



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	16682.720857/2022-71
ACÓRDÃO	3202-003.136 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	9 de dezembro de 2025
RECURSO	EMBARGOS
EMBARGANTE	FAZENDA NACIONAL
INTERESSADO	PETROLEO BRASILEIRO S A PETROBRAS

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/01/2018 a 31/12/2018

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO NO ACÓRDÃO. COMPROVAÇÃO. ACOLHIMENTO.

Restando comprovada a omissão no acórdão, na forma suscitada pelo embargante, impõe-se o acolhimento dos embargos de declaração para suprir a omissão apontada, com integração ao aresto hostilizado das partes omitidas.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade, em acolher parcialmente os embargos de declaração, sem efeitos infringentes, apenas para sanar a omissão e incluir na ementa do acórdão embargado os seguintes temas: alimentação e hotelaria em plataformas marítimas; despesas com projetos vinculadas à administração; e utilização de gasodutos.

Assinado Digitalmente

Onízia de Miranda Aguiar Pignataro – Relatora

Assinado Digitalmente

Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Aline Cardoso de Faria, Jucileia de Souza Lima, Onízia de Miranda Aguiar Pignataro, Rafael Luiz Bueno da Cunha, Wagner Mota Momesso de Oliveira, Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Embargos de Declaração opostos pela PGFN em face do acórdão nº 3202-002.340, proferido por esta Eg. Turma, cuja parte dispositiva foi assim registrada:

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade, em rejeitar a preliminar de nulidade para, no mérito, dar parcial provimento ao recurso voluntário, nos seguintes termos: (1)

por unanimidade, em reverter as glosas (a) sobre os gastos descritos como afretamento de embarcações; (b) sobre os gastos descritos como despesas de utilização dos gasodutos LULAMEXILHÃO e CABIÚNAS 1, discriminados na coluna "0200_DESC_ITEM" do Bloco F100; e (c) sobre a cota de depreciação das despesas ativadas intituladas paradas programadas sobre bens próprios.

Acompanhou a Relatora, pelas conclusões, em relação aos gastos com afretamento de embarcações o Conselheiro Rafael Luiz Bueno da Cunha. (2) Por maioria de votos, em reverter as glosas (a) sobre os gastos descritos como alimentação e hotelaria e (b) sobre os valores referentes ao pagamento na modalidade "Ship or Pay" discriminados no Bloco F100 da base de cálculo dos créditos de PIS/Cofins. Vencidos os Conselheiros Wagner Mota Momesso de Oliveira e Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe, que negavam provimento ao recurso nas matérias. (3) Por maioria de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, para manter as glosas (a) sobre as despesas portuárias com aquisição de serviços descritos como rebocadores portuários e movimentação marítima de cargas e (b) sobre os gastos descritos como afretamento de aeronaves. Vencida a Conselheira Onízia de Miranda Aguiar Pignataro (Relatora), que dava provimento ao recurso nas matérias. (4) Por voto de qualidade, em negar provimento ao recurso voluntário, para manter as glosas sobre as despesas paradas programadas em bens de terceiros e benfeitorias em bens de terceiros, listadas no Bloco F120. Vencidas as Conselheiras Onízia de Miranda Aguiar Pignataro (Relatora), Juciléia de Souza Lima e Aline Cardoso de Faria, que davam provimento ao recurso nas matérias. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Rafael Luiz Bueno da Cunha.

Nos embargos de declaração, a PGFN sustenta que a decisão do CARF incorreu nas seguintes omissões:

Pois bem. Já adiantando-se na direção dos fundamentos destes aclaratórios e para **bem ilustrar as omissões sobre as quais tratará logo adiante**, a Fazenda Nacional traz o quadro abaixo, que coloca o acórdão embargado em perspectiva com o TVF (fls. 2893/2939), bem como busca estabelecer conexões entre a fundamentação, a ementa e a proclamação do resultado – tudo a partir dos créditos em debate:

