



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

PROCESSO	15374.724376/2009-89
RESOLUÇÃO	3301-002.423 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	20 de julho de 2026
RECURSO	EMBARGOS
EMBARGANTE	PETROLEO BRASILEIRO S A PETROBRAS
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 da relatora.

Assinado Digitalmente

Keli Campos de Lima – Relatora

Assinado Digitalmente

Paulo Guilherme Deroulede – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Marcio Jose Pinto Ribeiro, Keli Campos de Lima, Rodrigo Kendi Hiramuki, Rachel Freixo Chaves, Carlos Marcelo Gouveia, Paulo Guilherme Deroulede (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de embargos de declaração apresentado com fundamento no art. 116 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023.

Os Embargos foram opostos em desfavor do Acórdão nº 3301-013.511 – de 24/10/2023, vejamos:

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

Período de apuração: 01/10/2005 a 31/10/2005

NÃO CUMULATIVA. PIS/COFINS. CRÉDITOS. INSUMOS. CONCEITOS PARA FINS DE CRÉDITOS. ESSENCIALIDADE E RELEVÂNCIA.

Em razão da ampliação do conceito de insumos, para fins de reconhecimento de créditos do PIS/Pasep e da COFINS, decorrente do julgado no REsp STJ nº 1.221.170/PR, na sistemática de recursos repetitivos, adotam-se as conclusões do Parecer Cosit nº 05, de 2018 (critérios da essencialidade e a relevância).

A Embargante fundamenta os embargos na existência de omissões e contradições nos seguintes termos:

“(…)

Conforme será demonstrado adiante, o presente recurso deve ser admitido para integrar o aludido acórdão, de modo a suprimir a omissão e contradição que ora será destacada.

Consta no recurso voluntário às fls. 1879/1885, o seguinte questionamento relativo as despesas com frete nas operações de venda, sobre o qual não há qualquer análise a esse respeito, configurando, portanto, omissão a ser sanada com a presente integração dessa questão no bojo do acórdão ora em destaque:

II.c. DOS CRÉDITOS CÁLCULADOS EM RELAÇÃO A DESPESAS COM FRETE NAS OPERAÇÕES DE VENDA

Segundo se extrai do despacho decisório, os créditos oriundos da competência de outubro de 2005 foram glosados ao fundamentos de que eles teriam origem em gastos de transportes não relacionados às operações de venda (entrega de mercadorias/produtos aos clientes adquirentes), desatendendo, assim, segundo a Receita, o disposto no inciso IX do art. 3º da Lei nº10.833/03. 9

Neste sentido, conforme se extrai da planilha anexa, foram eles glosados, na competência de outubro de 2005, senão veja-se:

Mês: outubro/2005	
Descrição do serviço	Valor da glosa
Prestado pela TRANSPETRO S/A	237.952.521,25
Táxi aéreo	25.039.074,13
Táxi comum	264.180,79
Total	263.255.776,17

Entretanto, trata-se de entendimento que não encontra guarida na legislação vigente.

⁹ Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:
I - bens adquiridos para revenda, exceto em relação às mercadorias e aos produtos refinados. (Redação dada pela Lei nº 10.805, de 2004)
aj no inciso III do § 2º do art. 1º desta Lei, e (Redação dada pela Lei nº 11.727, de 25 de junho de 2008)
b) no § 1º do art. 2º desta Lei. (Incluído pela Lei nº 10.805, de 2004)
c) nos §§ 1º e 1º-A do art. 2º desta Lei. (Redação dada pela Lei nº 11.787, de 25 de setembro de 2008)
II - bens e serviços, utilizados como meios na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes, exceto em relação ao pagamento de que trata o art. 2º da Lei nº10.485, de 3 de julho de 2002, devido pelo fabricante ao importador, ao concessionário, pela intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da TIPI. (Redação dada pela Lei nº 10.805, de 2004)
I -)
IX - armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda, nos casos dos incisos I e II, quando o frete for suportado pelo vendedor.
I -)
§ 1º Observado o disposto no § 15 deste artigo, o crédito será determinado mediante a aplicação da alíquota prevista no caput do art. 2º desta Lei sobre o valor. (Redação dada pela Lei nº 11.727, de 25 de junho de 2008)
I -)
II - dos itens mencionados nos incisos III e V e IX do caput, ocorridos no mês.

(…)

E na medida que o frete suportado na cadeia produtiva já foi reconhecido pelo CARF, como sendo insumo inerente à atividade, sem a qual se revelaria impossível a obtenção do resultado almejado pelo empresário ¹⁴, mais uma vez se revela latente o equívoco dos fundamentos que determinaram a glosa dos valores inerentes aos custos acima discutidos, fato que, a exemplo dos revelado nos tópicos anteriores, está a demandar a imposição de efeito modificativo ao despacho decisório proferido.

