

Schneider Pugliese



S

P

Conselho Administrativo de Recursos Fiscais–CARF

RETROSPECTIVA 2025 E PERSPECTIVA 2026

SCHNEIDER— —PUGLIESE

O **Schneider Pugliese** tem a satisfação de compartilhar a 2ª Edição deste **CARF: Retrospectiva 2025 e Perspectivas 2026**.

Esta edição aborda mudanças estruturais e normativas relevantes pelas quais o CARF passou em 2025.

Também analisamos os principais temas julgados pelo CARF que demandaram nossa atenção e afetaram nossos clientes em 2025.

Por fim, tratamos de perspectivas para este ano de 2026. Nosso trabalho é fruto da atuação, acompanhamento e reflexão de nossa equipe, alocada em Brasília e São Paulo.

Desejamos uma boa leitura,

Cassio Sztokfisz
Diogo de Andrade Figueiredo
Eduardo Pugliese Pincelli
Guilherme Yamahaki
Philip Schneider
Pedro Bini
Aline Adorno
Andréa Marco Antonio
Bruna Ziwich Bianchi
Daniel Murbach Pereira
Gabriela Varela Galdi
João Victor Mendes Ferreira
Lucca Campedelli
Sarah Ramos
Thais Ferraci Martone
Thais Gimenes França
Viviane Câmara Strachicini

SUMÁRIO

O CARF EM 2025	
CARF EM NÚMEROS	4
CARF EM NORMAS	8
• Súmulas Aprovadas em 2025	9
Normas Regimentais	17
JULGAMENTOS DE DESTAQUE	21
Ágio	22
• Perdas no Recebimento de Créditos	26
• Subvenções para Investimento	27
• Dedutibilidade de perdas não técnicas	28
• IRRF sobre <i>Softwares</i>	31
2ª Seção	
• PLR	31
• <i>Stock Option</i>	32
• <i>Hiring Bonus e Retention Bonus</i>	33
• CIDE-Remessas	34
• IOF Conta Corrente	35
3ª Seção	
• Créditos de PIS e Cofins sobre Gastos Verdes	37
• Publicidade e Propaganda	39
• Mistura de Combustíveis / Álcool Anidrol	41
• Créditos Extemporâneos	45
• Prescrição Intercorrente	47
• Classificação Fiscal	49
• Conceito de Praça – IPI - VTM	50
PERSPECTIVAS PARA 2026	54

SCHNEIDER—PUGLIESE

SCHNEIDER—

CARF EM 2025 NÚMEROS E NORMAS

O CARF EM NÚMEROS

O CARF iniciou o ano de 2025 com um acervo de mais de **73 mil processos** pendentes de julgamento, somando mais de **R\$ 1 trilhão** em créditos tributários em discussão. No mês de dezembro o Conselho encerrou o ano tendo reduzido seu estoque de processos para um total de **67 mil** casos, no montante de **R\$ 789 bilhões** em litígio, representando assim uma redução de 9% na quantidade de casos e de quase **22%** no valor em estoque.

Segundo informações dos **dados gerenciais do CARF**, o Conselho proferiu 16.635 acórdãos até dezembro de 2025, nos quais se discutia mais de R\$ 426,2 bilhões em créditos tributários.

Estoque (R\$)
reduzido em
quase **22%**



73 mil
processos
julgados

R\$ 1 trilhão
créditos
tributários

Estoque
de **67 mil**
processos

Estoque atual de
R\$ 789 bilhões

Neste mesmo período o **CARF** manteve seu foco nos casos de maior valor, de modo que a composição do estoque de processos pode ser descrita como uma pirâmide invertida, isto é, poucos processos concentram os maiores valores em discussão e uma grande quantidade de processos representa pouco valor discutido, vide:

FAIXA DE VALOR	VALOR TOTAL DOS PROCESSOS	QUANTIDADE DE PROCESSOS
R\$ 1 Bilhão ou mais	R\$ 279.584.856.261	108
De R\$ 100 Mi a R\$ 1 Bi	R\$ 238.134.558.495	872
De R\$ 15 Mi a R\$ 100 Mi	R\$ 161.880.427.944	4.741
De R\$ 84.720 a R\$ 15 Mi	R\$ 108.771.986.529	49.675
Abaixo de R\$ 84.720	R\$ 342.708.633	12.367

O tempo médio (em dias) para julgamento de processos se manteve relativamente estável, sendo estimado que um processo administrativo seja julgado pelas turmas ordinárias e extraordinárias em até 1.124 dias após ingresso no Conselho. Para a Câmara Superior esse período é de 261 atualmente.

Observou-se também uma constância na distribuição dos tipos de votação (unanimidade, maioria e voto de qualidade) dos recursos julgados. Assim, sendo 2025 o segundo ano de atuação do Conselho após o fim do desempate pró-contribuinte, verificou-se neste período a presença de padrões de votação similares ao ano anterior (2024), com **84,4%** dos recursos tendo sido decididos por **unanimidade, 11% por maioria e apenas 4,6% pela aplicação do voto de qualidade.**



Tempo médio para julgamento de processos

1.124

dias após ingresso no Conselho

261

dias para a Câmara Superior



Padrão de votação em 2025

84,4%

unanimidade

4,6%

voto de qualidade

11%

maioria

O aumento do estoque referente ao primeiro semestre de 2025, especialmente em valores, aliado com a baixa taxa de acórdãos proferidos e o relevante aumento no tempo médio para julgamento dos processos no CARF é um claro reflexo da greve dos auditores-fiscais. A expectativa para o segundo semestre de 2025 era de que esse cenário fosse contido e possivelmente revertido para um retorno à tendência de redução dos estoques e aumento na velocidade dos julgamentos observada nos anos anteriores, o que de fato ocorreu em partes.

A relação entre os valores julgados pelo CARF e a meta orçamentária de arrecadação é complexa e multifacetada, tendo em vista que envolve projeções, desafios operacionais e a efetiva conversão dos créditos tributários em receita para a União. Os números do CARF demonstram a relevância dos litígios tributários na estabilização orçamentária, vez que está diretamente relacionado à meta fiscal estabelecida para 2025. A Lei Orçamentária Anual (LOA) aborda a atuação do CARF e da RFB, especialmente no que diz respeito à recuperação da situação financeira do Governo Federal.

Um desafio atual que afeta a meta orçamentária é a baixa efetividade da arrecadação esperada com a restituição do voto de qualidade, tratada na retrospectiva do último ano. A referida mudança, que extinguiu o desempate pró-contribuinte, representa apenas uma das medidas implementadas visando a redução do estoque e o incremento na arrecadação das receitas pela Fazenda Nacional. Contudo, tais medidas não têm gerado o resultado esperado.

A projeção de arrecadação para este ano, no que diz respeito às receitas administradas pela RFB, líquida de incentivos fiscais, perfaz o montante de R\$ 1,8 trilhões. A participação do CARF nessa meta se mostrou reduzida, considerando que apenas 23,59% do montante esperado foi julgado (**R\$ 426.272.342.882,04**), visto que as expectativas arrecadatórias do órgão foram bruscamente freadas com o advento da greve dos auditores fiscais. Cabe salientar, inclusive, que esta porcentagem leva em consideração apenas o crédito tributário julgado, vez que não é possível segregar o que teria sido favorável aos cofres públicos, pois os valores recolhidos se misturam à arrecadação geral.

A gestão do acervo processual e a superação dos desafios operacionais são cruciais para o CARF cumprir suas metas de julgamento. O estoque de contencioso é categorizado entre “lote extraordinário” e “ordinário”, com o fim de otimizar a celeridade e a produtividade do órgão. Com o estabelecimento da ordem de prioridade para julgamento com base nos valores em discussão, percebe-se que os grandes contribuintes estão sob o regime de tramitação prioritária no órgão. Porém, entendemos que a meta orçamentária de arrecadação não se traduz diretamente nos valores julgados pelo CARF. Embora o conselho se esforce para julgar um volume expressivo de processos, com atual ênfase nos litígios de maior valor, a conversão desses valores em receita efetiva é influenciada por fatores como a judicialização pós decisão administrativa e a capacidade operacional do próprio órgão.

O conjunto destes fatores, meta, acúmulo de estoque e greve mostram que o primeiro semestre do CARF em 2025 foi marcado por objetivos frustrados e uma busca por estabilidade, enquanto o segundo semestre demonstrou uma lenta reerguida, pois era esperado que o conselho buscasse compensar tais entraves, tendo por tendência o aumento no fluxo de julgamentos e a priorização dos casos envolvendo grandes contribuintes maiores valores, o que de fato chegou a ocorrer, no entanto, a arrecadação no que diz respeito às receitas administradas pela RFB, líquida de incentivos fiscais, não foi alcançada e ainda teve um aumento de 3,61% do tempo de julgamento da Câmara Superior.

SCHNEIDER—PUGLIESE

CARF EM NORMAS

SCHNEIDERPUGLIESE.COM.BR

SÚMULAS APROVADAS

EM 2025

O CARF aprovou 28 súmulas no ano de 2025, com o intuito de homogeneizar os entendimentos sobre determinados temas no âmbito administrativo, a fim de garantir segurança jurídica, previsibilidade nos resultados dos julgamentos, eficiência e duração razoável do processo.

Dos enunciados aprovados pela Câmara Superior, 3 são da 1ª Turma, 7 da 2ª Turma, 16 da 3ª Turma e 2 do Pleno:

SÚMULAS APROVADAS			
1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais			
Número	Enunciado	Acórdãos Precedentes	Vigência
229	O valor do frete e do seguro, cujo ônus tenha sido do importador, e os tributos incidentes na importação devem ser incluídos no preço praticado para fins de comparação com o preço parâmetro determinado segundo o Método do Preço de Revenda menos Lucro - PRL, apurado conforme a Instrução Normativa SRF nº 243/2002, até a entrada em vigor do art. 38 da Medida Provisória nº 563/2012, convertida na Lei nº 12.715/2012, que deu nova redação ao art. 18 da Lei nº 9.430/1996.	9101-006.951 9101-007.010 9101-003.837 9101-007.075	16/09/2025
240	Os gastos com a aquisição e distribuição de objetos de diminuto valor, a título de propaganda relacionada com a atividade explorada pela empresa, não são considerados gastos com brindes, podendo ser deduzidos na apuração do lucro real.	9101-007.137 9101-006.276 9101-006.209	10/11/2025
241	O lançamento do imposto sobre a renda retido na fonte (IRRF) incidente sobre pagamento sem causa ou a beneficiário não identificado pode coexistir com o lançamento de IRPJ e CSLL por glosa de custos e despesas.	9101-004.543 9101-004.250 9101-003.584 9101-003.165 9101-002.605	10/11/2025

SÚMULAS APROVADAS EM 2025 (II)

SÚMULAS APROVADAS

2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais

Número	Enunciado	Acórdãos Precedentes	Vigência
218	O resgate de contribuições vertidas a plano de aposentadoria privada complementar por beneficiário acometido de moléstia grave especificada no art. 6º, inciso XIV, da Lei nº 7.713/1988, está isento do imposto sobre a renda.	9202-010.402 9202-009.228 9202-011.355.	27/08/2025
219	Não incidem as contribuições previdenciárias sobre a importância paga pelo empregador ao empregado durante os primeiros quinze dias de afastamento por motivo de doença.	9202-010.702 9202-009.852 9202-010.337	27/08/2025
220	Na vigência da Lei nº 4.771/1965, a área declarada a título de reserva legal somente pode ser excluída da área tributável, para fins de cálculo do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR), se a averbação à margem da inscrição de matrícula do imóvel, no registro de imóveis competente, for efetuada em data anterior à da ocorrência do fato gerador.	9202-008.482 9202-009.554 9202-010.671 9202-011.493	27/08/2025
221	A pensão alimentícia paga a cônjuge ou filho na constância da sociedade conjugal, ainda que decorrente de acordo homologado judicialmente, é indedutível da base de cálculo do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física.	9202-010.744 9202-009.839 9202-008.794 9202-010.611	27/08/2025
222	No lançamento do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física (IRPF) com base na aplicação da presunção do art. 42 da Lei nº 9.430/1996, quando não comprovada a origem individualizada dos depósitos bancários, não é cabível a redução da base de cálculo da autuação a 20%, ainda que o contribuinte afirme exercer exclusivamente a atividade rural.	9202-006.007 9202-007.510 9202-007.689	27/08/2025
223	O fato gerador do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física (IRPF), exigido a partir da omissão de rendimentos sujeitos ao ajuste anual, é complexo, operando-se em 31 de dezembro do correspondente ano-calendário, ainda que apurado em bases mensais ou objeto de antecipações no decorrer do período.	9202--001.976 9202-007.163 9202-007.257 9202-001.963	27/08/2025
230	Os valores informados em Declaração de Ajuste Anual do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física, que não tiveram a sua comprovação de origem individualizada, não são passíveis de exclusão da base de cálculo do lançamento efetuado com base na presunção estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430/1996.	9202-011.110 9202-011.256 9202-011.507	16/09/2025

SÚMULAS APROVADAS EM 2025 (III)

