



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	16682.900111/2019-44
ACÓRDÃO	3101-004.622 – 3ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	20 de março de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	PETROLEO BRASILEIRO S A PETROBRAS
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/01/2016 a 31/01/2016

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.

ALUGUEL/AFRETAMENTO DE AERONAVES E EMBARCAÇÕES PARA TRANSPORTE DE CARGA OU PASSAGEIRO. CRÉDITO. IMPOSSIBILIDADE.

Inexiste previsão legal para o desconto de crédito de aluguel/afretamento 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.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso voluntário, e, no mérito, para dar-lhe parcial provimento, por unanimidade, para reverter as glosas sobre i) despesas com aquisição de serviços descritos como rebocadores portuários e movimentação marítima de cargas e ii) despesas com viabilização de mão de obra (alimentação e hotelaria marítima), e, por voto de qualidade, para reverter as glosas sobre (iii) despesas com encargo de reserva de capacidade transporte – *Ship or Pay*. Restaram vencidos os conselheiros Renan Gomes Rego, Ramon Silva Cunha e Luciana Ferreira Braga, que negavam provimento ao recurso em relação ao encargo de reserva de capacidade de capacidade de transporte, e os conselheiros Matheus Schwertner Zicarelli Rodrigues e Eduardo Gargiulo Ornelas Santiago, que davam provimento em maior extensão, para reverter também as glosas sobre afretamento de aeronaves e embarcações. Designado para redigir o voto vencedor quanto às despesas com encargo de reserva de capacidade transporte – *Ship or Pay* o conselheiro Matheus Schwertner Zicarelli Rodrigues.

Assinado Digitalmente

Renan Gomes Rego – Relator

Assinado Digitalmente

Matheus Schwertner Zicarelli Rodrigues – Redator designado

Assinado Digitalmente

Gilson Macedo Rosenberg Filho – Presidente

Participaram do presente julgamento os conselheiros Eduardo Gargiulo Ornelas Santiago, Luciana Ferreira Braga, Matheus Schwertner Zicarelli Rodrigues, Ramon Silva Cunha, Renan Gomes Rego, Gilson Macedo Rosenberg Filho (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão nº 107-026.114, proferido pela 17ª Turma da DRJ07 na sessão de 9 de julho de 2024, que julgou improcedente a manifestação de inconformidade, não reconhecendo o direito creditório pleiteado.

O presente processo versa sobre pedido de restituição, a título de PIS-combustíveis.

Com relação à apropriação de créditos não autorizados pela legislação, a autoridade fiscal realizou as seguintes glosas, conforme relatório fiscal:

- despesas com contratos do tipo *ship or pay*;
- despesas portuárias;
- despesas com afretamento de aeronaves e embarcações;
- despesas com hotelaria marítima;
- créditos extemporâneos.

Sobreveio decisão de primeira instância, quando julgou improcedente a manifestação de inconformidade da recorrente, mantendo o entendimento da fiscalização.

Irresignada, a Recorrente propõe Recurso Voluntário, no qual defende no mérito a vinculação da administração à legalidade, a homologação tácita da obrigação tributária e o direito ao creditamento de despesas com contratos do tipo *ship or pay*, de despesas portuárias, de despesas com afretamento de duras, aeronaves e embarcações, de despesas com viabilização de mão de obra (alimentação e hotelaria marítima) e de créditos extemporâneos.

É o relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheiro **Renan Gomes Rego**, Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo e reúne os demais requisitos de admissibilidade, de modo que admito seu conhecimento.

Do mérito

Da homologação tácita da obrigação tributária

Narra-se que o procedimento que fundamentou o despacho decisório, correspondente a um trabalho de fiscalização de obrigação tributária de fato gerador ocorrido há mais de cinco anos, desrespeitando, assim, o disposto no art. 150, § 4º, do CTN.

No entanto, não houve decadência nem homologação tácita da obrigação tributária, pois não se trata de auto de infração com lançamento de tributo capaz de atrair o disposto no artigo 150, §4º, do CTN.

Na verdade, trata-se de pedido de restituição de PIS apurado no mês de janeiro de 2016, com PER/Dcomp formulado em 26/10/2018, cujo despacho decisório ocorreu em 09/05/2019.

O artigo 74 da Lei nº 9.430, de 1996, cuida do prazo para homologação de declaração de compensação, o qual deve ter como *dies ad quem* a manifestação da Administração

Tributária por despacho decisório a respeito do pedido formulado pelo contribuinte, fato que, ocorrido dentro do quinquênio legal, retira-lhe da inércia capaz de levar à homologação tácita da compensação, e não da restituição.

Além disso, visando apurar a certeza e liquidez do direito creditório invocado em pedido de restituição, é cabível averiguar a base de cálculo do direito creditório, ainda que isso implique em verificar fatos ocorridos há mais de cinco anos, respeitado apenas o prazo de homologação tácita da compensação do débito. Esse procedimento não se submete ao prazo decadencial do direito de constituição do crédito tributário mediante lançamento *ex officio*.

Assim, não há que se falar em homologação tácita do pedido em comento.

Das despesas com contratos do tipo *ship or pay*

A questão é saber se o valor do transporte para fins de creditamento (tanto do inciso II como do IX do art. 3º) deve corresponder **o preço do transporte contratado** (Encargo de Transporte Contratado, que inclui o *SoP*) OU apenas **o preço do transporte utilizado ou efetivo** (Encargo de transporte efetivo, que não inclui o *SoP*).

A Recorrente firmou com empresas de transportes dutoviários contratos para o transporte de gás por meio de dutos, com a cláusula *SoP*, deste modo deveria pagar ao transportador um determinado valor mesmo que nenhum gás fosse transportado.

No entanto, a conclusão do Fisco foi de que o crédito somente deve contemplar a venda e o transporte efetivo do produto, incluindo apenas o Encargo de Transporte Efetivo, ou seja, o valor da Capacidade Contratada de Transporte menos Encargo de Transporte Não Utilizado (o *SoP*). Como foram considerados despesas de serviço não prestados, não haveria previsão legal para a tomada de crédito sobre fretes não inclusos nos custos dos bens.

Pois bem!

Não se discute que a Recorrente possa elaborar contratos de transporte de gás por intermédio de dutos, reservando determinada capacidade de transporte diária, de acordo com sua necessidade e de seus clientes. Também é inegável que o volume de gás transportado diariamente sofre variações, assim o contrato de transporte deve prever uma margem de segurança para que se evite prejuízos ao contribuinte e seus clientes.

Também não se discute a possibilidade de creditamento do serviço de transporte dos insumos (que, no caso, é o gás natural), que são aptos a gerar créditos quando utilizados como insumo na produção de bens destinados à venda (*inciso II*). Há também a permissão de creditamento do frete na operação de venda, quando o ônus for suportado pelo vendedor (*inciso IX*).

Entretanto, penso que a ideia da legislação dessas contribuições é permitir o creditamento daquilo que realmente está vinculado ao bem ou serviço, no sentido de **efetivamente** utilizado ou consumido. Senão, vejamos:

Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003

Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a: (Produção de efeito) (Vide Medida Provisória nº 497, de 2010) (Regulamento)

(...)

*II - bens e serviços, **utilizados** como insumo 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 no 10.485, de 3 de julho de 2002, devido pelo fabricante ou importador, ao concessionário, pela intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da Tipi; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)*

*II - **energia** elétrica e energia térmica, inclusive sob a forma de vapor, **consumidas** nos estabelecimentos da pessoa jurídica; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)*

(...)

*IV - **aluguéis** de prédios, máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, **utilizados** nas atividades da empresa;*

(...)

*VII - **edificações** e benfeitorias em imóveis próprios ou de terceiros, **utilizados** nas atividades da empresa;*

Com isso, para fins de crédito das contribuições a título de insumos, o tratamento a ser dado à parcela da despesa relacionada à efetiva utilização dos dutos para o transporte de gás (**transporte prestado**) difere do tratamento a ser dispensado à parcela do gasto relativa à capacidade dos dutos não utilizada (**transporte contratado**).

