



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	16682.900799/2020-04
ACÓRDÃO	3401-014.448 – 3ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	11 de fevereiro de 2026
RECURSO	EMBARGOS
EMBARGANTE	TRANSPORTADORA ASSOCIADA DE GÁS S.A. - TAG
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Outros Tributos ou Contribuições

Período de apuração: 01/09/2011 a 30/09/2011

NULIDADE POR CERCEAMENTO DE DEFESA.

Não há nulidade por cerceamento do direito de defesa na hipótese de o recurso apresentado evidenciar que a interessada entendeu perfeitamente o que motivou as glosas fiscais, delas tendo se defendido de forma ampla, articulada e abrangente.

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/09/2011 a 30/09/2011

MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS UTILIZADOS NA CONSTRUÇÃO DE GASODUTOS. APROPRIAÇÃO ACELERADA DA LEI Nº 11.774/2008. POSSIBILIDADE.

As máquinas e equipamentos empregados na construção de gasodutos ou de outros tipos de instalações, desde que destinados à produção de bens e à prestação de serviços, não perdem sua individualidade, permitindo-se o direito ao crédito acelerado na forma da Lei nº 11.774/2008, respeitadas as demais vedações existentes na legislação tributária.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, acolher os embargos de declaração, e dar-lhes parcial provimento, sem efeitos infringentes, para integrar e aclarar o acórdão embargado, a fim de consignar expressamente que: a) a menção a questão “nunca fora suscitada nos autos” refere-se à requalificação individual de itens do ativo imobilizado por iniciativa do Colegiado, cuja adoção poderia configurar inovação decisória em desfavor do sujeito

passivo; e b) a apreciação dos componentes do custo do ativo imobilizado (base de cálculo do crédito) decorreu de devolução recursal específica, tendo sido examinada nos limites do pedido formulado no Recurso Voluntário, sem ampliação de ofício do objeto da controvérsia.

Sala de Sessões, em 11 de fevereiro de 2026.

Assinado Digitalmente

Celso José Ferreira de Oliveira – Relator

Assinado Digitalmente

Leonardo Correia Lima Macedo – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Ana Paula Pedrosa Giglio, Laercio Cruz Uliana Junior, Celso Jose Ferreira de Oliveira, Laura Baptista Borges, Leonardo Correia Lima Macedo (Presidente), Mateus Soares de Oliveira.

RELATÓRIO

Em virtude de bem descrever a controvérsia até aquele momento processual, adotamos o relatório do Despacho de Admissibilidade de Embargos:

[...]

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 Acórdão de Recurso Voluntário foi cientificado à contribuinte em 10/11/2023, conforme Termo de Ciência por Abertura de Mensagem, e os Embargos foram apresentados em 14/11/2023, conforme Termo de Solicitação de Juntada. Portanto, são tempestivos.

Não se encontram outros óbices formais.

3. Exame dos Vícios Suscitados. Contornos Teóricos Sobre os Embargos de Declaração, veja-se o que diz o art. 116 do Regimento Interno do CARF:

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

A eventual existência dos vícios de obscuridade, contradição ou omissão, pressupostos dos aclaratórios, deve ser cabalmente demonstrada pela parte, a fim de oportunizar ao próprio órgão julgador suprir eventual deficiência no julgamento da causa.

Cabe ressaltar que não é função dos embargos rediscutir uma mesma matéria já discutida ou alterar o que foi decidido, salvo se há decorrência imediata em vista de omissão de matéria determinante ou contradição entre os fundamentos do acórdão e seu resultado.

Confira-se nesse sentido:

STJ – Embargos. Decl. no Recursos em MS Edcl no RMS 6510/MG 1995/0065405-9 (e muitas outras decisões iguais)

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO.FINALIDADES INFRINGENTES. OS EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NÃO SE PRESTAM PARA MODIFICAR O JULGADO, SALVO SE ISSO DECORRE IMEDIATAMENTE DO SUPRIMENTO DE ALGUMA OMISSÃO OU DA ELIMINAÇÃO DE CONTRADIÇÃO. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO REJEITADOS.

