



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15983.720253/2017-19
ACÓRDÃO	3201-013.084 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	12 de fevereiro de 2026
RECURSO	EMBARGOS
EMBARGANTE	TITULAR DE UNIDADE RFB
INTERESSADO	BRASBUNKER PARTICIPACOES S/A E FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Ano-calendário: 2013

EMBARGOS INOMINADOS. CUMPRIMENTO DE ACÓRDÃO. ALCANCE DA DECISÃO. LIMITES DA EXECUÇÃO.

A fase de execução da decisão administrativa deve limitar-se ao fiel cumprimento do julgado, observando-se os limites estabelecidos no acórdão e os elementos probatórios que serviram de fundamento à decisão, não comportando inovação probatória nem rediscussão da matéria, salvo determinação expressa do colegiado.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher os Embargos de Declaração, sem efeitos infringentes, para sanar a obscuridade apontada.

Assinado Digitalmente

Barbara Cristina de Oliveira Pialarissi – Relatora

Assinado Digitalmente

Hélcio Lafetá Reis – Presidente

Participaram do presente julgamento os conselheiros Marcelo Enk de Aguiar, Flavia Sales Campos Vale, Barbara Cristina de Oliveira Pialarissi, Rodrigo Pinheiro Lucas Ristow, Fabiana Francisco de Miranda, Hélcio Lafetá Reis (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de embargos inominados decorrentes de Informação Fiscal, acolhida por despacho de admissibilidade proferido pela Presidência desta Turma, com vistas a esclarecer obscuridades na decisão proferida no Acórdão nº 3201-011.802, de 16 de abril de 2024, a fim de possibilitar o seu fiel cumprimento.

A fim de melhor de elucidar o caso, transcreve-se parte do despacho de admissibilidade:

Por meio do acórdão nº 3201-011.802, de 16 de abril de 2024, o Colegiado deu parcial provimento ao recurso voluntário interposto pela contribuinte, para afastar a incidência das contribuições sobre as despesas de reembolso e ingressos financeiros decorrentes das exportações de fretes.

Para dar cumprimento à decisão proferida, a Unidade Preparadora elaborou o Relatório Fiscal de fls. 3.929 e segs., apurando as novas bases de cálculo do auto de infração, após os estornos dos reembolsos e fretes internacionais.

Após ter tomado ciência nos valores recalculados, a contribuinte atravessou Pedido de Revisão de Débito (folhas 3.953 e segs.), no qual aponta falhas no procedimento fiscal levado a efeito.

Foi lavrada, então, a informação fiscal de fls. 5.306 e seguintes, por meio da qual a Unidade ratifica os valores informados à inicial, acrescentando que:

As alegações do contribuinte deverão ser analisadas pela própria 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária do CARF, órgão competente para julgamento deste processo, manifestando-se inclusive sobre se há preclusão com relação à apresentação de novos documentos nesta fase do processo administrativo.

O despacho de admissibilidade reconheceu a obscuridade e acolheu o despacho de Informação Fiscal como se embargos inominados fossem.

Uma vez que o Conselheiro relator do processo não mais integra este Colegiado, os autos foram a mim redistribuídos.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Barbara Cristina de Oliveira Pialarissi**, Relatora

Dispõe o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF, acerca dos Embargos de Declaração:

Dos Embargos de Declaração

Art. 116. Cabem embargos de declaração quando o acórdão contiver obscuridade, omissão ou contradição entre a decisão e os seus fundamentos, ou for omitido ponto sobre o qual deveria pronunciar-se a Turma.

§ 1º Os embargos de declaração poderão ser interpostos, mediante petição fundamentada dirigida ao Presidente da Turma, no prazo de cinco dias contado da data da ciência do acórdão:

I - por conselheiro do colegiado, inclusive pelo próprio relator;

II - pelo contribuinte, responsável ou preposto;

III - pelo Procurador da Fazenda Nacional;

IV - pelos Delegados de Julgamento, nos casos de determinação de retorno dos autos à 1ª instância, por decisão de colegiado do CARF;

V - pelo titular da unidade da administração tributária encarregada da liquidação e execução do acórdão; ou

VI - pelo Presidente da Turma encarregada do cumprimento de acórdão de recurso especial.