SÚMULAS APROVADAS

3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais

Número	Enunciado	Acórdãos Precedentes	Vigência
224	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.	9303-014.155 9303-015.234 9303-015.264 9303-006.627 9303-014.981 9303-015.151	01/09/2025
225	A suspensão da incidência da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS prevista no art. 9º da Lei nº 10.925/2004, relativamente às atividades elencadas em sua redação original, aplica-se desde 1º de agosto de 2004, nos termos do art. 17, inciso III, dessa Lei, não sendo possível deslocar o início dessa vigência por meio de ato infralegal.	9303-014.749 9303-015.629 9303-015.606 9303-015.903	01/09/2025
226	A dedução dos débitos a partir de créditos não admitidos pelo Regulamento do IPI não se considera pagamento, e sujeita-se ao prazo decadencial regido pelo art. 173, inciso I, do Código Tributário Nacional.	9303-006.687 9303-011.679 9303-015.186	01/09/2025
227	O regime aduaneiro especial de drawback, em sua modalidade suspensão, impõe que, até 28/07/2010, haja vinculação física entre os insumos importados com suspensão de tributos e os produtos exportados.	9303-013.628 9303-016.062 9303-014.161	01/09/2025
231	O aproveitamento de créditos extemporâneos da contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS exige a apresentação de DCTF e DACON retificadores, comprovando os créditos e os saldos credores dos trimestres correspondentes.	9303-011.780 9303-013.263 9303-014.081	16/09/2025
232	As despesas portuárias na exportação de produtos acabados não se qualificam como insumos do processo produtivo do exportador para efeito de créditos de Contribuição para o PIS/Pasep e de COFINS não cumulativas.	9303-015.131 9303-015.265 9303-015.949	16/09/2025
233	A adoção do IGP-M como índice de reajuste descaracteriza a condição de preço predeterminado, conforme disposto no art. 10, inciso XI, alínea "b", da Lei nº 10.833/2003, salvo se o postulante ao crédito comprovar que a variação do índice foi inferior aos patamares previstos no art. 109 da Lei nº 11.196/2005.	9303-015.092 9303-015.372 9303-011.800	16/09/2025
234	Na atividade de comércio não é possível a apuração de créditos da não-cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS com base no inciso II do art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003.	9303-010.247 9303-014.666 9303-015.664 9303-012.455	16/09/2025
235	As despesas incorridas com embalagens para transporte de produto, quando destinadas à sua manutenção, preservação e qualidade, enquadram-se na definição de insumos fixada pelo STJ, no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR.	9303-012.073 9303-012.337 9303-013.721 9303-014.002 9303-014.884 9303-015.322	16/09/2025
236	Cada um dos componentes da mercadoria descrita como "kit ou concentrado para refrigerantes" deve ser classificado em código próprio da TIPI, quando o kit ou concentrado for constituído por diferentes matérias-primas e produtos intermediários, que apenas após nova etapa de industrialização no estabelecimento adquirente se tornam uma preparação composta para elaboração de bebidas.	9303-015.185 9303-015.408 9303-015.632	16/09/2025

SÚMULAS APROVADAS EM 2025 (III)

SÚMULAS APROVADAS

3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais

Número	Enunciado	Acórdãos Precedentes	Vigência
237	A apuração de crédito presumido de IPI sobre vendas realizadas a empresa comercial exportadora, previsto nas Leis nº 9.363/1996 e nº 10.276/2001, está condicionada à comprovação de que o produto tenha saído do estabelecimento produtor diretamente para embarque ou para recinto alfandegado, por conta e ordem da referida empresa comercial exportadora.	9303-010.666 9303-014.389 9303-015.486	16/09/2025
238	A multa decorrente da conversão da pena de perdimento, prescrita no §3º do art. 23 do Decreto-Lei nº 1.455/1976, com a redação dada pela Lei nº 10.637/2002, é inaplicável a operações de exportação anteriores a 28/07/2010.	9303-013.308 9303-015.346 9303-015.619	16/09/2025
242	Afasta-se o direito ao creditamento de IPI de bens que não se incorporam ao produto final nem são imediata e integralmente consumidos em razão de um contato direto com o produto em elaboração, conforme os fundamentos da decisão do STJ no Recurso Especial nº 1.075.508/SC.	9303-003.507 9303-015.688 9303-015.187 9303-014.186 9303-006.958 9303-009.690	04/12/2025
243	É permitido o aproveitamento de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS não cumulativas sobre custos de serviços portuários de capatazia e estiva vinculados à importação de insumos, desde que tais serviços sejam contratados de forma autônoma à importação, junto a pessoas jurídicas brasileiras, e que tenham sido efetivamente tributados.	9303-014.426 9303-014.700 9303-015.265	04/12/2025
244	Gera direito a crédito da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS não cumulativas a aquisição de equipamentos de proteção individual (EPI) essenciais para produção, exigidos por lei ou por norma de órgão de fiscalização.	9303-014.081 9303-015.685 9303-014.423	04/12/2025
245	O frete incorrido na revenda de produtos sujeitos ao regime de tributação concentrada previsto na Lei nº 10.147/2000 não gera créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins não cumulativas, exceto no caso em que a pessoa jurídica produtora ou fabricante desses produtos os adquire para revenda de outra pessoa jurídica importadora, produtora ou fabricante desses mesmos produtos.	9303-014.737 9303-015.324 9303-015.510	04/12/2025

SÚMULAS APROVADAS

Pleno da Câmara Superior de Recursos Fiscais

Número	Enunciado	Acórdãos Precedentes	Vigência
228	A imputação proporcional é o único método admitido pelo Código Tributário Nacional para determinação dos valores devidos em face de recolhimento ou compensação de débitos em atraso, quando não computada a integralidade dos acréscimos moratórios.	9101-007.190 9101-007.100 9101-005.994 9101-005.884 9101-005.093 9303-010.056 9101-004.127	16/09/2025
239	Para elidir a presunção contida no art. 42 da Lei nº 9.430/1996, não é suficiente a identificação do depositante.	9202-011.213 9202-006.829 9202-009.608 9202-009.449 9101-005.486 9101-005.345	10/11/2025

Após a exposição dos enunciados, na 2ª Turma da CSRF, destaca-se a Súmula nº 218, que consolidou o entendimento de que o resgate de planos de previdência complementar está isento de IRPF, caso o beneficiário seja portador de moléstia grave prevista no art. 6º, inciso XIV, da Lei nº 7.713/88, como tuberculose ativa, esclerose múltipla, neoplasia maligna, doença de Parkinson, entre outras.

No âmbito da 3ª Turma da CSRF, foram editadas as Súmulas nº 235 e 244, consolidando entendimentos aplicados há anos pelo Conselho, ambas favoráveis aos contribuintes em relação à apuração de créditos de PIS e Cofins: foi reconhecida a possibilidade de enquadramento como insumos quanto aos gastos incorridos com embalagens para transporte de produto, destinadas à manutenção, preservação e qualidade (Súmula nº 235) e com equipamentos de proteção individual (“EPI”), quando exigidos por lei ou por norma de órgão de fiscalização (Súmula nº 244).

A Súmula nº 243 também permitiu o creditamento de PIS e Cofins sobre despesas com serviços portuários de capatazia e estiva, contratados na importação de insumos, desde que a contratação ocorra junto à pessoa jurídica brasileira, de forma autônoma das mercadorias importadas e os serviços sejam devidamente tributados.

A Súmula nº 228, aprovada pelo Pleno da CSRF, consolidou o entendimento já aplicado em quase todos os julgados do Conselho, no sentido de que a imputação proporcional é o único método previsto pelo CTN para cálculo de valores devidos em casos de insuficiência de recolhimento de créditos tributários.

Por outro lado, alguns enunciados aprovados merecem destaque negativo, pois foram formalizados posicionamentos cuja jurisprudência não estava consolidada no âmbito do Conselho.

Esse são os casos das Súmulas nº 231 e 234, as quais abordaremos detalhadamente no subtema a seguir. A primeira dispõe que o aproveitamento de créditos extemporâneos de PIS e Cofins apenas será admitido mediante a transmissão de DCTF e Dacon retificadoras. A segunda, por sua vez, dispõe que as pessoas jurídicas comerciais não podem apurar créditos de PIS e Cofins com base no conceito de insumos, previsto no art. 3º, inciso II, das Leis nº 10.637/02 e 10.833/03.

CRÍTICAS ÀS SÚMULAS Nº 231 E Nº 234

Conforme mencionado anteriormente, dentre os novos enunciados, merecem especial destaque as Súmulas CARF nº 231 e nº 234, em razão de serem controversas e terem relevante impacto prático.

Por meio da Súmula CARF nº 231, o Conselho consolidou a posição quanto à necessidade de retificação das obrigações acessórias como condição para o aproveitamento de créditos extemporâneos de PIS e Cofins.

Ocorre que os acórdãos que fundamentaram a edição da referida súmula estão integralmente circunscritos a períodos em que a apuração e o controle dos créditos de PIS e Cofins eram realizados por meio do DACON, não alcançando, portanto, a sistemática atualmente vigente da EFD-Contribuições.

A própria redação da Súmula nº 231 é expressa ao condicionar o aproveitamento dos créditos extemporâneos à retificação do DACON e da DCTF, sem qualquer menção à EFD-Contribuições, obrigação acessória instituída posteriormente. Nesse ponto, cumpre destacar que o próprio CARF já manifestou entendimento favorável, ainda pendente de publicação, no sentido de afastar a aplicação da referida súmula justamente em razão desse *distinguishing*.

A extensão automática do enunciado sumular à EFD-Contribuições representa, assim, indevida aplicação analógica de entendimento firmado em contexto normativo diverso, com base em obrigação acessória distinta, em afronta aos princípios da legalidade e da segurança jurídica. Ademais, tal interpretação contraria a própria lógica da não cumulatividade, bem como as Súmulas CARF nºs 168 e 175, que consagram o princípio da verdade material no processo administrativo fiscal.

Na prática, a Súmula nº 231 desconsidera a evolução tecnológica dos sistemas da Receita Federal, impondo ao contribuinte um ônus burocrático desproporcional, o que acaba por gerar insegurança jurídica e estimular a judicialização de créditos legítimos e incontroversos.

Já a Súmula CARF nº 234 estabelece que, na atividade de comércio, não é possível a apuração de créditos da não cumulatividade do PIS/Pasep e da Cofins, com fundamento no inciso II do art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003.

O racional adotado parte da premissa de que empresas comerciais não poderiam se apropriar de créditos sobre insumos, uma vez que esse tipo de creditamento estaria restrito às pessoas jurídicas industriais ou prestadoras de serviços, com base no inciso II do art. 3º, que se refere a insumos utilizados “na prestação de serviços ou na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda”. Assim, atividades que não se confundiriam com prestação de serviços ou fabricação de bens, como a comercialização e a locação, não gerariam direito ao creditamento de despesas com insumos.

Sob esse enfoque, surge relevante questionamento quanto às empresas que exercem atividade puramente comercial, bem como aquelas que desenvolvem atividades híbridas ou integradas, realidade cada vez mais comum no mercado atual (como marketplaces e modelos de negócio com múltiplas frentes operacionais). Tal diversidade de atividades não foi enfrentada pelo CARF ao editar a súmula, evidenciando a necessidade de segregação de receitas para esses contribuintes.

Além disso, ao vedar de forma genérica o creditamento na atividade comercial, a Súmula nº 234 contraria frontalmente o entendimento firmado pelo STJ no Tema 779, no julgamento do REsp nº 1.221.170, que definiu que o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade e da relevância, mediante análise casuística, e não com base em exclusões apriorísticas decorrentes da natureza da atividade exercida.

O referido precedente do STJ jamais excepcionou as empresas comerciais do direito ao creditamento. Ao contrário, estabeleceu que a análise deve considerar as circunstâncias concretas de cada atividade econômica, o que reforça a inadequação de uma vedação genérica como a consagrada pela Súmula CARF nº 234.

Nesse sentido, entendemos que a conclusão sumular equivoca-se ao afastar, de forma absoluta, a apropriação de créditos sobre insumos por empresas comerciais. Os bens e serviços essenciais ou relevantes ao desenvolvimento da atividade econômica, independentemente do setor, são aptos a gerar direito a crédito, como decorrência direta do princípio constitucional da não cumulatividade, que não comporta restrições baseadas exclusivamente no tipo de pessoa jurídica.

Dessa forma, as Súmulas CARF nºs 231 e 234 tendem a fomentar novos contenciosos, especialmente no que se refere: (i) à exigência de retificação de obrigações acessórias como condição para o aproveitamento de créditos; (ii) à correta aplicação do entendimento do STJ sobre o conceito de insumo; e (iii) à definição e aos limites do conceito de “atividade de comércio”, bem como à compatibilidade dos enunciados sumulares com o precedente repetitivo do STJ.

As novas súmulas:

- Criam exigências formais adicionais para aproveitar créditos, como a obrigatoriedade de retificação de obrigações acessórias
- Limitam o creditamento para empresas comerciais
- Podem contrariar o entendimento do STJ sobre o conceito de insumo

Resultado prático:

- Maior risco de autuações
- Mais discussões administrativas e judiciais
- Menor previsibilidade para o contribuinte

Assim, ao invés de promover maior previsibilidade decisória e fortalecer a segurança jurídica no contencioso administrativo fiscal, tais súmulas acabam por ampliar as controvérsias e a litigiosidade, em evidente prejuízo à estabilidade do sistema tributário.

NORMAS REGIMENTAIS

No ano de 2025, o CARF publicou 29 Portarias. Dentre elas, destacamos as Portarias nº 36/2025; 77/2025; 404/2025; 437/2025; 711/2025; 761/2025; 1.039/2025; 1.184/2025; 1.707/2025; 1.790/2025; 1.867/2025; 2.377/2025; e 2.702/2025 – que dispõem, dentre outros aspectos, acerca do funcionamento e da estrutura administrativa do Conselho, bem como do planejamento quanto à eficiência no trâmite dos processos.

Portaria CARF nº 36/2025

No dia 13 de janeiro de 2025, foi publicada a Portaria CARF nº 36/2025, que altera a Portaria CARF nº 637/2024, na qual, por sua vez, define a competência dos Presidentes de Câmara para analisar a admissibilidade dos recursos especiais contra acórdãos de Turmas Extraordinárias.

Cumprе destacar que a alteração introduzida pela Portaria CARF nº 36/2025 limita-se à inserção das novas Turmas criadas pela Portaria MF nº nº 1.918/2024 e da Turma extinta pela Portaria MF nº 528/2024, quais sejam: 3ª Turma Extraordinária - extinta pela Portaria MF nº 528/2024; 3ª Turma Extraordinária - criada pela Portaria MF nº 1.918/2024); e a 4ª Turma Extraordinária - criada pela Portaria MF nº 1.918/2024), de modo que os Presidentes das Câmaras competentes para análise da admissibilidade dos recursos especiais contra acórdãos de cada uma destas são, respectivamente: o Presidente da 4ª Câmara; o Presidente da 4ª Câmara; e o Presidente da 3ª Câmara.