A primeira é uma contrapartida por um serviço prestado. A outra, porém, não teve como contrapartida nenhum serviço, mas na verdade para cobrir os investimentos relacionados à capacidade de transporte.

Ainda sobre o tema, merece destaque o trecho da decisão da DRJ trazido nas contrarrazões da Procuradoria da Fazenda Nacional:

Para ilustrar melhor esse entendimento, imaginemos a seguinte situação: uma empresa contrata uma transportadora para realizar frete dos seus produtos. Para tanto elabora um contrato em que além do pagamento dos fretes efetivamente incorridos, ela paga um valor extra mensal para que um veículo da transportadora fique à sua disposição, independente da ocorrência de fretes e cobrado destacado destes. Nesse caso, a cada frete é emitido o correspondente conhecimento de transporte, que gera crédito previsto na hipótese do artigo 3º, inciso IX da Leis nºs 10.833/2003 e 10.637/2002. Mas e o custo extra da reserva do caminhão? É insumo, é serviço, é frete ou seria aluguel de máquinas e equipamentos?

Entendemos que como o SoP, trata de um custo do contrato, não se enquadra nas hipóteses previstas de creditamento. Lembrando que como já esclarecido, nem todos os custos inerentes ao negócio são passíveis de crédito de PIS e COFINS, ainda que tributáveis

para o fornecedor dos serviços. Trata-se de repasse de despesa de manutenção que seria responsabilidade da proprietária dos dutos.

Nesse aspecto, correto o entendimento da autoridade fiscal, já que tal componente (SoP) não é pagamento por bens ou serviços, ou seja, não há uma contraprestação em favor da Recorrente em razão do recolhimento de tais encargos, pelo contrário, são valores impostos por lei, cujo valor arrecadado tem destinação específica para cobrir custos de manutenção das fornecedoras dos dutos de transporte. Em outras palavras, são meros custos para a empresa, já que sequer há a disponibilização de algo em forma de trabalho ou o oferecimento de alguma utilidade específica para a Recorrente (frete).

Dito isso, entendo que a parcela SoP não é passível de creditamento com base A característica independente de parcela dos contratos de fornecimento de gás chamada "take or pay" (similar ao SoP) já foi abordada pela Receita Federal do Brasil (RFB) quando se debruçou sobre processos de consulta requeridos por empresas de distribuição, que nesse caso, questionavam se tal parcela acompanharia o gás natural, sendo então sujeitas à mesma alíquota zero⁸. O que destacamos como relevante para o presente julgado é a separação desta parcela do produto e sua forma de contabilização.

Assim, entendo que a parcela SoP não é passível de creditamento com base no inciso II e nem do inciso IX do art. 3º, pois justamente é um gasto que ocorre independentemente do serviço de transporte prestado, não sendo um gasto com o transporte do gás natural efetivamente utilizado na produção de bens destinados à venda e tampouco na operação de venda, mas sim um gasto oriundo de específica condição contratual para utilização dos dutos, cujo valor arrecadado tem destinação específica para cobrir custos de manutenção das fornecedoras dos dutos de transporte.

Por fim, destaco que essa foi a posição que, por unanimidade de votos, prevaleceu na Turma no julgamento, ocorrido em 20 de agosto de 2024, do mesmo contribuinte (**Acórdão nº 3101-003.874**).

Conclui-se pela manutenção da glosa, devendo computar a tomada de crédito sobre o encargo do transporte efetivo de gás natural.

Das despesas portuárias

Afirma-se que são despesas com rebocadores portuários e movimentação marítima de cargas.

Defende que diz respeito aos gastos feitos por uma empresa cuja atividade se concentra na exploração e produção de óleo e gás em alto mar, atividade notoriamente dependente do apoio das atividades portuárias para o embarque e desembarque de pessoal, equipamentos e materiais para as unidades de operação industrial, o que ficou devidamente comprovado neste processo pelos documentos juntados.

Acerca desse tema, adoto o posicionamento do ilustre Conselheiro Matheus Schwertner Zicarelli Rodrigues, proferido no **Acórdão 3102-002.761**, na sessão de 16 de outubro de 2024, do mesmo contribuinte:

Entendo que assiste razão à recorrente.

Conforme se extrai das Normas da Autoridade Marítima para Embarcações Empregadas na Navegação em Mar Aberto - NORMAM-01/DPC, rebocador é uma “[e]mbarcação projetada para empurrar, puxar e rebocar barcas ou outras embarcações. Auxilia em manobras delicadas como atracação e desatracação. É caracterizada por ter pequeno porte, motores potentes e alta capacidade de manobra”.

Neste sentido, a recorrente bem aponta que, na sua atividade de exploração e produção de óleo e gás em alto mar, dependente do apoio das atividades portuárias para o embarque e desembarque de pessoal, equipamentos e materiais para as unidades de operação industrial, os rebocadores são responsáveis pela entrada e saída segura dos navios nos portos em todas as fases da exploração e produção, e em situações emergenciais como, por exemplo, incêndios em alto-mar.

Além da essencialidade evidente, trata-se de despesa obrigatória para empresas que atracam, desatracam e navegam nos portos e terminais brasileiros, como se verifica, exemplificativamente, das Normas e Procedimentos da Capitania dos Portos de São Paulo - NPCPSP:

(...)

Ressalte-se, por oportuno, que, nos termos do artigo 4º, da Lei nº 9.537/97, que dispõe sobre a segurança do tráfego aquaviário em águas sob jurisdição nacional e dá outras providências, “[s]ão atribuições da autoridade marítima: I – elaborar normas para: b) tráfego e permanência das embarcações nas águas sob jurisdição nacional, bem como sua entrada e saída de portos, atracadouros, fundeadouros e marinas”, o que reforça o caráter vinculante das normas impostas pelas autoridades marítimas.

No que se refere aos gastos com movimentação das cargas marítimas, a recorrente sustenta que o entendimento de que tais despesas estariam na fase posterior da atividade econômica não encontraria respaldo nas provas constantes dos autos, ressaltando que tais despesas portuárias, como inúmeras outras ligadas à exploração do petróleo realizada em alto mar, representam apenas a primeira (e imprescindível) parte da atividade envolvendo a exploração e a produção, se encontrando no meio da sua complexa atividade produtiva.

Diante disto, restando demonstrado que os gastos com rebocadores portuários e movimentação de cargas marítimas são essenciais para o desenvolvimento da atividade de exploração e produção de petróleo e gás natural em campos marítimos, dependente do apoio das atividades portuárias para o embarque e desembarque de pessoal, equipamentos e materiais para as unidades de operação industrial, afasta-se o entendimento exarado na autuação de que não constituiriam insumos de produção por serem posteriores ou anteriores à produção.

Reitere-se uma vez mais o entendimento fixado no julgamento do REsp nº 1.221.170 pelo STJ, no sentido de que não configura insumo apenas aquilo que é utilizado direta e imediatamente na prestação de serviços e/ou na produção de produtos, mas tudo aquilo que é essencial e relevante para o desempenho da atividade econômica que desembocará numa prestação de serviço ou na venda de um produto.

Reconhecendo o caráter de insumos aos serviços portuários necessários ao processo produtivo do contribuinte, cito os seguintes precedentes deste e. CARF:

(...)

Diante do exposto, voto por dar provimento ao Recurso Voluntário neste tópico, para reverter as glosas sobre despesas com aquisição de serviços descritos como rebocadores portuários e movimentação marítima de cargas.

Entendo por reverter as glosas sobre despesas com aquisição de serviços descritos como rebocadores portuários e movimentação marítima de cargas.

Das despesas com afretamento de aeronaves e embarcações

Em Voluntário, defende que o direito ao creditamento por tratar de contratos de afretamento de embarcações e aeronaves essenciais à sua atividade da recorrente, sem os quais resta inviabilizado o desenvolvimento do seu negócio, nos termos do art. 3º, II e/ou inciso IV, das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003.

Em que pese os bons argumentos da parte recorrente, julgo que o caso corresponde a jurisprudência sumulada deste Conselho, nos termos da **Súmula CARF nº 190**, pois, como explicado pela parte Recorrente, são veículos utilizados no transporte de carga ou de passageiros.

