



PROCESSO	13502.901045/2012-36
ACÓRDÃO	9303-017.066 – CSRF/3ª TURMA
SESSÃO DE	19 de dezembro de 2025
RECURSO	ESPECIAL DO CONTRIBUINTE
RECORRENTE	BRASKEM S.A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/03/2011

RECURSO ESPECIAL. AUSÊNCIA DE SIMILITUDE FÁTICA E DE DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL. NÃO CONHECIMENTO. ART. 118, § 6º, DO RICARF.

Não se conhece de Recurso Especial diante da ausência de similitude fática entre o acórdão recorrido e o acórdão paradigma, pois não resta demonstrada a divergência jurisprudencial suscitada.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/03/2011

RECURSO ESPECIAL. DECISÃO QUE ADOTA ENTENDIMENTO DE SÚMULA DO CARF. NÃO CONHECIMENTO.

Nos termos do art. 118, § 3º, do RICARF, não cabe recurso especial de decisão de qualquer das Turmas que adote entendimento de súmula de jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes, da Câmara Superior de Recursos Fiscais ou do CARF, ainda que a súmula tenha sido aprovada posteriormente à data da interposição do recurso. No caso, a negativa do crédito de frete de produtos acabados resta pacificada no âmbito deste Conselho, em razão da edição da Súmula CARF nº 217, aprovada pela 3ª Turma da CSRF, em sessão de 26/09/2024 (vigência em 04/10/2024): “Os gastos com fretes relativos ao transporte de produtos acabados entre estabelecimentos da empresa não geram créditos de Contribuição para o PIS/Pasep e de Cofins não cumulativas.”

NÃO CUMULATIVIDADE. DIREITO AO CRÉDITO. ENERGIA ELÉTRICA CONSUMIDA.

Conforme o estabelecido no inciso III, do art. 3º, da Lei nº 10.833/2003, somente gera direito ao crédito a energia elétrica efetivamente consumida nos estabelecimentos da pessoa jurídica. Não é passível de creditamento

as despesas com transmissão de energia elétrica. Inteligência da Súmula CARF nº 224.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Especial, apenas quanto à matéria "Créditos de Pis/Cofins. Rede de transmissão de energia elétrica" e, no mérito, negar-lhe provimento. Votou pelas conclusões a Conselheira Tatiana Josefovicz Belisário.

Assinado Digitalmente

Semíramis de Oliveira Duro – Relatora

Assinado Digitalmente

Regis Xavier Holanda – Presidente

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

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Especial de divergência interposto pelo sujeito passivo, ao amparo do art. 67, Anexo II, do RICARF/2015, em face do **Acórdão nº 3401-007.091**, de 19/11/2019:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/03/2011

PEDIDO DE RESSARCIMENTO. CRÉDITOS. CONCEITO DE INSUMO.

O conceito de insumo, para fins de creditamento de PIS/Pasep e de Cofins, deve ser verificado à luz dos critérios de essencialidade e relevância adotados pelo Superior Tribunal de Justiça no Recurso Especial nº 1.221.170/PR.

CRÉDITOS DE PERÍODOS ANTERIORES. CREDITAMENTO EXTEMPORÂNEO. CONDIÇÕES DE APROVEITAMENTO.

O crédito acumulado nos períodos de apuração anteriores ao que se analisa devem ser solicitados em Pedidos de Compensação/Ressarcimento específicos para cada trimestre respectivo. É a regra estabelecida pela legislação, cuja Lei nº 9.430/96 confere à Secretaria da Receita Federal a competência para disciplinar

como deverão ser efetuados os procedimentos de restituição, compensação e ressarcimento, nos termos da Instrução Normativa RFB nº 900/2008.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado em dar parcial provimento ao recurso, da seguinte forma: (a) por maioria de votos, para: (a1) negar provimento em relação a paletes, vencidos os Conselheiros Leonardo Ogassawara de Araújo Branco, João Paulo Mendes Neto e Márcio Robson Costa; e (a2) negar provimento em relação a despesas com redes de transmissão de energia elétrica, vencidos os Conselheiros Luis Felipe de Barros Reche, João Paulo Mendes Neto e Márcio Robson Costa; e (b) por unanimidade de votos, para: (b1) reconhecer créditos em relação a água bruta e água clarificada, água desmineralizada, sulfato de alumínio, soda cáustica, cloro líquido, cal hidratada, cal virgem, antiespumante Dehydran, Tego antiespumante, nitrogênio gasoso/líquido, propano 98% pureza CFE, solvente DMF, gás freon, tego antifoam, inibidores de corrosão sequestrantes de oxigênio e biocidas (Cortrol IS 3020, Flogard, Optisperse, Sulfito sódio), Kurita Oxa 101, Kurinpower a-407 e Kurita Oxm 201, óleo compressor, hipoclorito de sódio, Kuriroval, Kurizet, Petroflo, lauril sulfato de sódio, sulfito de sódio, tambor, vaselina, vaselina byk, graxa, carbonato de sódio, areia, esferas cerâmicas, Dianodic, Spectrus, anel, arruela, barra chata, acoplamentos, porcas, parafusos, buchas, barra redonda, barra roscada, condutores, parafusos, chapas, disjuntores, pingues, pastilhas, pinos, relés, rotores, eixos, eletrodos, eletrodutos, fianges, mangueiras, tampa de borracha, gaxetas, vareta para solda, válvulas, tubos, molas, transmissor, terminal, união, curvas, fusíveis e suas bases, juntas, cabos, conectores, sacarias, sacos, papel extensível, big bags, mag bags, bulk liner injetor e sacas para big bags; container/contentor flexível (SanBag) e o big bag flexível; bobina/filme/filme stretch; etiquetas de papel, formulários e fitas adesivas afixadas nas embalagens, os marcadores e tinta específica para a impressora; e fios de algodão e poliéster, barbante, lonas, papelão, clorofórmio, acetona, solução tampão, ar sintético, monoetileno glicol - MEG, Catalisador, Equipamento de Proteção Individual - EPI, Vapor, argônio, ar sintético, borracha, desengraxante, óleo silicone 10.000 cs, sílica, talco micronizado, fluido térmico, multilimpador espumante; (b2) reconhecer créditos em relação a fretes na aquisição de insumos, serviços associados aos materiais de embalagem, serviços da área de manutenção e conservação industrial, ar de instrumento, ar de serviço, e créditos do "SAP" referentes à depreciação dos imobilizados utilizados nos centros de custo MAN1; (b3) dar provimento ao pedido subsidiário para que seja reconhecido o crédito SAP em análise a partir do momento do início da depreciação tido como correto pela Fiscalização, qual seja, na data em que a peça foi instalada no equipamento respectivo; (b4) não conhecer das alegações referentes aos insumos que não constam da autuação: resinas aniônicas, catiônicas e permutadoras de íons, Hidróxido de Cálcio, Carvão Ativado e KuriverterBetzDearborn H218, GLP, TEAL - trietil alumínio e isoprenil, hidrogênio, óleo mineral, queimadores de gás, junta de vedação, carvão REF 3700, óleo