Crédito Discutido (TVF)	Resultado do Julgamento	Decisão por	Fundamentação no acórdão	Proclamação do resultado	Ementa
Afretamento de aeronaves	Glosa mantida	Maioria	Sim	Sim	Sim
Afretamento de embarcações	Glosa revertida	Unanimidade	Sim	Sim	Sim
Alimentação e hotelaria (plataformas marítimas)	Glosa revertida	Maioria	Sim	Sim	Omissão
Benfeitorias em plataformas marítimas (bens de terceiros)	Glosa mantida	Voto de qualidade	Sim	Sim	Sim
Despesas com exportações (fretes)	Omissão	Omissão	Omissão	Omissão	Omissão
Despesas com projetos (vinculados à administração)	Glosa mantida	Maioria	Sim	Omissão	Omissão
Encargo "Ship or Pay" (transporte firme de gás natural)	Glosa revertida	Maioria	Sim	Sim	Sim
Paradas programadas em bens de terceiros	Glosa mantida	Voto de qualidade	Sim	Sim	Sim
Paradas programadas em bens próprios	Glosa revertida	Unanimidade	Sim	Sim	Sim

Serviços portuários (rebocadores, movimentação de cargas, etc.)	Glosa mantida	Maioria	Sim	Sim	Sim
Utilização de gasodutos (LULA-MEXILHAO e CABIUNAS 1)	Glosa revertida	Unanimidade	Sim	Sim	Omissão

Sempre partindo do quadro acima, a primeira omissão diz respeito às chamadas **"Despesas com Exportações"**, indicadas no TVF às fls. 2930/2932 (item 7).

De acordo com o que se lê no documento subscrito pela Fiscalização, trata-se de **"gastos com fretes"**, cujas glosas foram baseadas na SC/COSIT n. 99007/2018, na SD/COSIT n. 8/2017 e em precedente do CARF (acórdão n. 3402-00345):

Os referidos embargos foram admitidos pelo Presidente da Turma, conforme despacho:

Trata-se de exame de admissibilidade de Embargos de Declaração formalizados pela Fazenda Nacional ao amparo do 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 3202-002.340, de 11/02/2025. Transcreve-se a ementa integralmente:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal Período de apuração: 01/01/2018 a 31/12/2018 ACÓRDÃO RECORRIDO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA. PRINCÍPIO DA LIVRE CONVICÇÃO FUNDAMENTADA.

Não há que se falar em nulidade do v. acórdão recorrido, quando as questões decididas pelo r. decism foram devidamente motivadas, observando o princípio da livre convicção fundamentada.

NULIDADE DA DECISÃO RECORRIDA. SUPERAÇÃO. MÉRITO FAVORÁVEL À RECORRENTE.

Identificada a nulidade da decisão recorrida por vício de motivação, deixa-se de pronunciá-la em face da possibilidade de se decidir o mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade (art. 59, § 3º, do Decreto nº 70.235, de 1972).

REGIME NÃO CUMULATIVO. CONCEITO DE INSUMO. CRITÉRIO DA ESSENCIALIDADE E RELEVÂNCIA.

O Superior Tribunal de Justiça (STJ), no julgamento do REsp nº 1.221.170 - PR, pelo rito dos Recursos Repetitivos, decidiu que o conceito de insumo deve ser

aferido à luz dos critérios da essencialidade ou relevância, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pela contribuinte.

TRANSPORTE FIRME DE GÁS NATURAL. ENCARGO DE RESERVA DE CAPACIDADE DE TRANSPORTE. “SHIP OR PAY”. CRÉDITOS. APROPRIAÇÃO. POSSIBILIDADE.

Nos contratos de Serviço de Transporte Firme, o Transportador está obrigado a programar e transportar o volume diário de gás natural solicitado pelo Carregador até a Capacidade Contratada de Transporte estabelecida no contrato. O Encargo de Reserva de Capacidade de Transporte (Ship or Pay) é o valor devido pela reserva da capacidade de transporte, independentemente do efetivo transporte da Capacidade Contratada. Tal Encargo é devido em razão do controle tarifário pelo custo exigido na Resolução ANP nº 15/2014, que impõe a remuneração dos custos arcados pelo Transportador mesmo que sem movimentar o volume total diário reservado. Assim, o SoP não configura custo à parte do contrato, mas Encargo que compõe a remuneração contratual do Serviço de Transporte Firme, de modo que gera direito ao creditamento das contribuições ao PIS e da COFINS, nos termos do artigo 3º, inciso II, das Leis nº 10.833/03 e 10.637/02.