Para fins do disposto no art. 3º, IV, da Lei nº 10.637/2002 e no art. 3º, IV, da Lei nº 10.833/2003, os dispêndios com locação de veículos de transporte de carga ou de passageiros não geram créditos de Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins não cumulativas. Acórdãos Precedentes: 9303-014.415; 9303-014.369; 9303-013.956

Dessa maneira, mantém-se a glosa dos gastos com afretamento de aeronaves e embarcações.

Das despesas com viabilização de mão de obra (alimentação e hotelaria marítima)

Pede-se creditamento de despesas com alimentação e hotelaria suportadas pela recorrente em favor da mão-de-obra submetida ao regime de trabalho da Lei 5.811/72.

Julgo que tais gastos estão inseridos no conceito de insumo, adotando os conceitos definidos pelo STJ no julgamento do REsp 1221170/PR (*essencialidade e relevância*), seja porque são ligados indiretamente ao processo produtivo da Recorrente, quando os profissionais que atuam em plataformas marítimas necessitam de tais gastos para desempenhar suas funções, seja porque são de caráter legal (imposição de norma trabalhista), conforme destacado pela parte recorrente:

Não se pode esquecer que essa obrigação da recorrente decorre da previsão no artigo 3º, III e artigo 4º, I da Lei nº 5.811/72 que disciplina o regime de trabalho dos empregados da atividade de exploração, perfuração, produção e refino de petróleo, industrialização de xisto, indústria petroquímica e transporte de petróleo e seus derivados:

Art. 3º Durante o período em que o empregado permanecer no regime de revezamento em turno de 8 (oito) horas, ser-lhe-ão assegurados os seguintes direitos:

III – Alimentação gratuita, no posto de trabalho, durante o turno em que estiver em serviço;

Art. 4º Ao empregado que trabalhe no regime de revezamento em turno de 12 (doze) horas, ficam assegurados, além dos já previstos nos itens I, II, III e IV do art. 3º, os seguintes direitos:

*I – **Alojamento coletivo** gratuito e adequado ao seu descanso e higiene.*

Com efeito, deve ser revertido as glosas sobre os gastos com viabilização de mão de obra (alimentação e hotelaria marítima).

De créditos extemporâneos

O acórdão recorrido manteve o entendimento da fiscalização quanto à impossibilidade de se aproveitar os créditos de PIS e COFINS de períodos de apuração passados, sendo necessário, segundo sua análise, a retificação das obrigações tributárias correspondentes.

Com efeito, percebe-se que ao caso se aplica a *ratio decidendi* da **Súmula CARF nº 231**:

O aproveitamento de créditos extemporâneos da contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS exige a apresentação de DCTF e DACON retificadores, comprovando os créditos e os saldos credores dos trimestres correspondentes.

Embora a súmula cite a necessidade de retificação do DACON, sabe-se que tal obrigação acessória foi extinta em 2014, sendo substituída pela EFD-Contribuições.

Além disso, a citada jurisprudência ainda prevê a apresentação da DCTF retificadora para o aproveitamento do crédito extemporâneo, obrigação acessória que estava vigente no período da apuração do direito creditório (2016).

Nesse termos, defendo que aplicação da **Sumula CARF nº 231** ao caso sob análise, por entender que o aproveitamento de créditos extemporâneos da contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS exige a apresentação de DCTF e EFD-Contribuições retificadores, comprovando os créditos e os saldos credores dos trimestres correspondentes.

Do dispositivo

Diante do exposto, voto por conhecer do recurso voluntário e, no mérito, por dar parcial provimento para reverter as glosas sobre i) despesas com aquisição de serviços descritos como rebocadores portuários e movimentação marítima de cargas e ii) despesas com viabilização de mão de obra (alimentação e hotelaria marítima).

É como voto.

Assinado Digitalmente

Renan Gomes Rego

VOTO VENCEDOR

Conselheiro **Matheus Schwertner Zicarelli Rodrigues**, redator designado

Apesar do sempre bem fundamentado voto do i. conselheiro relator, respeitosamente ousou divergir quanto à manutenção da glosa em relação aos créditos apropriados sobre o encargo de reserva de capacidade transporte – Ship or Pay, pelas razões que passo a expor.

Para compreensão do presente litígio, cumpre analisar os dispositivos legais e contratuais que disciplinam os contratos de transporte de gás natural e, especificamente, o Encargo de Reserva de Capacidade de Transporte (Ship or Pay).

Inicialmente, é oportuno destacar que constitui monopólio da União o transporte, por meio de conduto, de gás natural de qualquer origem, nos termos do artigo 177, inciso IV, da Constituição Federal.

Conforme estabelecido pela Lei nº 9.478/97, tal atividade será regulada e fiscalizada pela União, podendo ser exercida mediante, concessão, autorização ou contratação sob o regime de partilha de produção, por empresas constituídas sob as leis brasileiras, com sede e administração no País (artigo 5º). Ademais, qualquer empresa ou consórcio de empresas que atender ao disposto no art. 5º poderá receber autorização da ANP para construir instalações e efetuar qualquer modalidade de transporte de gás natural, seja para suprimento interno ou para importação e exportação (artigo 56).

A utilização dos dutos de transporte por terceiros e a forma de remuneração ao titular das instalações assim está prevista no artigo 58 da Lei nº 9.478/97:

Art. 58. Será facultado a qualquer interessado o uso dos dutos de transporte e dos terminais marítimos existentes ou a serem construídos, mediante remuneração ao titular das instalações ou da capacidade de movimentação de gás natural, nos termos da lei e da regulamentação aplicável.

§ 1º A ANP fixará o valor e a forma de pagamento da remuneração da instalação com base em critérios previamente estabelecidos, caso não haja acordo entre as partes, cabendo-lhe também verificar se o valor acordado é compatível com o mercado.

§ 2º A ANP regulará a preferência a ser atribuída ao proprietário das instalações para movimentação de seus próprios produtos, com o objetivo de promover a máxima utilização da capacidade de transporte pelos meios disponíveis.

§ 3º A receita referida no caput deste artigo deverá ser destinada a quem efetivamente estiver suportando o custo da capacidade de movimentação de gás natural. (Grifamos)

Por pertinente, destaca-se também que, nos termos do artigo 8º, *caput* e inciso VI, da Lei nº 9.478/97, cabe à ANP promover a regulação, contratação e fiscalização das atividades econômicas integrantes da indústria do gás natural, assim como, estabelecer critérios para o cálculo de tarifas de transporte dutoviário e arbitrar seus valores, nos casos e da forma prevista em lei.

Tendo como objeto estabelecer (i) os critérios para cálculo das Tarifas de Transporte referentes aos Serviços de Transporte firme, interruptível e extraordinário de gás natural; e (ii) o procedimento para a aprovação das propostas de Tarifa de Transporte de gás natural encaminhadas pelos Transportadores para os Gasodutos de Transporte objeto de autorização; foi editada a Resolução ANP nº 15, de 17 de março de 2014.

Por bem definir termos essenciais à compreensão dos contratos de transporte de gás natural, reproduzo parcialmente o artigo 2º da referida resolução:

Art. 2º Ficam estabelecidas as seguintes definições para fins desta Resolução:

(...)

II - Capacidade de Transporte: volume máximo diário de gás natural que o Transportador pode movimentar em um determinado Gasoduto de Transporte;

III - Capacidade Contratada de Transporte: volume diário de gás natural que o Transportador é obrigado a movimentar para o Carregador, nos termos do respectivo contrato de transporte;

IV - Capacidade Disponível: parcela da capacidade de movimentação do Gasoduto de Transporte que não tenha sido objeto de contratação sob a modalidade firme;

V - Capacidade Ociosa: parcela da capacidade de movimentação do Gasoduto de Transporte contratada que, temporariamente, não esteja sendo utilizada;

VI - Carregador: agente que utilize ou pretenda utilizar o serviço de movimentação de gás natural em Gasoduto de Transporte, mediante autorização da Agência Nacional do Petróleo, Gás Natural e Biocombustíveis - ANP;

(...)

