



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10925.903905/2013-98
ACÓRDÃO	3401-015.086 – 3ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	22 de setembro de 2026
RECURSO	EMBARGOS
EMBARGANTE	LATICÍNIOS TIROL LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/07/2010 a 30/09/2010

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. ALEGAÇÃO DE CONTRADIÇÃO. ACOLHIMENTO PARCIAL. ESCLARECIMENTO QUANTO AO ALCANCE DA DECISÃO. AUSÊNCIA DE EFEITOS INFRINGENTES.

Constatada a necessidade de esclarecer o alcance da decisão anteriormente proferida, acolhem-se parcialmente os Embargos de Declaração para consignar que o provimento conferido compreende também os serviços de manutenção objeto do recurso, sem alteração do resultado do julgamento, do dispositivo ou da ementa do acórdão embargado.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, acolher parcialmente os embargos de declaração, sem efeitos infringentes, nos termos do voto da relatora.

Assinado Digitalmente

Ana Paula Giglio – Relatora

Assinado Digitalmente

Leonardo Correia Lima Macedo – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Leonardo Correia Lima Macedo (Presidente), Laércio Cruz Uliana Júnior, Laura Baptista Borges, Celso José Ferreira de Oliveira, Gisela Pimenta Gadelha Dantas e Ana Paula Giglio.

RELATÓRIO

Trata-se de Embargos de Declaração opostos pelo **contribuinte** em face do acórdão nº **3401-013.324**, proferido por esta Turma em 18 de junho de 2024 que deu parcial provimento ao Recurso Voluntário. Reproduz-se, a seguir, a ementa do acórdão embargado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)

Período de apuração: 01/07/2010 a 30/09/2010

COFINS. NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. INSUMOS. CONCEITO APÓS A DECISÃO DO STJ.

Insumo, para fins de apropriação de crédito de PIS e Cofins, deve ser tido de forma mais abrangente do que o previsto pela legislação do IPI. Ainda assim, para serem considerados insumos geradores de créditos destas contribuições, no sistema da não cumulatividade, os bens e serviços adquiridos e utilizados em qualquer etapa do processo de produção de bens e serviços destinados à venda, devem observar os critérios de essencialidade ou relevância em cotejo com a atividade desenvolvida pela empresa.

COFINS. NÃO CUMULATIVIDADE. PEDIDO DE RESTITUIÇÃO OU COMPENSAÇÃO. DIREITO CREDITÓRIO. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO. ÔNUS DA PROVA É DO SUJEITO PASSIVO.

O ônus da prova recai sobre a pessoa que alega o direito ou o fato que o modifica, extingue ou que lhe serve de impedimento, devendo prevalecer a decisão administrativa que não reconheceu o direito creditório e não homologou a compensação.

COFINS. NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. INSUMOS. BENS E SERVIÇOS ADQUIRIDOS SEM TRIBUTAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

Não dará direito a crédito, para fins de determinação da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, o valor da aquisição de bens e serviços sujeitos à incidência de alíquota zero, suspensão, isenção e não incidência das contribuições, independentemente da destinação dada pelo contribuinte a estes bens ou serviços.

COFINS. NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMO. PRODUTO ALIMENTÍCIO. MATERIAL DE EMBALAGEM PARA TRANSPORTE.

No regime da não cumulatividade das contribuições, há direito à apuração de créditos sobre as aquisições de bens e serviços utilizados na embalagem para transporte, cujo objetivo é a preservação das características do produto vendido, precipuamente em se tratando de produto destinado à alimentação humana.

COFINS. NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMO. COMBUSTÍVEIS. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO.

É possível o aproveitamento de créditos originados das aquisições de combustíveis e lubrificantes empregados em máquinas, equipamentos e veículos

(tratores, camionetes, empilhadeiras e ônibus), necessários à produção, desde que devidamente comprovados e quantificados mediante documentação hábil e idônea.

COFINS. NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMO. BENS E SERVIÇOS UTILIZADOS NA MANUTENÇÃO DE MÁQUINAS VEÍCULOS E EQUIPAMENTOS.