NÃO-CUMULATIVIDADE. BENS DE REPOSIÇÃO E MANUTENÇÃO. PARADAS PROGRAMADAS. BENS PRÓPRIOS. ATIVO IMOBILIZADO. ENCARGOS DE DEPRECIAÇÃO. CRÉDITOS. APROPRIAÇÃO. POSSIBILIDADE.

Os bens de reposição e serviços utilizados na manutenção de bens do ativo imobilizado, em qualquer etapa do processo de produção de bens destinados à venda ou de prestação de serviços, cuja utilização implique aumento de vida útil do bem superior a um ano, inclusive os gastos com paradas programadas, permitem a apropriação de créditos das contribuições ao PIS e da COFINS na modalidade de bens incorporados ao ativo imobilizado, nos termos do artigo 3º, inciso VI, c/c §1º, inciso III, das Leis nº 10.833/03 e 10.637/02.

NÃO CUMULATIVIDADE. PARADAS PROGRAMADAS (MANUTENÇÕES) EM BENS DE TERCEIROS. CRÉDITO. IMPOSSIBILIDADE.

Despesas com manutenções realizadas em bens de propriedade de terceiros não geram direito a crédito com base no art. 3º, inciso VI, da Lei nº 10.833/2003, cujo escopo são os bens próprios incorporados ao ativo imobilizado (adquiridos ou fabricados).

NÃO CUMULATIVIDADE. PLATAFORMAS MARÍTIMAS. BENFEITORIAS.

ENCARGOS DE DEPRECIAÇÃO. CRÉDITO. IMPOSSIBILIDADE.

Não dão direito a crédito sobre os encargos de depreciação as benfeitorias realizadas em plataformas marítimas, que têm natureza de embarcação (art.

2º da Lei nº 9.537/1997) e não de imóvel, única espécie de bem em relação a qual a legislação permite o creditamento sobre encargos de depreciação decorrente de benfeitorias.

NÃO CUMULATIVIDADE. SERVIÇOS PORTUÁRIOS. INSUMO. DEFICIÊNCIA PROBATÓRIA. CRÉDITO. IMPOSSIBILIDADE.

A não comprovação de que os serviços portuários estão inseridos na atividade produtiva impossibilita sua inclusão na base de creditamento das contribuições a título de insumos.

AFRETAMENTO DE EMBARCAÇÕES. CRÉDITOS. APROPRIAÇÃO. POSSIBILIDADE.

O afretamento de embarcações utilizadas nas atividades da empresa dá direito ao crédito das contribuições ao PIS e da COFINS, nos termos do artigo 3º, inciso IV, das Leis nº 10.833/03 e 10.637/02.

AFRETAMENTO DE AERONAVES. CRÉDITOS. APROPRIAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

O afretamento de aeronaves utilizados nas atividades da empresa não dá direito ao crédito das contribuições ao PIS e da COFINS a título de insumos, pois estes somente contemplam aquisição de bens ou serviços, e não a locação, de que é espécie o afretamento. Por sua vez, o inciso IV do art. 3º das Leis nº 10.833/03 e 10.637/02 também não é aplicável à espécie, pois trata de “prédios, máquinas e equipamentos”.

ACÓRDÃO Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade, em rejeitar a preliminar de nulidade para, no mérito, dar parcial provimento ao recurso voluntário, nos seguintes termos: (1) por unanimidade, em reverter as glosas (a) sobre os gastos descritos como afretamento de embarcações; (b) sobre os gastos descritos como despesas de utilização dos gasodutos LULAMEXILHÃO e CABIÚNAS 1, discriminados na coluna “0200_DESC_ITEM” do Bloco F100; e (c) sobre a cota de depreciação das despesas ativadas intituladas paradas programadas sobre bens próprios.