IX - Contrato de Serviço de Transporte: qualquer contrato firmado entre o Carregador e o transportador para prestação de serviço de transporte, incluindo seus aditivos;

(...)

XIV - Serviço de Transporte: receber, movimentar e entregar volumes de gás natural por meio de gasodutos de transporte, nos termos do respectivo Contrato de Serviço de Transporte;

XV - Serviço de Transporte Extraordinário: modalidade de contratação de Capacidade Disponível, a qualquer tempo, e que contenha condição resolutive, na hipótese de contratação da capacidade na modalidade firme;

XVI - Serviço de Transporte Firme: Serviço de Transporte no qual o Transportador se obriga a programar e transportar o volume diário de gás natural solicitado pelo Carregador até a Capacidade Contratada de Transporte estabelecida no contrato com o Carregador;

XVII - Serviço de Transporte Interruptível: Serviço de Transporte que poderá ser interrompido pelo Transportador, dada a prioridade de programação do Serviço de Transporte Firme;

XVIII - Tarifa de Transporte: valor a ser pago pelo Carregador ao Transportador pelo Serviço de Transporte, em conformidade com o disposto no Contrato de Serviço de Transporte celebrado entre as partes, o qual dispõe sobre as regras e condições específicas da contratação do serviço;

(...)

XXI - Transportador: empresa autorizada ou concessionária da atividade de transporte de gás natural por meio de duto.

Em breve síntese, temos que o Contrato de Serviço de Transporte é um contrato firmado entre o carregador - agente que utiliza o serviço de movimentação de gás natural (no caso, a recorrente) - e o transportador - empresa autorizada ou concessionária da atividade de transporte de gás natural por meio de duto -, para prestação de serviço de transporte, que compreende o recebimento, a movimentação e a entrega de volumes de gás natural por meio de gasodutos de transporte.

Tal contratação pode se dar nas modalidades de: (i) Serviço de Transporte Firme, no qual o Transportador se obriga a programar e transportar o volume diário de gás natural solicitado pelo Carregador até a Capacidade Contratada de Transporte estabelecida no contrato com o Carregador; (ii) Serviço de Transporte Interruptível, que poderá ser interrompido pelo Transportador, dada a prioridade de programação do Serviço de Transporte Firme; e (iii) Serviço de Transporte Extraordinário, modalidade de contratação de Capacidade Disponível, a qualquer tempo, e que contenha condição resolutiva, na hipótese de contratação da capacidade na modalidade firme.

Quanto à capacidade de transporte, merece referência que há um volume máximo diário de gás natural que o Transportador pode movimentar em um determinado Gasoduto de Transporte. Dentro desse volume máximo, temos: (i) a Capacidade Contratada de Transporte, que representa o volume diário de gás natural que o Transportador é obrigado a movimentar para o Carregador, nos termos do respectivo contrato de transporte; (ii) a Capacidade Disponível, que é a parcela da capacidade de movimentação do Gasoduto de Transporte que não tenha sido objeto de contratação sob a modalidade firme; e (iii) a Capacidade Ociosa, que é a parcela da capacidade de movimentação do Gasoduto de Transporte contratada que, temporariamente, não esteja sendo utilizada;

No que se refere às Tarifas de Transporte – valor a ser pago pelo Carregador ao Transportador pelo Serviço de Transporte -, merecem transcrição os seguintes dispositivos da Resolução ANP nº 15/2014:

Art. 3º As Tarifas de Transporte de gás natural para Gasodutos de Transporte objeto de autorização serão propostas pelo transportador e aprovadas pela ANP.

(...)

Art. 4º O Serviço de Transporte prestado pelo Transportador será remunerado por meio de Tarifas de Transporte, as quais devem atender aos seguintes princípios:

I - representar a contraprestação da operação eficiente, segura e confiável do Gasoduto de Transporte;

II - permitir que o Transportador obtenha receita suficiente para arcar com os seus custos e despesas vinculados à prestação do Serviço de Transporte, obrigações tributárias, assim como para a obtenção da remuneração justa e adequada do investimento em bens e instalações vinculados à prestação do Serviço de Transporte e a respectiva depreciação e amortização da Base Regulatória de Ativos, o que corresponde à sua Receita Máxima Permitida; e

III - não implicar tratamento discriminatório ou preferencial entre Carregadores.

Art. 5º A Tarifa de Transporte aplicável a cada Serviço de Transporte deve ser composta por uma estrutura de encargos relacionados à natureza dos custos, despesas e investimentos atribuíveis a sua prestação, devendo refletir:

I - os custos, despesas e investimentos incorridos em bases econômicas que efetivamente contribuam para a prestação do respectivo Serviço de Transporte;

II - os determinantes de custos, tais como a distância entre os pontos de recebimento e de entrega, a Capacidade de Transporte, o volume movimentado, o desequilíbrio entre os volumes recebidos e entregues, e o prazo de contratação;

III - uma remuneração justa e adequada do investimento durante a sua vida útil esperada.

§ 1º Os determinantes de custo de trata o inciso II do presente artigo devem observar a participação de cada Carregador e/ou Serviço de Transporte que lhe caiba na ocorrência desses custos e a qualidade relativa entre os tipos de Serviços de Transporte oferecidos.

§ 2º Qualquer projeção de custo, despesa ou investimento necessária para a determinação da Tarifa de Transporte deve adotar metodologias amplamente reconhecidas e adotadas pelo mercado.

(...)

Art. 8º A Tarifa de Transporte aplicável ao Serviço de Transporte Firme será estruturada, no mínimo, com base nos seguintes encargos:

I - **Encargo de capacidade de entrada: destinado a cobrir os investimentos relacionados à capacidade de recebimento, e os custos e as despesas fixos da prestação do Serviço de Transporte Firme;**

II - **Encargo de capacidade de transporte: destinado a cobrir os investimentos relacionados à Capacidade de Transporte;**

III - **Encargo de capacidade de saída: destinado a cobrir os investimentos relacionados à capacidade de entrega;**

IV - **Encargo de movimentação: destinado a cobrir os custos e as despesas variáveis com a movimentação de gás.**

Parágrafo único. A parcela dos custos e despesas fixos relacionados à capacidade de entrega, de forma compatível com sua natureza, pode ser alocada no encargo de capacidade de saída.

Art. 9º **A Tarifa de Transporte aplicável ao Serviço de Transporte Interruptível será estruturada com base em um único encargo volumétrico, tomando como referência o Serviço de Transporte Firme, devendo seu valor ser estabelecido em função da sua probabilidade de interrupção, do fator de carga do(s) Serviço(s) de Transporte Firme prestado(s), dos custos e despesas adicionais do Transportador, quando aplicável, e das demais condições da prestação do Serviço de Transporte Interruptível.**

§ 1º **O Transportador repassará aos Carregadores detentores de Contratos de Serviço de Transporte em modalidade firme, na forma de desconto na Tarifa de Transporte aplicável a este serviço, 90% (noventa por cento) do resultado da contratação de Serviços de Transporte Interruptíveis, decorrentes da utilização de Capacidade Ociosa, descontados os tributos a serem recolhidos, de forma proporcional ao valor de cada Contrato de Serviço de Transporte em modalidade firme no correspondente percurso utilizado.**

§ 2º A parcela de 10% (dez por cento) da Tarifa de Transporte aplicável ao Serviço de Transporte Interruptível destinada ao Transportador não será considerada para o cálculo da Receita Máxima Permitida.

§ 3º O Transportador deve encaminhar para aprovação da ANP, no prazo de 60 (sessenta) dias antes da Data de Início do Serviço de Transporte, a proposta de Tarifa de Transporte de que trata o caput do presente artigo acompanhada da memória de cálculo, os gastos projetados e a comprovação dos gastos efetivamente realizados para a prestação do Serviço de Transporte Interruptível ofertado.

Art. 10. **A Tarifa de Transporte aplicável ao Serviço de Transporte Extraordinário será estruturada de acordo com o disposto no art. 8º da presente Resolução, devendo seu valor ser estabelecido a partir dos custos, despesas e investimentos relacionados à Capacidade Contratada de Transporte e à Capacidade Disponível existentes, somados aos gastos relacionados à demanda**

adicional por Capacidade Contratada de Transporte, assim como nas condições da prestação do Serviço de Transporte Extraordinário.

