



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15374.724344/2009-83
RESOLUÇÃO	3301-002.248 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	10 de fevereiro de 2026
RECURSO	EMBARGOS
EMBARGANTE	PETRÓLEO BRASILEIRO S/A - PETROBRÁS
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Conversão do Julgamento em Diligência

RESOLUÇÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em converter o julgamento em diligência, nos termos do voto do relator.

Assinado Digitalmente

Paulo Guilherme Deroulede – Presidente e Relator

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Marcio Jose Pinto Ribeiro, Bruno Minoru Takii, Rodrigo Kendi Hiramuki, Rachel Freixo Chaves, Keli Campos de Lima e Paulo Guilherme Deroulede (Presidente).

RELATÓRIO

Trata de embargos de declaração opostos pelo contribuinte, alegando que a decisão embargada incorreu em omissão ao não apreciar as razões relativas às despesas com frete em operações de venda, especificamente em relação aos custos com os serviços de transporte do petróleo prestados pela Transpetro.

O despacho de admissibilidade de e-fls. 3620/3626 concluiu pela existência da omissão.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Paulo Guilherme Deroulede, Relator.

Os embargos atendem aos pressupostos de admissibilidade recursal e deles conheço.

Verifica-se que, de fato, o acórdão embargado não se pronunciou sobre a matéria, tendo consignado expressamente que o recurso voluntário não teria impugnado a matéria.

Todavia, nas fls. 2881/2883, o recurso voluntário abordou a questão, conforme exceto abaixo:

“De outro norte, tal como muitíssimo bem exaltado no despacho decisório (fls. 14 do despacho decisório), os serviços prestados à Contribuinte pela TRANSPETRO se referem ao transporte do petróleo dos campos de produção para os terminais da própria TRANSPETRO (via oleodutos) e, de lá, para as refinarias da Contribuinte, de onde seus derivados, finalmente, têm como destino as distribuidoras.

Ou seja, conforme é público e notório, a atividade de refino (produção) não ocorre junto ao local de exploração. Indo além, seja por questões de segurança, seja por questões de logística e custo, referido petróleo tampouco é armazenado nas plataformas.]desta forma, para que se dê o refio do petróleo (parte seguinte à exploração) é ele remetido para os tanques da Contribuinte tão logo extraído do solo, ato último que se dá por meio dos serviços prestados pela TRANSPETRO.”

Destarte, presente a omissão, a qual passo a apreciar.

Segundo o Termo de Verificação Fiscal, fls. 2601/2603, a autoridade fiscal efetuou a glosa sobre as despesas com a Transpetro por dois fundamentos: o primeiro, por não comprovação das despesas em razão da não apresentação das notas fiscais de prestação de serviço, mas de “notas de débito”, emitidas pela Transpetro que faziam referência a possíveis contratos de aluguel de navios; o segundo, porque o serviço prestado seria o transporte de petróleo dos campos de produção para os terminais da própria Transpetro e de lá para as refinarias da recorrente e, após o refino, ao transporte dos derivados para as distribuidoras, concluindo não tratar de fretes em operações de venda.

Por sua vez, na manifestação de inconformidade, a recorrente alegou que os serviços prestados pela TRANSPETRO *“se referem ao transporte do petróleo dos campos de produção para os terminais da própria TRANSPETRO, via oleodutos, e, de lá, para as refinarias da contribuinte, de onde seus derivados, finalmente, tem como destino as distribuidoras”*.

Quanto à não apresentação das notas fiscais, a recorrente alegara que as notas de débito seriam capazes de comprovar o serviço prestado.

Por seu turno, a DRJ apenas apreciou a questão de direito, concluindo que tais serviços não geram créditos, seja como insumos, seja como despesas de frete em operações de venda. Ressalta-se que a recorrente pleiteou os créditos no DICON como fretes em operações de venda.

Já em recurso voluntário, a recorrente reiterou o alegado em manifestação de inconformidade.

A recorrente alega, em suma, que as despesas com a Transpetro se referem a *“despesas relativas ao transporte e movimentação do petróleo e seus derivados dos campos de produção para os terminais e de lá para as refinarias e das refinarias para as distribuidoras, realizados por meio de navios tanque e navios transportadores de gás e de dutos e terminais”*. Constatase que a alegação difere do pleito inicial que se referia a despesas de armazenagem e frete em operações de venda e não, propriamente, de transporte de insumos.