Acompanhou a Relatora, pelas conclusões, em relação aos gastos com afretamento de embarcações o Conselheiro Rafael Luiz Bueno da Cunha. (2) Por maioria de votos, em reverter as glosas (a) sobre os gastos descritos como alimentação e hotelaria e (b) sobre os valores referentes ao pagamento na modalidade “Ship or Pay” discriminados no Bloco F100 da base de cálculo dos créditos de PIS/Cofins. Vencidos os Conselheiros Wagner Mota Momesso de Oliveira e Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe, que negavam provimento ao recurso nas matérias. (3) Por maioria de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, para manter as glosas (a) sobre as despesas portuárias com aquisição de serviços descritos como rebocadores portuários e movimentação marítima de cargas e (b) sobre os gastos descritos como afretamento de aeronaves. Vencida a Conselheira Onízia de Miranda Aguiar Pignataro (Relatora), que dava provimento ao recurso nas matérias. (4) Por voto de qualidade, em negar provimento ao recurso voluntário, para manter as glosas sobre as despesas paradas programadas em bens de terceiros e benfeitorias em bens de terceiros, listadas no Bloco F120.

Vencidas as Conselheiras Onízia de Miranda Aguiar Pignataro (Relatora), Juciléia de Souza Lima e Aline Cardoso de Faria, que davam provimento ao recurso nas matérias. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Rafael Luiz Bueno da Cunha.

2 Análise dos Requisitos Formais O prazo para interposição de Embargos de Declaração é de 5 (cinco) dias da ciência do acórdão embargado, conforme o § 1º do art. 116 do RICARF.

O processo foi encaminhado à PGFN em 20/03/2025 (fl. 10.290), e retornou ao Carf em 10/04/2025 (fl. 10.297), com os Embargos da Fazenda. De acordo com o disposto no art. 134 do RICARF, a intimação presumida da Fazenda Nacional teria ocorrido em 18/04/2025, salvo se o (a) procurador(a) se der por ciente antes dessa data. Portanto, os Embargos são tempestivos.

Não se encontram outros óbices formais.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Onízia de Miranda Aguiar Pignataro**, Relatora.

Os embargos de declaração são tempestivos e devem ser conhecidos nos exatos termos do r. despacho de admissibilidade.

Das omissões

A PGFN aduz que a primeira omissão diz respeito às chamadas “Despesas com Exportações”, indicadas no TVF às fls. 2930/2932 (item 7). De acordo com o que se lê no documento subscrito pela Fiscalização, trata-se de “gastos com fretes”, cujas glosas foram baseadas na SC/COSIT n. 99007/2018, na SD/COSIT n. 8/2017 e em precedente do CARF (acórdão n. 3402-00345).

Nada obstante, o acórdão embargado não se manifesta sobre as referidas despesas, o que constitui omissão efetivamente ligada ao conteúdo do julgado.

No entanto, em relação às chamadas “Despesas com Exportações” ou “gastos com fretes”, constata-se que não houve omissão no julgado, visto que do exame do recurso voluntário não se depreende qualquer questionamento acerca das referidas despesas. Ou seja, tais matérias não foram suscitadas no âmbito do recurso voluntário.

Assim, a recorrente (Petróleo Brasileiro S.A.) poderia ter suscitado a discussão sobre as ‘despesas com exportações’ ou os ‘gastos com fretes’ no recurso voluntário, o que não ocorreu. Por essa razão, o acórdão embargado não se pronunciou sobre tais despesas. Ademais, a falta de

análise do tema em ambas as instâncias é consequência direta da omissão da Petróleo Brasileiro S.A. em impugnar as despesas com exportação.

