



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10530.724987/2013-40
ACÓRDÃO	3003-002.643 – 3ª SEÇÃO/3ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	8 de dezembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	TREVO DERIVADOS DE PETROLEO LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas de Administração Tributária

Ano-calendário: 2005

RECURSO VOLUNTÁRIO. MATÉRIA NÃO ARGUIDA NA IMPUGNAÇÃO. PRECLUSÃO. NÃO CONHECIMENTO.

Em observância ao comando expresso e plenamente legal do art. 17 do Decreto nº 70.235/1972 (com redação dada pela Lei nº 9.532/1997), não deve ser conhecido o recurso quanto às matérias apresentadas pela defesa apenas na fase de recurso voluntário, por estarem alcançadas pela preclusão.

ENERGIA ELÉTRICA. CRÉDITO. SÚMULA CARF N.º 224

Em consonância com a literalidade do inciso III do caput do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, somente podem ser apurados créditos da Contribuição da COFINS, os valores relativos aos gastos com energia elétrica e energia térmica, inclusive sob a forma de vapor, consumidas nos estabelecimentos da pessoa jurídica. Aplicação da Súmula CARF n.º 224.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por escolha unanimidade de votos por conhecer parcialmente do recurso voluntário, apenas em relação à matéria “direito aos créditos sobre as despesas com energia elétrica”, e negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Alexandre Freitas Costa – Relator

Assinado Digitalmente

Régis Xavier Holanda – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Alexandre Freitas Costa, Denise Madalena Green, Vinicius Guimaraes, Regis Xavier Holanda (Presidente)

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário contra acórdão proferido pela 4ª Turma da Delegacia Regional de Julgamento em Florianópolis que julgou improcedente a impugnação do sujeito passivo.

O Acórdão n.º 07-46.172 (fls. 90/98) apresenta a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/07/2004 a 31/12/2004, 01/01/2011 a 31/03/2011

CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. REVENDA DE COMBUSTÍVEIS.

É vedado o desconto de créditos calculados em relação a aquisição para revenda de gasolinas (exceto de aviação), óleo diesel e suas correntes, gás liquefeito de petróleo, gás natural e álcool.

CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. DESPESAS DE ENERGIA ELÉTRICA.

Inexiste previsão legal para considerar como dedutíveis no sistema da não cumulatividade das Contribuições para o PIS/COFINS as multas, juros, parcelamento, tributos não incorporados ao preço da energia e outros pagamentos feitos a terceiros, ainda que cobrados na fatura de energia elétrica.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/10/2004 a 31/12/2004, 01/01/2011 a 31/03/2011

CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. REVENDA DE COMBUSTÍVEIS.

É vedado o desconto de créditos calculados em relação a aquisição para revenda de gasolinas (exceto de aviação), óleo diesel e suas correntes, gás liquefeito de petróleo, gás natural e álcool.

RESSARCIMENTO. CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. DESPESAS DE ENERGIA ELÉTRICA.

Inexiste previsão legal para considerar como dedutíveis no sistema da não cumulatividade das Contribuições para o PIS/COFINS as multas, juros, parcelamento, tributos não incorporados ao preço da energia e outros pagamentos feitos a terceiros, ainda que cobrados na fatura de energia elétrica.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Por bem resumir os fatos, sirvo-me do Relatório do Acórdão *a quo*:

No “Termo de Verificação Fiscal” (f. 14/23), a autoridade autuante revela que a ação fiscal teve como objetivo verificar a (i) apuração de créditos relacionados ao PIS e Cofins do 3º e 4º trimestres de 2004, constantes nos Pedidos de Ressarcimento listados abaixo, e (ii) apuração do 1º trimestre de 2011.

Constatou, então, que os produtos adquiridos pela contribuinte para revenda, quais sejam, biodiesel, gasolina e óleo diesel, em razão da técnica de tributação concentrada nos produtores e importadores, não geram direito a créditos para desconto. Deste modo, indeferiu os créditos pleiteados, relativamente ao 3º e 4º trimestres de 2004, conforme a seguinte tabela (f. 23):

PER	Tipo de crédito	Período	Valor pleiteado	Valor apurado pela RFB
12163.79160.121208.1.1.10-6085	PIS/PASEP não cumulativa - mercado interno	4 trim 2004	481.870,17	-
35653.29386.121208.1.1.11-5406	Cofins não cumulativa - mercado interno	3 trim 2004	1.311.910,44	-
12553.04341.121208.1.1.11-8434	Cofins não cumulativa - mercado interno	4 trim 2004	2.219.523,19	-

Fundamenta seu entendimento no disposto no art. 4º da Lei nº 9.718, de 1988; art. 3º do Decreto nº 5.297, de 2004; art. 3º, inciso I, alínea “b”, e art. 15, da Lei nº 10.833, de 2003; art. 3º, inciso I, alíneas “a” e “b”, da Lei nº 10.637, de 2002; IN SRF nº 594, de 2005; e art. 21 da Lei nº 10.865, de 2004.