[...]

Art. 117. As alegações de inexatidão material devida a lapso manifesto ou de erro de escrita ou de cálculo existentes na decisão, suscitadas pelos legitimados a opor embargos, deverão ser recebidas como embargos, mediante a prolação de um novo acórdão.

Neste sentido, e dado o decidido em despacho de admissibilidade dos embargos, procede-se a análise.

O Acórdão embargado e proferido por este Colegiado, teve seu dispositivo assim consignado:

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, para afastar a incidência das contribuições sobre as despesas de reembolso e dos ingressos financeiros decorrentes das exportações de fretes, vencidos os conselheiros Marcos Antônio Borges (substituto) e Hélcio Lafetá Reis (Presidente), que lhe negavam provimento

O referido acórdão foi publicado com a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2013

FORNECIMENTO DE MÃO DE OBRA. REEMBOLSO DE DESPESAS COM PESSOAL. NÃO CONFIGURAÇÃO DE RECEITA.

Não se qualificam se como receita as importâncias voltadas para o pagamento dos salários e encargos sociais dos trabalhadores contratados por prestadoras de serviços de fornecimento de mão-de-obra temporária.

CONTRATO DENOMINADO DE AFRETAMENTO DE PLATAFORMA. REAL NATUREZA JURÍDICA. SERVIÇOS TÉCNICOS DE PROSPECÇÃO, PERFURAÇÃO, SONDAGEM, EXPLORAÇÃO E PRODUÇÃO DE PETRÓLEO.

Para fins tributários, prevalece a essência do negócio contratado e não a forma do contrato, impropriamente denominado de afretamento. Comprovado que foi contratada, na essência, a prospecção/perfuração/sondagem/exploração/produção de petróleo, sendo a plataforma parte integrante e indissociável do contrato de prestação de serviços, necessária para a execução do serviço técnico contratado, assim como o serviço de abastecimento e a operacionalização das embarcações reconhece-se a unidade do projeto que envolve tanto o afretamento quanto a exportação de serviços pelo terceirizado.

A unidade da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil, ao receber o acórdão proferido por este colegiado, procedeu à realização dos cálculos necessários ao seu cumprimento e iniciou os correspondentes procedimentos de cobrança.

Irresignada com os valores apurados, a contribuinte apresentou Pedido de Revisão de Débito, por meio do qual questiona a metodologia adotada na apuração dos montantes executados.

A autoridade tributária entendeu que os esclarecimentos quanto ao alcance da decisão deveriam ser prestados por este colegiado, motivo pelo qual os autos retornaram a esta Turma para manifestação acerca da correta interpretação e execução do acórdão, conforme já explicitado no relatório, nos seguintes termos:

1. Com relação às despesas de reembolso, o CARF, no entender desta Auditoria Fiscal, foi claro em especificar que deveria ser afastada a incidência a do PIS/PASEP e COFINS sobre os valores recebidos a título de reembolso de todas as operações citadas na planilha de fls. 2672 (ver Acórdão, fls. 3915 e 3916 do processo) o que foi cumprido por esta Auditoria. Sua decisão não foi para estornar a totalidade dos valores tidos como reembolso, como alega o contribuinte, e sim para estornar os reembolsos comprovados, os quais constam da fls. 2672 a 2676 do processo.