Considerando a alegação, o serviço realizado pela TRANSPETRO entre os campos de produção e as refinarias podem ser considerados insumos, pois se inserem na cadeia produtiva, uma vez que se trataria de óleo bruto destinado às refinarias, onde seriam produzidos os derivados de petróleo. Destarte, o transporte de óleo bruto se caracterizaria como insumos.

Já o transporte após as refinarias se refere a transporte de produto acabado e, para eles, há vedação na Súmula CARF nº 217¹. Se esse transporte for de produto vendido, então poderia ser considerado frete em operações de venda.

Um outro ponto a ser considerado é a afirmação de que as notas de débito parecem se referir a despesas de aluguel, pela fiscalização. Na etapa até a refinaria, ainda que as despesas se refiram a aluguéis de dutos ou afretamento de embarcações, a despesa poderia ser considerada insumo, conforme fundamentos expostos no voto proferido por este relator no Acórdão nº 3301-014.674, da própria recorrente.

Já na etapa seguinte, não há previsão de despesas operacionais de aluguéis, pós etapa de produção, gerarem créditos. Apenas a armazenagem e fretes em operações de venda estão previstos no inciso IX do artigo 3º da Lei nº 10.833/2003.

Assim, a produção probatória se torna relevante e é necessário repassar todo o procedimento fiscal e contencioso até o momento.

Durante o procedimento fiscal, a fiscalização intimou a recorrente (TIF nº 01, fl. 129) a apresentar a nota fiscal, o conhecimento de transporte relativos às despesas de frete pleiteadas na linha 7 do DACON – “Despesas de Armazenagem e frete na operação de venda”, tendo a recorrente apresentado a planilha de fls. 833/852.

No TIF nº 06, a fiscalização intimou a recorrente a apresentas as notas fiscais e a vinculação aos conhecimentos de transporte, relativos a determinadas despesas de fretes em operações de venda, conforme especificado no referido termo.

Em resposta relativa à TRANSPETRO, foram apresentadas notas de débito (fls. 1292/1338) que especificam “aluguel, taxa de comunicação e limpeza de tanques”, mensais, sem especificar origem, destino ou produto transportado, mapas de viagem etc.

¹ Os gastos com fretes relativos ao transporte de produtos acabados entre estabelecimentos da empresa não geram créditos de Contribuição para o PIS/Pasep e de Cofins não cumulativas.

Conforme o documento de fls. 2550, especificando a frota de navios, constata-se que são várias as utilizações da referida frota, por exemplo, transferência de óleo cru e combustíveis na cabotagem, importação, exportação, armazenamento, estocagem, não havendo documentos que identifiquem as viagens.

Aparentemente, nenhum outro documento foi juntado em manifestação de inconformidade ou recurso voluntário, apesar das alegações feitas tanto no Termo de Verificação Fiscal quanto no Acórdão da DRJ.

Por outro lado, o colegiado 3202 converteu o julgamento em diligência, nos seguintes termos:

“Ante o exposto, voto para CONVERTER o julgamento em diligência para que a autoridade preparadora intime a empresa Recorrente a:

- a) efetuar descritivo minucioso do processo produtivo da Recorrente – elaborar laudo se necessário -, a fim de que possa ser constatado o emprego dos custos, despesas e serviços glosados pelo despacho decisório, inclusive em relação aos créditos extemporâneos (se houver);
- b) destacar quais as despesas vinculadas a cada uma das contas contábeis, inserindo sua participação no processo produtivo, inclusive em relação aos créditos extemporâneos (se houver);
- c) Apresentar balancetes ou Livro Razão comprovando o registro contábil da despesa no valor informado;
- d) trazer aos autos outros elementos e informações que entenda relevantes para o deslinde do presente processo.

Em seguida, a autoridade da RFB responsável pela realização da diligência apresentará relatório circunstanciado e conclusivo a respeito da diligência, podendo trazer aos autos outros elementos e informações que entenda relevantes para o deslinde do presente processo.