combustível, e gás natural; e (b5) negar provimento em relação aos demais itens (capuz de plástico e filme de polietileno; e braçadeiras, caixas de papelão, filmes, fitas, colas, botoeira mont alum ligadesl, bujão eletrod alum quadrada, caixa lig aluminio fund tgvp retan npt, capacitor eletrolítico, chave seccionadora, chumbador fix perf aco carb compr, contra pino, corrente rolo passo, disco corte metal grana, disjuntor termomag, eletroduto, feltro tsn, grampo, manometro, modulo / display / teclado, multimetro, regua, tubing, material de construção, material de manutenção, material p/ máquinas de carga e guindastes, material para serviço de instrumentação, rolamento, serra máquina aço, tee femea aço/ tee união aço, créditos do SAP com data de início da depreciação anterior à data de aquisição / utilização, Créditos do "legado", fretes para movimentação de mercadorias entre estabelecimentos do recorrente ou para armazenagem, e créditos de períodos anteriores). Declarou-se impedida a Conselheira Fernanda Vieira Kotzias que foi substituída pelo Conselheiro Suplente Márcio Robson Costa.

O Contribuinte suscita divergência em relação às seguintes matérias:

Matérias	Paradigmas
Créditos de Pis/Cofins. Embalagens de transporte	3402-007.057 e 3302-007.161
Créditos de Pis/Cofins. Depreciação de Ativo Imobilizado. Área administrativa e comercial	3201-006.592 e 3201-007.202
Créditos de Pis/Cofins. Depreciação de Ativo Imobilizado. Relatório "Legado"	3201-006.592 e 3201-007.202
Créditos de Pis/Cofins. Rede de transmissão de energia elétrica	9303-010.124 e 3302-007.161
Créditos de Pis/Cofins. Fretes de produtos acabados entre estabelecimentos	9303-007.845 e 9303-008.068
Créditos de Pis/Cofins. Créditos extemporâneos	1402-003.351

Em Despacho de Admissibilidade de 18 de fevereiro de 2021, foi dado seguimento parcial ao Recurso:

Créditos de Pis/Cofins. Embalagens de transporte

O acórdão recorrido entendeu que somente os insumos utilizados na fase de produção podem gerar créditos, afastando-se aqueles utilizados após a fase de produção. Em relação a embalagens de transporte, nomeadamente pallets, capuz de plástico, braçadeiras, caixas de papelão, filmes, fitas, colas, somente poderiam gerar créditos quando utilizados na fase de produção, mas não quando da expedição. Assim, entendeu que, por falta de prova da fase em que foram utilizados tais insumos, o crédito não poderia ser reconhecido. (...)

(...)

Com efeito, o primeiro paradigma não considera importante distinguir as embalagens utilizadas durante a produção ou utilizadas para envio aos clientes, anotando que a função de proteção exercida por tais insumos justificariam seu reconhecimento como integrantes do processo produtivo. Desse modo, configura divergência.

(...)

Esse segundo paradigma entende que tais tipos de embalagens, mesmo na expedição, estariam ainda abrangidos no “processo de produção”. Logo, também configura divergência perante o acórdão recorrido.

Créditos de Pis/Cofins. Depreciação de Ativo Imobilizado. Área administrativa e comercial

Trata-se de depreciação de bens relacionais aos centros de custo referenciados nos relatórios administrativos SAP com código ADM e COM. O acórdão recorrido rejeitou o direito de crédito sobre tais depreciações (...)

O julgado entendeu que somente os ativos imobilizados vinculados à atividade produtiva poderiam ensejar o creditamento (...)

Com efeito, os paradigmas não distinguem os ativos imobilizados de produção ou administrativos/comerciais, entendendo-se pelo direito de crédito calculado sobre as depreciações de todos eles. Portanto, resta configurada a divergência jurisprudencial.

Créditos de Pis/Cofins. Depreciação de Ativo Imobilizado. Relatório “Legado”

Verifica-se, pois que o recorrido utilizou o mesmo fundamento do item anterior, qual seja, de que somente ativos imobilizados vinculados à produção poderiam gerar crédito, e que, por falta de comprovação da respectiva vinculação, o crédito não poderia ser reconhecido.

Trata-se, como se vê, de aspecto probatório, mas com o mesmo fundamento do item anterior, cuja divergência já foi reconhecida. Desse modo, o presente item é desnecessário, posto que se trata da mesma divergência, de modo que a anterior abrange a presente.

Considerando-se que se trata da mesma matéria, o paradigma apresentado para esse tópico – 3302-007.595, portanto, não deverá ser examinado, posto que ultrapassa o limite de dois paradigmas por matéria previsto no §7º do art. 67 do Anexo II do RICARF:

§ 7º Na hipótese de apresentação de mais de 2 (dois) paradigmas, serão considerados apenas os 2 (dois) primeiros indicados, descartando-se os demais.

Não obstante, o título do item anterior abrange a presente matéria, sem prejuízo à recorrente.

Créditos de Pis/Cofins. Rede de transmissão de energia elétrica

O recorrido entendeu que tais dispêndios não estão vinculados à produção e não são, estritamente, energia elétrica, mas outros gastos vinculados. Assim, decidiu que não há previsão legal para o creditamento (fl. 449.809): (...)

(...)

Verifica-se que os paradigmas tratam do mesmo dispositivo legal e apresentam circunstâncias fáticas semelhantes: apreciam o direito de crédito de dispêndios relacionados à transmissão de energia elétrica, não somente da energia elétrica em si. As decisões comparadas deram resultados opostos. Nos paradigmas, tais dispêndios foram reconhecidos como passíveis de gerar crédito, à vista do inciso III do art. 3º da Lei 10.833/2003, enquanto o acórdão recorrido negou o direito de crédito.

Portanto, resta demonstrada a divergência.

Créditos de Pis/Cofins. Fretes de produtos acabados entre estabelecimentos

O acórdão recorrido entendeu que tais fretes não poderiam gerar crédito porque não estariam amparados pelo art. 3º, inciso IX, isto é, não seriam frete de venda, e também não poderiam ser considerados insumos porque aconteceriam após o processo produtivo.