Consideram-se insumos geradores de créditos das contribuições os bens e serviços adquiridos e utilizados na manutenção de bens do ativo imobilizado da pessoa jurídica responsáveis por qualquer etapa do processo de produção de bens destinados à venda e de prestação de serviço.

COFINS. NÃO CUMULATIVIDADE. FRETE NA AQUISIÇÃO DE BENS OU INSUMOS NÃO SUJEITOS À TRIBUTAÇÃO. ALÍQUOTA ZERO. INEXISTÊNCIA DE CRÉDITO

O frete faz parte do custo de aquisição dos bens e produtos adquiridos para revenda ou utilizados como insumos, sendo esta a única forma que esses fretes entram na base de cálculo dos créditos, ou seja, como custo de aquisição e não como serviços utilizados como insumos. Se o insumo não dá direito ao crédito, o frete seguirá a mesma sorte.

COFINS. NÃO CUMULATIVIDADE. DESPESAS DE FRETE REMESSA E RETORNO DE PRODUTOS ACABADOS ENTRE ESTABELECIMENTOS DA MESMA EMPRESA OU DE TERCEIROS NA OPERAÇÃO DE VENDA. INEXISTÊNCIA DE FUNDAMENTAÇÃO LEGAL.

Não é permitido o desconto de créditos em relação ao frete na operação de venda, estando aí contempladas as operações com produtos acabados entre estabelecimentos da mesma empresa, ou de terceiros, a remessar e retorno de produtos acabados não destinados à venda, em razão da ausência de fundamentação legal.

COFINS. NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. INSUMO. ENCARGOS DE DEPRECIAÇÃO DE BENS DO ATIVO IMOBILIZADO. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO.

Somente os bens incorporados ao Ativo Imobilizado devidamente comprovados geram direito a crédito, a título de depreciação, no âmbito do regime da não-cumulatividade, excluindo-se os bens adquiridos antes de 30/04/2004.

COFINS. NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. INSUMO. ENCARGOS DE DEPRECIAÇÃO DE BENS DO ATIVO IMOBILIZADO. BENS ADQUIRIDOS ANTES DE 01/05/2004. CONCOMITÂNCIA. DESISTÊNCIA DA INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA. EFEITOS. SÚMULA CARF.

A propositura de qualquer ação judicial anterior, concomitante ou posterior a procedimento fiscal, com o mesmo objeto do lançamento, importa em renúncia ou desistência à apreciação da mesma matéria na esfera administrativa.

Súmula CARF nº1: “Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.”.

COFINS. NÃO CUMULATIVIDADE. RATEIO. RECEITAS TRIBUTADAS E NÃO TRIBUTADAS NO MERCADO INTERNO.

Quando o método escolhido é o rateio proporcional de créditos, somente são rateados os custos, despesas e encargos que sejam vinculados concomitantemente às receitas tributadas e não tributadas, de modo que as despesas vinculadas apenas a receitas não tributadas devem ser a elas atribuídas em sua totalidade.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/07/2010 a 30/09/2010

RESSARCIMENTO. ATUALIZAÇÃO DOS CRÉDITOS. CORREÇÃO MONETÁRIA. SELIC.

É legítima a incidência de correção pela taxa Selic, a partir do 361º dia, contado do protocolo do pedido de ressarcimento em virtude da mora da Administração.

Proferido o mencionado **Acórdão de Recurso Voluntário nº 3401-013.324**, que por **unanimidade** de votos, em **indeferiu o pedido de diligência**, não conheceu de parte do Recurso voluntário e na parte conhecida em **deu parcial provimento ao Recurso Voluntário para reverter as glosas com material de embalagem e com equipamentos e serviços de manutenção, além de reconhecer o direito à atualização monetária** de eventuais créditos das contribuições não cumulativas reconhecidos, após escoado o prazo de 360 dias contados a partir da data da formulação do pedido de ressarcimento. A esta decisão foram opostos **Embargos de Declaração** pela **Contribuinte**.

