



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10530.902479/2012-28
ACÓRDÃO	9303-016.795 – CSRF/3ª TURMA
SESSÃO DE	16 de abril de 2025
RECURSO	ESPECIAL DO CONTRIBUINTE
RECORRENTE	MINERAÇÃO FAZENDA BRASILEIRO S/A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/03/2009

RECURSO ESPECIAL. AUSÊNCIA DE SIMILITUDE FÁTICA. NÃO CONHECIMENTO

O Recurso Especial não deve ser conhecido, pois os paradigmas indicados não guardam relação de similitude fática com o aresto recorrido, fato que torna inviável a aferição de divergência interpretativa entre os acórdãos confrontados.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial interposto pelo Contribuinte.

Sala de Sessões, em 16 de abril de 2025.

Assinado Digitalmente

Alexandre Freitas Costa – Relator

Assinado Digitalmente

Regis Xavier Holanda – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Rosaldo Trevisan, Semíramis de Oliveira Duro, Vinicius Guimaraes, Tatiana Josefovicz Belisário, Dionísio Carvallhedo Barbosa, Alexandre Freitas Costa, Denise Madalena Green e Regis Xavier Holanda (Presidente)

RELATÓRIO

Trata-se de recurso especial interposto pela Contribuinte em face do Acórdão nº 3301-009.471, de 16 de dezembro de 2020, fls. 340/359, assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/03/2009

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. AUSÊNCIA DE PREJUÍZO.

Os recursos administrativos apresentados pela recorrente, demonstrando compreensão da descrição dos fatos contida na autuação e enfrentando as imputações que lhe são feitas, afastam a alegação de nulidade por cerceamento de defesa, não restando caracterizado óbice ao exercício do direito de defesa. Inexistindo qualquer das hipóteses previstas no artigo 59 do Decreto nº 70.235/72 e observados todos os requisitos do artigo 10 do mesmo diploma legal, não há que se falar em nulidade da autuação.

CONCEITO DE INSUMOS. CRÉDITO DAS CONTRIBUIÇÕES NÃO CUMULATIVAS.

Com o advento da NOTA SEI PGFN MF 63/18, restou clarificado o conceito de insumos, para fins de constituição de crédito das contribuições não cumulativas, definido pelo STJ ao apreciar o REsp 1.221.170, em sede de repetitivo - qual seja, de que insumos seriam todos os bens e serviços que possam ser direta ou indiretamente empregados e cuja subtração resulte na impossibilidade ou inutilidade da mesma prestação do serviço ou da produção. Ou seja, itens cuja subtração ou obste a atividade da empresa ou acarrete substancial perda da qualidade do produto ou do serviço daí resultantes.

DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.

Incumbe ao sujeito passivo a demonstração, acompanhada das provas hábeis, da composição e a existência do crédito que alega possuir junto à Fazenda Nacional para que sejam aferidas sua liquidez e certeza pela autoridade administrativa.

REGIME NÃO CUMULATIVO. CRÉDITOS. ATIVIDADES INTERMEDIÁRIAS. IMPOSSIBILIDADE.

Não há possibilidade de creditamento em relação aos dispêndios com a contratação de serviços, quando sua prestação se dá em atividades intermediárias da pessoa jurídica.

NÃO CUMULATIVIDADE. ENERGIA ELÉTRICA. DIREITO AO CRÉDITO. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO.

Conforme o estabelecido nos incisos III e IX, do art. 3º, respectivamente, da Lei nº 10.833/03 e da Lei nº 10.637/02, somente gera direito ao crédito a energia elétrica, efetivamente, consumida nos estabelecimentos da pessoa jurídica. Dessa forma, não são aptos a gerar o direito ao crédito os valores pagos a outros títulos, tais como: taxas de iluminação pública, demanda contratada, juros, multa, dentre outros.

COMPENSAÇÃO. AUSÊNCIA DE LIQUIDEZ E CERTEZA. NECESSIDADE DE JUNTADA DE ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL COMPLETA.

