lei 10.833/2003 (aqui, por se tratar de PIS, inciso IX, mas com texto idêntico), inciso que permeou os debates durante todo o curso do processo.

Pelo exposto, voto pelo conhecimento em parte do recurso especial, apenas no que se refere à divergência interpretativa sobre “demanda contratada”, à luz do art. 3º, IX da Lei 10.637/2002, equivalente ao art. 3º, III, da Lei 10.833/2003.

Do Mérito

No mérito, cabe destacar, igualmente, o que este colegiado já decidiu de forma unânime no paradigma ao acórdão recorrido: 10183.908657/2016-45. O Acórdão **9303-017.191, de 23/02/2026**, teve como resultado o provimento do apelo fazendário.

E o resultado não poderia ser diferente, em face da **Súmula CARF nº 224**, aprovada pela 3ª Turma da CSRF em sessão de 26/08/2025, e vigente desde 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**”. (grifo nosso)

Acórdãos Precedentes: 9303-014.155, 9303-015.234, 9303-015.264, 9303-006.627, 9303-014.981, 9303-015.151.

No citado Acórdão **9303-017.191, de 23/02/2026**, a relatora agrega ainda, a título de endosso ao precedente vinculante do CARF, a Súmula STJ 391, e o Tema/STF 176, que reforçariam a tese de que a chamada “demanda contratada” não equivale ao conceito de “energia”, sendo absolutamente irrelevante que lá se trata de COFINS e aqui de PIS, sendo a Súmula e a legislação idêntica para ambos os tributos.

Portanto, merece reforma o acórdão recorrido, que decidiu, em tempo pretérito à edição da Súmula (destaque-se) em contrariedade com o posicionamento que restou assentado, de forma vinculante no CARF.

Repare-se que a decisão tomada no acórdão recorrido concede o crédito para rubrica (“demanda contratada”) que veio a ser expressamente excluída no texto da Súmula CARF 224, que se impõe.

Pelo exposto, voto pelo provimento do recurso fazendário.

Conclusão

Pelo exposto, voto por **conhecer em parte** do recurso especial, apenas no que se refere à divergência interpretativa sobre “demanda contratada”, à luz do art. 3º, IX da Lei 10.637/2002, equivalente ao art. 3º, III, da Lei 10.833/2003, para, no mérito, **dar-lhe provimento**.

(documento assinado digitalmente)

Rosaldo Trevisan