Cumprе ressaltar que as Soluções de Consulta acima referidas, apesar de não apresentarem situações idênticas àquela que está sendo discutida (fato impensável diante da multiplicidade de relações existentes no mundo jurídico), têm o condão de indicar o suficiente para o melhor desfecho da questão, *in casu* o argumento de que as despesas com frete suportadas pelo contribuinte no exercício de suas atividades, seja ela gerada pela aquisição de insumos, seja pelo transporte logístico interno (tal como na espécie ora em discussão), encontram guarida na regra disposta no inciso II do artigo 3º da Lei nº 10.833/03.

Ante a todo o exposto, aguarda-se o conhecimento e acolhimento dos presentes embargos de declaração, no sentido de integrar o **Acórdão nº 3301-013.51**, no sentido de sanar a omissão acerca das despesas com frete nas operações de venda acima destacada.

Ante a todo o exposto, aguarda-se o conhecimento e acolhimento dos presentes embargos de declaração, no sentido de integrar o Acórdão nº 3301013.51, no sentido de sanar a omissão acerca das despesas com frete nas operações de venda acima destacada.

Em exame de admissibilidade, a Presidência da turma deu seguimento aos embargos nos seguintes termos:

“(…)

4 Conclusão

Destaque-se que o presente despacho não determina se efetivamente ocorreram os vícios. Nesse sentido, o exame de admissibilidade não se confunde com a apreciação do mérito dos Embargos, que é tarefa a ser empreendida subsequentemente pelo Colegiado. Apenas não se rejeitam os Embargos de plano, posto que não restaram como manifestamente improcedentes (art. 116, §3º do RICARF).

Diante do exposto, com base nas razões acima e com fundamento no art. 116 do RICARF, DOU SEGUIMENTO aos Embargos de Declaração opostos pelo contribuinte para que o colegiado aprecie as matérias relativas a:

- Omissão Quanto a Despesas de Frete nas Operações de Venda;

Encaminhe-se à DIPRO para sorteio entre os conselheiros da 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 3ª Seção, tendo em vista que o relator, conselheiro Laércio Cruz Uliana Júnior, não mais compõe o colegiado.

(…)”

Os embargos foram distribuídos a minha relatoria e, assim sendo, passo a apreciar o recurso.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Keli Campos de Lima**, Relatora

Os Embargos são tempestivos e atendem aos requisitos formais, permitindo a análise dos vícios apontados.

Como relatado, suscita a Embargante que a decisão foi omissa em relação às despesas de frete nas operações de venda, mesmo tendo sido matéria suscitada nas razões de seu recurso voluntário.

Pois bem. Analisando a peça recursal apresentada pela Embargante (fls. 1867/1891) temos que de fato no item II.c. DOS CRÉDITOS CALCULADOS EM RELAÇÃO A DESPESAS COM FRETE NA OPERAÇÃO DE VENDA, suposto questionamento relativo a fretes na operação de venda.

Analisando detidamente as razões recursais, verifica-se que a Embargante sustentou que créditos relativos à competência de outubro de 2005 foram glosados ao fundamento de que eles teriam origem com gastos de transporte não relacionados às operações de venda em desatendimento ao inciso IX do art. 3º da Lei 10.833/03, vejamos:

**II.c. DOS CRÉDITOS CÁLCULADOS EM RELAÇÃO A DESPESAS COM
FRETE NAS OPERAÇÕES DE VENDA**

Segundo se extrai do despacho decisório, os créditos oriundos da competência de outubro de 2005 foram glosados ao fundamentos de que eles teriam origem em gastos de transportes não relacionados às operações de venda (entrega de mercadorias/produtos aos clientes adquirentes), desatendendo, assim, segundo a Receita, o disposto no inciso IX do art. 3º da Lei nº10.833/03. 9

Ao defender seu pelito a Embargante, argumentou que o direito de credito sobre frete não se restringe as despesas de fretes com entrega de mercadorias/ produtos aos clientes, mas abrange também despesas relacionadas à cadeia produtiva tais como transporte de pessoas voltado à exploração do petróleo, bem como serviços prestados à Recorrente pela Transpetro que se refere ao transporte do petróleo dos campos de produção para os terminais da própria Transpetro (via Oleoduto) e de lá, para as refinarias da Contribuinte.

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

JURÍDICO

Av. República do Chile, nº 65, 5º Andar, Sala 502
Centro – Rio de Janeiro – RJ CEP: 20031-912
Tel: (21) 3224-2930 - Fax: (21) 3224-4574

15



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 refino 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.

Assim, portanto, de se concluir que sem os serviços prestados pela TRANSPETRO, não haveria atividade de exploração e produção do petróleo, sendo ele, portanto, figura indispensável na referida atividade.