Portaria CARF nº 77/2025

No dia 16 de janeiro de 2025, foi publicada a Portaria CARF nº 77/2025, que adota o Plano Diretor de Logística Sustentável do CARF (“PLS”).

A Portaria atribuiu à Coordenação de Gestão Corporativa – Cogec a competência de acompanhar, monitorar e avaliar o PLS, bem como adaptar o PLS aos casos concretos relativos às atividades e objetivos estratégicos do CARF, quando necessário.

O PLS foi instituído através da Portaria SSC/MGI nº 8.473/2024, sendo uma ferramenta que orienta como órgãos e entidades públicas gerenciam suas compras e logística, para definição de estratégias, objetivos e ações para contratar e para operar com sustentabilidade nas dimensões econômica, social, ambiental e cultural.

O Plano Diretor tem como objetivos, nos termos do art. 3º da Portaria SSC/MGI nº 8.473/2024: (i) assegurar a seleção da proposta apta a gerar o resultado de contratação mais vantajoso para a Administração Pública, inclusive no que se refere ao ciclo de vida do objeto; (ii) assegurar tratamento isonômico entre os licitantes, bem como a justa competição; (iii) evitar contratações com sobrepreço ou com preços manifestamente inexequíveis e superfaturamento na execução dos contratos; e (iv) incentivar a inovação e o desenvolvimento nacional sustentável.

A Portaria SSC/MGI nº 8.473/2024, em seu art. 8º, dispõe que os PLS devem conter: (i) diretrizes para a gestão estratégica das contratações e da logística no âmbito do órgão ou entidade; (ii) metodologia para aferição de custos indiretos, que poderão ser considerados na escolha da opção mais vantajosa à Administração, relacionados às despesas de manutenção, utilização, reposição, depreciação, tratamento de resíduos sólidos e impacto ambiental, entre outros fatores vinculados ao ciclo de vida do objeto contratado; (iii) ações voltadas para: a) promoção da racionalização e do consumo consciente de bens e serviços; b) racionalização da ocupação dos espaços físicos; c) identificação dos objetos de menor impacto ambiental; d) fomento à inovação no mercado; e) inclusão dos negócios de impacto nas contratações públicas; e f) divulgação, conscientização e capacitação acerca da logística sustentável; (iv) responsabilidades dos atores envolvidos na elaboração, na execução, no monitoramento e na avaliação do PLS; e (v) - metodologia para implementação, monitoramento e avaliação do PLS.

Nesse sentido, a edição da Portaria alinha o CARF com a obrigatoriedade do PLS incumbida a todos os órgãos e entidades da Administração Pública, alinhando-se às diretrizes governamentais voltadas ao planejamento estratégico, sustentabilidade, eficiência e responsabilidade socioambiental.

Portaria CARF nº 404/2025 (alterada pela nº 437, de 10 de março de 2025), Portaria CARF nº 437/2025 e Portaria CARF nº 711/2025

No dia 28 de fevereiro de 2025, foi publicada a Portaria CARF nº 404/2025, que dispõe sobre triagem e classificação de processos administrativos fiscais, formação de lotes, planejamento de sorteio, adequação das horas estimadas de julgamento, distribuição de carga de trabalho aos conselheiros – bem como altera a Portaria CARF nº 20.176/2020, que, por sua vez, estabelece procedimentos relativos ao acompanhamento e controle do cumprimento de prazos regimentais, metas de produtividade.

Cumpramos lembrar que o primeiro semestre de 2025 foi marcado por desafios institucionais e operacionais no CARF em razão de uma paralisação relevante dos auditores da Receita Federal, em razão de reivindicações relacionadas a melhores condições de trabalho, reajustes salariais e defesa da autonomia técnica dos servidores no exercício de suas funções.

A referida mobilização nacional importou no acolhimento por parte de alguns conselheiros do colegiado e na consequente suspensão de diversas sessões de julgamento no colegiado, como na Portaria nº 711/2025, que suspendeu as sessões compreendidas de 7 a 11 de abril.

Neste sentido, o colegiado tomou determinadas medidas para reajustar o acervo e fluxo processual, como a edição da Portaria nº 404/2025, que dispõe das regras acerca da recepção e triagem dos processos, acompanhamento e avaliação do julgamento, dispensa de sorteio e disposições gerais.

A Portaria nº 404/2025, em seu art. 5º, definiu critérios de prioridade dos processos, quais sejam os processos que: (i) se enquadrem em alguma das situações previstas no art. 86 do RICARF; (ii) tenha sido anteriormente sorteado e devolvido por conselheiro; (iii) seja paradigma em agrupamento repetitivo, nos termos do art. 87, §1º do RICARF; ou (iv) seja objeto de ação judicial que verse total ou parcialmente sobre o mesmo objeto do processo administrativo.

O art. 86 do RICARF, por sua vez, dispõe que terão tramitação prioritária os processos, como um dos critérios, os processos que tratem da exigência de crédito tributário de valor igual ou superior ao determinado pelo Ministro da Fazenda (inciso II). Até o momento, não foi identificada a publicação de ato do Ministro da Fazenda que trate do valor do crédito tributário que terão tramitação prioritária.

A Portaria CARF nº 404/2025, em seu art. 3º, separa os processos a serem agrupados e sorteados aos conselheiros em lotes ordinários ou extraordinários. O lote extraordinário será formado por processos de exigência de crédito tributário ou de reconhecimento creditório, cujo valor em litígio, em processo, seja de até dois mil salários mínimos, assim considerado o valor do principal mais multas ou o valor do crédito pleiteado, e que: (i) figure como parte ou interessado pessoas com idade igual ou superior a sessenta anos, dentre as quais terão prioridade especial as maiores de oitenta anos, pessoa com deficiência; ou (ii) que estejam há mais de dois anos no CARF, priorizando-se os mais antigos.

No que tange aos sorteios, a referida Portaria recairá sobre o lote que: (i) contenha maior quantidade de processos prioritários; (ii) contenha processo paradigma para julgamento na modalidade de recursos repetitivos; (iii) represente maior temporalidade de processos desde a última entrada no CARF; ou (iv) represente maior valor de crédito tributário em litígio.

A Portaria nº 404/2025 trata da carga de horário estimada dos conselheiros para relatoria e formalização de processos no CARF, bem como trata do cálculo da carga extraordinária dos conselheiros representantes dos contribuintes.

Além disso, a normativa dispõe que dispensa sorteio: (i) a formalização de voto vencedor, ao longo de um mesmo mandato na mesma seção e instância; (ii) acúmulo de horas excedentes em razão do recebimento de lotes ordinários com mais de cento e dez horas estipuladas, relativos a recursos julgáveis pelo colegiado; e (iii) participação ou convocação como substituto em reunião de julgamento. A solicitação da dispensa do sorteio se dará mediante comprovação formalizada no SGI-CARF.

Ainda, a Portaria nº 404/2025 foi alterada pela Portaria CARF nº 437, de 5 de março de 2025, para que pudesse estender às sessões de julgamento até maio de 2025, a comprovação de assunção de acervo processual extraordinário, sendo que na redação original do dispositivo, era permitida a comprovação das sessões de julgamento até março de 2025.

Em suma, a referida Portaria objetiva aumentar a eficiência e a produtividade do colegiado, destacando-se a introdução das seguintes medidas: (i) formação de lotes ordinários e extraordinários com critérios temáticos e de prioridade, considerando idade e condições especiais das partes; (ii) planejamento baseado em horas estimadas (HE) para julgamento e relatoria, ajustadas conforme complexidade e tipo de recurso; (iii) definição da carga mensal de

JULGAMENTOS DE DESTAQUE

ÁGIO

O entendimento do CARF sobre a utilização de empresa veículo, os requisitos para elaboração do laudo e o ágio interno

Em linhas gerais, o CARF analisou 44 casos envolvendo ágio no 1º semestre de 2025 e 67 casos no 2º semestre. Ao todo, temos ao menos 111 acórdãos em que o ágio foi analisado sob diversos aspectos. Dentre os acórdãos publicados, 56 (50,5%) foram favoráveis e 55 (49,5%) foram desfavoráveis. Dentre os principais temas analisados, podemos citar a utilização de empresas veículo (62 casos) e os requisitos associados à elaboração do laudo que fundamenta o ágio (22 casos).

Volume de casos

1º semestre:

44
casos

2º semestre:

67
casos

Resultados das decisões

56
favoráveis

50,5%

55
desfavoráveis

49,5%

Principais temas discutidos

Empresas
veículo:

62

Laudo
do ágio:

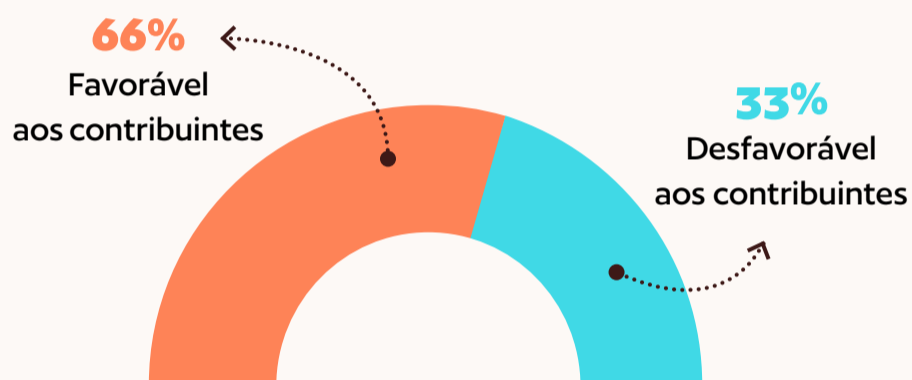
22

Por sua vez, a 1ª Turma da CSRF julgou 21 processos envolvendo o tema do ágio, resultando em um balanço equilibrado de 11 decisões favoráveis ao contribuinte e 10 desfavoráveis. A pauta de discussões foi variada: os acórdãos favoráveis validaram a geração de ágio em operações de incorporação de ações e afastaram alegações fiscais baseadas na inadequação do uso de empresas veículo para a amortização fiscal do ágio. Em contrapartida, as decisões desfavoráveis abordaram temas como a obrigatoriedade de laudo contemporâneo à aquisição, a glosa das despesas com o chamado “ágio interno” e a vedação à extensão das restrições de amortização para fins do IRPJ para a CSLL.

Abaixo, exploramos os principais temas analisados pelo CARF e pela CSRF em 2025:

1. Empresas veículo

No âmbito do CARF, dentre os 62 casos analisados, 41 (66%) foram favoráveis aos contribuintes e 21 (33%) foram desfavoráveis.



De acordo com as recentes decisões favoráveis, a interposição de empresas veículo, por si só, não invalida a amortização fiscal do ágio. Sob essa visão, a dedutibilidade do ágio é admitida desde que cumpridos os requisitos legais (aquisição de participação societária, efetivo pagamento, confusão patrimonial via incorporação, fusão ou cisão e existência de fundamento econômico legítimo para o ágio), salvo se houver comprovação concreta de que a empresa veículo foi utilizada exclusivamente para implementar uma operação artificial (mediante fraude ou simulação).

Em 2025, a 1ª Turma do CSRF emitiu posições favoráveis aos contribuintes sobre a utilização de empresas veículo, conforme os Acórdãos nº 9101-007.244, 9101-007.285, 9101-007.437 e 9101-007.336. A tese firmada é de que a aquisição de participação societária por meio de uma holding, que posteriormente é incorporada pela investida para viabilizar o aproveitamento fiscal do ágio, é uma estrutura lícita. A dedutibilidade só pode ser afastada pelo Fisco se houver comprovação objetiva de simulação, fraude ou ausência total de substância econômica.

Nesse sentido, a CSRF rejeitou a tese fazendária do “real adquirente” — que busca limitar a amortização fiscal do ágio à entidade que arcou financeiramente com a aquisição —, por considerá-la sem fundamento legal e uma tentativa indevida de requalificar as operações realizadas pelos contribuintes. Nota-se que, nas decisões desfavoráveis proferidas pela CSRF (por exemplo, o Acórdão nº 9101-007.337), o ponto central foi a constatação de que a empresa veículo não existia de fato, ou seja, a verificação de simulação.

Entretanto, é possível observar algumas decisões minoritárias do CARF que ainda vedam a dedução de despesas com a amortização do ágio em casos envolvendo empresas veículo, sob o argumento de que apenas operações entre a “real” investidora e investida são aptas à gerar a amortização fiscal do ágio. Vale dizer que muitos desses casos são decididos por voto

2. Elaboração de laudo

De acordo com os acórdãos analisados, 13 (59%) foram favoráveis aos contribuintes e 10 (41%) foram desfavoráveis. As decisões do CARF têm aceitado laudos elaborados posteriormente à data de aquisição da participação societária (laudo extemporâneo). Além disso, a utilização de demonstrativo ou estudo técnico elaborado internamente pela empresa à época da transação tem sido considerado suficiente para suprir o requisito legal, desde que haja demonstração idônea e fundamentada da expectativa de rentabilidade futura. As decisões, tanto favoráveis quanto desfavoráveis, demonstram que as empresas devem se atentar à elaboração do laudo, em especial no que diz respeito à comprovação do fundamento econômico do ágio.

Em relação à comprovação do fundamento do ágio como rentabilidade futura, a CSRF, nos Acórdãos nº 9101-007.296 e 9101-007.290, firmou seu entendimento para operações realizadas sob a égide da legislação anterior à Lei nº 12.973/2014. Segundo a CSRF, previamente à Lei nº 12.973/2014, não é exigível um laudo prévio, pericial ou formalizado por terceiros, requerendo-se apenas a existência de documentação contemporânea à aquisição que demonstre e justifique o fundamento econômico do ágio, sendo admitida, inclusive, estudos internos. A ausência de qualquer demonstração contemporânea ao negócio ou a apresentação de laudos elaborados de forma extemporânea ou insuficiente, por outro lado, pode levar à glosa dos valores amortizados, em linha com os Acórdãos nº 9101-007.430 e 9101-007.431.