Com relação ao 1º trimestre de 2011, efetuou glosas de créditos oriundo das aquisições de gás natural, filtro de óleo lubrificante, água mineral.

Fundamenta a glosa de crédito em relação às aquisições de gás natural e filtro de óleo lubrificante nos arts. 9º, inciso II, e 16, inciso III da IN SRF nº 594, de 2005; art. 21 da Lei nº 10.865.

Fundamenta a glosa de crédito em relação à aquisição de água mineral, nos arts. 49 e 50, da Lei nº 10.833, de 2003.

Glosou também créditos decorrentes de rubricas constantes das faturas de energia elétrica, distintas da energia elétrica propriamente dita, tais como a “Contribuição de Iluminação Pública” e outros. Fundamenta a glosa no inciso IX, do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e inciso III do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003.

Resultou, então, na lavratura dos Autos de Infração às folhas 24 a 38, por meio dos quais foram lançados créditos tributários da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins e de Contribuição para o PIS/Pasep, nos valores de R\$ 17.201,07 e R\$ 1.434,13, respectivamente, em relação a fato gerador ocorrido no mês de fevereiro de 2011. Foram lançados juros de mora e multa de ofício no percentual de 75%, incidentes sobre as contribuições apuradas.

A contribuinte teve ciência dos autos de infração em 07/08/2013 (f. 39).

Inconformada, em 06/09/2013, a interessada apresentou a impugnação de f. 40/48, na qual alega, em síntese:

No item “DO PONTO ESPECÍFICO DO DIREITO AOS CRÉDITOS RELATIVOS AO BIODIESEL”, alega que a autoridade fiscal esquivou-se de qualquer menção às leis nº 11.033/2004 e 11.116/2005. Saliencia que à luz da Constituição Federal e desses dois diplomas legais, os setores atingidos pela tributação monofásica passaram a poder descontar créditos das contribuições nos percentuais de 1,65% para o PIS, e 7,6% para a Cofins.

No item “DA GLOSA DE CRÉDITOS DE ENERGIA ELÉTRICA”, alega que, se o espírito da lei ao criar o sistema não cumulativo de recolhimento do PIS/Cofins foi evitar o “efeito cascata” na incidência das referidas contribuições, na medida em que o fisco retira componentes da conta mensal de energia, está a frustrar o exercício desse direito pelo contribuinte.

No item “DOS ACRÉSCIMOS LEGAIS DE MULTA DE OFÍCIO E JURO DE MORA”, alega que, uma vez reconhecidos os direitos de crédito, restariam canceladas as supostas insuficiências de pagamento e, por decorrência, a cobrança de multa de ofício e juros de mora.

No item “DO PEDIDO”, requer o reconhecimento do direito creditório e a extinção do lançamento de ofício. Protesta pela realização de diligências, caso se façam necessárias, e pela produção de todos os tipos de provas admitidas.

É o relatório.

A Recorrente apresentou Recurso Voluntário (fls. 106/122) reiterando os argumentos apresentados na Manifestação de Inconformidade.

Ao final requer seja dado provimento ao recurso e cancelado o lançamento tributário. Pugna pela produção de prova pericial.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Alexandre Freitas Costa**, Relator

I - TEMPESTIVIDADE

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche as demais condições de admissibilidade, porém seu conhecimento deve ser parcial.

II – Do conhecimento

Do direito aos créditos para as contribuições sociais sobre as despesas de aquisição de combustíveis para revenda - Regime Monofásico

Em tese a recorrente pretende seja reconhecido o direito aos créditos para as contribuições sociais sobre as despesas de aquisição de combustíveis para revenda - Regime Monofásico.

Entretanto, sob a presente rubrica, em verdade, está a recorrente a pretender seja reconhecido o direito a crédito das despesas com **frete e armazenagem na venda de produtos sujeitos à incidência monofásica** (fls. 114):

Em seu recurso especial, destaca o Contribuinte que a sua insurgência não se dá contra a vedação legal contida no inciso I, “a”, do art. 3º das Leis n.º 10.637/02 e 10.833/03 – que traz a proibição quanto ao aproveitamento de créditos relativos ao custo de aquisição do produto em si, que sofre a incidência monofásica – no caso a gasolina e demais derivados de petróleo. A sua insurgência dá-se com relação à possibilidade de apuração do crédito referente às despesas vinculadas à venda de combustíveis, especialmente as despesas com frete e armazenagem, conforme previsão expressa contida no art. 3º, inciso IX, da Lei n.º 10.637/02 e da 10.833/03.