(...)

Como se vê, os paradigmas admitem o crédito calculado sobre fretes de produtos acabados entre estabelecimentos da mesma empresa, com base no art. 3º, inciso IX, da Lei 10.833/03 e art. 3º, inciso IX, da Lei 10.637/02, dando uma acepção mais ampla ao termo “frete de venda”.

Conclui-se, pois, que efetivamente as decisões comparadas dão interpretações diferentes acerca do mesmo dispêndio.

Créditos de Pis/Cofins. Créditos extemporâneos

O acórdão recorrido entendeu que os saldos remanescentes de créditos em determinado mês somente poderiam ser utilizados em meses subsequentes para dedução do próprio tributo, e não para ressarcimento/compensação.

(...)

Todavia, não lhe assiste razão. O paradigma apresenta questões muito diversas, porque a compensação de estimativas de IRPJ possui regras muito específicas e diferentes da apuração de Pis/Cofins. As estimativas de IRPJ são antecipações do que seja devido ao final do exercício, existindo relação direta com o saldo final, porquanto perfazem o mesmo fato gerador anual, o que é determinante para a conclusão do paradigma. No caso do Pis, cujo fato gerador é mensal, as relações de compensação entres saldos de períodos diferentes não tem a mesma vinculação das estimativas e o saldo a pagar anual de IRPJ.

Assim, não se pode concluir que o colegiado do paradigma teria decidido da mesma forma caso se deparasse com o caso presente.

Conclusão

Com fundamento nos artigos 18, inciso III, 67 e 68 do Anexo II do RICARF, DOU SEGUIMENTO PARCIAL ao Recurso Especial interposto pela Contribuinte, somente para as matérias:

- Créditos de Pis/Cofins. Embalagens de transporte;
- Créditos de Pis/Cofins. Depreciação de Ativo Imobilizado. Área administrativa e comercial;
- Créditos de Pis/Cofins. Rede de transmissão de energia elétrica;
- Créditos de Pis/Cofins. Fretes de produtos acabados entre estabelecimentos.

Proposto o Agravo, o Despacho de 29 de janeiro de 2023 acolheu-o parcialmente para determinar o retorno dos autos à 4ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento para exteriorização da conclusão do juízo de admissibilidade do recurso especial acerca da matéria "Créditos de Pis/Cofins. Depreciação de Ativo Imobilizado. Relatório "Legado" alegada pela interessada, antes do exame do agravo quanto às matérias que tiveram seguimento negado.

Por isso, foi acrescida à admissibilidade à seguinte conclusão:

Não obstante, em atendimento ao zelo pela clareza exarado no Despacho de Agravo referido, altera-se o dispositivo do Despacho de Admissibilidade Recurso Especial para incluir a matéria relativa aos insumos do "Relatório Legado", como segue:

- Créditos de Pis/Cofins. Embalagens de transporte;
- Créditos de Pis/Cofins. Depreciação de Ativo Imobilizado. Área administrativa e comercial e **Relatório "Legado"**;
- Créditos de Pis/Cofins. Rede de transmissão de energia elétrica;
- Créditos de Pis/Cofins. Fretes de produtos acabados entre estabelecimentos.

No segundo Despacho de Agravo, de 21 de dezembro de 2023, foi mantida a negativa de seguimento do Recurso, no tocante à matéria "Créditos de Pis/Cofins. Créditos extemporâneos".

Em contrarrazões, a Fazenda Nacional sustenta o não conhecimento do Recurso em relação ao tema das embalagens, por ser probatório. E, nas demais matérias, requer a negativa de provimento do Recurso.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Semíramis de Oliveira Duro**, Relatora.

O Recurso Especial é tempestivo, contudo cabe digressão quanto ao seu conhecimento.

CONHECIMENTO DO RECURSO ESPECIAL DO CONTRIBUINTE

Créditos de Pis/Cofins. Embalagens de transporte

Nos termos do art. 118, § 6º, do RICARF, cabe Recurso Especial se demonstrada a divergência jurisprudencial, com relação a acórdão paradigma que, enfrentando questão fática semelhante, tenha dado à legislação interpretação diversa.

Logo não cabe o acesso à instância recursal superior para o reexame de material probatório. Isso porque a divergência jurisprudencial não se estabelece em matéria de prova, pois, na apreciação da prova, o julgador forma livremente a sua convicção, conforme dispõe o art. 29 do Decreto nº 70.235/1972:

RECURSO ESPECIAL. REEXAME DE PROVAS. NÃO CABIMENTO. A divergência jurisprudencial necessária à admissibilidade do Recurso Especial não se estabelece em matéria de reexame de prova, mas, sim, na interpretação divergente de normas tributárias. A pretensão de simples reexame de prova, quando demonstrado que o colegiado entendeu não serem suficientes, não enseja recurso especial. (Acórdão nº 9202-003.990, j. 11/03/2016, Relatora Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira).

Por isso, das situações fáticas que tenham seu conjunto probatório específico decorrem decisões diferentes, cujos fundamentos não são a interpretação diversa da legislação tributária, mas sim os próprios fatos probantes valorados em cada um dos julgados.

No caso, o acórdão recorrido consignou que sobre as embalagens pode ser tomado crédito, desde que comprovada a condição de inserção no processo produtivo. Observa-se do voto condutor que a negativa do crédito decorreu da falta dessa comprovação:

Por outro lado, voto por negar provimento ao pedido de cancelamento das glosas referentes a **“paletes; capuz de plástico e filme de polietileno; e braçadeiras, caixas de papelão, filmes, fitas, colas.** Exponho, a seguir, as razões para esta negativa.

Analisando a decisão do STJ no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR, trago mais uma vez à colação o conceito de essencialidade e de relevância extraído do voto da Min. Regina Helena Costa, cujos fundamentos foram adotados pelo Relator em sua decisão:

Demarcadas tais premissas, tem-se que o critério da **essencialidade** diz com o item do qual dependa, intrínseca e fundamentalmente, o produto ou o serviço, **constituindo elemento estrutural e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço**, ou, quando menos, **a sua falta lhes prive de qualidade, quantidade e/ou suficiência.**

Por sua vez, a **relevância**, considerada como critério definidor de insumo, é identificável no **item cuja finalidade, embora não indispensável à elaboração do próprio produto ou à prestação do serviço, integre o processo de produção**, seja pelas singularidades de cada cadeia produtiva (v.g., o papel da água na fabricação de fogos de artifício difere daquele desempenhado na agroindústria), seja por imposição legal (v.g., equipamento de proteção individual - EPI), distanciando-se, nessa medida, da acepção de pertinência, caracterizada, nos termos propostos, pelo emprego da aquisição na produção ou na execução do serviço. Desse modo, sob essa perspectiva, **o critério da relevância revela-se mais abrangente do que o da pertinência**.