3. *Ágio interno*

Sobre o tema do ágio interno, verifica-se que a CSRF mantém uma posição consolidada e restritiva, como exemplificado no Acórdão nº 9101-007.314. Em suma, a CSRF entende que o ágio gerado em operações intragrupo — ou seja, entre partes relacionadas — não é dedutível para fins fiscais (em alguns casos, mesmo em períodos anteriores à Lei nº 12.973/2014, conforme Acórdão nº 1202-001.509). A glosa se aplica sempre que a estrutura societária for considerada artificial, caracterizada pela ausência de propósito negocial e substância econômica. A tese central é que reorganizações meramente formais, que não resultam em um real ônus financeiro, não podem gerar o aproveitamento fiscal do ágio. O Tribunal Administrativo também apresenta ressalvas no sentido de que a aplicação da multa qualificada exige a comprovação de dolo ou fraude, não sendo tal penalidade cabível nos casos em que o contribuinte adote uma interpretação jurídica considerada meramente inadequada.

Ainda que grande parte dos casos julgados sejam desfavoráveis ao aproveitamento fiscal do “ágio interno”, fato é que existem alguns poucos precedentes permitindo a amortização do ágio gerado entre partes relacionadas em período anterior à Lei nº 12.973/2014, dada a ausência de restrição legal expressa à época e desde que a transação que lhe deu causa tenha fundamentação econômica (conforme, por exemplo, os Acórdãos nº 1402-007.562 e 9101-007.477).

PERDAS NO RECEBIMENTO DE CRÉDITOS

Em 2025, foram publicados 13 acórdãos relativos às perdas no recebimento de créditos (“Perdas”). O entendimento majoritário do CARF é de que a dedução das Perdas depende, em regra, do cumprimento dos requisitos específicos previstos no artigo 9º, da Lei nº 9.430/1996, conforme se depreende dos Acórdãos nº 1402-007.099, 1401-007.375, 1402-007.186 e 1102-001.659.

Contudo, como exceção à regra geral, temos as perdas que passam a ser consideradas definitivas após o decurso de 5 anos (em linha com o artigo 10, § 4º, da Lei nº 9.430/1996). Em importante precedente (Acórdão nº 9101-007.302), a 1ª Turma da CSRF analisou a dedutibilidade de Perdas consideradas pelas autoridades fiscais como indedutíveis, com base no argumento de que o contribuinte não procedeu com a cobrança administrativa e com os procedimentos judiciais para seu recebimento, descumprindo os requisitos legais do mencionado artigo 9º.

Nessa oportunidade, a 1ª Turma decidiu por maioria de votos que as Perdas se tornaram definitivas após o decurso do prazo de 5 anos, contados dos respectivos vencimentos, permitindo sua baixa contábil e a correspondente dedução para fins de apuração das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL, sem que houvesse a necessidade de providências adicionais.

Apesar disso, importante ponderarmos que, em voto divergente, foi manifestado o entendimento de que a dedução das Perdas apenas seria

autorizada quando atendidos os requisitos previstos no artigo 9º, da Lei nº 9.430/1996, sendo que a regra trazida pelo artigo 10 seria meramente complementar, não podendo ser aplicada em caso de descumprimento dos requisitos gerais.

Logo, embora os julgados usualmente analisem questões de ordem probatória, bem como o cumprimento dos requisitos legais para fins de dedução das Perdas, há decisões recentes (i.e., Acórdãos nº 1402-007.239, 1401-007.376 e 9101-007.302) em que o Tribunal manifestou entendimento menos restritivo, reconhecendo a aplicação dos requisitos do artigo 9º às perdas qualificadas como “provisórias” e a possibilidade de reconhecer uma perda como “definitiva” após 5 anos, ainda que não tenham sido realizadas as cobranças administrativas e/ou judiciais pertinentes.



Philip Schneider

As posições mais recentes podem indicar uma tendência do CARF em aplicar diferentes tratamentos tributários às perdas provisórias e às perdas definitivas, afastando-se a tese de que o artigo 10, § 4º, da Lei nº 9.430/1996 estaria subordinado ao cumprimento dos requisitos do artigo 9º. Assim, pode haver a consolidação do entendimento de que os dispositivos tratam de dois regimes distintos: o regime de dedução antecipada de perdas provisórias vs. o regime de dedução de perdas definitivas.

SUBVENÇÕES PARA INVESTIMENTO

A 1ª Seção do CARF proferiu, no decorrer do ano de 2025, cerca de 35 acórdãos com julgamento de mérito envolvendo a temática das subvenções para investimento.

Vale rememorar que o tema era regulado pelo art. 30 da Lei nº 12.973/14, que exigia o registro dos valores das subvenções recebidas em contas de reservas de lucros para fins de habilitar a exclusão de tais montantes do lucro real e da base de cálculo da CSLL.

Contudo, no julgamento do Tema 1.182, o STJ consolidou o entendimento de que tais requisitos não se fazem necessários diante de subvenções concedidas na forma de créditos presumidos de ICMS, em razão da prevalência do Pacto Federativo, mantendo a exigências das condições da Lei nº 12.973/14 para as demais formas de subvenção.

Posteriormente, foi publicada a Lei nº 14.789, a qual revogou o art. 30 da Lei nº 12.973/14 e determinou a inclusão dos valores oriundos de subvenções para investimento nas bases de cálculo do IRPJ e da CSLL.

Nesse cenário, o debate central do CARF em 2025 orbitou a aplicação da Lei nº 12.973/14 sobre incentivos fiscais de ICMS classificados como benefícios de 'grandeza negativa' (distintos dos créditos presumidos). A controvérsia reside na possibilidade de exclusão desses valores da base de cálculo do IRPJ e da CSLL em períodos

anteriores à vigência da Lei nº 14.789/23.

O Conselho, em decisões proferidas em outubro de 2025 (Acórdãos 1102-001.696 e 1301-007.901), reconheceu a exclusão das referidas subvenções de investimento das bases do IRPJ e da CSLL, condicionada ao cumprimento das exigências da Lei nº 12.973/14.

Nesses casos, a fiscalização aduziu que os contribuintes haviam criado "ficção jurídica e contábil" ao reconhecer a diferença entre o ICMS nominal (sem o benefício) e o efetivamente destacado em notas fiscais como receita de subvenção. Os conselheiros decidiram que, uma vez atendidos todos os requisitos do art. 30 da Lei nº 12.973/14, os benefícios de grandeza negativa podem e devem ser excluídos da apuração do IRPJ e da CSLL, prezando-se pela efetiva contabilização das subvenções para investimento conforme com os parâmetros delineados no CPC 07.

Portanto, tem-se que atualmente o CARF acompanha o entendimento firmado pelo STJ no Tema nº 1.182 quanto aos benefícios de grandeza negativa, dispensando a comprovação de que o benefício foi concedido como estímulo à implantação ou expansão de empreendimento econômico, sendo necessário apenas o cumprimento dos requisitos dispostos no art. 30 da Lei 12.973/14.



Lucca Campedelli

O CARF demonstrou estar alinhado com o entendimento do STJ em relação à temática das subvenções para investimento, considerando a demonstração do atendimento aos requisitos da Lei nº 12.973/14 (registro em reserva de lucros) e a correta contabilização das subvenções consoante o CPC 07 como elementos suficientes para assegurar a exclusão dos incentivos das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL.

DEDUTIBILIDADE DE PERDAS NÃO TÉCNICAS

Em 2025, o CARF proferiu decisões relevantes acerca da dedutibilidade das perdas não técnicas de energia elétrica, sinalizando a potencial consolidação de um entendimento favorável aos contribuintes. Essas perdas decorrem, em especial, de furtos de energia — popularmente conhecidos como “gato” —, bem como de erros e adulterações em medidores e falhas de faturamento, situações que resultam na geração de energia sem a correspondente conversão em receita para as distribuidoras.



Diogo Figueiredo

Apesar do posicionamento favorável aos contribuintes, o CARF ainda não enfrentou a questão dos efeitos da Lei nº 14.789/23 sobre créditos presumidos de ICMS, à luz do Tema nº 1.182. O próprio STJ possui precedentes (AREsp 2.975.719/SC, de 05/11/2025, e REsp 2.202.266/RS, 03/12/2025) nos quais reconhece que o fundamento jurídico sustentado para não incidência de IRPJ e CSLL sobre o crédito presumido de ICMS consiste na proteção do Pacto Federativo e não apenas no disposto no artigo 30 da Lei nº 12.973/2014, de modo que a sua revogação por meio da Lei nº 14.789/2023 não tem o condão de alterar o entendimento do próprio STJ. A expectativa é que o Conselho siga o mesmo racional adotado pelo STJ quando o tema for suscitado na esfera administrativa.

A controvérsia está relacionada à possibilidade ou não de dedução desses valores das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL, discutindo-se se a dedutibilidade estaria condicionada ao cumprimento dos requisitos previstos nos artigos 46, inciso V, e 47, § 3º, da Lei nº 4.506/1964, combinados com o artigo 57, caput, da Lei nº 8.981/1995 e o artigo 376 do Decreto nº 9.580/2018 (por exemplo, a instauração de

inquérito policial ou o oferecimento de queixa-crime) ou se configurariam custos inerentes à atividade de distribuição de energia elétrica.

Apesar do entendimento restritivo da Receita Federal do Brasil, que condiciona a dedução das perdas em questão ao atendimento dos requisitos legais acima indicados, o CARF, ao longo de 2025, passou a adotar, de forma majoritária, uma posição mais alinhada à realidade operacional do setor elétrico.

Das 8 decisões proferidas sobre o tema no ano, apenas uma apresentou entendimento desfavorável ao contribuinte (Acórdão nº 1402-007.240). Naquela oportunidade, concluiu-se, por maioria de votos, que as perdas não técnicas não se qualificariam como despesas operacionais nem como custos das distribuidoras de energia elétrica, além de a decisão apontar para o descumprimento do artigo 47, § 3º, da Lei nº 4.506/1964.

Em sentido oposto, os demais julgados reconheceram que as perdas não técnicas são inerentes à atividade de distribuição de energia elétrica, devendo ser qualificadas como custos diretamente vinculados à operação. Nessa linha, entendeu-se que a energia efetivamente gerada e não faturada representa um custo real para a distribuidora, indissociável do processo de fornecimento de energia ao consumidor final. Destacam-se, nesse sentido, os Acórdãos nº 1202-001.527, 9101-007.440, 9101-007.441, 9101-007.491 e 1202-002.114.

Ainda na linha do entendimento favorável, o

Acórdão nº 1102-001.723 consignou que as perdas não técnicas configuram despesas necessárias à atividade das distribuidoras, visto que as entidades inevitavelmente incorrem em tais despesas apesar dos esforços empregados para a mitigação do problema.

Os julgamentos proferidos pelo CARF em 2025 indicam uma evolução relevante na interpretação da dedutibilidade das perdas não técnicas de energia elétrica, com o reconhecimento de que tais perdas constituem custo ou despesa necessária, intrinsecamente ligada à atividade de distribuição, aproximando a análise jurídica da realidade econômica e regulatória do setor elétrico.



Viviane Câmara Strachicini

A tendência observada nos julgamentos revela um movimento do CARF no sentido de privilegiar a substância econômica da operação, reconhecendo as perdas não técnicas como um ônus intrínseco à atividade de distribuição de energia elétrica. Ainda que subsistam entendimentos em sentido contrário, as decisões indicam um ambiente mais seguro para a defesa da dedutibilidade dessas perdas.

IRRF SOBRE SOFTWARES

Ao longo do ano de 2025, o CARF proferiu apenas 2 acórdãos acerca da incidência do Imposto de Renda Retido na Fonte (“IRRF”) sobre pagamentos realizados a beneficiários não-residentes em contraprestação pelo direito de uso da propriedade intelectual e de licenciamento de software.

No julgamento do Acórdão nº 1202-001.671, o CARF analisou as operações da empresa *Sony Interactive Entertainment* e entendeu que o fato gerador do IRRF de residente ou domiciliado no exterior é a aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda e ocorre no pagamento, crédito, emprego, entrega ou remessa de rendimento, o que se verificar primeiro, por fonte situada no País. Nessa linha, a exigência por parte do beneficiário do rendimento, informando valor, data e registros bancários onde deveria ser realizado o pagamento, indica disponibilidade jurídica da renda, impondo-se a incidência do IRRF no Brasil.

Ainda, o Tribunal decidiu que as importâncias pagas, creditadas, entregues, empregadas ou remetidas a residente ou domiciliado no exterior em contraprestação pelo direito de comercialização ou distribuição de software, para revenda a consumidor final, o qual receberá uma licença de uso do *software*, enquadram-se no conceito de *royalties*.

Noutro giro, no julgamento do Acórdão nº 1302-007.360, o CARF entendeu que valores pagos a *publishers* estrangeiras para aquisição de licenças de *software* para revenda não configuram pagamento de *royalties*, mas sim comercialização de *softwares* (operação mercantil). Nessa linha, o CARF entendeu que a relação comercial estabelecida com as *publishers* envolvem ações de bonificação, ou mesmo troca de serviço, e “rebatem” dos saldos pagos de forma adiantada, de modo que não deveria incidir IRRF na operação.

Logo, no decorrer de 2025, as discussões no CARF relativas à incidência de IRRF sobre *softwares* permearam a classificação de tais operações como *royalties* ou como figura própria.

2ª SEÇÃO

PLR

Em 2025, o CARF julgou 57 processos administrativos em que analisou a incidência de contribuições previdenciárias sobre Participações nos Lucros e Resultados (“PLR”), nos termos da Lei nº 10.101/2001. 57 delas foram desfavoráveis aos contribuintes e apenas 1 foi (parcialmente) favorável.

A tendência amplamente desfavorável aos contribuintes se repete na CSRF: das 20 decisões publicadas, 15 foram desfavoráveis, 4 Recursos Especiais dos contribuintes não foram conhecidos e apenas 1 houve parcial provimento do Recurso Especial interposto.