A omissão de matéria determinante pode ser ainda configurada quando se demonstre premissa fática equivocada. Nesse sentido: “EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. AGRAVO INTERNO. ERRO MATERIAL. ARTIGO 535 DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL. I - O fundamento do acórdão erigido sobre uma premissa fática equivocada constitui erro material a ensejar o acolhimento dos embargos de declaração para a correção do julgado, atribuindo-lhe efeitos modificativos. [...] Embargos de declaração acolhidos, com efeitos modificativos, para negar provimento ao agravo interno. (EDcl no AgRg nos EDcl nº REsp 659.484/RS, Rel. Ministro CASTRO FILHO, TERCEIRA TURMA, julgado em 28/06/2007, DJe 05/08/2008)”

Por outro lado, não há omissão quando o colegiado chegou à sua conclusão com motivos suficientes. Veja-se:

"O julgador não está obrigado a responder a todas as questões suscitadas pelas partes, quando já tenha encontrado motivo suficiente para proferir a decisão.

O julgador possui o dever de enfrentar apenas as questões capazes de infirmar(enfraquecer) a conclusão adotada na decisão recorrida.

Assim, mesmo após a vigência do CPC, não cabem embargos de declaração contra a decisão que não se pronunciou sobre determinado argumento que era incapaz de infirmar a conclusão adotada.

STJ. 1ª Seção. EDcl no MS 21.315DF, Rel. Min. Diva Malerbi (Desembargadora convocada do TRF da 3ª Região), julgado em 8/6/2016 (Info 585)".

Passa-se ao exame das suscitações de vícios na decisão embargada.

3.1 Omissão e Contradição Acerca dos Limites da Matéria Posta à Apreciação pelo Colegiado Com tal título a embargante sustenta que a decisão embargada teria tratado de matéria impertinente aos autos. Explica que o Despacho Decisório não teria tratado de glosa sobre serviços aplicados aos seus ativos imobilizados, mas apenas de “máquinas e equipamentos”. Reproduz-se o argumento:

MÉRITO OMISSÃO E CONTRADIÇÃO ACERCA DOS LIMITES DA MATÉRIA POSTA À APRECIÇÃO PELO COLEGIADO 19. A omissão e a contradição apontadas pela embargante nesta peça dependem da compreensão da extensão dos fatos e fundamentos que conduziram a autoridade fiscal a homologar parcialmente a compensação. O despacho decisório deixa claro que nº entendimento da fiscalização, a aquisição das máquinas e equipamentos pela embargante não ensejaria o aproveitamento de crédito de PIS e COFINS na forma do artigo 1º da Lei n. 11.774/2008, pois os gasodutos seriam instalações. Segundo ele, não poderiam ser enquadrados no conceito de “máquinas e equipamentos”. Veja trecho do despacho decisório:

Considerando que um gasoduto é uma instalação, o prazo previsto de sua vida útil é igual a 10 anos e a taxa anual de depreciação é 10%, conforme disposto no Anexo III da Instrução Normativa nº 1700, de 14 de março de 2017.

Tendo em vista a adoção pelo contribuinte por um prazo de 12 meses para descontar os créditos de Pis/Cofins decorrentes da construção de gasodutos nas apurações de janeiro/2011 a dezembro/2013, tornou-se necessário o recálculo da apuração de Pis/Cofins desses períodos.

Também foi realizada uma verificação em amostra do conjunto de notas fiscais (NF) que suportaram os créditos incorporados à construção dos gasodutos, conforme será visto adiante.

20. Note que o último parágrafo da exposição acima revela algumas glosas que foram realizadas pela autoridade fiscal. Importa dizer que o fundamento principal do despacho decisório é a suposta impossibilidade de aproveitamento do benefício fiscal do artigo 1º da Lei n. 11.774/2008, porque os gasodutos seriam “instalações”, não “máquinas ou equipamentos”.