Como se verifica a partir dos trechos acima destacados, os conceitos de essencialidade e de relevância que foram consagrados como elementos para caracterizar um produto como “insumo” estão intrinsecamente ligados ao processo produtivo ou à execução do serviço. Entendo que a melhor interpretação para a decisão exarada é a de que a premissa inicial na análise da natureza de um produto é saber se ele é utilizado no processo produtivo ou na execução do serviço, para somente depois avaliar se, em um ou em outro, ele é essencial ou relevante.

Não se pode perder de vista que a origem de toda a problemática sobre o conceito de insumos residia no fato de que diversos itens, ou produtos, eram utilizados dentro do processo produtivo ou na prestação do serviço, mas o Fisco tinha um entendimento de que o conceito de insumo para o PIS e a COFINS era o mesmo que para o IPI, **elegendo como elemento caracterizador o critério de contato físico, positivado no art. 8º, § 4º, da IN SRF nº 404/2004**, que inclusive foi objeto da tese jurídica firmada no referido julgamento:

REsp nº 1.221.170/PR

4. Sob o rito do art. 543C do CPC/1973 (arts. 1.036 e seguintes do CPC/2015), **assentam-se as seguintes teses: (a)** é ilegal a disciplina de creditamento prevista nas **Instruções Normativas da SRF ns. 247/2002 e 404/2004**, porquanto compromete a eficácia do sistema de não-cumulatividade da contribuição ao PIS e da COFINS, tal como definido nas Leis 10.637/2002 e 10.833/2003; **e (b)** o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, ou seja, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo Contribuinte.

(...)

A decisão do STJ ampliou o conceito de insumo, antes restrito aos itens que tinham contato direto com o produto em fabricação. Contudo, em ambos, a premissa é a mesma: a sua utilização no processo produtivo ou na execução do serviço. Assim, bens e serviços essenciais e relevantes para a atividade econômica do contribuinte, mas que sejam utilizados em outras etapas, anteriores ou

posteriores, só podem gerar créditos se houver disposição legal expressa nesse sentido.

Os “paletes” ou “*pallets*”, em geral, são utilizados para facilitar a movimentação e o transporte das mercadorias acabadas, em geral dentro da área de estoque ou na preparação para expedição e envio ao adquirente. Nada impede, entretanto, que sejam utilizados para movimentação de produtos ainda em elaboração, ou efetivamente como embalagem dos produtos à venda. Afinal, como bem ressaltado pela decisão do STJ, tal análise é casuística, dependente das peculiaridades de cada empresa e, por isso mesmo, altamente dependente de uma correta instrução probatória.

Assim, **não apenas os paletes, mas também “capuz de plástico e filme de polietileno; e braçadeiras, caixas de papelão, filmes, fitas, colas”** poderiam gerar créditos das contribuições; **mas esta condição de utilização precisa estar devidamente comprovada, o que poderia ser feito através de registros fotográficos das saídas das mercadorias para entrega aos clientes ou de sua utilização dentro do ambiente de produção, cuja comprovação final poderia ainda se dar através de diligências a estes locais, em caso de dúvida por parte do Fisco.**

Por exemplo, se a mercadoria está fixada em um palete, com um filme ou braçadeira sendo utilizada para essa fixação, e não existindo qualquer outra embalagem (como uma caixa de madeira ou um saco), o palete integraria a própria embalagem. Contudo, se a mercadoria já possui uma embalagem, e é posteriormente fixada a um palete para facilitar sua movimentação, observa-se que este não é parte da embalagem, mas apenas um meio para facilitar esta movimentação.

No presente caso, as citadas comprovações não foram feitas pelo recorrente, que afirmou a utilização dos paletes como material de embalagem, mas não produziu nenhuma prova neste sentido. Além disso, **ao afirmar que os paletes são usados “para suportar a carga dos produtos já ensacados, viabilizando o seu transporte até o seu adquirente”, demonstra sua utilização apenas para facilitar a movimentação de cargas. Sendo seu o ônus probatório, e tendo esse produto uma aplicação, em geral, apenas para facilitar a movimentação de cargas, como visto neste voto, nego provimento ao pedido de crédito em relação a estes bens.**

O recorrente afirma que os paletes devem ser cobertos com um **capuz de plástico** e é passado um **filme de polietileno** em volta, “*para proteção do conteúdo dos sacos*”. Logo, não há dúvidas que os sacos compõem a embalagem, **mas não** os paletes, capuzes de plástico e os filmes de polietileno.

Por fim, afirma o recorrente que “*braçadeiras, caixas de papelão, filmes, fitas, colas teriam por finalidade manter agrupadas por espécie e quantidade as embalagens já preenchidas e devidamente vedadas pelos lacres*”. Dessa forma, entendo que os lacres, por serem usados para vedar a embalagem, geram direito a crédito, **mas não** braçadeiras, caixas de papelão, filmes, fitas, colas.

Por essa razão, o recurso já não comportaria conhecimento.

Ainda, vê-se que o acórdão recorrido entendeu que somente os dispêndios ligados à fase de produção podem gerar créditos. Assim, em relação a embalagens de transporte, nomeadamente pallets, capuz de plástico, braçadeiras, caixas de papelão, filmes, fitas, colas, somente poderiam gerar créditos quando utilizados na fase de produção.

Contudo, o paradigma nº 3402-007.057 vai no mesmo sentido, pois reconhece o direito ao crédito das embalagens, por serem essenciais ao processo produtivo:

PIS/COFINS. REGIME NÃO CUMULATIVO. INSUMO. CONCEITO. PALETES. EMBALAGENS DE PAPELÃO. CRITÉRIOS. DIREITO AO CRÉDITO.

Os palletes e embalagens de papelão são utilizados para proteger a integridade dos produtos, enquadrando-se no conceito de insumos.

[...]

2.1. Enquadramento do palete e caixas de papelão como insumos

Explica a recorrente que a Fiscalização glosou créditos de aquisições de paletes e caixas de papelão, cuja utilização é compor a embalagem do produto para a acomodação ou transporte de carga. Os grãos, óleos, bem como outras commodities, produzidos e comercializados pela Recorrente, são extremamente delicados, sujeitos à perda de suas propriedades caso sejam amassados, por exemplo. Em razão da fragilidade, esses bens produzidos são extremamente suscetíveis aos efeitos da pressão, tendo em vista que as mercadorias são transportadas em grande quantidade, o que exige que seu transporte seja feito de modo a preservá-los de qualquer dano. Assim, a fim de que seus produtos não sofram deterioração ou até mesmo perda durante o transporte, a recorrente adquire paletes e caixas de papelão, sobre os quais os produtos são acondicionados e remetidos para os seus clientes.