§ 1º As receitas decorrentes da prestação do Serviço de Transporte Extraordinário deverão ser revertidas para a redução das Tarifas de Transporte do Serviço de Transporte Firme, quando couber, e da respectiva remuneração dos ativos efetivamente empregados na prestação do(s) Serviço(s) de Transporte, assim como para a cobertura dos custos e despesas adicionais do Transportador.

§ 2º O Transportador deve encaminhar para aprovação da ANP, no prazo de 60 (sessenta) dias antes da Data de Início do Serviço de Transporte, a sua proposta de Tarifa de Transporte de que trata o caput do presente artigo acompanhada da memória de cálculo, os gastos projetados e a comprovação dos gastos efetivamente realizados para a prestação do Serviço de Transporte Extraordinário ofertado. **(Grifamos)**

Verifica-se de forma clara se tratar de um modelo de controle tarifário pelo custo, com forte preocupação com a viabilidade do serviço de transporte. Neste sentido, as Tarifas de Transporte de gás natural para Gasodutos de Transporte devem (i) ser previamente aprovadas pela ANP; (ii) representar a contraprestação da operação eficiente, segura e confiável do Gasoduto de Transporte; e (iii) permitir que o Transportador obtenha receita suficiente para arcar com os seus custos e despesas vinculados à prestação do Serviço de Transporte.

A Tarifa de Transporte aplicável a cada Serviço de Transporte deve ser composta por uma estrutura de encargos relacionados à natureza dos custos, despesas e investimentos atribuíveis a sua prestação, devendo refletir: (i) os custos, despesas e investimentos incorridos em bases econômicas que efetivamente contribuam para a prestação do respectivo Serviço de Transporte; (ii) os determinantes de custos, tais como a distância entre os pontos de recebimento e de entrega, a Capacidade de Transporte, o volume movimentado, o desequilíbrio entre os volumes recebidos e entregues, e o prazo de contratação; e (iii) uma remuneração justa e adequada do investimento durante a sua vida útil esperada. Ainda, é expressamente estabelecido que os determinantes de custo devem observar a participação de cada Carregador e/ou Serviço de Transporte que lhe caiba na ocorrência desses custos e a qualidade relativa entre os tipos de Serviços de Transporte oferecidos.

Neste cenário, temos a Tarifa de Transporte aplicável ao Serviço de Transporte Firme, que deve ser estruturada, no mínimo, com base nos seguintes encargos: (i) Encargo de capacidade de entrada: destinado a cobrir os investimentos relacionados à capacidade de recebimento, e os custos e as despesas fixos da prestação do Serviço de Transporte Firme; (ii) Encargo de capacidade de transporte: destinado a cobrir os investimentos relacionados à Capacidade de Transporte; (iii) Encargo de capacidade de saída: destinado a cobrir os investimentos relacionados à capacidade de entrega; e (iv) Encargo de movimentação: destinado a cobrir os custos e as despesas variáveis com a movimentação de gás.

Adentrando no caso concreto, verificamos pelos contratos de transporte colacionados aos autos, que os contratos firmados pela recorrente se referem à contratação do Serviço de Transporte Firme, permitindo também a contratação do Serviço de Transporte Interruptível.

Por serem pertinentes ao deslinde da presente controvérsia, reproduzimos as seguintes cláusulas do Contrato de Transporte Gasoduto Pilar-Ipojuca:

CLÁUSULA PRIMEIRA - DEFINIÇÕES DE TERMOS E INTERPRETAÇÃO

1.1. Neste CONTRATO, os termos grafados em CAIXA ALTA, no singular ou no plural, terão as definições que lhes são atribuídas na Cláusula Segunda do Termos e Condições Gerais (TCG), o qual é parte integrante e indissociável do presente CONTRATO, na forma do Anexo I, exceto quando forem expressamente definidos de forma diversa no presente CONTRATO.

1.2. O presente CONTRATO e o TCG formam um único documento que regula as obrigações do TRANSPORTADOR e do CARREGADOR e devem ser interpretados e aplicados como se fossem um único instrumento. Em caso de conflito entre o disposto no TCG e o disposto neste CONTRATO, prevalece o disposto no TCG.

(...)

CLÁUSULA SEGUNDA – OBJETO

O objeto deste CONTRATO é a prestação, pelo TRANSPORTADOR ao CARREGADOR, do SERVIÇO DE TRANSPORTE FIRME, na forma e condições estipuladas no presente CONTRATO e seus Anexos.

(...)

CLÁUSULA SÉTIMA - QUANTIDADE DIÁRIA CONTRATADA

7.1. A QUANTIDADE DIÁRIA CONTRATADA será de (i) 7.500.000 m³/d (sete milhões e quinhentos mil METROS CÚBICOS por DIA) nos anos de 2010 a 2013; (ii) 9.000.000 m³/d (nove milhões de METROS CÚBICOS por DIA) nos anos de 2014 e 2015; e (iii) 15.000.000 m³/d (quinze milhões de METROS CÚBICOS por DIA) a partir do ano de 2016 até o término do CONTRATO.

7.2. A QUANTIDADE DIÁRIA CONTRATADA disponível para cada PONTO DE ENTREGA que o TRANSPORTADOR deverá disponibilizar para o CARREGADOR consistirá da QUANTIDADE DE GÁS que o CARREGADOR disponibilizará para o TRANSPORTADOR nos PONTOS DE RECEBIMENTO, conforme estabelecido no ANEXO II, ressaltando-se que tais QUANTIDADES DIÁRIAS CONTRATADAS encontram-se referenciados com valores de pressão igualmente relacionados no Anexo II deste CONTRATO.

7.3. Caso por algum motivo o TRANSPORTADOR não possa disponibilizar para o CARREGADOR a QUANTIDADE DIÁRIA CONTRATADA conforme estabelecido na CLÁUSULA 7.1 deste CONTRATO, o CARREGADOR reduzirá o ENCARGO DE CAPACIDADE DE TRANSPORTE NÃO UTILIZADA no montante correspondente à

parcela da QUANTIDADE DIÁRIA CONTRATADA que estiver indisponível, ressalvadas as disposições estabelecidas na Cláusula Quinta.

CLÁUSULA OITAVA – TARIFA

8.1. Valor das Tarifas

A TARIFA DE SERVIÇO DE TRANSPORTE, na data de assinatura do presente CONTRATO, é (...), que corresponde à soma da (i) TARIFA DE ENTRADA, (ii) TARIFA DE CAPACIDADE, (iii) TARIFA DE MOVIMENTAÇÃO e (iv) TARIFA DE SAÍDA, cujos valores, excluídos quaisquer tributos incidentes sobre o faturamento realizado pelo TRANSPORTADOR, são os seguintes:

- (i) TARIFA DE ENTRADA: (...)
- (ii) TARIFA DE CAPACIDADE: (...)
- (iii) TARIFA DE MOVIMENTAÇÃO: (...) e
- (iv) TARIFA DE SAÍDA: (...)