Na ausência de elementos probatórios que comprovem o pagamento a maior, torna-se mister atestar o inadimplemento dos requisitos de liquidez e certeza, insculpidos no art. 170 do CTN. É imperativa a juntada completa de elementos de escrituração contábil, apta a lastrear a compensação perquirida.

PRODUÇÃO ADICIONAL DE PROVAS. DESNECESSIDADE. TRANSCURSO REGULAR DO PAF E EXERCÍCIO PLENO DO DIREITO DE DEFESA.

Havendo hígido transcurso do PAF, oportunizando-se ao Contribuinte a plena demonstração de seu direito e juntada de acervo probatório, não há que ser deferido pleito de diligência posterior. Esta se presta apenas a casos de última necessidade, em que há demonstração de razoável dúvida quanto ao direito vindicado e seu apontamento. Se o Recorrente não juntou provas suficientes ao longo da instrução processual, o fez por conta e risco e pura liberalidade

Consta do respectivo acórdão:

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, negar provimento ao Recurso Voluntário. Divergiram os Conselheiros José Adão Vitorino de Moraes, Salvador Candido Brandão Júnior e Liziane Angelotti Meira para reconhecer o direito de crédito sobre energia contratada. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhe aplicado o decidido no Acórdão nº 3301-009.459, de 16 de dezembro de 2020, prolatado no julgamento do processo 10530.900269/2012-03, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

Síntese do Autos

Trata-se de processo em que se analisa Despacho Decisório que indeferiu o Pedido de Ressarcimento (PER) e homologou ou homologou parcialmente as Declarações de Compensação (DCOMP) apresentadas pela Contribuinte.

Na manifestação de inconformidade, a contribuinte, após fazer um breve relato dos fatos e alegar a tempestividade do recurso, apresentou a sua defesa.

A DRJ julgou parcialmente procedente a manifestação de inconformidade, revertendo a glosa inerente aos serviços de transporte de ouro bruto.

Cientificado da decisão de primeira instância, a contribuinte interpôs Recurso Voluntário e reiterou seu pedido, repisando os argumentos de defesa. Preliminarmente, alega ocorrer cerceamento do direito de defesa, pois em momento algum foi intimada a apresentar “esquema elétrico/memorial do local do consumo”, conforme requereu a DRJ. Ressalta que a DRF reconheceu o direito creditório sobre a energia elétrica e glosou apenas os créditos relativos às despesas com demanda contratada e utilização do sistema de distribuição elétrica. Nessa senda, aduz que “a única controvérsia suscitada pela Autoridade Fiscal se refere à possibilidade de tomada de crédito sobre os pagamentos realizados a título de demanda contratada e utilização do sistema de distribuição.” De arremate, sustenta que o princípio da verdade material conduz à necessidade de realização de diligências investigativas para dirimir eventuais questionamentos probatórios circundantes ao tema.

Quanto ao mérito, contesta as glosas com despesas de alimentação e transporte de funcionários. Questiona, ainda, as glosas de despesas de energia elétrica e dos encargos de depreciação. Protesta, também, as glosas de aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos. Por fim, requer seja subsidiariamente a conversão do julgamento em diligência, para fins de apresentação de provas adicionais aptas a corroborar a liquidez e certeza de seu direito vindicado.

A 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 3ª Seção, por maioria de votos, rejeitou a preliminar de nulidade e, no mérito, negou provimento ao Recurso Voluntário.

Inconformada com a decisão, a Contribuinte interpôs Recurso Especial (fls. 376/405), através do qual suscita divergência jurisprudencial de interpretação da legislação tributária referente (1) à **nulidade da decisão de julgamento administrativo de primeira instância e da decisão recorrida por cerceamento do direito de defesa** e (2) ao **direito à tomada de créditos das contribuições sociais não cumulativas sobre (2.1) os gastos com os serviços de alimentação e transporte de funcionários; (2.2) os gastos com energia elétrica, e (2.3.) os encargos de depreciação e alugueis de prédios, máquinas e equipamentos**. Indica como paradigmas:

DIVERGÊNCIA	MATÉRIA		ACÓRDÃOS
1.	Quanto à nulidade da decisão de julgamento administrativo de primeira instância e da decisão recorrida por cerceamento do direito de defesa		Acórdão nº 1401-002.822 Acórdão nº 1402-005.198
2.	Quanto ao direito à tomada de créditos das contribuições sociais não cumulativas sobre	2.1 gastos com os serviços de alimentação e transporte de funcionários	Acórdão nº 3302-006.736
		2.2 gastos com energia elétrica	Acórdão nº 3201-007.440 Acórdão nº 3302-007.161
		2.3 encargos de depreciação e alugueis de prédios, máquinas e equipamentos	Acórdão nº 3401-008.313

O recurso foi parcialmente admitido pelo Presidente da 3ª Câmara da 3ª Seção do CARF por meio do Despacho de Admissibilidade (fls. 535/548), exclusivamente em relação à matéria **direito à tomada de créditos das contribuições sociais não cumulativas sobre gastos com energia elétrica a título de demanda contratada**.

Foi então interposto Agravo pela Contribuinte (fls. 564/578), o qual foi parcialmente acolhido pelo Despacho em Agravo de fls. 621/626) para determinar o retorno dos autos à 3ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento, para que se prosseguisse no exame dos demais pressupostos de admissibilidade do recurso especial relativamente à matéria “gastos com os serviços de alimentação e transporte de funcionários”, antes da apreciação do agravo relativo às demais matérias recorridas.

Desta forma, foi proferido o Despacho de Admissibilidade de fls. 628/632 por meio do qual a Presidente da 3ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento do CARF deu seguimento à matéria **gastos com os serviços de alimentação e transporte de funcionários**.

Diante deste novo despacho, foram então analisados os demais temas agravados por meio do Despacho em Agravo de fls. 634/642, por meio não foram acolhidos os argumentos da Contribuinte determinando o seguimento do recurso especial exclusivamente quanto àquelas matérias admitidas.

Do Recurso Especial

Foram admitidas exclusivamente as matérias (i) **direito à tomada de créditos das contribuições sociais não cumulativas sobre gastos com energia elétrica a título de demanda contratada**, para a qual foi indicado como paradigma os Acórdãos n.º 3201-007.440 e 3302-007.161; e (ii) **gastos com os serviços de alimentação e transporte de funcionários**, com a indicação do Acórdão n.º 3302-006.736 como paradigma.

Em suas razões recursais sustenta, quanto às matérias admitidas, que:

- direito à tomada de créditos das contribuições sociais não cumulativas sobre gastos com energia elétrica a título de demanda contratada:
 - a demanda contratada é a potência ativa a ser disponibilizada pela concessionária ao consumidor, que pode ou não ser utilizada durante o período de faturamento;
 - os valores pagos a título de utilização do sistema de distribuição elétrica em alta tensão podem ser definidos como a tarifa cobrada pela Transmissora de energia elétrica do contribuinte, pela utilização da conexão e uso do sistema de transmissão, na entrada do estabelecimento do consumidor da energia elétrica conectado à rede básica de energia;
 - a energia elétrica adquirida pela Recorrente foi empregada em seu processo produtivo e as despesas com demanda contratada e uso do sistema fazem parte da mesma fatura da energia elétrica consumida;
 - são custos pagos pela Recorrente à concessionária para deixar disponível a rede (meio) para o consumo dessa mesma energia elétrica;
 - a energia elétrica adquirida pela Recorrente era destinada para uma estação de bombeamento de água utilizada no processo produtivo, para as instalações de lavra, tal como atestado pela DRF com base nos documentos analisados durante a ação fiscal;
- gastos com os serviços de alimentação e transporte de funcionários;
 - no caso em tela, o transporte de funcionários até o local das minas de extração é parte integrante do processo produtivo da Recorrente;
 - as despesas com serviços de fornecimento de alimentação, no caso específico da Recorrente, por se tratar de áreas praticamente isoladas, não podem ser consideradas dispensáveis.