Conclui a recorrente afirmando que tais acessórios são essenciais ao processo produtivo da empresa, na medida em que compõem o produto comercializado como embalagem e, sem eles, o produto final não será entregue em condições de uso ou sequer será entregue.

No caso, percebe-se que os paletes e caixas de papelão são essenciais no processo produtivo da empresa, uma vez que são utilizados para movimentar e manter a integridade dos produtos fabricados, compondo a embalagem do produto fabricado.

No mesmo sentido também o paradigma nº 3302-007.161:

A recorrente utiliza-se ainda de sacarias, sacos, papel extensível, big bags, mag bags, bulk liner, injetor, sacas para big bags, paletes, container/contendor flexível, bobinas/filme/filme stretch, etiquetas de papel, formulários e fitas adesivas para afixação nas embalagens, marcadores e tinta específica para impressoras,

braçadeiras, caixa de papelão, filmes, fitas, colas, lacres, fios de algodão e poliéster, barbante, lonas, papelão.

Como podemos observar, levando em consideração a análise dos documentos juntados aos autos e laudo do IPT, referidos materiais são utilizados como embalagens para transporte e manutenção da qualidade do produto final a ser comercializado pela recorrente.

Destarte, considerando que os materiais aqui relacionados subsumem-se ao atual conceito de insumo, devido sua relevância ao processo de produção da recorrente, necessária se faz a reversão da glosa dos créditos realizada pela fiscalização.

Assim, não há divergência, pois os três acórdãos comparados admitem o crédito de embalagens se essenciais ao processo produtivo.

Logo, não conheço do Recurso Especial nesta matéria.

Créditos de Pis/Cofins. Depreciação de Ativo Imobilizado. Área administrativa e comercial

Trata-se de depreciação de bens relacionais aos centros de custo referenciados nos relatórios administrativos SAP com códigos PRD1, DIS1, PED1, ADM1 e COM1.

A glosa foi assim sustentada:

Em relação aos Créditos do "SAP"

Mediante análise dos arquivos SAP "relatório de notas fiscais" que contemplam os dados das aquisições ocorridas após dezembro/2009 relacionadas a projetos de expansão e modernização do parque fabril, foram encontrados diversos itens que teriam datas de imobilização (Coluna AE) anteriores as datas de aquisição (Coluna M) (...) Assim, serão glosadas todas as linhas dos relatórios de notas fiscais que tenham data de início da depreciação (Coluna AE) anterior à data de aquisição / utilização.

Mediante análise dos arquivos SAP "relatório de notas fiscais" que contemplam os dados das aquisições ocorridas após dezembro/2009 relacionadas a projetos de expansão e modernização do parque fabril, foram encontrados diversos centros de custo aos quais estariam associados o imobilizado (Coluna F). Foram encontrados os seguintes centros de custo: MAN1, PRD1, DIS1, PED1, ADM1 e COM1. Considerando que os créditos do imobilizado serão admitidos tão somente quando na utilização na produção de bens destinado à venda ou na prestação de serviços, serão glosados os imobilizados utilizados nos centros de custo: MAN1, DIS1, PED1, ADM1 e COM1. Imobilizados das áreas de manutenção, pesquisa e desenvolvimento, administrativo, comercial não dão direito a crédito. Serão admitidos tão somente os imobilizados com centro de custo PRD1 (Produção).

O acórdão recorrido rejeitou o direito de crédito sobre as depreciações PRD1, DIS1, PED1, ADM1 e COM1, mas admitiu em relação à MAN1, por entender relacionada ao processo produtivo.

Assim, o acórdão recorrido entendeu que somente os ativos imobilizados vinculados à atividade produtiva poderiam ensejar o creditamento, conforme a seguinte transcrição do voto condutor (fl. 449.808):

Afirma o recorrente ter esclarecido que a composição do crédito referente à depreciação do ativo imobilizado foi extraída das informações constantes de dois sistemas operacionais distintos: (i) um antigo, denominado "legado", que contém os dados correlatos às aquisições de bens ou serviços vinculados ao ativo imobilizado ocorridas antes de dezembro/2009 e às aquisições ocorridas após esta data, porém relacionadas a projetos de expansão e modernização do parque fabril iniciados até dezembro/2009, e (ii) outro novo - o SAP, que contempla os dados das aquisições ocorridas após dezembro/2009, relacionadas a projetos de expansão e modernização do parque fabril implementados após essa competência.

(...)

Ainda em relação aos Créditos do "SAP", mas agora quanto aos créditos glosados referentes à depreciação dos imobilizados utilizados nos centros de custo MAN1, DIS1, PED1, ADM1 e COM1, **voto por dar provimento unicamente para o creditamento referente à depreciação dos imobilizados referentes às áreas de Serviços de Manutenção (MAN1)**, atividade intrinsecamente ligada ao processo produtivo, **e por negar provimento quanto** aos créditos glosados referentes à depreciação dos imobilizados utilizados nos centros de custo Serviços de Pesquisa e Desenvolvimento (PED1 e DIS1) e Serviços vinculados às Áreas Administrativa (ADM1) e Comercial (COM1), áreas completamente dissociadas do processo produtivo.

As glosas de depreciação do ativo imobilizado dos citados centros de custos DIS1, PED1, ADM1 e COM1 pertencem a “**máquinas e equipamentos**”. Logo, no caso, referido crédito foi analisado tendo como fundamento o art. 3º, **VI**, e § 1º, III, das Leis nº 10.833/2003 e 10.637/2002, ou seja, podem ser descontados créditos referentes à depreciação de “*máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos ou fabricados para locação a terceiros, ou para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços*”.

Entretanto, o paradigma nº 3201-006.592 reconheceu o crédito de conservação e reparos de bens do ativo imobilizado, com base no art. 3º, **VII**, e § 1º, III, da Lei nº 10.833/2003:

CRÉDITO. CONSERVAÇÃO E REPAROS DE BENS DO ATIVO IMOBILIZADO.

Por expressa autorização legal, geram direito a crédito os valores relativos à depreciação ou amortização das benfeitorias realizadas em imóveis próprios ou

de terceiros utilizados nas atividades da empresa, bem como da manutenção de equipamentos que acarrete aumento de vida útil superior a um ano nos bens em que aplicada, observados os demais requisitos da lei.