CLÁUSULA NONA - VALORES A FATURAR

9.1. Mensalmente, na forma da CLÁUSULA DEZESSETE do TCG, o TRANSPORTADOR emitirá DOCUMENTO DE COBRANÇA referente ao ENCARGO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE, ao ENCARGO DE SERVIÇO EXCEDENTE AUTORIZADO, ao ENCARGO DE SERVIÇO EXCEDENTE NÃO AUTORIZADO e ao ENCARGO DE CAPACIDADE DE TRANSPORTE NÃO UTILIZADA, calculados de acordo com as fórmulas abaixo:

- (i) ENCARGO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE:

$$EST = \sum_{i=1}^N (QDRE_i - QEA_i - QENA_i) \times TST, \text{ onde}$$

- EST* - Corresponde ao valor em Reais a ser pago pelo CARREGADOR ao TRANSPORTADOR a título de ENCARGO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE no MÊS em questão;
- N* - Corresponde ao número de DIAS OPERACIONAIS no MÊS em questão;
- I* - Corresponde a um determinado DIA OPERACIONAL no MÊS em questão;
- QDRE_i* - Corresponde ao somatório das QUANTIDADES DIÁRIAS REALIZADAS DE ENTREGA para cada DIA OPERACIONAL " *i* " do MÊS em questão, convertidas para MMBTU, tomando por base o PCR;
- QEA_i* - Corresponde ao somatório das QUANTIDADES EXCEDENTES AUTORIZADAS para cada DIA OPERACIONAL " *i* " do MÊS em questão, convertidas para MMBTU, tomando por base o PCR;
- QENA_i* - Corresponde ao somatório das QUANTIDADES EXCEDENTES NÃO AUTORIZADAS para cada DIA OPERACIONAL " *i* " do MÊS em questão, convertidas para MMBTU, tomando por base o PCR;
- TST* - Corresponde ao valor, em Reais por MMBtu, da TARIFA DE SERVIÇO DE TRANSPORTE.

(ii) ENCARGO DE SERVIÇO EXCEDENTE AUTORIZADO:

$$EQEA = \sum_{i=1}^N QEA_i \times TST, \text{ onde}$$

- EQEA* - Corresponde ao valor a ser pago em Reais pelo CARREGADOR ao TRANSPORTADOR a título de ENCARGO DE SERVIÇO EXCEDENTE AUTORIZADO no MÊS em questão;
- N* - Corresponde ao número de DIAS OPERACIONAIS no MÊS em questão;
- I* - Corresponde a um determinado DIA OPERACIONAL no MÊS em questão;
- QEA_i* - Corresponde ao somatório das QUANTIDADES EXCEDENTES AUTORIZADAS para cada DIA OPERACIONAL “*i*” do MÊS em questão, convertidas para MMBTU, tomando por base o PCR;
- TST* - Corresponde ao valor, em Reais por MMBTU, da TARIFA DE SERVIÇO DE TRANSPORTE.

(iii) ENCARGO DE SERVIÇO EXCEDENTE NÃO AUTORIZADO:

$$EQENA = \sum_{i=1}^N QENA_i \times TENA, \text{ onde}$$

- EQENA* - Corresponde ao valor a ser pago em Reais pelo CARREGADOR ao TRANSPORTADOR a título de ENCARGO DE SERVIÇO EXCEDENTE NÃO AUTORIZADO no MÊS em questão;
- N* - Corresponde ao número de DIAS OPERACIONAIS no MÊS em questão;
- I* - Corresponde a um determinado DIA OPERACIONAL no MÊS em questão;
- QENA_i* - Corresponde ao somatório das QUANTIDADES EXCEDENTES NÃO AUTORIZADAS para cada DIA OPERACIONAL “*i*” do MÊS em questão, convertidas para MMBTU, tomando por base o PCR;
- TENA* - Corresponde a 2 (duas) vezes a TARIFA DE SERVIÇO DE TRANSPORTE (TST).

(iv) ENCARGO DE CAPACIDADE DE TRANSPORTE NÃO UTILIZADA:

$$ECNU = \sum_{i=1}^N [QDC_i - (QDRE_i - QEA_i - QENA_i) - QFST_i] \times TCNU$$

<i>ECNU</i>	Corresponde ao valor em Reais pago pelo CARREGADOR ao TRANSPORTADOR a título da primeira parcela do ENCARGO DE CAPACIDADE DE TRANSPORTE NÃO UTILIZADA no MÊS em questão, sendo igual a zero se o cálculo resultar negativo;
<i>N</i>	- Corresponde ao número de DIAS OPERACIONAIS no MÊS em questão;
<i>I</i>	- Corresponde a um determinado DIA OPERACIONAL no MÊS em questão;
<i>QDC_i</i>	- Corresponde à QUANTIDADE DIÁRIA CONTRATADA para cada DIA OPERACIONAL no MÊS em questão;
<i>QDRE_i</i>	- Corresponde ao somatório das QUANTIDADES DIÁRIAS REALIZADAS DE ENTREGA para cada DIA OPERACIONAL “ <i>i</i> ” do MÊS em questão, convertidas para MMBtu, tomando por base o PCR;
<i>QEA_i</i>	- Corresponde ao somatório das QUANTIDADES EXCEDENTES AUTORIZADAS para cada DIA OPERACIONAL “ <i>i</i> ” do MÊS em questão, convertidas para MMBtu, tomando por base o PCR;
<i>QENA_i</i>	- Corresponde ao somatório das QUANTIDADES EXCEDENTES NÃO AUTORIZADAS para cada DIA OPERACIONAL “ <i>i</i> ” do MÊS em questão, convertidas para MMBtu, tomando por base o PCR;
<i>QFST_i</i>	- Corresponde ao somatório das QUANTIDADES DE GÁS não realizadas pelo CARREGADOR em decorrência de FALHA NO SERVIÇO DE TRANSPORTE, MANUTENÇÃO PROGRAMADA ou MANUTENÇÃO EMERGENCIAL no MÊS em questão, convertidas para MMBtu, tomando por base o PCR;
<i>TCNU</i>	- Corresponde ao valor, em reais por MMBtu, da soma da TARIFA DE ENTRADA, da TARIFA DE CAPACIDADE e da TARIFA DE

SAÍDA.

9.2. Na forma das Cláusulas Nona e Onze do TCG, o resultado do SERVIÇO DE TRANSPORTE FIRME será apurado diariamente com sua consolidação mensal, para aplicação do estabelecido na Cláusula 9.1.

Merecem transcrição também as seguintes cláusulas do Termos e Condições Gerais

(TCG):

CLÁUSULA PRIMEIRA – OBJETO

O presente instrumento tem por objeto estabelecer as regras aplicáveis, de forma obrigatória, ao TRANSPORTADOR e aos CARREGADORES para a prestação do SERVIÇO DE TRANSPORTE.

CLÁUSULA SEGUNDA – DEFINIÇÕES

2.1. Os termos previstos nesta Cláusula, quando grafados em Caixa Alta neste TCG, seja no singular ou no plural ou nos gêneros masculino ou feminino, terão o significado abaixo:

(...)

CAPACIDADE CONTRATADA DE TRANSPORTE: volume diário de GÁS NATURAL que o TRANSPORTADOR é obrigado a movimentar para o CARREGADOR, conforme o respectivo CONTRATO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE FIRME;

CAPACIDADE OCIOSA DE TRANSPORTE: diferença entre a soma das CAPACIDADES CONTRATADAS DE TRANSPORTE para SERVIÇO DE TRANSPORTE FIRME e o volume diário de gás natural programado para o SERVIÇO DE TRANSPORTE FIRME;

(...)

ENCARGO DE RESERVA DE CAPACIDADE DE TRANSPORTE (SHIP OR PAY): significa o valor devido pelo CARREGADOR ao TRANSPORTADOR pela reserva da capacidade de transporte correspondente à QUANTIDADE DIÁRIA CONTRATADA para cada DIA OPERACIONAL do MÊS, independentemente do efetivo transporte da QUANTIDADE DIÁRIA CONTRATADA. O seu valor é o resultado da soma do ENCARGO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE com o ENCARGO DE CAPACIDADE DE TRANSPORTE NÃO UTILIZADA.

ENCARGO DE CAPACIDADE DE TRANSPORTE NÃO UTILIZADA: terá o significado atribuído na Cláusula 15.1 deste TCG;

ENCARGO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE: significa a remuneração a ser paga pelo CARREGADOR ao TRANSPORTADOR, pela prestação do SERVIÇO DE TRANSPORTE FIRME, calculada na forma da Cláusula Oitava do CONTRATO;

ENCARGO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE INTERRUPTÍVEL: significa a remuneração a ser paga pelo CARREGADOR ao TRANSPORTADOR, pela prestação do SERVIÇO DE TRANSPORTE INTERRUPTÍVEL, calculada na forma da Cláusula 15.4 deste TCG;

(...)