Em seus Embargos a parte sustenta que o Acórdão conteria **(i) contradição quanto ao tratamento conferido aos serviços de manutenção**, pois, embora a fundamentação, a ementa e a parte dispositiva indiquem o reconhecimento do direito ao creditamento sobre bens e serviços empregados na manutenção de ativos vinculados ao processo produtivo, **a relação final das glosas revertidas menciona apenas “peças e materiais para conserto e manutenção de máquinas, equipamentos e instalações industriais”, sem referência expressa aos serviços de manutenção**. Alega, ainda, **(ii) omissão quanto à existência de decisão judicial transitada em julgado** que teria reconhecido seu direito à apropriação de créditos de PIS e COFINS sobre os encargos de depreciação de bens do ativo imobilizado adquiridos antes de 01/05/2004, sustentando que o trânsito em julgado ocorreu antes do julgamento administrativo e que a matéria também teria sido decidida pelo Supremo Tribunal Federal em regime de repercussão geral.

Ao apreciar a admissibilidade dos Embargos, o despacho entendeu que **a alegação de contradição quanto aos serviços de manutenção revela possível existência de vício no acórdão**, diante da aparente divergência entre a fundamentação e a delimitação final das glosas revertidas, razão pela qual admitiu os Embargos nesse ponto, para que o Colegiado examine se a contradição efetivamente ocorreu e, sendo o caso, proceda ao seu saneamento. Diversamente, quanto à **alegada omissão relativa à decisão judicial transitada em julgado**, considerou não configurados os pressupostos para admissão dos Embargos, por entender que, reconhecida a concomitância entre as esferas administrativa e judicial, compete à unidade de origem observar e aplicar a decisão judicial nos seus exatos termos.

Desta forma, os Embargos foram admitidos **exclusivamente quanto à possível contradição relacionada aos serviços de manutenção**.

VOTO

Conselheira **Ana Paula Giglio**, Relatora.

Os Embargos são tempestivos e atendem aos requisitos formais de admissibilidade, tendo sido regularmente processados por Despacho da Presidência da Turma exclusivamente quanto à alegação de contradição relativa aos créditos decorrentes dos serviços de manutenção, nos limites estabelecidos no referido despacho.

Dos Embargos Apresentados pela Contribuinte

A Embargante sustenta, inicialmente, que o Acórdão teria incorrido em **contradição quanto ao reconhecimento do direito ao desconto de créditos de COFINS sobre as aquisições de serviços de manutenção de máquinas e equipamentos**. Afirma que a fundamentação do voto examinou conjuntamente os materiais e os serviços de manutenção e concluiu pela reversão das respectivas glosas, conclusão igualmente refletida na ementa e na parte dispositiva do acórdão, que expressamente fazem referência aos bens e serviços utilizados na manutenção. Não obstante, **na parte final do voto, ao discriminar as glosas revertidas, teriam sido mencionadas apenas as relativas a “peças e materiais para conserto e manutenção de máquinas, equipamentos e instalações industriais”, sem referência expressa aos serviços de manutenção**. A seu ver, esta divergência interna gera dúvida quanto ao alcance da decisão e pode levar, na fase de liquidação, à indevida manutenção das glosas incidentes sobre tais serviços, razão pela qual requer o saneamento da contradição para que fique expressamente consignada a reversão também dessas glosas.