Por fim deve ser intimando a Recorrente para que se manifeste expressamente sobre o resultado da presente diligência. Após, retornem a este colegiado para continuidade do presente julgamento.”

A recorrente apresentou a planilha do arquivo não paginável de fl. 3074, 3079.

O Relatório de Diligência Fiscal, por sua vez (fls. 3081/3093) assim concluiu em relação às despesas com a TRANSPETRO:

“No mesmo sentido, não foi a essencialidade/necessidade (ou a ausência de) que norteou a glosa, pela Fiscalização, de parte dos valores utilizados como base de cálculo de créditos da COFINS a título de “Despesas com Armazenagem de Mercadoria e Frete na Operação de Venda” declarados na Linha 07 da Ficha 12 do DACON, mas sim o fato de os valores glosados não se referirem a despesas com armazenagem, tampouco a fretes contratados para entrega de

mercadorias/produtos aos clientes adquirentes (fretes nas vendas). Os valores glosados, declarados a tal título, referem-se na verdade a despesas com transporte concernente à logística interna da diligenciada/fiscalizada (despesas havidas com a empresa TRANSPETRO S/A) e ao transporte de pessoas (despesas havidas com empresas de táxi aéreo). (O detalhamento por nota fiscal dos valores glosados encontra-se nas planilhas de fls. 2571/2578, versão PDF, e fls. 3079/3080, versão Excel.)

No caso da contratada TRANSPETRO, os créditos glosados foram aqueles apurados sobre despesas com o transporte de petróleo/gás dos campos de produção para os terminais da própria TRANSPETRO, de lá para as refinarias da diligenciada e, após o refino, ao transporte de derivados para as distribuidoras; e, no caso das empresas de táxi aéreo, aqueles sobre despesas com afretamento de aeronaves para a movimentação de profissionais da base terrestre para as plataformas marítimas.

De se acrescentar que nem no âmbito da presente Diligência, nem no âmbito do julgamento de 1ª instância, a natureza dessas despesas (as havidas com a TRANSPETRO e com as empresas de táxi aéreo) é contestada pela diligenciada, mas tão somente é por ela defendido o caráter de essencialidade das mesmas no que diz respeito ao desempenho das atividades de exploração e produção do petróleo e do gás natural (Vide Descritivo apresentado) e confirmado que se referem ao afretamento e gerenciamento de embarcações e ao transporte e movimentação de produtos por meio de dutos e terminais (caso das despesas com a TRANSPETRO, vide informações da coluna “Descrição dos Serviços”, relativamente ao fornecedor PETROBRAS TRANSPORTES SA – TRANSPETRO, constante da planilha intitulada “07 – Armazenamento e Frete” integrante do documento “Anexo 2” apresentado às fls. 3057) e a gastos/despesas com afretamento de helicópteros para a movimentação de profissionais da base terrestre para as plataformas marítimas (Vide Descritivo apresentado).

No que diz respeito ainda a essas despesas, cumpre informar que, no âmbito dos Processos Administrativos 15374.724330/2009-60 e 15374.724427/2009-72, que trataram da mesma matéria referentemente ao período de apuração de Abril/2005, foi realizada, a pedido do CARF, extensa diligência junto a ora diligenciada (vide, respectivamente, fls. 5435/5439 e 5366/5372 dos referidos processos), a partir da qual foram trazidos os autos os contratos firmados com a TRANSPETRO, os quais trouxeram a confirmação de que tais despesas cujos valores foram utilizados como bases de cálculo de crédito da COFINS de fato se referiam a despesas relativas ao transporte e movimentação do petróleo e seus derivados dos campos de produção para os terminais e de lá para as refinarias e das refinarias para as distribuidoras, realizados por meio de navios tanque e navios transportadores de gás e de dutos e terminais, bem como as notas fiscais emitidas pelas empresas de táxi aéreo.

[...]