TARIFA DE ENTRADA: tarifa cobrada pelo TRANSPORTADOR ao CARREGADOR destinada a cobrir os custos fixos relacionados à capacidade de recebimento do GÁS, às despesas gerais e administrativas e aos custos fixos de operação e manutenção;

TARIFA DE CAPACIDADE: tarifa cobrada pelo TRANSPORTADOR ao CARREGADOR destinada a cobrir os custos de investimento relacionados à capacidade de transporte do GÁS;

TARIFA DE MOVIMENTAÇÃO: tarifa cobrada pelo TRANSPORTADOR ao CARREGADOR destinada a cobrir os custos variáveis com a movimentação do GÁS, incluindo os custos variáveis com energia elétrica para acionamento de qualquer equipamento da INSTALAÇÃO DE TRANSPORTE que, no lugar de GÁS COMBUSTÍVEL, consuma energia elétrica;

TARIFA DE SAÍDA: tarifa cobrada pelo TRANSPORTADOR ao CARREGADOR destinada a cobrir os custos fixos relacionados à capacidade de entrega do GÁS;

TARIFA DE SERVIÇO DE TRANSPORTE: soma da TARIFA DE ENTRADA, TARIFA DE SAÍDA, TARIFA DE MOVIMENTAÇÃO e TARIFA DE CAPACIDADE aplicáveis à prestação do SERVIÇO DE TRANSPORTE FIRME, conforme o disposto nas Cláusulas Oitava e Nona do CONTRATO;

TARIFA DE SERVIÇO DE TRANSPORTE INTERRUPTÍVEL: tarifa cobrada pelo TRANSPORTADOR ao CARREGADOR destinada a remunerá-lo pela prestação de SERVIÇO DE TRANSPORTE INTERRUPTÍVEL, a qual será resultado da TARIFA DE SERVIÇO DE TRANSPORTE ajustada (para cima ou para baixo, conforme o caso) por um fator correspondente à suscetibilidade do SERVIÇO DE TRANSPORTE INTERRUPTÍVEL a interrupções causadas pelo TRANSPORTADOR, bem como ao incremento da exposição do TRANSPORTADOR a risco de falha na prestação de SERVIÇO DE TRANSPORTE FIRME;

(...)

CLÁUSULA TERCEIRA - SERVIÇO DE TRANSPORTE DE GÁS NATURAL

3.1 SERVIÇO DE TRANSPORTE FIRME: a partir da data de início da prestação de SERVIÇO DE TRANSPORTE FIRME estabelecida na Cláusula Quinta do CONTRATO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE FIRME até o término do prazo de vigência do CONTRATO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE FIRME, **o Transportador prestará, em base firme (isto é, sem interrupção total ou parcial,** salvo nas hipóteses previstas no CONTRATO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE FIRME e no presente TCG), **o SERVIÇO DE TRANSPORTE das QUANTIDADES DIÁRIAS SOLICITADAS, através da INSTALAÇÃO DE TRANSPORTE, desde o PONTO DE RECEBIMENTO até os PONTOS DE ENTREGA indicados, até o limite da QUANTIDADE DIÁRIA CONTRATADA para cada DIA OPERACIONAL,** sempre em consonância com os termos e condições estabelecidas no CONTRATO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE FIRME e no presente TCG.

A transcrição foi longa, mas necessária, para adequada compreensão da matéria e afastamento de alguns equívocos.

Como vimos, nos Contratos de Serviço de Transporte Firme, a recorrente contrata em base firme (isto é, sem interrupção total ou parcial) o transporte do gás natural. A imprescindibilidade de tal modalidade de contratação é inquestionável uma vez que as particularidades do negócio da recorrente impõem a necessidade de se garantir a disponibilidade imediata do transporte, ao objetivo de atender, de maneira imediata e ininterrupta, a demanda própria (maior parte do gás produzido) e dos seus clientes que necessitam da aludida *comodity* para o desenvolvimento de sua atividade econômica.

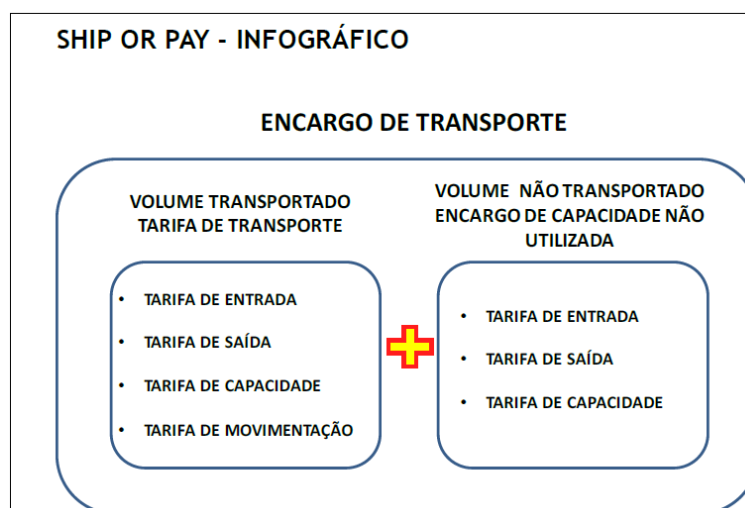
Em tal contratação, o Transportador está obrigado a programar e transportar o volume diário de gás natural solicitado pela recorrente até a Capacidade Contratada de Transporte estabelecida no contrato. Como remuneração pelo serviço prestado, a recorrente deve pagar, mensalmente, ao Transportador, os valores apurados a título de Encargo de Serviço de Transporte, Encargo de Serviço Excedente autorizado, Encargo de Serviço Excedente não autorizado e Encargo de Capacidade de Transporte não utilizada, nos termos da Cláusula Nona supra transcrita.

Tais encargos são calculados com base na Tarifa de Serviço de Transporte Firme estabelecida na Cláusula 8 do Contrato, estando em linha com as balizas da Resolução ANP nº

15/2014, vez que estruturada com base na soma das tarifas (i) de Entrada, (ii) de Capacidade de Transporte, (iii) de Movimentação, e (iv) de Saída.

Nos termos da Cláusula Segunda do TCG, 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. Aqui é oportuno ressaltar que, ao contrário do entendimento manifestado pelas autoridades lançadora e julgadora *a quo*, o *SoP* não é custo à parte. Como estabelecido na referida cláusula do TCG, o valor devido a título de Encargo de Reserva de Capacidade de Transporte (*Ship or Pay*) é o resultado da soma do Encargo de Serviço de Transporte com o Encargo de Capacidade de Transporte não utilizada.

Tal composição do Encargo de Reserva de Capacidade de Transporte (*Ship or Pay*) foi assim ilustrada pela recorrente na sua impugnação:



Ou seja, não se trata de custo à parte, mas tão somente da soma dos dois encargos pagos pela recorrente, a título de remuneração do Transportador, pelo Serviço de Transporte Firme. Os outros dois Encargos (de Serviço Excedente autorizado e de Serviço Excedente não autorizado) tratam da cobrança dos valores relativos ao transporte que excede a capacidade contratada, variando o valor exigido a depender do fato de tal excedente ter sido previamente autorizado ou não.

De antemão, cumpre esclarecer a confusão terminológica incorrida pelas autoridades lançadora e julgadora *a quo* ao afirmarem que o Encargo de Reserva de Capacidade de Transporte (*Ship or Pay*) não seria parte integrante da composição tarifária e, por isso, seria custo à parte. Ora, com a devida vênia, as r. autoridades confundem tarifa com encargo, nos termos do contrato firmado entre as partes. Tarifa é um parâmetro para cálculo do valor efetivamente devido, com base no serviço prestado. Por sua vez, encargo é o valor a ser efetivamente pago (ou faturado, nos termos do contrato). Ou seja, aquilo que remunera o serviço prestado não é a tarifa, mas o encargo efetivamente calculado com base no serviço prestado e na tarifa estabelecida.

A transcrição das fórmulas para cálculo dos Encargos, previstas na Cláusula Nona do Contrato, é pertinente para demonstrar que tanto o *Encargo de Serviço de Transporte* quanto o *Encargo de Capacidade de Transporte não utilizada* levam em consideração a Tarifa de Serviço de Transporte Firme estabelecida na Cláusula 8 do Contrato. Ou seja, servem para remunerar o Serviço de Transporte Firme em sua integralidade, sendo de todo equivocada a separação pretendida na autuação.