Intimada, a Fazenda Nacional apresentou suas contrarrazões (fls. 650/660) pugnando, em preliminar, pelo não conhecimento do recurso especial e, no mérito, que lhe seja negado provimento.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Alexandre Freitas Costa**, Relator

OBS: MATÉRIA FOI JULGADA EM 10/10/2024 – Acórdão n.º 9303-016.159

Do conhecimento

O recurso é tempestivo e, face aos argumentos trazidos pela Fazenda Nacional, deve ter sua admissibilidade mais bem analisada.

i) Direito à tomada de créditos das contribuições sociais não cumulativas sobre gastos com energia elétrica a título de demanda contratada

O acórdão recorrido apresenta a seguinte ementa quanto à matéria:

NÃO CUMULATIVIDADE. ENERGIA ELÉTRICA. DIREITO AO CRÉDITO. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO.

Conforme o estabelecido nos incisos III e IX, do art. 3º, respectivamente, da Lei nº 10.833/03 e da Lei nº 10.637/02, somente gera direito ao crédito a energia elétrica, efetivamente, consumida nos estabelecimentos da pessoa jurídica. Dessa forma, não são aptos a gerar o direito ao crédito os valores pagos a outros títulos, tais como: taxas de iluminação pública, demanda contratada, juros, multa, dentre outros.

Os acórdãos indicados como paradigma consignam em suas ementas quanto à matéria, respectivamente:

Acórdão n.º 3201-007.440

ENERGIA ELÉTRICA. CRÉDITO. DEMANDA CONTRATADA.

O dispêndio com a demanda contratada, incluído na fatura de energia elétrica, tem caráter obrigatório, objetiva o efetivo funcionamento do estabelecimento e tem caráter social, tendo o sistema elétrico sido concebido de forma a atender satisfatoriamente toda a sociedade, razão pela qual ele deve ser incluído no desconto de crédito da contribuição não cumulativa.

Acórdão n.º 3302-007.161

NÃO-CUMULATIVIDADE. ENERGIA ELÉTRICA. DISPÊNDIOS COM OS ENCARGOS PELO USO DOS SISTEMAS DE TRANSMISSÃO E DISTRIBUIÇÃO DA ENERGIA ELÉTRICA. DIREITO AO CRÉDITO.

Na apuração do PIS e Cofins não-cumulativos podem ser descontados créditos sobre os encargos pelo uso dos sistemas de transmissão e distribuição da energia elétrica produzida pelo contribuinte ou adquirida de terceiros.

Argumenta a Fazenda Nacional que o especial não deve ser admitido nesta matéria por ausência de similitude fática entre os acórdãos paragonados, uma vez que o acórdão n.º 3302-006.376 cuidou de analisar empresa do setor agroindustrial, enquanto no presente caso se trata de uma empresa mineradora; e, quanto ao acórdão n.º 3201-007.440, que este foi reformado pelo acórdão n.º 9303-014.078.

Analisando-se o acórdão paradigma n.º 3302-007.161, verifica-se que ele estava a tratar do *“direito ao crédito das contribuições relativo às despesas com o uso e transmissão de rede de energia elétrica”*, enquanto no acórdão recorrido, cuida-se da análise do direito à tomada de créditos das contribuições sociais não cumulativas sobre gastos com energia elétrica a título de **demanda contratada**.

Desta forma não há a similitude fática mínima necessária à admissão deste paradigma.

Da análise do acórdão paradigma n.º 3201-007.440, não assiste razão à Procuradoria Geral da Fazenda Nacional por sua inadmissibilidade em razão da reforma realizada por meio do acórdão n.º 9303-014.078.

Estabelece o inciso II do parágrafo 12 do art. 118 do RICARF que *“não servirá como paradigma o acórdão que, na data da interposição do recurso, tenha sido reformado ou objeto de desistência ou renúncia do interessado na matéria que aproveitaria ao recorrente”*.

O acórdão 9303-014.078 foi proferido em sessão realizada em 20/06/2023, data esta posterior à interposição do recurso especial pela contribuinte (19/03/2021), razão pela qual é apto à condição de paradigma o acórdão 3201-007.440, uma vez que ele tratou da matéria.