No tocante à inclusão das despesas com projetos administrativos na proclamação do resultado, também inexistente omissão, visto que tais glosas foram expressamente mantidas por esta Turma, conforme registrado no item 4 (Das despesas com projetos) do acórdão embargado. Ressalte-se que, na conclusão do voto, são elencadas apenas as glosas efetivamente revertidas pela Relatora:

Conclusão

Do exposto, voto por superar a preliminar de nulidade da decisão recorrida para, no mérito, dar provimento parcial ao recurso voluntário, para o fim de:

- a) reverter a glosa efetuada sobre os valores referentes ao pagamento na modalidade “Ship or Pay” discriminados no Bloco F100 da base de cálculo dos créditos de PIS/Cofins;
- b) reverter as glosas relativas aos valores referentes ao pagamento nas modalidades Paradas Programadas, Paradas Programadas em Bens de Terceiros e Benfeitorias em Bens de Terceiros discriminados no Bloco F120 da base de cálculo dos créditos de PIS/Cofins;
- c) reverter as glosas sobre despesas portuárias com aquisição de serviços descritos como rebocadores portuários e movimentação marítima de cargas;
- e) reverter as glosas relativas aos gastos descritos como afretamento de aeronaves e embarcações;
- f) reverter as glosas relativas aos gastos descritos como alimentação e hotelaria;
- g) reverter as glosas relativas aos gastos descritos como despesas de utilização dos gasodutos LULA-MEXILHÃO e CABIÚNAS 1, discriminados na coluna “0200_DESC_ITEM” do Bloco F100.

Verifica-se, entretanto, que a omissão se restringe apenas à descrição da ementa quanto aos seguintes temas: alimentação e hotelaria em plataformas marítimas; despesas com projetos vinculadas à administração; e utilização de gasodutos (Lula-Mexilhão e Cabiúnas 1). Por outro lado, conforme já demonstrado, não se verifica omissão quanto às despesas com exportações (frete), uma vez que tais matérias não foram suscitadas no recurso voluntário.

Diante do exposto, acolho os presentes Embargos de Declaração, sem efeitos infringentes, apenas para sanar a omissão identificada e promover a inclusão, na ementa do acórdão embargado, das seguintes descrições:

PIS. COFINS. REGIME NÃO-CUMULATIVO. INSUMOS. GASTOS COM ALIMENTAÇÃO E HOTELARIA EM PLATAFORMAS MARÍTIMAS. ESSENCIALIDADE. DIREITO AO CRÉDITO.

Os gastos com alimentação, hotelaria e alojamento de trabalhadores alocados em plataformas marítimas configuram insumos para fins de creditamento de PIS e

COFINS, haja vista constituírem condições indispensáveis ao exercício das atividades de exploração e produção de petróleo. Reconhecida a essencialidade e a vinculação direta desses dispêndios ao processo produtivo, impõe-se a reversão das glosas efetuadas.

PIS/COFINS. REGIME NÃO-CUMULATIVO. DESPESAS COM PROJETOS. DESENVOLVIMENTO DE ATIVOS INTANGÍVEIS. ESSENCIALIDADE E RELEVÂNCIA NÃO COMPROVADAS. IMPOSSIBILIDADE DE CREDITAMENTO.

Para fins de creditamento de PIS e Cofins, os dispêndios relacionados a projetos somente se qualificam como insumos quando vinculados a ativo intangível cujo desenvolvimento tenha início formalmente reconhecido e cuja utilização no processo produtivo seja comprovada. Inexistindo prova da aplicação direta e necessária do suposto intangível na produção de bens ou serviços, é indevido o crédito pleiteado. Glosa mantida.

PIS/COFINS. UTILIZAÇÃO DE GASODUTOS. ESSENCIALIDADE AO PROCESSO PRODUTIVO. CREDITAMENTO.

Os gastos com utilização de gasodutos, direito de passagem e permissão de uso constituem insumos, pois são essenciais e diretamente vinculados ao processo produtivo de petróleo e gás natural, justificando a tomada de crédito e a reversão das glosas.

No entanto, ressalta-se que não houve alteração das conclusões do julgado, permanecendo inalterados os demais termos da ementa.

Conclusão

Diante do exposto, voto por acolher parcialmente os Embargos de Declaração, sem efeitos infringentes, apenas para sanar a omissão e incluir na ementa do acórdão embargado os seguintes temas: alimentação e hotelaria em plataformas marítimas; despesas com projetos vinculadas à administração; e utilização de gasodutos, conforme descrição supracitada.

Assinado Digitalmente

Onízia de Miranda Aguiar Pignataro