As seguintes matérias destacam-se nos julgamentos e apontam para a consolidação da jurisprudência do CARF:

- Pactuação dos acordos deve ocorrer antes do período de aferição a que se refere os pagamentos (para períodos anteriores à inclusão do art. 2º, § 7º, da Lei nº 10.101/00);
- Estão sujeitos à incidência das contribuições os pagamentos de PLR a diretores não empregados (Súmula CARF nº 195);
- Ausência de membro do sindicato nas negociações dos planos implica na desconsideração dos pagamentos;

- Previsão de regras claras e objetivas nos instrumentos, inclusive todas as métricas e metodologia de cálculo; e
- Descumprimento às regras da periodicidade máxima para pagamentos de PLR implica na incidência das contribuições sobre todos os pagamentos e não apenas sobre o excedente.



Cassio Sztokfisz

Assim como nos últimos anos, o cenário jurisprudencial administrativo está bastante desfavorável aos contribuintes, sendo aplicadas interpretações restritivas sobre a Lei nº 10.101/00. Nesse sentido, a elaboração de instrumentos de PLR, contendo os requisitos da Lei, de forma pormenorizada e completa, revela-se como uma saída para evitar autuações do Fisco Nacional

STOCK OPTION

Em 2025, o CARF publicou 7 decisões acerca dos planos de opção de compra de ações (*stock option*), especificamente no que se refere à incidência das contribuições previdenciárias em face de sua natureza, se mercantil ou remuneratória.

Dentre as decisões publicadas, duas foram proferidas pela CSRF (Acórdãos nº 9202-011.737 e 9202-011.736), mas os recursos especiais dos contribuintes não foram conhecidos, de modo que não houve a análise do mérito.

No nível das câmaras baixas do CARF, 4 decisões (2401-012.349, 2102-003.797 e 2402-012.894) mantiveram o entendimento de que os planos de *stock option* possuíam caráter remuneratório, devendo incidir as contribuições previdenciárias, afastando-se a aplicação do Tema Repetitivo nº 1226 do STJ sob a alegação de que referido julgado não seria vinculante ao CARF e que, no caso concreto, as outorgas de opções não cumpriram os requisitos para adquirirem natureza mercantil.

No entanto, destacamos que 2 acórdãos (Acórdãos nº 2201-012.154 e 2201-012.413) seguiram em sentido favorável aos contribuintes (por maioria de votos), para reconhecer a natureza mercantil (e não remuneratória) do plano de *stock option*, observando, inclusive, o posicionamento definido pelo STJ no Tema Repetitivo nº 1226

e afastando a incidência de contribuições previdenciárias. Nessas decisões, foi verificado o cumprimento dos requisitos necessários para verificação da natureza mercantil, notadamente a voluntariedade, a onerosidade e a existência de risco.



Daniel Murbach Pereira

O entendimento favorável manifestado nos Acórdãos nº 2201-012.154 e 2201-012.413 pode indicar uma alteração na jurisprudência do CARF no sentido de reconhecimento do caráter mercantil dos planos de *stock option*, desde que presentes os requisitos de voluntariedade, onerosidade e risco, com o consequente afastamento da incidência das contribuições previdenciárias.

HIRING BONUS E RETENTION BONUS

No decorrer de 2025, foram publicadas 12 decisões administrativas discutindo se os bônus de contratação (*hiring bonus*) e de retenção (*retention bonus*) possuem ou não natureza remuneratória para fins de incidência das contribuições previdenciárias.

Dentre os acórdãos publicados no período em análise, 9 decisões tratavam exclusivamente de bônus de contratação e foram desfavoráveis aos contribuintes. Das três decisões sobre bônus de retenção, verificou-se dois posicionamentos desfavoráveis (Acórdãos nº 9202-011.529 e 2302-004.194), em razão da estrutura contratual dos pagamentos dos bônus, e outro favorável (Acórdão nº 2101-002.969).

Em linhas gerais, a posição majoritária no CARF é no sentido de que os bônus de contratação possuem natureza remuneratória, pois configuram uma espécie de compensação antecipada pelas atividades que serão desempenhadas pelo profissional em favor da empresa, sendo indiferente que seu pagamento ocorra antes ou depois da assinatura do contrato de trabalho, em parcela única ou não.

Para o bônus de retenção, o CARF sustenta que tais valores estariam fora do alcance das contribuições previdenciárias, desde que

a verba não esteja vinculada à relação de trabalho, devendo ser paga sem a exigência de outras contrapartidas além da permanência do empregado por um período determinado.

O racional adotado no Acórdão nº 2101-002.969, único favorável no período analisado, é interessante, pois demonstra que, caso o pagamento atenda a requisitos específicos, resta afastada a incidência das contribuições previdenciárias por não restar configurada a natureza remuneratória do bônus de retenção.

A decisão em comento reconhece, ainda, a ausência de entendimento pacífico sobre a natureza jurídica das verbas pagas a título de bônus e sustenta que o critério essencial para determinar se estas integram ou não a base de cálculo das contribuições previdenciárias é a presença dos elementos caracterizadores da contraprestação pelo trabalho e sua habitualidade.



Bruna Ziwich Bianchi

Embora existam precedentes recentes em sentido positivo, sobretudo em relação à não incidência das contribuições previdenciárias sobre o pagamento de bônus de retenção (*retention bonus*), o tema ainda é permeado por significativa insegurança jurídica devido à falta de consenso entre os critérios utilizados pelos julgadores em suas decisões para qualificar determinada verba como remuneratória ou não.

CIDE-REMESSAS

No ano de 2025, foram identificados 10 julgados do CARF que enfrentaram discussões estritamente relacionadas à incidência da CIDE sobre remessas ao exterior. A análise desse conjunto decisório revela um posicionamento majoritariamente desfavorável aos contribuintes, uma vez que, em 7 das 10 decisões, o Conselho concluiu pela exigibilidade da contribuição.

Entre os temas mais recorrentes, destacou-se a controvérsia envolvendo a incidência da CIDE sobre pagamentos ao exterior a título de royalties

e direitos autorais. No primeiro semestre de 2025, ainda era possível identificar acórdãos favoráveis aos contribuintes, que afastavam a incidência da CIDE sob o argumento de que tais remessas não estariam contempladas no rol do art. 10 do Decreto nº 4.195/2002, interpretado como taxativo e restritivo das hipóteses de incidência da contribuição.

Em 13 de agosto de 2025, o Supremo Tribunal Federal concluiu o julgamento do Tema 914 da repercussão geral e firmou entendimento pela constitucionalidade da CIDE incidente sobre remessas ao exterior, prevista na Lei nº 10.168/2000. A Corte reconheceu a validade do tributo como instrumento de intervenção no domínio econômico voltado ao fomento da inovação tecnológica, afastando as alegações de inconstitucionalidade relacionadas à materialidade da exação e à destinação dos recursos arrecadados.

Com isso, contudo, observa-se uma inflexão relevante na jurisprudência administrativa, com a consolidação de entendimento no sentido de que o rol previsto no art. 10 do Decreto nº 4.195/2002 teria caráter meramente exemplificativo. Nessa linha, o CARF passou a considerar irrelevante a natureza específica da remessa — seja ela decorrente da cessão de direito de uso de imagem, do licenciamento de direitos autorais ou de outras espécies de royalties —, prevalecendo a compreensão de que a CIDE incide de forma ampla

sobre remessas ao exterior que envolvam remuneração por exploração de direitos, ainda que não expressamente listados na norma regulamentar.

Em outros contextos, também se verificaram discussões acerca da possibilidade de exigência concomitante da CIDE e da CONDECINE, especialmente nos casos de exploração econômica de obras audiovisuais. Nesses julgamentos, o Conselho firmou entendimento no sentido de que as contribuições possuem fundamentos legais e finalidades distintas, não havendo vedação jurídica à sua cobrança cumulativa, desde que atendidos os pressupostos de incidência próprios de cada exação.

Os julgamentos proferidos pelo CARF em 2025 indicam um movimento de alinhamento progressivo da jurisprudência administrativa à orientação firmada no Tema 914, resultando no fortalecimento de uma interpretação ampliada da incidência da CIDE sobre remessas ao exterior.

IOF CONTA CORRENTE

Foram identificados 43 acórdãos proferidos pelo Conselho em 2025 acerca da incidência de IOF sobre as operações envolvendo conta corrente. Dentre essas decisões, 42 são desfavoráveis aos contribuintes, sendo 3 na CSRF e 39 nas

Câmaras Baixas, e apenas 1 favorável da 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 3ª Seção.

O entendimento predominante é o de que o método de conta corrente configura operação correspondente a mútuo, estando sujeito à incidência de IOF segundo as mesmas regras aplicáveis às operações de empréstimo entre pessoas jurídicas.

Via de regra, o Conselho equipara os institutos por considerar que ambos são operações de crédito, devendo ser considerada uma operação de mútuo qualquer transferência de recursos financeiros de uma pessoa jurídica para outra. Em alguns acórdãos, é mencionado ainda o Tema 104 do STF, julgado sob a sistemática de repercussão geral, o qual declarou constitucional a incidência de IOF sobre operações de créditos correspondentes a mútuos financeiros entre pessoas jurídicas ou entre pessoa jurídica e pessoa física, não se restringindo às operações realizadas por instituições financeiras.

Referido posicionamento desfavorável também foi adotado pela CSRF em 2025 nos julgados nº 9303-016.180, 9303-016.181 e 9303-016.864.

Vale mencionar o único acórdão favorável aos contribuintes, de nº 3301-014.486, proferido em 29/07/2025 por maioria de votos. Nele, foi reconhecido que a operação em análise não correspondia a mútuo de recursos financeiros, nos termos do art. 586 do Código Civil, mas mero

fluxo financeiro entre empresas do mesmo grupo econômico. A decisão considerou que a operação era respaldada em contrato de conta corrente e em controle contábil realizado em contas específicas, havendo fluxo multidirecional e impossibilidade de compensação e cobrança de saldo, não havendo incidência de juros.

Ainda, restou consignado que, ao contrário das operações de mútuo (obrigação de restituição), os contratos de conta corrente têm como objetivo principal a ausência de posições juridicamente definidas de credor e devedor ao longo de sua vigência, sendo que, somente quando ocorrer a liquidação do contrato (por iniciativa das partes e/ou por outro motivo), é que se deve haver o encontro de contas e, conseqüentemente, a definição de credores e devedores. Assim, apenas nesse último momento, é que poderia cogitar-se a incidência do IOF sobre eventual valor caracterizado como empréstimo pendente de liquidação.

“



João Victor Mendes Ferreira

Analisando o único acórdão favorável sobre o tema, nos contratos de conta corrente, celebrados para compartilhamento de custos/despesas entre pessoas jurídicas do mesmo grupo econômico ou por qualquer outro objetivo, é recomendável a adoção de determinadas medidas para mitigar os riscos de autuação sobre o IOF e equiparação com as operações de mútuo em eventual discussão administrativa: (i) existência de contrato formal contendo cláusulas que evidenciem a natureza de conta corrente; (ii) controles contábeis específicos e segregados dos utilizados para contratos de mútuo; (iii) ausência de cobrança de juros; e (iv) determinação de posição credora/devedora somente no momento de liquidação do contrato.

“



Andréa Marco Antonio

Apesar de ter sido proferida uma decisão favorável aos contribuintes no ano de 2025, a jurisprudência do CARF e da CSRF tem sido majoritariamente desfavorável, refletindo entendimento já aplicado há anos pelo Conselho. De todo modo, a recente utilização do Tema 104 do STF como fundamento para tais decisões desfavoráveis mostra-se equivocada, já que o STF excetuou expressamente de sua decisão as operações de conta corrente.

3ª SEÇÃO

CRÉDITOS DE PIS E COFINS SOBRE GASTOS VERDES

Diante de exigências legais e regulatórias, como aquelas previstas no Programa Nacional de Resíduos Sólidos e em legislações e regulamentos estaduais e municipais, bem como da necessidade de cumprimento de políticas ambientais internas, muitas empresas têm arcado com despesas relacionadas às práticas sustentáveis.

Surgem, então, discussões acerca da possibilidade de apuração de créditos de PIS/COFINS sobre essas despesas, dada sua relevância para empresas submetidas a esses parâmetros de sustentabilidade. Algumas dessas discussões já chegaram ao CARF.

No primeiro semestre de 2025, houve o reconhecimento da essencialidade das despesas com o “tratamento de impactos ambientais” havidas pela Petrobrás, decorrentes da atividade de exploração de óleo e gás. No acórdão nº 3301-014.340. O entendimento baseou-se no fato de que tais gastos estão diretamente vinculados à conformidade ambiental e legal.

Já no acórdão repetitivo nº 3101-004.022, o CARF reconheceu a essencialidade e relevância

de dispêndios relacionados aos serviços de limpeza para a remoção de resíduos de produtos químicos, para fins de preservação do meio ambiente decorrente de imposição legal.

Além disso, no acórdão repetitivo nº 3002-003.140, a 2ª Turma Extraordinária da 3ª Seção reconheceu as despesas com serviços de reflorestamento como “insumo do insumo”, em outras palavras, considerou-se insumo, aqueles voltados à produção de um bem, que por sua vez é utilizado na produção do bem destinado à venda ou na prestação de serviço a terceiros. Nesse sentido, reconheceu-se o direito creditório em razão da contratação dos serviços de reflorestamento, que eram necessários à redução de cavaco de madeira, uma das matérias primas utilizadas para fabricação do silício metálico e sílica fumê, atividade do contribuinte no caso concreto.

Em outro julgamento, realizado em 12/02/2025, a 1ª Turma da 3ª Câmara da 3ª Seção negou a apuração de créditos sobre despesas com a formação de florestas e reflorestamento, concluindo que as despesas não podem ser utilizadas como base para cálculo de créditos da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, na qualidade de insumos de seu produto final, já que o custo de constituição da floresta não

é considerado custo de insumo à produção, mas custo de bem a ser incorporado ao ativo imobilizado e sujeitos a encargos de exaustão.