Inicialmente, cumpre registrar que este Colegiado, antes da prolação do Acórdão, determinou a realização de diligência, a fim de que o recorrente apresentasse todos os contratos de câmbio das operações autuadas, bem como para o confronto entre os pagamentos efetuados pela Petrobras e os valores recebidos do exterior, nos seguintes termos:

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento do Recurso Voluntário em diligência, para que a Unidade Preparadora providencie o seguinte: (i) intimar o Recorrente para apresentar todos os contratos de câmbio das operações autuadas, analisando-os e comparando-os com os documentos juntados pelo contribuinte (em especial à fl. 2672), devendo ser elaborado, ao final, relatório conclusivo e discriminante que aponte se os ingressos de divisa encontram-se comprovados ou não, e (ii) cotejar os pagamentos efetuados pela Petrobras com os valores recebidos do exterior, para se confirmar ou não de que se trata das mesmas operações, certificando-se ainda de que os recursos recebidos do exterior se referem a mero adiantamento para cobrir os custos do serviço prestado pela Brasbunker à Petrobras no território nacional. Após cumpridas essas etapas, o contribuinte deverá ser cientificado dos resultados da diligência, sendo-lhe oportunizado o prazo de trinta dias para se manifestar, com o retorno, ao final, dos presentes autos a este colegiado para prosseguimento.

Da diligência realizada, concluiu a fiscalização que apenas parte dos ingressos de divisas restou comprovada, tendo sido identificadas divergências entre *invoices* e contratos de câmbio em diversas operações, além de inconsistências entre os valores analisados e o montante total autuado.

No confronto entre os pagamentos efetuados pela Petrobras e os valores recebidos do exterior, não foi possível confirmar a correspondência entre tais valores nem demonstrar que os recursos recebidos se referiam a mero adiantamento para cobertura de custos. A recorrente, por sua vez, contestou tais conclusões, sustentando que as provas produzidas nos autos seriam suficientes para comprovar o ingresso de divisas relativas aos valores autuados.

Restituídos os autos a este Colegiado, o Relator, ao apreciar a matéria, assim se manifestou:

1. *Do Reembolso:*

Para fins de análise deste tema, necessário trazer a este voto informações do próprio contrato operacional firmado entre a recorrente e o armador estrangeiro, ora fretador, que, por sua vez, tem um contrato de afretamento a TERMO para com a Petrobrás (Registra-se que nos autos constam inúmeros contratos desta natureza, com cláusulas padrões, onde se altera apenas a empresa Armadora e a embarcação). As fls. 2022, logo no preâmbulo desta avença consta a informação de que, em caso de litígio entre o contrato com a Petrobrás e o operacional, deve-se prevalecer as cláusulas celebradas neste último. Portanto, de início já consta vinculação entre todas as partes para que a operação comercial celebrada entre as três partes se materialize. Registra-se que todas essas

cláusulas, encontram-se no contrato da embarcação TROMSOE, sito as fls. 2037 e sgs. Neste aspecto, chama-se atenção a cláusula I. ítem A. onde consta claramente a informação de que, enquanto perdurar o contrato de afretamento celebrado entre a fretadora e a Petrobrás, TODAS AS DESPESAS PARA FINS DE CONFORMIDADE PERANTE AS AUTORIDADES BRASILEIRAS DE MODO A VIABILIZAR AQUELE CONTRATO, SERÃO REEMBOLSADAS pela fretadora para com a recorrente.

[...]

Considerando a própria resolução que faz clara e expressa referencia a planilha de fls. 2672 e, considerando os 57 contratos de câmbio apresentados pelo recorrente, os quais são citados na respectiva planilha, tem-se que:

- realmente não há correlação exata de valores entre aqueles informados nas avenças de cambio para com aqueles informados na planilha.

- todavia todas as operações citadas no documento de fls. 2672 encontram-se devidamente liquidados com prova inequívoca do ingresso das receitas na economia brasileira. Basta verificar em cada um dos contratos de cambio a natureza financeira das operações, as quais podem ser constatadas no campo observações complementares de cada avença bancária.

– e em cada um destes documentos há menção expressa as despesas administrativas e, inclusive, de reembolso.

Nota-se pelas avenças do contrato operacional que as referidas despesas de reembolso fazem parte do formato de negócio desenvolvido pelas partes. São muitas previsões contratuais neste sentido, a exemplo de todas citadas neste tópico.