(...)

Em relação aos dispêndios com conservação e reparos, o direito a crédito encontra-se previsto no inciso VII do art. 3º da Lei nº 10.833/2003, mas somente em relação aos encargos de depreciação ou amortização (art. 3º, inciso VII e § 1º, inciso III, das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003), e desde que comprovada a sua escrituração nesses termos e observado o disposto nas alíneas (i) a (iii) do subitem III.1 deste voto.

No mesmo sentido, o paradigma nº 3201-007.202:

CRÉDITO. CONSERVAÇÃO E REPAROS DE BENS DO ATIVO IMOBILIZADO.

Por expressa autorização legal, geram direito a crédito os valores relativos à depreciação ou amortização das benfeitorias realizadas em imóveis próprios ou de terceiros utilizados nas atividades da empresa, bem como da manutenção de equipamentos que acarrete aumento de vida útil superior a um ano nos bens em que aplicada, observados os demais requisitos da lei.

(...)

II.6. Crédito. Conservação de bens.

De acordo com a Fiscalização, os dispêndios com conservação de bens não constituem insumos, não são custos aplicados na prestação de serviços e inexistente previsão legal autorizando o seu creditamento.

O Recorrente argumenta que tais gastos são pertinentes a sua atividade, dada a necessidade de se manterem os equipamentos e instalações em condições de operação.

Em relação aos dispêndios com conservação de instalações, o direito a crédito encontra-se previsto no inciso VII do art. 3º da Lei nº 10.833/2003, mas somente em relação aos encargos de depreciação ou amortização (art. 3º, § 1º, inciso III, das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003), e desde que comprovada a sua escrituração nesses termos e observado o disposto nas alíneas (i) a (iii) do subitem II.3 deste voto.

Os dispositivos legais que fundamentam a decisão recorrida e os paradigmas são distintos e aplicáveis a fatos diferentes:

VI - máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos ou fabricados para locação a terceiros, ou para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços;

VII - edificações e benfeitorias em imóveis próprios ou de terceiros, utilizados nas atividades da empresa;

Não há similitude fática entre os julgados, não sendo possível identificar a divergência em relação a decisões que analisaram distintos dispositivos legais aplicáveis a fatos obviamente diferentes.

Voto por não conhecer do Recurso Especial nesta matéria.

Créditos de Pis/Cofins. Depreciação de Ativo Imobilizado. Relatório "Legado"

Em relação a tal despesa, o recorrido decidiu (fls. 449.808):

Afirma o recorrente ter esclarecido que a composição do crédito referente à depreciação do ativo imobilizado foi extraída das informações constantes de dois sistemas operacionais distintos: (i) um antigo, denominado "legado", que contém os dados correlatos às aquisições de bens ou serviços vinculados ao ativo imobilizado ocorridas antes de dezembro/2009 e às aquisições ocorridas após esta data, porém relacionadas a projetos de expansão e modernização do parque fabril iniciados até dezembro/2009, e (ii) outro novo - o SAP, que contempla os dados das aquisições ocorridas após dezembro/2009, relacionadas a projetos de expansão e modernização do parque fabril implementados após essa competência.

(...)

Em relação aos Créditos do "Legado", verifico, a partir do relatório de diligência fiscal, que a Fiscalização analisou sim todas as "abas" (sheets) das referidas planilhas, ao contrário do que afirma o recorrente, mas mesmo assim as informações não conduzem ao valor preciso da depreciação, em especial sobre qual o centro de custo a que está vinculada a peça depreciada, impedindo a análise correta sobre a possibilidade de tomada de crédito. Tal informação, registre-se, é dispensável para as deduções na legislação do Imposto de Renda, e talvez por isso não esteja inserida, mas é indispensável para a análise do PIS e da COFINS.

Como os paradigmas para esta matéria são os mesmos da matéria anterior (Acórdãos 3201-006.592 e 3201-007.202), isso já seria suficiente para negar conhecimento em relação a esta também.

Todavia, a principal razão para o não conhecimento é que a negativa pelo acórdão recorrido se deu por ausência de liquidez e certeza do crédito tomado. Isso porque da análise dos relatórios em diligência fiscal determinada pela DRJ não foi possível obter a individualização dos dados necessários para a validação dos créditos requeridos, entre eles, a informação de qual o centro de custo em que estaria locado o bem. Constou do relatório fiscal:

Em relação aos Créditos do "Legado"

Relativamente aos documentos "DOC. 04 - Crédito Sistema antigo Braskem (BR10) PIS", "DOC. 05 - Crédito Sistema antigo Braskem (BR10) COFINS", "DOC. 06 - Crédito Sistema antigo Pet. Paulínea (BR35) PIS", "DOC. 07 Crédito Sistema antigo Pet. Paulínea (BR35) COFINS" correspondentes aos sistemas antigos que

continham os dados correlatas às aquisições de bens ou serviços vinculados ao ativo imobilizado ocorridas antes de 2009 e às aquisições ocorridas após esta data, porém relacionadas a projetos de expansão e modernização do parque fabril iniciados até dezembro/2009 apresentadas pelo contribuinte, **verificou-se a insuficiência de informações necessárias ao reconhecimento do direito creditório (...)** Intimado com o objetivo de apresentar informações adicionais para análise do direito creditório, quais sejam número da nota fiscal, efetiva imobilização, taxas de depreciação, data de aquisição do bem / serviço, comprovação da utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços, o contribuinte apresentou "Doc. 03 - Relatório por notas EMSCPS_BR10", "Doc. 03 - Relatório por notas EMSIPQ_BR10", "Doc. 03 - Relatório por notas MICROSIGA_BR35", "Doc. 03 Relatório por notas BAAN BRIO" e "Doc. 04 - Contabilidade".

Relativamente aos Relatórios "Doc. 03 - Relatório por notas EMSCPS_BR10", "Doc. 03 - Relatório por notas EMSIPQ_BR10", "Doc. 03 Relatório por notas MICROSIGA_BR35" e "Doc. 03 - Relatório por notas BAAN _BR10" não se consegue obter informações relativas à imobilização do item. Não há informações quanto às taxas de depreciação, bem como a efetiva imobilização do item. Não há indicação das contas do razão nas quais foram contabilizadas tais aquisições. E ainda que fossem trazidas as informações necessárias a análise do direito creditório, não se consegue, mediante análise da planilha, se obter um valor mensal de base de cálculo do crédito no ano em análise.