Em segundo lugar, a Embargante apontou ainda **omissão quanto ao trânsito em julgado da decisão judicial que reconheceu seu direito à apropriação de créditos de PIS e COFINS calculados sobre os encargos de depreciação de bens do ativo imobilizado adquiridos antes de 01/05/2004**. Argumenta que o acórdão teria deixado de conhecer dessa parcela do Recurso Voluntário em razão da concomitância entre as instâncias administrativa e judicial, sem considerar que a ação judicial já havia transitado em julgado em 24/02/2021, anteriormente, portanto, ao julgamento administrativo. Acrescenta que a matéria foi decidida pelo Supremo Tribunal Federal no **Tema nº 244 da repercussão geral**, entendimento que reputa de observância obrigatória no âmbito administrativo. Com base nesses fundamentos, pretende que o acórdão seja integrado para reconhecer a existência da coisa julgada e determinar que a unidade de origem observe a decisão judicial, com a consequente reversão das glosas relativas aos créditos decorrentes da depreciação dos bens adquiridos antes de 01/05/2004

Do Despacho de Admissibilidade

No que se refere à **contradição apontada quanto aos créditos relativos aos serviços de manutenção**, o Despacho de Admissibilidade entendeu estar **configurada, em juízo preliminar de admissibilidade, a possibilidade de existência do vício**, suficiente para justificar o processamento dos Embargos de Declaração quanto a este ponto. Observou-se que a fundamentação do voto, a ementa e a parte dispositiva do acórdão indicam que o julgamento teria abrangido tanto os bens quanto os serviços empregados na manutenção de ativos vinculados ao processo produtivo, ao passo que a parte final do voto, ao especificar as glosas revertidas, mencionou apenas “peças e materiais para conserto e manutenção de máquinas, equipamentos e instalações industriais”. Diante dessa aparente incompatibilidade entre as diferentes partes do julgado, o despacho admitiu os Embargos quanto à alegada contradição, remetendo a questão ao Colegiado para que este examine, em julgamento, se o vício efetivamente se verifica e, em caso positivo, proceda ao seu saneamento.

Quanto à **omissão alegada em relação à decisão judicial transitada em julgado sobre os créditos decorrentes da depreciação de bens do ativo imobilizado adquiridos antes de 01/05/2004**, o Despacho de Admissibilidade concluiu que a alegação **não evidencia, em princípio, vício apto a justificar o processamento dos Embargos nesse particular**. Consignou que, diante da identidade entre a matéria submetida ao Poder Judiciário e aquela discutida administrativamente, caberia ao órgão julgador reconhecer a concomitância, ficando a cargo da unidade preparadora aplicar a decisão judicial transitada em julgado. Também considerou que a invocação de precedente do Supremo Tribunal Federal em regime de repercussão geral não caracterizaria, por si só, omissão do acórdão, uma vez que, submetida a matéria ao Poder Judiciário, seria daquela esfera a definição quanto à aplicação do precedente ao caso.

Desta forma, **o despacho determinou o prosseguimento dos Embargos apenas quanto à possível contradição relativa aos serviços de manutenção**, sem admitir a alegação de omissão para reapreciação pelo Colegiado.

Da Alegação de Contradição

Quanto à contradição suscitada pela Embargante, os Embargos comportam acolhimento, sem efeitos infringentes, **exclusivamente para prestar esclarecimento quanto ao alcance da decisão anteriormente proferida**. Com efeito, não se mostra necessária a reabertura da análise de mérito acerca do direito ao creditamento sobre os serviços de manutenção, uma vez que o próprio Acórdão embargado contém elementos suficientes para identificar o conteúdo da decisão adotada pelo Colegiado.

Nesse sentido, a ementa do julgado trata expressamente dos **“bens e serviços utilizados na manutenção de máquinas, veículos e equipamentos”**, assentando que os bens e serviços adquiridos e utilizados na manutenção de bens do ativo imobilizado relacionados ao processo produtivo podem ser considerados insumos para fins de creditamento. Na mesma linha, a fundamentação jurídica desenvolvida no voto reconhece que a possibilidade de creditamento alcança tanto as peças de reposição quanto a contratação de serviços de reparo do ativo produtivo. Mais relevante, o próprio dispositivo do Acórdão consignou expressamente o parcial provimento do Recurso Voluntário para reverter as glosas relativas a **“equipamentos e serviços de manutenção”**, evidenciando que estes últimos se encontram compreendidos no resultado do julgamento.