Observa-se que a decisão recorrida não enfrentou todos estes documentos que já estavam em seu poder, limitando-se a citar doutrinas e jurisprudências que diferenciam os conceitos de receitas e faturamentos. A propósito, transcreve-se parte da decisão de fls.:

Ao contrário do que sustentado pelo impugnante, a quantia recebida consubstancia receita, pois se trata de ingresso novo e não de mera recuperação de custos ou despesas...

Na espécie, os recebimentos não oferecidos à tributação consubstanciam faturamento ou receita, pois que decorrem entrega de mão de obra qualificada para a operação da embarcação em águas territoriais brasileiras, que é um dos objetos sociais do

contribuinte (art. 3º, "h" e "iv", do Estatuto Social). Sendo assim, a folha de pagamento não era uma simples referência para a quantificação do valor "reembolsado", mas parâmetro de remuneração pela disponibilização de tripulação local. A autoridade fiscal observa que a contratação do contribuinte, para atuar como prestadora de serviços nas operações de apoio offshore baseadas em contratos de afretamento de embarcações estrangeiras, atende principalmente à obrigatoriedade legal da inclusão de profissionais brasileiros nas operações de apoio marítimo das atividades de pesquisa e lavra de minerais e hidrocarbonetos.

Da leitura desta argumentação nota-se que o item F da cláusula I não foi enfrentado pela decisão recorrida na medida em que a redação do conteúdo dela é claríssimo ao dispor que os custos da mão de obra contratada pela empresa incorporada pelo recorrente é da FRETADORA, que, por óbvio, passa pelo reembolso da contratação da empresa terceirizada de fornecimento de mão de obra temporária.

Ademais as outras avenças deixam claro que o reembolso de despesas não se limita a pagamento de folhas de salários. Ao contrário, todos aqueles necessários para que a embarcação do Fretador seja operacionalizada perante as autoridades brasileiras e para cumprimento das obrigações contratuais assumidas no contrato de afretamento celebrado para com a Petrobrás.

*Portanto é evidente que não se tratam de receitas mas sim recomposição de despesas. **Os documentos citados não deixam margem de dúvidas neste sentido e sim, todas as operações citadas na planilha de fls. 2672 encontram-se lastreadas contábil e financeiramente.***

*Do exposto, entendo que merece prosperar a tese do recorrente de modo a afastar a incidência do PIS/PASEP e COFINS sobre os valores recebidos a título de reembolso pelo motivo de não ser aplicável os artigos 1º das Leis nºs 10.833/2003 e 10.637/2002. **(grifos acrescidos)***

Verifica-se que o Relator fundamentou suas conclusões, de forma expressa, na planilha de fls. 2672 e nos contratos constantes dos autos, documentos que serviram de base para o reconhecimento da natureza dos valores e o consequente afastamento da incidência do PIS/PASEP e da COFINS, sem fazer referência a outros possíveis valores.

Depreende-se assim, que o conjunto probatório apresentado pela recorrente até o julgamento do Recurso Voluntário foi devidamente examinado e considerado para a formação do convencimento do colegiado.

Na mesma linha, este colegiado formou sua convicção a partir desses elementos probatórios, entendidos como suficientes para a caracterização das operações e para o afastamento da incidência de tais contribuições.

Não consta dos autos a interposição de embargos de declaração pelo recorrente, tampouco questionamentos, à época própria, acerca de valores não contemplados na planilha de fls. 2672, reiteradamente mencionada no corpo do voto, nem quanto às conclusões alcançadas em razão das alegações apresentadas na resposta à diligência.

Assim, tem-se por superada a matéria e nada a corrigir no entendimento da fiscalização.

