



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>16682.720248/2019-17</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	3301-014.405 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	11 de fevereiro de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	PETROLEO BRASILEIRO S A PETROBRAS
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins**

Período de apuração: 01/04/2015 a 30/04/2015

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. SUPRESSÃO DE INSTÂNCIA.

A apreciação da matéria em segunda instância, sem que tenha sido apreciada em primeira instância, caracteriza supressão de instância, o que não se admite no direito processual administrativo tributário. No presente caso, deve ser cancelado o acórdão recorrido em parte para que a 1ª instância analise a existência do erro de cálculo alegado pelo sujeito passivo; o que, para um correto saneamento do processo, os autos deverão ser restituídos à DRJ para apreciação.

**ACÓRDÃO**

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em anular a decisão de primeira instância, para que a DRJ aprecie as omissões sobre gastos com o uso e arquivamento de dados sísmicos, aluguel de dutos e cessão de uso de gasoduto, vencidos os Conselheiros Bruno Minoru Takii (relator), Oswaldo Gonçalves de Castro Neto e Rachel Freixo Chaves que superavam a nulidade e davam provimento no mérito às glosas sobre gastos com o uso e arquivamento de dados sísmicos, aluguel de dutos e cessão de uso de gasoduto. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão nº 3301-014.403, de 11 de fevereiro de 2025, prolatado no julgamento do processo 16682.720149/2019-35, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

*Assinado Digitalmente*

Paulo Guilherme Deroulede – Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Aniello Miranda Aufiero Junior, Oswaldo Goncalves de Castro Neto, Marcio Jose Pinto Ribeiro, Bruno Minoru Takii, Rachel Freixo Chaves, Paulo Guilherme Deroulede (Presidente).

## RELATÓRIO

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 87 do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023. Dessa forma, adota-se neste relatório substancialmente o relatado no acórdão paradigma.

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto em face de acórdão de primeira instância que julgou procedente em parte Manifestação de Inconformidade, cujo objeto era a reforma do Despacho Decisório exarado pela Unidade de Origem, que julgou o Pedido de Ressarcimento apresentado pelo Contribuinte. O pedido é referente ao crédito de COFINS.

Os fundamentos do Despacho Decisório da Unidade de Origem e os argumentos da Manifestação de Inconformidade estão resumidos no relatório do acórdão recorrido. Na sua ementa, estão sumariados os fundamentos da decisão, detalhados no voto:

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/04/2015 a 30/04/2015

**NÃO-CUMULATIVIDADE. HIPÓTESES DE CREDITAMENTO.**

As hipóteses de creditamento no âmbito do regime não-cumulativo são somente as previstas na legislação de regência, dado que esta é exaustiva ao enumerar os custos e encargos passíveis de creditamento.

A regra geral é a modalidade de creditamento pela aquisição de insumos aplicáveis nas atividades de produção de bens e de prestação de serviços no âmbito da não-cumulatividade das contribuições, sem prejuízo das demais modalidades estabelecidas pela legislação, que naturalmente afastam a aplicação da regra geral nas hipóteses por elas alcançadas.

**REsp nº 1.221.170-PR. DECISÃO PROFERIDA PELO STJ. EFEITOS. INAPLICABILIDADE.**

Impossibilidade de extensão dos efeitos da decisão proferida pelo STJ, no âmbito do REsp nº 1.221.170-PR, a outros tipos de créditos que não o vinculado à aquisição de insumos.

A necessidade ou a imprescindibilidade não são por si só critérios para se considerar que uma determinada despesa possa ter seu valor tomado como base de cálculo dos créditos da não-cumulatividade descontáveis do PIS e da Cofins devidos. É preciso que a hipótese de creditamento esteja expressamente prevista no rol estabelecido pelas respectivas leis e que o gasto ou despesa a ser tomado como base de cálculo dos créditos atenda ainda a cada um dos requisitos nelas determinados.

**NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. AQUISIÇÃO DE BENS E SERVIÇOS NÃO SUJEITOS AO PAGAMENTO DA CONTRIBUIÇÃO. VEDAÇÕES DE CREDITAMENTO.**

É vedada a apropriação de créditos em relação a bens e serviços adquiridos em operações não sujeitas à incidência ou sujeitas à incidência com alíquota zero ou com suspensão dessa contribuição, independentemente da destinação dada aos bens ou serviços adquiridos.

ENCARGO DE RESERVA DE CAPACIDADE DE TRANSPORTE. "SHIP OR PAY". CRÉDITOS. APROPRIAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

Inexiste previsão legal para apropriação de crédito de despesas acessórias previstas em contratos de transporte, conhecidas como "ship or pay". A possibilidade de apropriação definida no art. 3º, IX, da Lei nº 10.833/03, aplica-se tão-somente a despesa com o frete em si.

ATIVO IMOBILIZADO. ENCARGOS DE DEPRECIÇÃO. CRÉDITOS. APROPRIAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

Inexiste na legislação em vigor dispositivo legal que autorize a tomada de créditos em relação a valores de despesas de depreciação havidas com gastos realizados com manutenção das embarcações ("docagens") e dos dutos e terminais ("paradas programadas").

A legislação de regência confere direito a créditos sobre os valores dos encargos de depreciação e amortização relativos a máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos no País para utilização na produção de bens destinados à venda, não alcançando os gastos acima citados.

ALUGUEL DE EMBARCAÇÕES E AERONAVES. CRÉDITOS. APROPRIAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

Inexiste previsão legal para o desconto dos créditos nos aluguéis de aeronaves e embarcações. A possibilidade de apropriação definida no art. 3º, IV, da Lei nº 10.833/03, aplica-se tão-somente a locação de "prédios, máquinas e equipamentos", cuja expressão não inclui os bens acima.

CRÉDITOS. GASTOS PARA VIABILIZAÇÃO DE MÃO-DE-OBRA. IMPOSSIBILIDADE.

Não dão direito a créditos da não-cumulatividade os gastos para viabilização da mão-de-obra, como transporte, alimentação e fardamento.

Não podem ser considerados insumos para fins de apuração de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins os dispêndios da pessoa jurídica com itens destinados a viabilizar a atividade da mão de obra empregada em seu processo de produção de bens ou de prestação de serviços, tais como alimentação, vestimenta, transporte, educação, saúde, seguro de vida, etc. (sem prejuízo da modalidade específica de creditamento instituída no inciso X do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e da Lei nº 10.833, de 2003). Essa vedação alcança os itens destinados a viabilizar a atividade da mão de obra utilizada em qualquer área da pessoa jurídica (produção, administração, contabilidade, jurídica, etc.).

CRÉDITO EXTEMPORÂNEO. RETIFICAÇÃO DE DACON E DCTF. NECESSIDADE

A utilização de créditos extemporâneos na apuração das contribuições para o PIS e da Cofins, devidas segundo a modalidade não cumulativa, exige a retificação de declarações e demonstrativos (DCTF, Dacon ou EFDContribuições, conforme aplicável), desde o período de apuração em que o crédito foi originado até o período de apuração em que o mesmo será utilizado.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/04/2015 a 30/04/2015

JURISPRUDÊNCIA ADMINISTRATIVA E JUDICIAL.

Os julgados administrativos e judiciais mesmo que proferidos pelos órgãos colegiados e ainda que consignados em súmula, mas sem uma lei que lhes atribua eficácia normativa, não constituem normas complementares do direito tributário.

DOCTRINA. EFEITOS.

Mesmo a mais respeitável doutrina, ainda que dos mais consagrados tributaristas, não pode ser oposta ao texto explícito do direito positivo, mormente em se tratando do direito tributário brasileiro, por sua estrita subordinação à legalidade.

A Recorrente interpôs seu Recurso Voluntário, apresentando argumentos semelhantes àqueles já trazidos em sua Manifestação de Inconformidade.

É o relatório.