Assim, relativamente aos "DOC. 04 — Crédito Sistema antigo Braskem (BR10) PIS", "DOC. 05 — Crédito Sistema antigo Braskem (BR10) COFINS", "DOC. 06 — Crédito Sistema antigo Pet. Paulínea (BR35) PIS", "DOC. 07 — Crédito Sistema antigo Pet Paulínea (BR35) COFINS", correspondentes aos sistemas antigos que contém os dados correlatas às aquisições de bens ou serviços vinculados ao ativo imobilizado ocorridas antes de 2009 e às aquisições ocorridas após esta data, porém relacionadas a projetos de expansão e modernização do parque fabril iniciados até dezembro/2009, não serão admitidos os valores de crédito imputados pelo contribuinte.

Por isso, voto por não conhecer do Recurso neste tópico.

Créditos de Pis/Cofins. Rede de transmissão de energia elétrica

O acórdão recorrido entendeu que tais dispêndios não estão vinculados à produção e não são, estritamente, energia elétrica, mas outros gastos vinculados. Assim, decidiu que não há previsão legal para o creditamento (e-fl. 449.809):

XXXXVI – DAS DESPESAS COM REDES DE TRANSMISSÃO DE ENERGIA ELÉTRICA

Afirma o recorrente que os argumentos utilizados para fundamentar a decisão de piso não merecem prosperar, (i) seja porque estão baseadas em premissas inteiramente equivocadas, (ii) seja porque não se pode negar o creditamento sobre tais despesas, suportadas pela Recorrente no desempenho de sua atividade

econômica, haja vista que o pagamento das referidas despesas com Uso E TRANSMISSÃO DE REDE é condição essencial ao efetivo consumo de energia elétrica, figurando-se, ambos, como gastos vinculados, impassíveis de dissociação, para efeitos de creditamento fiscal.

Sustenta que, para viabilizar a utilização das redes de distribuição e transmissão no ambiente de contratação livre, adicionalmente ao contrato de compra e venda de energia, os consumidores são obrigados a firmar Contratos de Uso do Sistema de Transmissão — CUST ou Contratos de Uso de Distribuição — CUSD com o Operador Nacional do Sistema Elétrico — ONS ou com os concessionários e permissionários do serviço público de distribuição. Isto porque, conforme previsão contida no § 6.º do art. 15 da Lei nº 9.074/1995, o efetivo acesso à energia elétrica ficou condicionado ao ressarcimento dos custos respectivos.

Alega, ainda, que as unidades geradoras de energia elétrica das quais adquire as correntes necessárias ao regular desenvolvimento de suas atividades fabris estão localizadas em lugares muitas vezes distantes, é essencial o uso das torres, cabos, isoladores, subestações de transmissão que compõem o sistema de transmissão para que possa usufruir da energia. Assim, a energia consumida pela Recorrente, à época do período fiscalizado, foi fornecida mediante sistema de transmissão, de modo que, para o aproveitamento e consumo da energia necessária à produção industrial que caracteriza o seu objeto social, a Recorrente estava obrigada a usar a rede de transmissão das concessionárias ou permissionárias.

Apesar de tais tarifas serem cobradas na mesma fatura da energia elétrica, trata-se de despesa de natureza totalmente diversa, não se configurando como aquisição de energia elétrica. Ressalte-se, inclusive, que, na fatura, estas duas despesas constam de duas rubricas distintas.

Tendo em vista que só há previsão legal para o creditamento de energia elétrica, e que as despesas aqui controvertidas não são utilizadas no processo produtivo do recorrente, voto por negar provimento ao pedido do recorrente.

Por sua vez, os acórdãos paradigmas reconhecem o crédito:

Recorrido	Paradigma nº 9303-010.124	Paradigma nº 3302-007.161
Apesar de tais tarifas serem cobradas na mesma fatura da energia elétrica, trata-se de despesa de natureza totalmente diversa, não se configurando como aquisição de energia elétrica. Ressalte-se, inclusive, que, na fatura, estas duas despesas constam de duas rubricas distintas. Tendo em vista que só há previsão legal para o creditamento de energia elétrica, e que as despesas aqui controvertidas não são	Como ninguém desconhece, o sistema de abastecimento de energia elétrica do País sofreu alterações em período recente. A geração, transmissão e distribuição da energia, antes verticalizadas e concentradas em uma única operadora para cada Região, foram apartadas e o serviço concedido a diferentes empresas do setor privado, que ficaram responsáveis por determinada etapa do abastecimento. Todas essas etapas,	Atento à redação do inc. III do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, segundo o qual os créditos em questão são calculados em relação à “energia elétrica e energia térmica, inclusive sob a forma de vapor, consumidas nos estabelecimentos da pessoa jurídica”, e levando em conta não se tratar de benefício fiscal, considero que todos os gastos com energia elétrica, seja a adquirida de concessionárias ou a produzida por conta própria e

Recorrido	Paradigma nº 9303-010.124	Paradigma nº 3302-007.161
utilizadas no processo produtivo do recorrente, voto por negar provimento ao pedido do recorrente.	contudo, devem ser consideradas, com antes o eram, integrantes do conceito de energia elétrica estampado na Lei e os créditos a eles correspondentes admitidos no cálculo do valor das Contribuições devido. O conceito de valor da energia elétrica (...) consumidas nos estabelecimentos da pessoa jurídica, não se restringe apenas aos gastos com consumo de energia. Admite tudo aquilo que esteja agregado ao valor da energia consumida	depois transmitida e distribuída para consumo nos estabelecimentos da pessoa jurídica, dão direito a crédito. Não há, no inc. III em comento, a limitação vista pela fiscalização. Penso que se o legislador quisesse limitar o crédito apenas à energia elétrica adquirida de concessionária (sem abranger a gerada em unidade própria) devia deixar expressa tal limitação. Ou então diria que na hipótese de produção própria de energia elétrica os créditos não seriam admitidos, em vez de adotar a redação mais abrangente do inc. III (“energia elétrica e energia térmica, inclusive sob a forma de vapor, consumidas nos estabelecimentos da pessoa jurídica”). Mas o certo é que não há, na legislação que rege a não cumulatividade do PIS e Cofins, qualquer vedação a que, em vez da aquisição direta da energia elétrica, o contribuinte prefira contratar a transmissão e distribuição, que certamente serão mais baratas.

Entendo como demonstrada a divergência, pois os paradigmas tratam do mesmo dispositivo legal e apresentam circunstâncias fáticas semelhantes, concluindo que o direito de crédito não se restringe apenas à energia elétrica em si.

Dessa forma, os paradigmas entenderam que tais dispêndios são passíveis de gerar crédito no inciso III do art. 3º da Lei 10.833/2003, enquanto o acórdão recorrido negou.

Voto por conhecer do Recurso Especial nesta matéria.