Na visão das autoridades lançadora e julgadora *a quo*, o Serviço de Transporte só estaria sendo remunerado pelo *Encargo de Serviço de Transporte*, sendo que o *Encargo de Capacidade de Transporte não utilizada* seria cláusula contratual livremente pactuada entre as partes, que não seria passível de creditamento, uma vez que não haveria uma contraprestação em favor da recorrente em razão do recolhimento de tal encargo, “[...] já que sequer há a disponibilização de algo em forma de trabalho ou o oferecimento de alguma utilidade específica para a Recorrente (frete)”.

Para ilustrar o seu entendimento, as r. autoridades se utilizam da seguinte comparação:

[...] imaginemos a seguinte situação: uma empresa contrata uma transportadora para realizar frete dos seus produtos. Para tanto elabora um contrato em que além do pagamento dos fretes efetivamente incorridos, ela paga um valor extra mensal para que um veículo da transportadora fique à sua disposição, independente da ocorrência de fretes e cobrado destacado destes. Nesse caso, a cada frete é emitido o correspondente conhecimento de transporte, que gera crédito previsto na hipótese do artigo 3º, inciso IX da Leis nºs 10.833/2003 e 10.637/2002. Mas e o custo extra da reserva do caminhão? É insumo, é serviço, é frete ou seria aluguel de máquinas e equipamentos? Entendemos que como o SoP, trata de um custo do contrato, não se enquadra nas hipóteses previstas de creditamento.

Ora, a simples tentativa de equiparar uma atividade de transporte de gás natural via gasoduto com um transporte de produto via veículo, já demonstra como a análise realizada não condiz com a realidade e está muito longe de observar as peculiaridades do caso concreto.

Para que o Serviço de Transporte Firme seja prestado, ou seja, para que o transporte de gás natural via gasoduto seja prestado sem interrupção total ou parcial, as partes (carregador e transportador) estabelecem um volume diário de gás natural (dentro da capacidade de transporte do gasoduto) que o Transportador é obrigado a movimentar para o carregador.

Caso o carregador pretenda transportar além da capacidade contratada, deverá arcar com os Encargos de Serviço Excedente. Por outro lado, caso o carregador não se utilize do volume total diário reservado para transporte do seu gás natural, deverá arcar com o *Encargo de Capacidade de Transporte não utilizada*, que é calculado com base nas Tarifas de Entrada (destinada a cobrir os investimentos relacionados à capacidade de recebimento, e os custos e as despesas fixos da prestação do Serviço de Transporte Firme), de Capacidade de Transporte

(destinada a cobrir os investimentos relacionados à Capacidade de Transporte) e de Saída (destinada a cobrir os investimentos relacionados à capacidade de entrega). Ou seja, só não se aplica a Tarifa de Movimentação, visto que esta é destinada a cobrir os custos e as despesas variáveis com a movimentação de gás, sendo as demais tarifas plenamente aplicáveis.

Vejam que o *Encargo de Capacidade de Transporte não utilizada* não trata de uma remuneração por serviço não prestado. O referido *Encargo* visa tão somente adequar a remuneração global do contrato com base no volume efetivamente transportado, garantindo a remuneração do Transportador quanto aos custos que deve arcar mesmo que sem movimentar o volume total diário reservado.

A equiparação pretendida pelas autoridades lançadora e julgadora *a quo* é de todo inaplicável, vez que trata de fretes individualizáveis, em que é possível apurar exatamente qual produto está sendo transportado, em que veículo e a que custo.

No caso do gasoduto, para o Serviço de Transporte Firme ser prestado, nos termos do artigo 4º, inciso II, da Resolução ANP nº 15/2014, a Tarifa de Transporte deve permitir que o Transportador obtenha receita suficiente para arcar com os seus custos e despesas vinculados à prestação do Serviço de Transporte, assim como para a obtenção da remuneração justa e adequada do investimento em bens e instalações vinculados à prestação do Serviço de Transporte, sendo que, nos termos do artigo 5º, §1º, da referida Resolução, os determinantes de custo devem observar a participação de cada Carregador e/ou Serviço de Transporte que lhe caiba na ocorrência desses custos e a qualidade relativa entre os tipos de Serviços de Transporte oferecidos.

Assim, é inegável que o Serviço de Transporte Firme, por se tratar de serviço ininterruptível e com capacidade de transporte reservada, gera custos ao Transportador ainda que em relação ao volume reservado, mas não efetivamente transportado, custos estes que devem ser remunerados pelos Encargos exigidos pelo Carregador, na medida de sua participação.

Frise-se que a separação em encargos se dá justamente para permitir o cálculo da remuneração com base em cada custo incorrido pelo Transportador, e não para remunerar serviços segregados e distintos. Tal separação decorre das exigências previstas na Resolução ANP nº 15/2014, que estabelecem um modelo de controle tarifário pelo custo e visam assegurar a viabilidade do serviço prestado.

Neste sentido, não há que se falar em liberdade das partes em convencionar o referido encargo, uma vez que tal cobrança observa os critérios para cálculo de tarifas de transporte dutoviário estabelecidos pela ANP, sendo imprescindível, para liberação do exercício da atividade, a aprovação e homologação das tarifas pela agência reguladora, nos termos da Lei nº 9.784/97 e Resolução nº 15/2014.

Ainda, é inegável que a ausência de reserva de capacidade impede o pleno exercício da atividade empresarial da recorrente que, para escoar a sua produção, necessita da malha dutoviária de terceiros e do transporte constante do gás natural utilizado como matéria-prima

(nas Refinarias, Unidades de Fertilizantes, Térmicas) ou produto acabado (venda de gás produzido).

Em breve síntese, o objeto contratual é o transporte do gás natural no volume demandado, de forma contínua e dentro das condições estabelecidas pelos órgãos regulamentadores e fiscalizadores, pelo que a recorrente se obriga a pagar um preço, o qual é composto por vários critérios de medição, a fim de garantir tanto a continuidade quanto a exclusividade do serviço contratado.

O Serviço de Transporte é um só, e a remuneração se dá pelo pagamento dos quatro encargos estabelecidos com base na Tarifa de Transporte: Encargo de Serviço de Transporte, Encargo de Capacidade de Transporte não utilizada, Encargo de Serviço Excedente autorizado e Encargo de Serviço Excedente não autorizado, sendo que os dois primeiros compõem conjuntamente o denominado Encargo de Reserva de Capacidade de Transporte (*Ship or Pay*).

Neste sentido, cito os seguintes julgados deste e. CARF:

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 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.

(Processo nº 16682.900371/2022-15; Acórdão nº 3301-014.677; Relator Conselheiro Paulo Guilherme Derouledé; sessão de 12/11/2025)

NÃO CUMULATIVIDADE. DESCONTO DE CRÉDITOS. TRANSPORTE FIRME DE GÁS NATURAL. ENCARGO DE CAPACIDADE DE TRANSPORTE. “SHIP OR PAY”. POSSIBILIDADE.

As despesas relacionadas ao encargo de capacidade de transporte, componente estrutural da tarifa de transporte cobrada pelo serviço de transporte firme de gás natural, compõem a base de cálculo das contribuições não cumulativas.

(Processo nº 16682.721178/2018-33; Acórdão nº 3202-003.140; Relator Conselheiro Rafael Luiz Bueno Da Cunha; sessão de 09/12/2025)

Diante do exposto, é inegável que o Encargo de Reserva de Capacidade de Transporte (*Ship or Pay*) remunera o Serviço de Transporte Firme, tanto no que se refere ao

Encargo de Serviço de Transporte quanto ao Encargo de Capacidade de Transporte não utilizada, razão pela qual voto por dar provimento ao Recurso Voluntário neste tópico, para o fim de reverter a glosa efetuada sobre os valores referentes ao Encargo de Reserva de Capacidade de Transporte (Ship or Pay).

Assinado Digitalmente

Matheus Schwertner Zicarelli Rodrigues