A dúvida apontada pela Embargante decorre do fato de que, ao passar da exposição dos fundamentos jurídicos para o exame concreto dos elementos constantes dos autos, o voto fez referências específicas aos **“materiais e peças de manutenção”**, aos **“bens cujos créditos foram glosados”** e às **“partes, peças e materiais listados no Anexo II”**, sem reiterar, nessa passagem, a menção aos serviços de manutenção. Na sequência, concluiu que deveriam ser revertidas **“as glosas realizadas sobre os dispêndios ora analisados”**. A redação adotada, considerada isoladamente, pode efetivamente suscitar dúvida acerca da extensão dessa conclusão e de sua aplicação às glosas relativas aos serviços de manutenção.

Tal circunstância, contudo, não permite concluir que os serviços de manutenção tenham sido excluídos do provimento conferido ao Recurso Voluntário. **A interpretação do trecho deve ser realizada em conjunto com os demais elementos do julgado e, especialmente, com seu dispositivo, no qual consta expressamente a determinação de reversão das glosas relativas a “equipamentos e serviços de manutenção”**. A ausência de nova referência aos serviços naquele ponto específico da fundamentação constitui, assim, imprecisão na exposição do voto, apta a gerar dúvida quanto ao alcance da decisão, mas não suficiente para afastar aquilo que foi expressamente decidido pelo Colegiado.

Assiste, portanto, razão à Embargante apenas quanto à **necessidade de esclarecimento quanto ao alcance da decisão anteriormente proferida**. Com efeito, embora a fundamentação, ao proceder ao exame concreto dos elementos constantes dos autos, tenha feito referências específicas às partes, peças e materiais empregados na manutenção das máquinas e equipamentos utilizados no processo produtivo, o Acórdão recorrido não restringiu a estes dispêndios o provimento conferido ao Recurso Voluntário.

Conforme se verifica da própria ementa, **o Colegiado examinou a matéria sob a rubrica “bens e serviços utilizados na manutenção de máquinas, veículos e equipamentos”**, assentando que os bens e serviços adquiridos e utilizados na manutenção de bens do ativo imobilizado relacionados ao processo produtivo podem ser considerados insumos para fins de creditamento. Na mesma linha, a fundamentação consignou expressamente que a possibilidade de creditamento alcança não apenas as peças de reposição, mas também a contratação de serviços de reparo do ativo produtivo.

Mais relevante, o próprio dispositivo do Acórdão consignou expressamente o parcial provimento do Recurso Voluntário para “reverter às glosas com material de embalagem e com equipamentos e serviços de manutenção”, evidenciando que os serviços de manutenção se encontram compreendidos no alcance da decisão proferida pelo Colegiado. Deste modo, as referências feitas, na análise da documentação, especificamente às peças e materiais de manutenção não devem ser interpretadas como exclusão dos serviços de manutenção do provimento conferido ao recurso. Trata-se de imprecisão na exposição da fundamentação que, embora possa suscitar dúvida quanto à extensão da decisão, não altera o conteúdo do julgamento expresso em seu dispositivo.

Acolhem-se, portanto, os Embargos de Declaração, sem efeitos infringentes, exclusivamente para prestar esclarecimento quanto ao alcance da decisão anteriormente proferida, consignando-se que a determinação de reversão das glosas relativas à manutenção **compreende também os serviços de manutenção** objeto do Recurso Voluntário, mantidos, em todos os demais aspectos, os fundamentos e o resultado do Acórdão embargado.

Conclusão

Diante do exposto, voto por conhecer dos Embargos nos limites do Despacho de Admissibilidade exclusivamente quanto à alegação de contradição relativa aos serviços de manutenção, e, no mérito, **acolhê-los parcialmente, sem efeitos infringentes,** exclusivamente para **esclarecer que a determinação de reversão das glosas relativas à manutenção compreende também os serviços de manutenção objeto do Recurso Voluntário,** permanecendo inalterados, quanto ao mais, os fundamentos, o dispositivo e a ementa do Acórdão nº 3401-013.324.

Assinado Digitalmente

Ana Paula Giglio