Por fim, quanto ao registro contábil dos valores dos custos/despesas glosados, a diligenciada, embora não tenha apresentado os respectivos Razões Contábeis requeridos pelo CARF, apresentou os documentos de fls. 3069 (“Planilha Linha 3”) e 3074 (“Linha 7”), compostos, respectivamente, de sete planilhas e de seis planilhas, nas quais, segundo informa, reproduziu os dados relativos aos lançamentos contábeis efetuados para o registro dos tais valores, tendo esclarecido que, para identificação de cada lançamento contábil, basta que, nas planilhas referentes aos dados dos Razões Contábeis⁵, selecione-se o número do respectivo documento contábil, o qual se encontra informado na coluna “Doc Contábil Razão” da primeira planilha dos aludidos documentos apresentados (Planilha “03 – Serviços” do documento “Planilha Linha 3” e Planilha “07 – Armazenamento e Frete” do documento “Linha 7”).

Em resposta, a recorrente reafirma a essencialidade à atividade econômica e que a desconsideração impediria a venda, alegando essencialmente, a natureza de insumo.

Em nova resolução, o colegiado 3201 baixou novamente os autos em diligência para que se fizesse a adequação das glosas ao RESp 1.221.170/PR, ou seja, ao conceito de insumos determinado pelo STJ.

A diligência realizada nada dispôs sobre as despesas com a TRANSPETRO.

Pela verificação dos documentos juntados aos autos, não localizei o contrato com a TRANSPETRO. Em relação aos lançamentos contábeis, a planilha de fls. 3074 identifica as contas contábeis 4403000003, 4403000008 e 4403000026, com as seguintes descrições “transporte operacional, transporte marítimo de insumos e produtos, transporte dutoviário de insumos e produtos”, respectivamente. As descrições dos serviços são “afretamento por tempo de embarcações, gerenciamento embarcaç. Repass. TRANSPETRO, transporte e mov termin e dutos c/ICMS”, respectivamente.

O pleito da recorrente informado nesta planilha de fls. 3074 se refere a despesas de armazenagem e fretes em operações de venda. Já nas alegações recursais afirma tratar de insumos e fretes em operações de venda, sem, contudo, separar documentalmente ou contabilmente tais operações, uma vez que são distintas, pois na condição de insumos deveria compor os custos de produção e na condição de operações de venda deveria compor as despesas operacionais.

Por outro lado, a fiscalização também não intimou a recorrente a fazer a separação, entendendo que não há direito nem como despesas de venda, nem como insumos. Além disso, no Relatório Fiscal de fls. 3081/3093, foi dito que houve extensa diligência nos processos 15374.724330/2009-60 e 15374.724427/2009-72 acerca das despesas com a TRANSPETRO.

Destarte, tendo em vista já ter havido diligência relativa à natureza destas despesas, proponho a conversão do julgamento em diligência para que a autoridade fiscal:

1. Junte os documentos, relatório fiscal e manifestação da recorrente, relativa às diligências mencionadas, especificamente em relação às despesas com a TRANSPETRO;
2. Caso as referidas diligências não tenham os documentos abaixo e abordado a separação das despesas com transportes de insumos (campos de petróleo para refinarias) com transporte de produtos acabados (transporte após o beneficiamento e produção de derivados de petróleo), intimar a recorrente para:
 - a. Juntar os contratos com a TRANSPETRO, objeto das glosas;
 - b. Juntar as notas fiscais mencionadas na planilha de fls. 3074, juntada pela recorrente;
 - c. Apresentar documentação que permita a identificação dos produtos transportados em cada viagem, bem como origem e destino de cada viagem;
 - d. Plano de contas contábil sintético e analítico, e os razões completos das contas contábeis 4403000003, 4403000008 e 4403000026, para o ano de 2005, descrevendo o funcionamento das contas;
 - e. Apresentar a documentação das operações de venda relativas à movimentação de produtos acabados, objeto das glosas;

A autoridade fiscal deve certificar a vinculação dos documentos com a contabilidade e a verossimilhança das alegações, de modo a ser possível a identificação das notas com o transporte entre campos de produção e refinarias e o transporte posterior de derivados de petróleo.

Ao final, elaborar relatório fiscal e intimar a recorrente a se manifestar, se assim quiser, no prazo de 30 dias, nos termos do artigo 35 do Decreto nº 7.574/2011.

Após, retornar os autos para julgamento.

(assinado digitalmente)

Paulo Guilherme Déroulède