Entretanto, o acórdão recorrido se assenta em mais de um fundamento, todos autônomos e suficientes para sua e a parte não traz divergência jurisprudencial com relação a todos eles. O acórdão do recurso voluntário expôs argumento autônomo para negar provimento ao direito: a ausência de segregação da glosa sobre a energia elétrica consumida daquela contratada.

Veja-se do voto condutor:

Ressalto, outrossim, a ausência de elementos probatórios que fazem jus ao adimplemento da liquidez e certeza do direito creditório. Assim, além dos fatores acima descritos, o Contribuinte falhou em cumprir os ditames do art. 170 do CTN.

E, por fim, assevero que não se debate sobre a possibilidade de limitar o crédito de energia elétrica ao setor produtivo ou comercial, tema este já abordado nesta Turma Ordinária (Acórdão 3301- 006.987, Rel. Cons. Salvador Cândido Brandão Junior, sessão de 23/10/2019); **o que se discute em tela é a possibilidade de segregação da glosa sobre a energia elétrica consumida daquela contratada.** De modo que adoto a hermenêutica da Lei nº 10.637/2002, art. 3º, inciso IX, e Lei nº 10.833/2003, art. 3º, inciso III, segundo a qual só merece direito creditório tocante a energia elétrica efetivamente consumida.

Desta forma, não tendo sido caracterizada a similitude fática mínima necessária ao conhecimento do recurso, voto pelo seu não conhecimento.

ii) **Gastos com os serviços de alimentação e transporte de funcionários**

Entende a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional que o especial não deve ser admitido nesta matéria, uma vez que acórdão paradigma e recorrido não analisam o mesmo processo produtivo: neste se trata de uma mineradora; naquele, de uma agroindústria.

Dispõem, respectivamente, as ementas do acórdão recorrido e paradigma quanto à matéria:

Acórdão recorrido

CONCEITO DE INSUMOS. CRÉDITO DAS CONTRIBUIÇÕES NÃO CUMULATIVAS.

Com o advento da NOTA SEI PGFN MF 63/18, restou clarificado o conceito de insumos, para fins de constituição de crédito das contribuições não cumulativas, definido pelo STJ ao apreciar o REsp 1.221.170, em sede de repetitivo - qual seja,

de que insumos seriam todos os bens e serviços que possam ser direta ou indiretamente empregados e cuja subtração resulte na impossibilidade ou inutilidade da mesma prestação do serviço ou da produção. Ou seja, itens cuja subtração ou obste a atividade da empresa ou acarrete substancial perda da qualidade do produto ou do serviço daí resultantes.

[...]

REGIME NÃO CUMULATIVO. CRÉDITOS. ATIVIDADES INTERMEDIÁRIAS. IMPOSSIBILIDADE.

Não há possibilidade de creditamento em relação aos dispêndios com a contratação de serviços, quando sua prestação se dá em atividades intermediárias da pessoa jurídica.

Acórdão paradigma

CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMOS. DEFINIÇÃO. APLICAÇÃO DO ARTIGO 62 DO ANEXO II DO RICARF.

O conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, conforme decidido no REsp 1.221.170/PR, julgado na sistemática de recursos repetitivos, cuja decisão deve ser reproduzida no âmbito deste conselho.

[...]

CRÉDITO SOBRE COMBUSTÍVEIS UTILIZADOS NO TRANSPORTE DE PESSOAS.

Geram créditos os combustíveis e lubrificantes utilizados em veículos que são empregados no transporte de trabalhadores e de produtos acabados.

Cotejando os acórdãos paragonados, verifica-se que ambos adotaram o mesmo conceito de insumo, qual seja, aquele trazido pelo REsp n.º 1.221.170/PR, divergindo apenas quando à consideração de admissibilidade do crédito em atividades intermediárias do processo produtivo, ou não.