Créditos de Pis/Cofins. Fretes de produtos acabados entre estabelecimentos

A decisão recorrida afastou o crédito dos fretes de produtos acabados:

Afirma o recorrente que as mercadorias transferidas para os centros distribuidores ou remetidas para armazenagem têm sempre por destino a sua posterior comercialização, seja no mercado interno, seja para o exterior. Ou seja, tais transferências ou remessas para armazenagem precederiam futuras remessas para clientes adquirentes, se integrando à própria operação de venda, não se configurando assim em operações isoladas, mas sim etapas do percurso que os produtos percorrerão até seus destinatários finais. Seriam, assim, despesas essenciais para que se operacionalize e se aperfeiçoe a venda das mercadorias produzidas.

Contudo, não há como entender que este frete estaria caracterizado como "frete na operação de venda", pois a venda ainda nem sequer ocorreu. Trata-se apenas de uma movimentação de produtos por questões logísticas, de praticidade e de tempo, a fim de deixá-los mais próximos do mercado consumidor (clientes).

Portanto, não se trata de uma movimentação por conta de uma venda realizada. Apesar de afirmar que se trata de uma etapa da operação de venda, o Recorrente não apresenta qualquer prova de que a venda dos produtos transportados já tenha ocorrido; pelo contrário, afirma que tais transferências ou remessas para armazenagem "*precederiam futuras remessas para clientes adquirentes*". Não foram trazidas aos autos notas fiscais de venda nem conhecimentos de transporte que pudessem comprovar que os bens movimentados já estavam vendidos anteriormente.

Da mesma forma, neste caso específico não será possível valer-se dos critérios de essencialidade e relevância, pois, sendo frete relativo ao transporte de produto já acabado, não há como tratar este serviço como insumo do processo produtivo, tendo em vista que este já se encontra encerrado.

Nos termos do art. 118, §3º, do RICARF, não cabe recurso especial de decisão de qualquer das Turmas que adote entendimento de súmula de jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes, da Câmara Superior de Recursos Fiscais ou do CARF, ainda que a súmula tenha sido aprovada posteriormente à data da interposição do recurso.

No caso, houve edição de Súmula CARF nº 217 após a interposição do Recurso Especial do Contribuinte:

Súmula CARF nº 217

Aprovada pelo Pleno da 3ª Turma da CSRF em sessão de 26/09/2024 – vigência em 04/10/2024

Os gastos com fretes relativos ao transporte de produtos acabados entre estabelecimentos da empresa não geram créditos de Contribuição para o PIS/Pasep e de Cofins não cumulativas.

Acórdãos Precedentes: 9303-014.190; 9303-014.428; 9303-015.015.

Assim, a decisão recorrida vai ao encontro da Súmula CARF nº 217, motivo pelo qual o apelo recursal não comporta conhecimento.

MÉRITO - CRÉDITOS DE PIS/COFINS. REDE DE TRANSMISSÃO DE ENERGIA ELÉTRICA

A Recorrente alega que não se pode negar o creditamento sobre as despesas com rede de transmissão de energia elétrica, suportadas por ela no desempenho de sua atividade econômica, considerando que o pagamento das referidas despesas com uso e transmissão de rede é condição ao efetivo consumo de energia elétrica, figurando-se como gastos vinculados impassíveis de dissociação, para efeitos de creditamento fiscal.

Transcreve-se, inicialmente, a legislação pertinente à sistemática de apuração de créditos de PIS e COFINS calculados sobre dispêndios com energia elétrica, no regime não cumulativo:

Lei nº 10.637, de 2002

Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:

(...)

IX - energia elétrica e energia térmica, inclusive sob a forma de vapor, consumidas nos estabelecimentos da pessoa jurídica. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

Lei nº 10.833, de 2003

Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:

(...)

III - energia elétrica e energia térmica, inclusive sob a forma de vapor, consumidas nos estabelecimentos da pessoa jurídica; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

Na dicção legal, apenas a energia consumida no estabelecimento da pessoa jurídica pode gerar direito ao crédito, não havendo previsão para crédito de outros dispêndios, ainda que relativos à transmissão da energia elétrica.

Aplica-se à controvérsia o racional da Súmula CARF nº 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.

No mesmo sentido, o Acórdão nº 9303-016.816, j. 25/06/2025, Relator Vinicius Guimaraes:

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Ano-calendário: 2018

NÃO CUMULATIVIDADE. DIREITO AO CRÉDITO. DESPESAS COM TRANSMISSÃO DE ENERGIA ELÉTRICA. IMPOSSIBILIDADE. Conforme o inciso III do art. 3º da Lei nº 10.833/2003, somente geram direito a créditos, no âmbito do PIS/COFINS não cumulativos, as despesas com energia elétrica efetivamente consumida nos estabelecimentos da pessoa jurídica.

Por conseguinte, nego provimento ao recurso.

Conclusão

Diante do exposto, voto por conhecer em parte do Recurso Especial interposto pelo Contribuinte, apenas quanto à matéria “Créditos de Pis/Cofins. Rede de transmissão de energia elétrica” e, no mérito, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Semíramis de Oliveira Duro

DECLARAÇÃO DE VOTO

Conselheira Tatiana Josefovicz Belisário

Registro meu posicionamento por acompanhar a Relatora, contudo, pelas Conclusões, em face da indicação do Acórdão nº 9303-016.816, indicado como precedente, em que restei vencida.

Entendo que o acórdão recorrido, ao examinar a questão de direito controvertida, fundamentou-se tanto no conceito de energia elétrica (inciso III do art. 3º das Leis nº 10.637/02 e 10.833/02), como no conceito de insumo (inciso II do mesmo dispositivo).

Tenho posicionamento firmando no sentido de que as despesas com transmissão de energia elétrica – assim como a demanda contratada – não podem, de fato, ser incluídas no conceito legal de “energia (inciso II), muito embora tais serviços contenham todas as características aptas ao seu enquadramento como insumo: essencialidade, relevância e pertinência, especialmente em razão da exigência legal de sua contratação por grandes consumidores de energia (vide, a exemplo, Acórdão nº 9303-016.888).

Nada obstante tal compreensão, é fato que os paradigmas trazidos analisaram a questão exclusivamente sob a ótica do inciso III – energia elétrica, restringindo, portanto, a análise desta Turma Julgadora.

Por esta razão, é imperioso o acompanhamento do voto da Relatora, que muito bem delineou a matéria controvertida, apenas com o registro da minha ressalva quanto ao meu entendimento em torno do tema.

Assinado Digitalmente

Tatiana Josefovicz Belisário