Outro exemplo relevante, no primeiro semestre de 2025, foram os julgamentos favoráveis sobre créditos de PIS e Cofins relacionados a dispêndios com o tratamento de efluentes, que embora não indispensáveis nas atividades dos contribuintes, os procedimentos integravam o processo produtivo em razão de imposição legal, sendo assim, o direito creditório foi reconhecido, tendo esse entendimento sido consolidado, inclusive, pela Receita Federal. Neste sentido, foram publicados o acórdão repetitivo nº 3301-014.446 e os acórdãos nº 3002-003.260 e 3001-003.242.

No segundo semestre de 2025, quanto às despesas de florestamento e reflorestamento, a título de exemplo, em 19 de agosto de 2025, no Acórdão nº 3401-014.071, o CARF manteve o entendimento quanto à possibilidade de utilização de créditos em relação a essas despesas, tendo em vista a necessidade da floresta ser consumida para se obter madeira para uso na indústria de celulose, atividade do contribuinte.

Além disso, no que tange ao aproveitamento de créditos decorrente de despesas no tratamento de efluentes, o entendimento do CARF, também foi favorável ao contribuinte no segundo semestre, expresso no acórdão nº 3202-002.977, no qual o contribuinte detinha

como atividade principal a produção de álcool e açúcar, entendendo-se pelo direito creditório em decorrência da imposição legal para o tratamento de efluentes.

Apesar do entendimento favorável ao contribuinte ser majoritário no que tange à tomada de crédito no tratamento de efluentes, cabe pontuar que, no segundo semestre, também foi proferido entendimento diverso nos acórdãos nº 3202-002.907 e 3201-012.574. As glosas de crédito relacionadas a despesas com tratamento de efluentes nestes casos se deram, respectivamente, sob fundamento de que: i) haveria ausência de previsão legal para que se fundamentasse o pedido de uma união cooperativa agrícola obter créditos de Cofins com despesas efetuadas em benfeitorias de estação de tratamento de efluentes; e ii) necessária a demonstração de essencialidade no processo produtivo do contribuinte, cuja atividade principal era o comércio de tintas e vernizes.

Portanto, a tônica do CARF em relação aos gastos ambientais tem se orientado principalmente pela análise da atividade da empresa, avaliando a existência de obrigações legais e a conexão direta da despesa com a atividade fim do contribuinte. Esse entendimento se alia aos parâmetros tradicionais para o creditamento de PIS e Cofins, na modalidade de insumos. Essa tendência demonstra o reconhecimento crescente da importância dos esforços voltados

à preservação ambiental, sendo cada vez mais refletida na adaptação das normativas fiscais aos desafios ambientais contemporâneos que afetam um grande número de contribuintes.



Thais França

Ao possibilitar a apropriação de créditos de PIS e Cofins com os dispêndios voltados a preservação ambiental, além de oferecer um alívio fiscal, incentiva a adoção de práticas responsáveis em relação ao meio ambiente.

PUBLICIDADE E PROPAGANDA

O CARF tem discutido a possibilidade de gastos com publicidade e propaganda serem qualificados como insumos e gerarem créditos de PIS e Cofins, nos termos dos arts. 3º, II, das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003. Em 2025, 13 julgados sobre o tema ocorreram. Apenas 1 deles foi favorável aos contribuintes.

Nos acórdãos nº 3101-004.005 e 3101-004.004, Caso da Americanas S.A, proferidos pela 3ª Seção da 1ª Câmara da 1ª Turma Ordinária, no qual a contribuinte atuava no mercado varejista, tanto em estabelecimentos físicos quanto em e-commerce, além do agenciamento de publicidade e propaganda, entendeu-se que, além da ausência de dados contábeis-fiscais conciliados e dos esclarecimentos necessários sobre a consecução das finalidades societárias, não se enquadrava nas hipóteses de crédito previstas para prestadores de serviços ou produtores industriais. O mesmo entendimento foi aplicado no acórdão nº 3102-002.772, da 3ª Seção da 1ª Câmara da 2ª Turma Ordinária, no Caso da Empreendimentos Pague Menos S.A.

No acórdão nº 3201-012.306, proferido pela 3ª Seção da 2ª Câmara da 1ª Turma Ordinária, Caso da Tempo Serviços, no qual a contribuinte atuava na administração de cartões de crédito e processamento de dados para cartões, foi manifesto o entendimento de que os serviços de publicidade são posteriores ao processo de produção do bem, excluindo-se a atividade de publicidade do conceito de insumos e, portanto, não foi concedido o direito creditório de PIS e Cofins dessas despesas. No mesmo sentido, foram prolatados os acórdãos nº 3301-014.489, 3402-012.550 e 3201-012.310, Casos da Engetech Comércio e Indústria de Plásticos, Cooperativa Nacional de Comercialização do Extremo Oeste e Eletromar Móveis e Eletrodomésticos, respectivamente.

Entretanto, no acórdão nº 3201-012.196, proferido pela 3ª Seção da 2ª Câmara da 1ª Turma Ordinária, Caso Netshoes, a maioria dos votos reverteu as glosas decorrentes das despesas com publicidade, propaganda e marketing. No caso julgado, a contribuinte possuía uma plataforma eletrônica que integrava de forma exclusiva os clientes ao processo produtivo de bens ou produtos, uma vez que não existia estabelecimento físico. Como não havia outros meios além do investimento em publicidade, propaganda e marketing, o CARF reconheceu a essencialidade dessas despesas, pois a contribuinte não conseguia divulgar seus produtos pelos meios tradicionais. Embora a decisão ainda não seja definitiva, aguardando julgamento de Embargos de Declaração e eventual Recurso Especial, ela criou um importante precedente que pode beneficiar as empresas que atuam exclusivamente no ramo de vendas online.

Nos acórdãos nº 3201-012.596, 3201-012.534, 3202-002.989, 3302-015.358, 3102-003.028, Casos Polimport, CVLB Brasil, Goçil Serviços Gerais e Imifarma Produtos Farmacêuticos, respectivamente, o CARF, por unanimidade, decidiu de maneira contrária aos contribuintes, por entender que não haveria caracterização de insumo pela falta de comprovação de

essencialidade na produção do bem ou por ser um dispêndio que ocorre após a produção do bem.

Cabe destacar que, apesar do relevante número de acórdãos desfavoráveis ao contribuinte no ano de 2025, o acórdão nº 3201-012.196, Caso Netshoes, demonstra a possibilidade da tomada de crédito quando restar comprovado que os serviços publicitários integram a atividade preponderante nos serviços prestados pelo contribuinte, consoante ao entendimento que vem sendo proferido pelo CARF nos últimos anos em acórdãos sobre o tema sob o nº 3201-005.668, 3401-005.291 e 3302-008.120, Casos Visa, Natura e Lojas Insinuante, respectivamente.

Por fim, destacamos que a Súmula CARF nº 234 (Na atividade de comércio não é possível a apuração de créditos da não-cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasepe e da COFINS com base no inciso II do art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003.) tem gerado controvérsias interpretativas, pois há quem sustente que ela não limita o crédito apenas para empresas comerciais puras, mas também sobre despesas preponderantemente comerciais, e enquadram os gastos com publicidade e propaganda nesse rol.

“



Diogo Figueiredo

Nos últimos anos, o cenário do comércio passou por grandes mudanças, sendo a venda exclusiva na modalidade online uma tendência nos novos modelos de negócios. Assim, entendemos que as despesas com publicidade, propaganda e marketing são essenciais para a divulgação das empresas que atuam nesse formato, impactando diretamente na geração de receita e, conseqüentemente, sendo fundamentais para a atividade empresarial. Em relação aos demais estabelecimentos, o CARF tem desconsiderado a realidade do varejo físico, onde a divulgação das ofertas e a construção da marca são igualmente vitais para a sobrevivência e o crescimento. Portanto, é necessário o reconhecimento dessas despesas para ambos os modelos de negócio, como parte da adaptação às novas demandas do mercado.

MISTURA DE COMBUSTÍVEIS / ÁLCOOL ANIDRO

A possibilidade de apuração de créditos de PIS e Cofins sobre as despesas incorridas com a aquisição de álcool anidro para formação de gasolina tipo “C” por distribuidoras envolvem: (i) a natureza da atividade exercida por empresas adquirentes (se atividades produtivas ou meras vendas), bem como (ii) a classificação desse produto no processo produtivo de combustíveis e a possibilidade de sua caracterização como insumo.

Os contribuintes argumentam que diferentemente do álcool hidratado, o álcool anidro não é adquirido para revenda direta, mas exclusivamente para ser utilizado como componente na formulação de um produto destinado à venda. Assim, a mistura obrigatória do álcool anidro com a gasolina tipo “A” resulta em um produto final distinto, que possui propriedades físico-químicas diferentes daquelas observadas em seus componentes originais.

Essa transformação resulta na gasolina tipo “C”, de modo que o processo de mistura deve ser compreendido como uma modalidade de industrialização por beneficiamento, o que

daria suporte à apropriação de créditos de PIS e Cofins, nos termos das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003, já que o álcool anidro é essencial para a composição da gasolina tipo “C”.

Ainda, argumentam que a redação do § 13 do artigo 5º da Lei nº 11.727/2008, expressa cristalina intenção do legislador em autorizar a apuração dos créditos, *in verbis*: “o produtor, importador ou distribuidor de álcool, inclusive para fins carburantes (...) pode descontar créditos relativos à aquisição do produto para revenda de outro produtor, importador ou distribuidor”. Ademais, a Agência Nacional do Petróleo (“ANP”), por meio de regulamentações como a Resolução ANP nº 5/2012 e a Resolução ANP nº 40/2013, estabelece que o distribuidor é o único agente autorizado e obrigado a realizar a mistura do álcool anidro com a gasolina tipo “A”, sendo proibida a venda isolada dos produtos ao consumidor final, o que isola as atividades de produção e distribuição.

A Receita Federal possui entendimento contrário ao creditamento, expresso na Solução de Consulta COSIT nº 3/2021, no sentido de que a simples adição do álcool anidro à gasolina tipo “A” para obtenção da gasolina tipo “C” realizada pelo distribuidor não se equipara ao processo de produção ou industrialização de combustíveis. Ainda, reiterou que, se a distribuidora fosse considerada fabricante da gasolina tipo “C”,

suas receitas estariam sujeitas às alíquotas concentradas, isto é, monofásicas, de PIS e Cofins. Por fim, ressaltou que a aquisição do álcool anidro se enquadraria no artigo 3º, inciso I, das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003, o qual, além de tratar dos “bens adquiridos para revenda”, veda o crédito para produtos como o álcool para fins carburantes.

No CARF, foram proferidas 29 decisões sobre a controvérsia concernente ao tratamento dado pela legislação tributária à atividade de distribuição de combustíveis no ano de 2025, especialmente no que diz respeito à apropriação de créditos de PIS e Cofins sobre a aquisição de álcool anidro.

O que se observa na jurisprudência recente é que o Conselho tem negado o direito ao crédito na aquisição de álcool anidro para adição à gasolina tipo “A” sob a premissa de que a operação monofásica do combustível não se qualifica como processo produtivo industrial, uma vez que a ANP já se manifestou no sentido de que a formulação de combustíveis se restringe às refinarias, centrais de matérias-primas petroquímicas e formuladores.

A análise dos julgados revela que as Turmas levaram em consideração os seguintes pilares: (i) regime de incidência monofásica para a vedação ao direito de crédito antes da Lei nº 11.727/2008; e (ii) a mistura de álcool anidro na

composição da gasolina tipo “A” não se trata de uma atividade de produção ou industrialização, à luz do conceito restritivo de insumo.

Nessa linha, a leitura do Acórdão nº 3301-014.637, de outubro de 2025, revela que a 1ª Turma Ordinária da 1ª Câmara da 3ª Seção, embora tenha reconhecido que a mistura de álcool anidro e gasolina tipo “A” poderia ser considerada como processo produtivo industrial, firmou sua decisão, por maioria de votos, no sentido de que a Medida Provisória nº 2.158-35/2001, ao determinar a aplicação da alíquota zero sobre a receita da venda de álcool para fins carburantes, quando adicionado à gasolina, implica na impossibilidade de creditamento, pois a apuração de créditos pressupõe a oneração nas etapas subsequentes para que a cumulatividade seja evitada.

As decisões desfavoráveis observadas no decorrer do ano de 2025 apenas reafirmaram o entendimento já manifestado há alguns anos, como se observa na decisão proferida em abril de 2021, quando o Colegiado da 1ª Turma Ordinária da 1ª Câmara da 3ª Seção se encontrava com uma composição completamente distinta. Extrai-se, da leitura do Acórdão nº 3301-010.170, que o álcool anidro, adicionado pelos distribuidores à gasolina tipo “A” para a obtenção da gasolina tipo “C”, ainda que na proporção estabelecida pela ANP, não

deve ser considerado insumo pela legislação do PIS e da Cofins, por entenderem os Conselheiros, de forma unânime, que não há formação de um novo produto.

Portanto, com base na análise dos entendimentos manifestados pelos Conselheiros do CARF e da CSRF, observa-se que a natureza da atividade da distribuidora de combustíveis tem impossibilitado a aplicação do conceito de insumos sobre a aquisição do álcool anidro, por entenderem os Conselheiros que o crédito sobre a “mercadoria para revenda” era vedado pela legislação do regime monofásico aplicável ao setor até o advento da Lei nº 11.727/2008, que instituiu um mecanismo específico para a geração de créditos.

A título elucidativo, menciona-se o julgamento do Acórdão nº 3102-002.837, ocorrido em 26 de junho de 2025, cujo desfecho ocorreu por voto de qualidade – o que evidencia a controvérsia sobre o tema.

O Conselheiro Relator, Matheus Schwertner Zicarelli Rodrigues, pautou-se em acórdãos favoráveis de outras Turmas (Acórdãos nº 3101-003.945 e nº 3401-009.479) para defender o direito do Contribuinte aos créditos de PIS e Cofins, entendendo que a atividade da distribuidora se enquadra no âmbito da “formulação”, de modo que o álcool anidro deveria ser considerado como insumo no processo de produção.