Por sua vez, ao analisar o acórdão embargado temos que foi analisado especificamente apenas a matéria relativa a transporte de funcionários, vejamos:

III.IV FRETES NA OPERAÇÃO DE VENDA – TRANSPORTE AEREO DE FUNCIONÁRIOS

Trata-se de transporte aéreo para pessoas em alto mar. Nesse sentido a DRJ:

Em suas alegações, a interessada não contradiz as conclusões fiscais, ou seja, não procura demonstrar que as despesas objeto da glosa efetuada decorram de serviços de frete nas operações de venda, mas simplesmente afirma que os fretes passíveis de gerar crédito não devem se restringir àqueles envolvendo a entrega de mercadorias/produtos aos clientes adquirentes e que os serviços de transporte em questão são essenciais ao desenvolvimento da atividade de exploração e produção de petróleo.

Pois bem! Fato que a DRJ e a Fiscalização não tratava-se de frete, com tudo, existe posicionamento no CARF, que os gastos no transporte agrícola com empregado, equivale a frete.

Nesse sentido, compreendo que o gasto realizado com deslocamento por via aérea de funcionários para as plataformas em alto mar, se enquadra no conceito de insumo.

Assim os custos/despesas relacionados ao transporte dos empregados (funcionários) utilizados na produção da matéria-prima, ou seja, no florestamento/reflorestamento para a produção de madeira, enquadram-se no inciso II do artigo 3º das Lei nºs 10.637/2002 e 10.833/2003, citados e transcritos

anteriormente e também na definição de insumos dada pelo STJ no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR. Os custos/despesas relacionados ao transporte dos empregados (funcionários) utilizados em outros departamentos da recorrente, comercial, administrativo, não dão direito ao desconto de créditos da contribuição.

Com relação às demais despesas com transportes, o desconto de créditos é permitido sobre fretes incorridos na aquisição de bens para revenda e na aquisição de matérias-primas utilizadas na produção dos bens destinados à venda (inciso II do art. 3º das Leis nºs

10.637/2002 e 10.833/2003) e fretes na operação de vendas (inciso IX deste mesmo artigo).

No entanto, no Recurso Voluntário, a recorrente não impugnou nem fez referência expressa a tais fretes. Assim, apenas a glosa dos créditos sobre os custos/despesas incorridos com o transporte de empregados (funcionários) utilizados na produção da matéria-prima, deve ser revertida. Em sentido análogo:

Número do processo:10940.900075/2015-11

Turma: Primeira Turma Ordinária da Terceira Câmara da Terceira Seção
Câmara: Terceira Câmara

Seção: Terceira Seção De Julgamento

Data da sessão: Tue Mar 21 00:00:00 UTC 2023

Data da publicação: Fri May 26 00:00:00 UTC 2023

Ementa: ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS) Período de apuração: 01/04/2013 a 30/06/2013 CUSTOS/DESPESAS. VEÍCULOS. TRANSPORTE. EMPREGADOS. PRODUÇÃO.

CRÉDITOS. POSSIBILIDADE. Os custos/despesas relacionados ao transporte de empregados (funcionários) da zona urbana para a zona rural, utilizados no florestamento/reflorestamento, para a produção da matéria-prima utilizada produção dos bens destinados à venda, dão direito ao desconto de créditos da contribuição.

CUSTOS DIVERSOS. SERVIÇOS GERAIS. SERVIÇOS DE TERCEIROS. CRÉDITOS. IMPOSSIBILIDADE.

Os custos/despesas que dão direito ao desconto de créditos da contribuição são aqueles expressamente elencados nos incisos do art. 3º das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003, e os que se enquadram no conceito de insumos dado pelo STJ no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR; a falta de identificação dos custos/despesas implica na manutenção da glosa dos créditos, efetuada pela Fiscalização.

Número da decisão:3301-012.368 Nome do relator: JOSÉ ADAO VITORINO DE MORAIS

Dessa forma, reverto a glosa.

Neste sentido, assiste razão à Embargante no que tange à omissão em relação ao direito de apurar créditos sobre serviços prestados à Recorrente pela Transpetro que se refere ao transporte do petróleo dos campos de produção para os terminais da própria Transpetro (via Oleoduto) e de lá, para as refinarias da Contribuinte. Assim, passamos à análise do ponto omissor.

Importante consignar que a matéria em análise já foi posta à apreciação por esta Turma de julgamento nos autos do processo 15374.724344/2009-83 que por meio acórdão 3301-002.248 em 10/02/2026 que entendeu que o processo fosse baixado em diligência para que fosse juntado o relatório de diligência dos processos 15374.724330/2009-60 e 15374.724427/2009-72, bem como fosse realizado a complementação de diligência caso as referidas diligências não tenham todos dos documentos (contratos, notas fiscais, documentos de identificação de produto e origem e destino de cada viagem, plano de contas contábeis, dentre outros) 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).

Assim, em preservação à coerência e segurança jurídica, voto por converter o julgamento em diligência para que 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.

Assinado Digitalmente

Keli Campos de Lima