## VOTO

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, reproduz-se o voto condutor consignado no acórdão paradigma como razões de decidir. Deixa-se de transcrever a parte vencida do voto do relator, que pode ser consultada no acórdão paradigma e deverá ser considerada, para todos os fins regimentais, inclusive de pré-questionamento, como parte integrante desta decisão, transcrevendo-se o entendimento majoritário da turma, expresso no voto vencedor do redator designado.

Quanto à tempestividade, transcreve-se o entendimento majoritário da turma, expresso no voto do relator do acórdão paradigma:

O presente recurso é tempestivo e este colegiado é competente para apreciar este feito, nos termos do art. 65, Anexo Único, da Portaria MF nº 1.364/2023, a qual aprova o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF.

Quanto à preliminar, transcreve-se o entendimento majoritário da turma, expresso no voto vencedor do redator designado do acórdão paradigma:

A despeito do respeitável voto do e. relator, ousou divergir de seu entendimento quanto à superação da nulidade por omissão e o posterior provimento do mérito para as glosas sobre gastos com o uso e arquivamento de dados sísmicos, aluguel de dutos e cessão de uso de gasoduto.

Conforme se depreende do acórdão recorrido, além das questões preliminares, a DRJ analisou os seguintes pontos separados por tópicos: aquisição de bens e serviços sem incidência da contribuição, aquisição de bens do Ativo Imobilizado construído pelo próprio contribuinte, Dispêndios para viabilização da mão-de-obra, Despesas com Contrato de Capacidade de Transporte - Ship or Pay, Afretamento de Dutos, Aeronaves e Embarcações, Créditos Extemporâneos e Importação de Gás da Bolívia.

A ora Recorrente suscita que a DRJ não apreciou matérias expressamente impugnadas no julgamento de sua manifestação de inconformidade, a saber: (i) cessão de uso e arquivamento de dados sísmicos; (ii) aluguel de dutos; e (iii) cessão de uso de gasoduto, razão pela qual o presente julgamento deveria ser anulado, por força do art. 53 da Lei nº 9.784/1999.

Passo a discorrer.

Determina o art. 31 do Decreto nº 70.235/1972 que as decisões de 1ª instância conterão “relatório resumido do processo, fundamentos legais, conclusão e ordem de intimação, devendo referir-se, expressamente, a todos os autos de infração e notificações de lançamento objeto do processo, bem como às razões de defesa suscitadas pelo impugnante contra todas as exigências”, sob pena de anulação por vício de legalidade (art. 51 da Lei nº 9.784/99).

No caso em comento, uma vez constatado que a decisão de piso não apreciou de forma expressa todos os temas trazidos pela impugnante, resta evidente a omissão, ainda que parcial, do julgamento de primeira instância administrativa, devendo os presentes itens serem devidamente apreciados pelo órgão competente.

Ademais, a apreciação da matéria em segunda instância, sem que tenha sido apreciada em primeira instância, caracterizaria supressão de instância, o que não se admite no direito processual administrativo tributário, motivo pelo qual deve ser cancelado o acórdão recorrido em parte para que a 1ª instância analise a existência do erro de cálculo alegado pelo sujeito passivo.

Diante do exposto, voto por anular a decisão de primeira instância, para que a DRJ aprecie as omissões sobre gastos com o uso e arquivamento de dados sísmicos, aluguel de dutos e cessão de uso de gasoduto.

### **Conclusão**

Importa registrar que as situações fática e jurídica destes autos se assemelham às verificadas na decisão paradigma, de sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui

adotadas, não obstante os dados específicos do processo paradigma eventualmente citados neste voto.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 87 do RICARF, reproduz-se o decidido no acórdão paradigma, no sentido de anular a decisão de primeira instância, para que a DRJ aprecie as omissões sobre gastos com o uso e arquivamento de dados sísmicos, aluguel de dutos e cessão de uso de gasoduto.

*Assinado Digitalmente*

Paulo Guilherme Deroulede – Presidente Redator