Já o Conselheiro Fábio Kirzner Ejchel apresentou entendimento divergente, no sentido de que a mistura não se equipara à produção de combustíveis, mencionando a Solução de Consulta COSIT nº 3/2021 e outras decisões do CARF que negavam o crédito para sustentar que a distribuidora estaria sujeita a alíquotas monofásicas se fosse produtora.

Cabe destaque à decisão favorável obtida pelo Contribuinte no julgamento do Acórdão nº 3101-004.084¹, no qual a 1ª Turma Ordinária da 1ª Câmara da 3ª Seção do CARF decidiu, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao Recurso Voluntário para reverter, entre outras glosas, aquela sobre a aquisição de álcool anidro para adição à gasolina tipo “C”, nos termos das proporções impostas pela Lei nº 8.723/1993 e pela Resolução ANP nº 40/2013.

A 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais também se debruçou sobre a controvérsia em 2025. No Acórdão nº 9303-016.496, julgado em 24 de janeiro de 2025, o Colegiado negou o direito ao crédito sobre a aquisição de álcool anidro para períodos anteriores à vigência da Lei nº 11.727/2008, sob o entendimento de que a MP nº 2.158-35/2001, ao estabelecer a alíquota zero para a receita correspondente, inviabilizava o creditamento.

A conclusão da CSRF foi categórica ao

estabelecer que a possibilidade de creditamento somente foi expressamente admitida a partir de outubro de 2008, com a entrada em vigor da Lei nº 11.727/2008 e sua regulamentação pelo Decreto nº 6.573/2008. Esse posicionamento é observado nas 15 decisões unânimes proferidas pela CSRF em 2025^[2], todas no sentido de que o álcool anidro, quando adicionado pelos distribuidores à gasolina tipo “A” para a obtenção da gasolina tipo “C”, não se enquadra como insumo para fins da legislação do PIS e da Cofins, caracterizando-se como simples revenda sob alíquota zero até 2008.

Assim, em que pese manifestações favoráveis ao Contribuinte por parte de alguns Conselheiros, no sentido de reconhecer o direito aos créditos relativos aos bens que configuram insumo na atividade de formulação da gasolina tipo “C”, vez que tal operação não configura mera distribuição de gasolina, as decisões proferidas pelo CARF e pela CSRF, no decorrer de 2025, demonstram que essa linha argumentativa favorável ainda está incipiente no Conselho.

Portanto, os julgados do último ano revelam a prevalência do entendimento de que a aquisição de álcool anidro para a formação de gasolina tipo “C”, relativa aos períodos anteriores à Lei nº 11.727/2008, não se caracteriza como insumo para fins de creditamento pelas distribuidoras.

¹ EMENTA: “DISTRIBUIDORA DE COMBUSTÍVEIS. ÁLCOOL ANIDRO PARA ADIÇÃO A GASOLINA DO TIPO C. CARACTERIZAÇÃO DE INSUMO. CREDITAMENTO. POSSIBILIDADE. O álcool anidro, adicionado pelos distribuidores à gasolina tipo A para a obtenção da gasolina do tipo C, na proporção estabelecida pela ANP, é considerado insumo pela legislação PIS/Pasep e COFINS. Por se tratar de insumo para a produção de gasolina tipo C, é possível que o contribuinte se credite das operações com aquisição de álcool anidro, nos termos do que dispõe o art. 3º, inciso II da lei n. 10.833/04, com a redação que lhe foi dada pela Lei n. Lei 10.865/04”. ^[2] Acórdãos nº 9303-016.496, nº 9303-016.497, nº 9303-016.498, nº 9303-016.499, nº 9303-016.500, nº 9303-016.677, nº 9303-016.678, nº 9303-016.690, nº 9303-016.692, nº 9303-016.693, nº 9303-016.694, nº 9303-016.695, nº 9303-016.696 e nº 9303-016.697.

“



Cassio Sztokfisz

Há uma tendência desfavorável no CARF, baseada em uma compreensão restrita do conceito de insumo, que ignora a existência de obrigações legais de mistura e a própria atividade das distribuidoras.

“



Pedro Bini

A discussão é interessante porque mostra uma contradição do CARF: o Conselho tem exigido um processo produtivo para permitir que contribuintes tomem créditos sobre insumos (apesar de o STJ mencionar expressamente “atividade econômica” e o STF vincular a análise dos créditos à materialidade das contribuições - receita), mas, quando analisa o processo de mistura, ignora sua existência.

CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS

O CARF analisou 52 casos envolvendo a necessidade de retificação das obrigações acessórias no aproveitamento de créditos extemporâneos no ano de 2025. Dentre os acórdãos publicados, 18 (35%) foram favoráveis e 34 (65%) foram desfavoráveis. Por sua vez, em 2025, a CSRF publicou apenas o acórdão nº 9303-015.528, desfavorável ao contribuinte.

Nos julgados favoráveis, prevaleceu o entendimento de que, desde que observado

o prazo decadencial de cinco anos e comprovada a inexistência de aproveitamento em duplicidade, é legítimo o aproveitamento de créditos extemporâneos nos períodos de apuração subsequentes, ainda que o contribuinte não tenha promovido a retificação das declarações fiscais relativas aos períodos de origem.

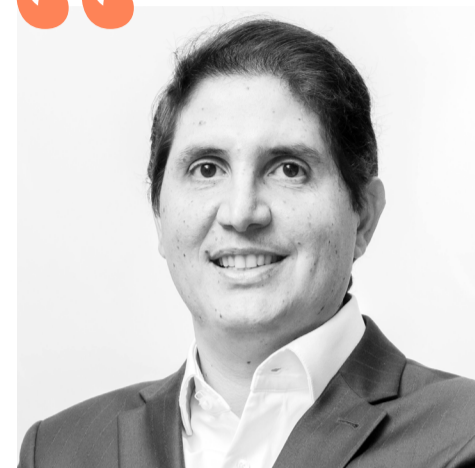
Já nos julgados desfavoráveis, os principais argumentos adotados foram: i) a ausência de

apuração formal retificada resulta em falta de liquidez e certeza, impedindo que a dedução seja considerada válida pela autoridade fiscal; ii) o § 4º do art. 3º das Leis nº 10.637/02 e 10.833/03 permite que um crédito já apurado em determinado mês seja usado em meses posteriores, mas não autoriza que um crédito sequer declarado no mês de origem seja lançado diretamente em períodos futuros sem o ajuste retroativo; iii) a retificação é vista como uma norma instrumental indispensável para o controle do correto emprego dos créditos.

Nesse sentido, 05 de setembro de 2025, foi aprovada a Súmula CARF nº 231, cujo enunciado dispõe que “o aproveitamento de créditos extemporâneos da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins exige a apresentação de Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF) e de Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais (DACON) retificadores, comprovando os créditos e os saldos credores dos trimestres correspondentes”.

Após a publicação da Súmula, foram publicadas 5 decisões, das quais 4 seguiram o entendimento sumulado e uma foi favorável ao contribuinte.

À exceção, a decisão que manifestou entendimento favorável afastou a aplicação da Súmula sob o fundamento de que, no período abrangido no processo, a escrituração se dava por EFD-contribuições ao passo que o enunciado sumular refere-se a períodos em que a obrigação acessória aplicável era a DACON.



Diogo Figueiredo

Para a aplicação da Súmula CARF nº 231, é necessário realizar o distinguishing em relação à sistemática da EFD-Contribuições. A Súmula foi construída com base em precedentes que tratavam exclusivamente da obrigação acessória DACON, extinta e substituída pela EFD-Contribuições desde 2012. Assim, a sua aplicação aos períodos sob escrituração digital seria analogia *in malam partem*, pois os fundamentos normativos e operacionais que justificavam a exigência de retificação não subsistem no cenário atual, marcado por maior granularidade e rastreabilidade das informações, além de configurar violação aos princípios da legalidade e da segurança jurídica.

PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE

Em março de 2025, a 1ª Seção do STJ fixou, por unanimidade, no julgamento do Tema 1.293, a aplicabilidade da prescrição intercorrente aos processos administrativos que envolvem infrações aduaneiras. O Tribunal firmou o entendimento de que é aplicável o art. 1º, § 1º, da Lei nº 9.873/1999 quando o processo administrativo, relativo à infração de natureza não tributária, permanece paralisado por período superior a três anos.

A controvérsia residia na possibilidade de aplicação desse dispositivo aos processos regidos pelo Decreto nº 70.235/1972, afastada historicamente com fundamento na Súmula CARF nº 11. Embora editada com base em precedentes relacionados à matéria tributária, a súmula vinha sendo aplicada, de forma ampliativa, também às infrações aduaneiras, sem uma análise mais aprofundada acerca da distinção entre infrações de natureza tributária e não tributária.

Nesse contexto, o STJ delimitou de forma mais precisa o alcance da prescrição intercorrente nos casos envolvendo infrações aduaneiras, esclarecendo, na tese firmada, que a infração à legislação aduaneira se caracteriza quando a norma violada tem por finalidade o controle do trânsito internacional de mercadorias ou a regularidade do serviço aduaneiro. Por outro

lado, afastou-se a aplicação da prescrição intercorrente nos casos em que a norma infringida esteja diretamente relacionada à arrecadação ou à fiscalização de tributos.

Com o trânsito em julgado do Tema 1.293, ocorrido em novembro de 2025, o CARF passou a apreciar os processos que tratavam da matéria e que se encontravam sobrestados nas Turmas de Julgamento. A análise dos julgamentos proferidos no segundo semestre de 2025 revela uma abordagem casuística, voltada à identificação da natureza jurídica específica da infração, como critério para o reconhecimento ou afastamento da prescrição intercorrente.

Em duas oportunidades, o Conselho entendeu que a multa aplicada em razão de interposição fraudulenta, com pena de perdimento, possuiria natureza tributária, afastando, assim, a incidência da prescrição intercorrente. Prevaleceu o entendimento de que a identificação do real adquirente da mercadoria constitui elemento essencial da obrigação tributária, vinculando a penalidade à arrecadação de tributos. No PAF nº 15165.721700/2021-69 (acórdão ainda não formalizado), julgado pela 1ª Turma da 4ª Câmara da 3ª Seção, a decisão foi tomada por maioria de votos, restando vencidos os Conselheiros Laércio Cruz Uliana Júnior e Mateus Soares de Oliveira, que sustentavam

a natureza administrativa da infração. No segundo caso, julgado pela 2ª Turma da 4ª Câmara da 3ª Seção (PAF nº 15165.720001/2020-11), o colegiado, também por maioria, consolidou o entendimento quanto à natureza tributária da penalidade. Em um terceiro julgamento (PAF nº 10907.721161/2013-11), concluiu-se, igualmente por maioria de quatro votos a dois, pela impossibilidade de reconhecimento da prescrição intercorrente em relação à mesma penalidade.

Por outro lado, dentre os julgamentos favoráveis à aplicação da prescrição intercorrente, destacam-se os Acórdãos nº 3002-003.969 e nº 3001-003.815, nos quais houve o reconhecimento da prescrição intercorrente em relação à penalidade prevista no art. 107, inciso IV, alínea “e”, do Decreto-Lei nº 37/1966. Nesses casos, entendeu-se que o descumprimento da obrigação de prestar informações sobre veículo, carga transportada ou operação realizada, na forma e no prazo estabelecidos pela Receita Federal, configura infração de natureza administrativa, desvinculada da arrecadação tributária.

Os julgamentos proferidos pelo CARF ao longo de 2025 evidenciam que, embora o Tema 1.293 tenha representado um marco relevante para o reconhecimento da prescrição intercorrente em matéria aduaneira, sua aplicação ainda depende de uma análise casuística sobre a natureza jurídica da infração imputada.



Gabriela Varela Galdi

Ainda que o Tema 1.293 tenha sido julgado pelo STJ sob a sistemática dos recursos repetitivos, a controvérsia não se encontra plenamente superada, uma vez que a tese firmada exige a análise casuística da natureza da infração imputada. Os julgamentos verificados no CARF ao longo de 2025 evidenciam que o tema permanece em aberto no âmbito administrativo, com potencial oscilação de entendimentos, a depender da composição das Turmas de Julgamento e da infração analisada.

CLASSIFICAÇÃO FISCAL

No ano de 2025, o CARF julgou 64 acórdãos acerca de controvérsias relativas à classificação fiscal de mercadorias, concluindo de forma desfavorável às classificações adotadas pelos contribuintes em 79% dos casos, o que corresponde a 51 dos julgados.

De modo geral, o Conselho manteve sua abordagem tradicional e restritiva quanto à classificação fiscal, com poucos precedentes que representassem efetiva inovação interpretativa. Ainda assim, foram solucionados conflitos relevantes, especialmente em hipóteses de enquadramento fronteiriço ou envolvendo mercadorias com múltiplas funcionalidades.

Dentre os julgados desfavoráveis, destaca-se a retomada da discussão sobre os chamados “kits para produção de refrigerantes”, tema que voltou à pauta das Câmaras Baixas e da Câmara Superior, tendo o Conselho reafirmado sua jurisprudência consolidada. No Acórdão nº 9303-016.743, a 3ª Turma da CSRF entendeu que, na ausência de uma preparação composta finalizada no momento da importação — quando se exige posterior industrialização pelo adquirente —, os componentes devem ser classificados individualmente, conforme a sua natureza. A decisão reafirma a rejeição à aplicação automática da Regra Geral

Interpretativa 3.b do Sistema Harmonizado em situações em que não se identifica produto ou função únicos, sem aprofundar, contudo, as especificidades operacionais relacionadas à comercialização recorrente desses kits, que frequentemente envolvem integração funcional entre os componentes. Ao longo de 2025, outros acórdãos acompanharam o mesmo entendimento, dentre eles os nº 3401-014.217, nº 3402-012.779 e nº 9303-016.878.

Sobre o tema, merece destaque também o lançamento, em janeiro de 2025, do Edital PGFN/RFB nº 26/2024, que previu a possibilidade de adesão à transação tributária envolvendo créditos em contencioso relacionados à classificação fiscal de insumos destinados à produção de bebidas alcoólicas, medida que reforça o cenário de consolidação administrativa de entendimento predominantemente desfavorável aos contribuintes.