Com relação aos fretes, a fiscalização traz o seguinte questionamento:

2. . *Com relação aos fretes internacionais, o CARF se pronunciou no sentido de estornar os valores constantes das fls. 3075 a 3114 do processo (ver Acórdão, fls. 3918). De maneira análoga aos reembolsos, a decisão do órgão julgador foi no sentido de estornar a tributação sobre fretes internacionais, mantendo a tributação sobre os fretes de cabotagem, com base nos dados da planilha constante às folhas 3075 a 3114, como já descrito.*

Neste ponto, o relator faz referência aos contratos e planilhas constantes dos autos:

2. DOS FRETES INTERNACIONAIS

Neste contexto a fiscalização entendeu que as receitas obtidas pela recorrente oriundas dos fretes prestados para a Petrobras devem ser consideradas como operações internas, motivo pelo qual sujeitas incidência das contribuições.

[...]

Novamente é necessário trazer aos autos algumas observações e transcrições dos contratos celebrados entre as partes, motivo pelo qual, no início deste voto promoveu-se as três relações jurídicas, totalmente interligadas entre o recorrente, a fretadora e a afretadora (Petrobrás).

Do contrato operacional celebrado entre a recorrente e a fretadora, são inúmeras as cláusulas que atrelam a existência de um condicionado a duração do contrato de afretamento que vincula teoricamente o fretador e a afretadora.

[...]

No tocante a este contrato de afretamento, fls. 1249 dos autos, logo na parte da qualificação das partes já consta a PETRO SANTOS LTDA como parte integrante do mesmo. E ao longo da avença em praticamente todas

as cláusulas, qualificada como 'contratada empresa brasileira de navegação'.

[...]

As fls. 3075 a 3114 há farta relação de abastecimentos vinculados a exportação de longo curso, salvo as exceções de cabotagem nas quais e somente nessas incide-se a tributação das contribuições.

[...]

Da leitura dos contratos, sejam os operacionais ou os de afretamento, a vinculação entre o recorrente, o afretador e a fretadora (Petrobrás) é algo cristalino e indissociável. Os objetivos de pesquisa e exploração de petróleo e da própria exportação dos combustíveis simplesmente não podem ser atingidos sem a participação de cada uma dessas partes.

[...]

Por conta dos fatos, fundamentos e provas analisadas nos autos, entende-se que a decisão de primeiro grau merece ser reformada de modo a afastar-se a incidência das contribuições, seja nas despesas tidas como reembolso, seja nos ingressos financeiros decorrentes dos fretes internacionais. (grifos acrescidos)

Mais uma vez, verifica-se que o convencimento do julgador se formou a partir das provas constantes dos autos, que igualmente embasaram a decisão colegiada.

Nos termos do § 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235/1972, a prova documental deve ser apresentada por ocasião da impugnação, ressalvadas as hipóteses excepcionais previstas na legislação. No caso, verifica-se que a documentação pertinente foi oportunamente trazida aos autos, tendo sido analisada no curso da instrução e considerada no julgamento.

Art. 16. A impugnação mencionará:

I - a autoridade julgadora a quem é dirigida;

II - a qualificação do impugnante;

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

V - se a matéria impugnada foi submetida à apreciação judicial, devendo ser juntada cópia da petição. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

§ 1º Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993)

§ 2º É defeso ao impugnante, ou a seu representante legal, empregar expressões injuriosas nos escritos apresentados no processo, cabendo ao julgador, de ofício ou a requerimento do ofendido, mandar riscá-las. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993)

§ 3º Quando o impugnante alegar direito municipal, estadual ou estrangeiro, provar-lhe-á o teor e a vigência, se assim o determinar o julgador. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993)

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;(Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente;(Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

A fase de execução deve limitar-se ao fiel cumprimento do julgado, não comportando inovação probatória nem rediscussão da matéria, devendo ater-se aos limites do que foi decidido e aos elementos probatórios que lhe serviram de fundamento.

Assim, não há reparos a fazer quanto aos cálculos efetuados pela fiscalização.

Conclusão:

Neste sentido, voto por acolher os embargos de declaração, sem efeitos infringentes, a fim de sanar a obscuridade apontada, nos termos deste voto.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Barbara Cristina de Oliveira Pialarissi