Entendeu o recorrido que a tomada de crédito dos gastos com os serviços de alimentação e transporte de funcionários não poderia ser reconhecido por duas razões: falha na demonstração do binômio essencialidade/relevância e por considerar que esses dispêndios são “atividades intermediárias”, não integrantes do processo produtivo:

Conforme relatado, a DRJ manteve as glosas de despesas de alimentação e transporte de funcionários, por não ter relação com o processo produtivo da empresa. Noutra giro, o Contribuinte sustenta que tais despesas são essenciais e necessárias, enquadrada nos moldes do REsp n.º 1.221.170/PR. Transcrevo alguns trechos da petição recursal: (...)

A despeito da bem elaborada tese do Contribuinte, não vejo como acolhê-la. Ressalto que, como visto alhures, o conceito de insumo foi balizado pelo Parecer Normativo COSIT/RFB nº 05/2018, emitido com lastro no REsp nº 1.221.170/PR, que tem por conclusão: (...)

Somando-se a isso, **vejo que o Recorrente falhou em apontar o adimplemento ao binômio essencialidade/relevância, que é fundamental à pretendida reversão das glosas e em rebate ao teor do Parecer COSIT**. Portanto, assiste razão à DRJ, quando em seu teor decisório explana que:

Conforme já sintetizado, o novo entendimento de insumo — definido pelo STJ, por meio do Recurso Especial Repetitivo nº 1.221.170/PR (RESP), e delineado pela Nota SEI nº 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF e pelo Parecer Normativo Cosit/RFB nº 05/2018 — estabelece que, para serem considerados insumos geradores de crédito, não basta que os bens e serviços em discussão sejam empregados na consecução das atividades da empresa, como alegou o contribuinte, mas sejam utilizados no processo produtivo (direta ou indiretamente), e atendam os critérios de essencialidade ou relevância. (...) Portando, diante do entendimento acima, a glosa de créditos de PIS e COFINS, referentes às despesas incorridas com a contratação de serviços de transporte e alimentação de seus funcionários, merece ser mantida, pois não tem relação com o processo produtivo da empresa.

(...)

Além do mais, como não poderia ser diferente, cito precedente desta própria Turma Ordinária, de lavra do insigne Conselheiro Valcir Gassen (Acórdão nº 3301007.117, sessão de 20/11/2019), o qual destaca que **as despesas com os serviços considerados como “atividades intermediárias” não conferem ao Contribuinte o direito a crédito**: (...)

Já o acórdão n.º 3302-006.376 reconheceu o direito a tal crédito por entender que sua glosa ocorrera em cadeia verticalizada, caracterizando-os como o “insumo do insumo”. Do voto condutor cabe a seguinte transcrição:

Mantendo o entendimento já esposado no supra referido julgamento, admite-se que a glosa imposta pela fiscalização deve ser revertida em relação aos bens e serviços mencionados, eis que tratam-se de custos essenciais à fase agrícola da atividade industrial, exceto os bens ligados à "administração".

"Contém despesas de notas fiscais de prestação de serviços pagas a fornecedores pessoas jurídicas, com atividades de transporte, fornecimento de mão de obra, máquinas e equipamentos utilizados no plantio, [...] [...] **Conclusivamente, a fase agrícola do processo produtivo de cana de açúcar que produz o açúcar e álcool (etanol) também pode ser levada em consideração para fins de apuração de créditos para a Contribuição em destaque**. Precedentes deste CARF."

Embora não seja impeditivo ao conhecimento do recurso especial a divergência entre as atividades produtivas ora analisadas (agroindústria e mineração) por se tratar da análise de atividades de cadeia verticalizada com difícil acesso dos trabalhadores ao trabalho, não se deve conhecer do recurso uma vez existir, no acórdão recorrido, argumento autônomo suficiente à sua manutenção: não comprovação de essencialidade e relevância posto no acórdão recorrido.

Desta forma, voto por não conhecer do Recurso Especial nesta matéria.

Dispositivo

Pelo exposto, voto por não conhecer o Recurso Especial interposto pela Contribuinte.

Assinado Digitalmente

Alexandre Freitas Costa