Outra controvérsia recorrente no âmbito do Conselho refere-se à possibilidade de classificação de produtos de higiene e beleza — como perfumes, cremes, deo-colônias e águas de colônia — como desodorantes, em razão da presença de substâncias com ação desodorante. Em linhas gerais, o entendimento do CARF tem sido desfavorável aos contribuintes, sob o

fundamento de que tais substâncias não seriam predominantes na composição do produto nem determinantes para sua função principal, conforme se verifica, entre outros, nos Acórdãos nº 3202-002.990 e nº 3402-012.767. Desse modo, o CARF tem afastado a classificação como desodorantes quando ausentes elementos técnicos que justifiquem tal enquadramento.

Por fim, destacam-se outros julgados nos quais o CARF manteve as autuações fiscais, acolhendo as classificações sugeridas pela fiscalização, envolvendo diferentes tipos de mercadorias, tais como: Acórdão nº 3401-014.121 (fibra sintética); Acórdão nº 3002-003.998 (chicotes sintéticos); Acórdão nº 3001-003.720 (cartuchos de impressoras); Acórdão nº 3402-012.849 (filtros de combustíveis); e Acórdão nº 3002-003.821 (omeprazol e lansoprazol).



Gabriela Varela Galdi

Em 2025, o CARF manteve a tendência de rigor na interpretação das regras de classificação fiscal, com reduzida taxa de êxito para os contribuintes e reforço de uma jurisprudência predominantemente alinhada às posições da fiscalização.

CONCEITO DE PRAÇA – IPI - VTM

A delimitação do “conceito de praça” consolidou-se como tema recorrente nas pautas de julgamento das Turmas Ordinárias do CARF e da Câmara Superior de Recursos Fiscais, vez trata-se de elemento essencial para a apuração do Imposto sobre Produtos Industrializados (“IPI”), que incide sobre o valor das operações de saída de mercadorias dos estabelecimentos industriais (ou a eles equiparados), bem como para a delimitação do Valor Tributável Mínimo (“VTM”) que deverá incidir sobre as operações realizadas entre estabelecimentos considerados interdependentes, conforme prevê o artigo 195, inciso I do Regulamento do IPI (“RIPI”).

No decorrer de 2025, os Conselhos enfrentaram a possibilidade de aplicar a Lei nº 14.395/2022 de forma retroativa, em função de sua natureza. Isto é, compreender se, ao consolidar que a “praça” corresponde ao município no qual o remente está localizado, a norma consistiu em mera interpretação sobre a legislação tributária até então vigente, à luz do critério estabelecido no artigo 106, inciso I, do Código Tributário Nacional (“CTN”). Por outro lado, a natureza constitutiva da norma também é debatida, argumentando-se no sentido de que a delimitação de tal conceito constituiu maiores garantias e privilégios para os contribuintes do IPI, motivo pelo qual a exceção prevista no § 1º do artigo 144 do CTN deveria

ser aplicada para determinar a retroatividade da nova norma sobre lançamentos pretéritos.

A nuance, no que diz respeito à correta apuração da base de cálculo do IPI antes da edição da referida lei, decorre das seguintes interpretações sobre os requisitos necessários para definir a “praça” do estabelecimento remetente das mercadorias, quais sejam: (i) critério geográfico para a delimitação do conceito de praça, o que afastaria a incidência do VTM quando os estabelecimentos estão situados em municípios distintos; e (ii) critério econômico para a delimitação do conceito de praça, de modo que estaria vinculado ao “mercado”, impedindo que a localização da empresa varejista em municípios vizinhos frustrasse a aplicação do VTM como um limitador contra o subfaturamento das operações entre estabelecimentos interdependentes.

Como se observa nas 16 decisões proferidas sobre o assunto em 2025, o entendimento que tem prevalecido — muitas vezes sob o critério do voto de qualidade — favorece a aplicação do conceito de “mercado” para fatos geradores pretéritos, permitindo que a fiscalização busque parâmetros de preços em localidades além do município do remetente.

A evidente divisão técnica do CARF em face do embate dessas teses é observada nos Acórdãos nºs 3202-002.366 e 3202-002.365, proferidos pela 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 3ª Seção para decidir, por voto de qualidade, que

o “conceito de praça” deve ser considerado com base no “conceito de mercado”, para fins de IPI. A Conselheira Relatora Onízia de Miranda, se pautou em diversos precedentes do próprio Conselho para argumentar que o conceito de praça é o mesmo que município, sendo necessário limitar a avaliação dos preços em relação à uma mesma cidade, não se podendo estender para outra, sustentando que a Lei nº 14.395/2022 não inovou, mas apenas confirmou o que já era a regra.

A linha de argumentação da defesa fundamenta-se nas seguintes premissas: (i) inaplicabilidade da regra prevista no artigo 195, inciso I, do RIPI/2010, que exige a observância do VTM com base no preço corrente no mercado atacadista da praça do remetente, uma vez que o estabelecimento industrial e o distribuidor interdependente não se encontram na mesma praça; (ii) não houve inovação no ordenamento jurídico, de modo que a Lei nº 14.395/2022, possui natureza interpretativa; (iii) subsidiariamente, sendo a lei meramente interpretativa, argumenta o Contribuinte que seus efeitos devem retroagir para alcançar fatos geradores pretéritos, nos termos do artigo 106, inciso I, do CTN; e (iv) alternativamente, a defesa sustenta que, mesmo que a natureza interpretativa da norma não seja reconhecida, o fato de que novos critérios de apuração são estabelecidos com seu advento fundamentaria a sua aplicação ao lançamento fiscal discutido, nos moldes do artigo 144, § 1º, do CTN.

Contudo, prevaleceu a divergência do Conselheiro Wagner Momesso de Oliveira, no sentido de que, para apuração da base de cálculo do IPI e para fins de determinação do VTM, o “conceito de praça” está intrinsecamente relacionado ao “mercado do remetente”. Segundo o Conselheiro, que embasou no Acórdão nº 9303-015.075 da CSRF para afirmar ser inviável restringir o conceito de praça comercial a um único município, uma vez que o processo de comercialização dos produtos dos contribuintes independe da sua presença nos municípios. Em suma, argumenta que a referida decisão consolidou o entendimento de que, para fatos anteriores à nova lei, a fiscalização pode buscar parâmetros em mercados geograficamente expandidos, rejeitando a retroatividade da delimitação municipal.

Nesse sentido, os membros do Colegiado da 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 3ª Seção decidiram que, para fatos anteriores à nova lei, o “conceito de praça” corresponde ao “mercado do remetente”, de modo que não há que se falar na retroatividade da Lei nº 14.395/2022.

Em julho de 2025, no julgamento do Acórdão nº 9303-016.875, a 3ª Turma da Câmara Superior enfrentou a matéria ao apreciar o Recurso Especial (“REsp”) interposto pela Fazenda Nacional.

A decisão da Turma a quo julgou parcialmente procedente o Recurso Voluntário interposto

pelo Contribuinte para considerar o “conceito de praça” como o município no qual está situado o estabelecimento do remetente. Ocorre que, na mesma decisão, resta evidenciada a relação de interdependência entre as empresas, o que fundamentou a alegação quanto à existência de divergência jurisprudencial no que diz respeito à interpretação dos artigos 195, inciso I e 196, parágrafo único, inciso II, ambos do RIPI/2010, indicando como paradigma os Acórdãos nº 9303-014.774 e nº 3301-013.582, datados de 13/03/2024 e 24/10/2023, respectivamente.

Segundo a Relatora, Conselheira Tatiana Josefovicz Belisário, houve o exame quanto à aplicação retroativa da Lei nº 14.935/2022 na decisão recorrida pela Fazenda Nacional. Nesta seara, a Conselheira, que diverge do entendimento de que a legislação do IPI, anterior ao advento da Lei nº 14.395/2022, já limitava a aplicação do “conceito de praça” ao âmbito territorial de um município, concordou com a retroatividade da Lei em razão de seu caráter interpretativo. Com isso, votou por negar provimento ao REsp da Fazenda Nacional.

O Conselheiro Rosaldo Trevisan manifestou sua divergência, entendendo que o artigo 195, inciso I, do RIPI/2010, contempla o conceito de “mercado atacadista da praça do remetente” como uma das hipóteses de VTM do IPI, nas hipóteses em que há verificação de interdependência entre os estabelecimentos. Ademais, concluiu em seu voto que “a nova lei não é norma interpretativa,

mas cria um novo conceito de 'praça', distinto do assentado na jurisprudência (...) sem qualquer menção a efeitos retroativos”.

A discussão foi resolvida por maioria de votos, uma vez que o voto proferido pela Relatora Tatiana Josefovicz Belisário foi acompanhado pelos Conselheiros Alexandre Freitas Costa e Régis Xavier Holanda, enquanto os Conselheiros Vinícius Guimarães, Dionísio Carvalhedo Barbosa, Denise Madalena Green e Semíramis de Oliveira Duro, acompanharam a divergência manifestada pelo Conselheiro Rosaldo Trevisan.

Além disso, os acórdãos proferidos pela 3ª Turma da CSRF em 2025 revelam diferentes abordagens sobre a base de cálculo do IPI em operações interdependentes: enquanto o Acórdão 9303-016.875, de julho de 2025, foca no debate sobre o “conceito de praça”, analisando a divergência entre a interpretação geográfica (município) e a econômica (mercado) para a aplicação dos artigos 195 e 196 do RIPI/2010, o Acórdão 9303-017.051, de novembro de 2025, adentra na valoração da substância dos negócios, reconhecendo a ocorrência de simulação e fraude em planejamentos tributários artificiais, o que resultou na restauração do lançamento com multa qualificada e aplicação do prazo decadencial do art. 173, I, do CTN.

Por outro lado, no Acórdão 9303-017.056, também de novembro de 2025, o Colegiado

decidiu pelo não conhecimento do recurso devido à ausência de similitude fática entre os acórdãos paradigmas (que tratavam de VTM) e o caso concreto (que tratava de arbitramento), evidenciando a dificuldade em levar a matéria à Câmara Superior para uniformização da jurisprudência.

Portanto, a insegurança jurídica que marcou o período anterior à vigência da Lei nº 14.395/2022 persiste, uma vez que a análise das decisões proferidas no âmbito do CARF e sua CSRF antecipa um cenário em que prevalece o entendimento de que a norma possui natureza interpretativa, sendo aplicada retroativamente a identidade entre praça e município para fatos geradores pretéritos. Por outro lado, persiste em diversos julgados a tese que vincula praça ao conceito de mercado, defendendo a natureza constitutiva da referida lei e sua eficácia apenas prospectiva.

Ocorre que essa ramificação impacta diretamente o cálculo do VTM em operações entre estabelecimentos interdependentes, de modo que as perspectivas para 2026 dependem da uniformização definitiva pela CSRF, que deve pacificar se a nova norma efetivamente altera ou apenas aclara o direito vigente. Até que ocorra essa consolidação, os contribuintes enfrentam resultados processuais distintos conforme a composição do Colegiado.

PERSPECTIVAS PARA 2026

O CARF mudou de sede em 2026 e aumentou o número de dias de julgamento. Se antes uma semana típica continha, em geral, julgamentos de terça à quinta (3 dias), agora os julgamentos ocorrerão de segunda a sexta. A princípio, esse aumento poderia indicar a aceleração de julgamentos. Contudo, essa nova dinâmica tem como objetivo manter o ritmo de julgamentos, pois a nova sede possui menos salas do que a anterior, e as Turmas precisam se revezar. Isso se constata quando se analisa a primeira pauta do ano: algumas turmas tiveram um único dia de julgamento, e não três, como era praxe.

A estrutura da nova sede pode gerar o aumento dos julgamentos por videoconferência, para acomodar restrições de espaço e garantir a produtividade das turmas. Esse é um mecanismo que tem sido utilizado cada vez mais pelo CARF e por Tribunais Brasileiros, com seus prós e contras.

Os julgamentos por videoconferência não são os únicos usos tecnológicos de que se valem as Turmas. No primeiro mês de julgamentos na nova sede, há relatos de uso de IA para a leitura de relatórios (não dos votos, apenas do relatório). A intensificação do uso de inteligência artificial, inclusive, está no *roadmap* de eficiência do CARF. Entraves regulatórios e contratuais impediram seu avanço em 2025, mas ela pode vir a ter uso e efeitos concretos em 2026. A

contratação da FGV, no segundo semestre de 2025, pode acelerar o desenvolvimento da IARA e o processo de transformação digital do CARF.

Considerando a manutenção do número de Conselheiros do CARF (sem previsão de aumento), a IARA, junto com as Súmulas, pode ser fundamental que se atinja o objetivo de que o ciclo de vida de um processo dentro do CARF acabe em 3 anos (2 nas Turmas Ordinárias e 1 na CSRF). Esse objetivo foi declarado pelo próprio Presidente do CARF, Carlos Higino. Atualmente, apenas a CSRF consegue julgar os processos dentro do prazo estipulado, mas as Turmas Ordinárias têm dificuldade, considerando o imenso acervo.

Por fim, como nos dois anos anteriores, o CARF priorizará o julgamento de grandes casos, e espera que o estoque do Conselho caia, ao final de 2026, para R\$ 700 bilhões, valor próximo aos R\$ 789 bilhões de encerramento de 2025.

Portanto, 2026 aparenta ser um ano de estabilização normativa do CARF, aprofundamento tecnológico e continuidade do projeto de aumento de produtividade das turmas.

O Schneider Pugliese está à disposição para os desafios que virão.

SÃO PAULO

Ed. Santa Catarina - Av. Paulista, 283,
4º andar -Bela Vista
São Paulo, SP, Brasil
tel +55 11 3201 7550

BRASÍLIA

Ed. Brasil 21 -SHS, Quadra 6,
Conjunto A, Bloco A,
Sala 607 -Asa Sul
Brasília, DF, Brasil
tel +55 61 3251 9400