Para que veja reconhecido tal direito, fundamenta-se no art. 3º, inciso IX da Lei n.º 10.833/2003, no pronunciamento técnico-contábil CPC n.º 16, na Solução de Consulta n.º 323/2012, e na Solução de Consulta COSIT n.º 218/2014.

Compulsando a impugnação apresentada pela recorrente às fls. 40 a 48 verifica-se ter ELA requerido o reconhecimento do direito a crédito das contribuições sociais relativas à aquisição de gasolina, óleo diesel e biodiesel para revenda.

Ausente na impugnação o pleito específico de reconhecimento do direito a crédito das despesas com frete e armazenagem na venda de produtos sujeitos à incidência monofásica, torna-se insuscetível de ser rediscutida a questão por meio do recurso voluntário, acarretando a preclusão consumativa.

Estabelece o art. 16, inciso III do Decreto n.º 70.235/72 que “os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir” devem ser apresentados na impugnação.

No mesmo sentido é a previsão do art. 336 do Código de Processo Civil brasileiro:

Art. 336. Incumbe ao réu alegar, na contestação, toda a matéria de defesa, expondo as razões de fato e de direito com que impugna o pedido do autor e especificando as provas que pretende produzir.

A preclusão consumativa encontra-se disciplinada no art. 342 do Código de Processo Civil:

Art. 342. Depois da contestação, só é lícito ao réu deduzir novas alegações quando:

I - relativas a direito ou a fato superveniente;

II - competir ao juiz conhecer delas de ofício;

III - por expressa autorização legal, puderem ser formuladas em qualquer tempo e grau de jurisdição.

A matéria é trata no art. 17 do Decreto n.º 70.235/72 nos seguintes termos:

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

O CARF tem se posicionado em consonância com tais dispositivos legais:

RECURSO VOLUNTÁRIO. MATÉRIA NÃO CONTESTADA EM IMPUGNAÇÃO. PRECLUSÃO. NÃO CONHECIMENTO. PROVA DOCUMENTAL. REGRAS DO PAF. Em observância ao comando expresso de ordem reconhecidamente legal estabelecido no art. 17 do Decreto no 70.235/1972 (na redação dada pela Lei no 9.532/1997), não deve ser conhecido o recurso no que se refere a matéria trazida à tona pela defesa somente em sede de recurso voluntário, restando preclusa a alegação. O mesmo Decreto no 70.235/1972 (que rege o processo administrativo fiscal - PAF), em seu art. 16, § 4º, estabelece casos excepcionais de aceitação de provas documentais após a impugnação. (Acórdão n.º 9303-015.487)

RECURSO VOLUNTÁRIO. MATÉRIA NÃO CONTESTADA EM IMPUGNAÇÃO. PRECLUSÃO. NÃO CONHECIMENTO. PROVA DOCUMENTAL. REGRAS DO PAF.

Em observância ao comando expresso de ordem reconhecidamente legal estabelecido no art. 17 do Decreto n. 70.235/1972 (na redação dada pela Lei n. 9.532/1997), não deve ser conhecido o recurso no que se refere a matéria trazida à tona pela defesa somente em sede de recurso voluntário, restando preclusa a alegação. O mesmo Decreto n. 70.235/1972 (que rege o processo administrativo fiscal - PAF), em seu art. 16, § 4º, estabelece casos excepcionais de aceitação de provas documentais após a impugnação. (Acórdão nº 9303-014.091, j. 20 de junho de 2023, Relator Rosaldo Trevisan). – (Acórdão n.º 9303-015.844)

Com estes fundamentos, voto por não conhecer o recurso voluntário na matéria.

III – DO MÉRITO

Do direito aos créditos sobre as despesas com energia elétrica.

No mérito, a recorrente pretende seja reconhecido o direito aos créditos sobre as despesas com energia elétrica, tais como COSIP e outros custos embutidos no montante total cobrado.

Afirma que o sistema não-cumulativo do PIS/COFINS visa evitar o "efeito cascata" e que a adoção de interpretação literal do texto legal, referida a "energia consumida," prejudica a empresa e frustra o seu direito, indo contra o contexto teleológico da Emenda Constitucional que introduziu a não-cumulatividade com o objetivo de reduzir o "custo Brasil", razão pela qual os créditos devem ser restabelecidos.

O pleito da recorrente vai de encontro ao disposto na Súmula CARF n.º 224:

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.

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

Estabelece o §13 do art. 25 do Decreto 70.235/72 ser dever dos órgãos julgadores administrativos a observância das Súmulas publicadas pelo CARF, razão pela qual voto por negar provimento ao recurso voluntário na matéria.

III – DISPOSITIVO

Ante o exposto, voto no sentido de conhecer parcialmente do recurso voluntário, apenas em relação à matéria “direito aos créditos sobre as despesas com energia elétrica”, e negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Alexandre Freitas Costa