21. Não obstante, o auditor ainda pontuou que “também foi realizada uma verificação em amostra do conjunto de notas fiscais (NF) que suportaram os créditos incorporados à construção dos gasodutos”. Nessa verificação, a autoridade fiscal decidiu glosar algumas despesas da base do creditamento, porque teriam sido identificadas algumas inconsistências. Veja:

4. **Notas Fiscais – Verificação da Amostragem**

Com base nas respostas às intimações, as ativações de bens do ativo ocorreram de agosto/2010 até dezembro/2012 e correspondem a uma base de cálculo para desconto de créditos de Pis/Cofins no total de R\$ 9.934.369.640,28. Tal montante foi obtido a partir da *planilha "Anexo I Créditos Consolidados.xls"*, constante na resposta ao TIF nº 02, das planilhas referentes a reprocessamentos dos meses de março a dezembro/12, constantes na resposta ao Termo de Início de Diligência, e dos meses junho, novembro e dezembro/13, constantes na resposta ao TIF nº 05.

4.2) **A verificação**

As NF apresentadas correspondem à relação constante nos termos de intimação, e na sua quase totalidade foi constatado que as mesmas dão suporte às informações prestadas pelo contribuinte, razão pela qual cabe admitir os valores apurados pela empresa. Exceção foi a identificação pontual de inconsistências no total de R\$ 33.268.993,39 (0,84% do total do valor verificado). As NF que apresentaram inconsistências constam, para consulta, no processo eletrônico nº 16682.720169/2020-40 sob o título "*Documentos Diversos - Outros - TDPF Nº 07185.00.2016.00021-2 - NF INCONSISTENTES*".

Embora cada NF a ser glosada possua um valor total, foi necessário identificar o quanto desse total foi aplicado no ativo imobilizado que formou a base de crédito, e dessa forma identificar o valor da glosa. Tal identificação se baseou em verificação na planilha "*Anexo I Créditos Consolidados*", apresentada em resposta ao TIF nº 02.

22. **Veja que a autoridade fiscal expressamente consignou, no que diz respeito aos documentos que deram suporte ao creditamento, que "cabe admitir os valores apurados pela empresa. Exceção foi a identificação pontual de inconsistências no total de R\$33.268.993,39 (0,84% do total do valor verificado)." Ainda segundo ele, as inconsistências identificadas foram as seguintes, por fornecedor da embargante:**

- (i) **GDK: nota fiscal n. 2311;**
- (ii) **CONSTRUCAP – CCPS Engenharia e Comércio S/A: nota fiscal n. 1468;**
- (iii) **Azevedo Travassos Engenharia Ltda.: notas fiscais n. 3, 31, 21, 11, 20 e 12.**

23. As aquisições apontadas acima foram as únicas questionadas pela autoridade fiscal, que procedeu com a glosa. **De resto, todo o crédito foi reconhecido, mas a sua apropriação foi readequada para 1/120 avos, em substituição aos 12 meses previstos no artigo 1º da Lei n. 11.774/2008.** Foi por este motivo que a compensação foi parcialmente homologada, pois o crédito foi admitido, mas em razão menor do que aquela utilizada pela embargante.

24. O acórdão proferido pela DRJ afastou a glosa relacionada ao fornecedor CONSTRUCAP – CCPS Engenharia e Comércio S/A. Já em sede de recurso voluntário, este colegiado afastou a glosa alusiva ao fornecedor GDK. Restaram glosados, portanto, os créditos apropriados a partir das notas fiscais emitidas pelo fornecedor Azevedo Travassos Engenharia Ltda.

25. O acórdão embargado levou em consideração esta questão, ao afirmar que deixaria de analisar a individualidade dos itens que compõem os gasodutos, para fins de análise da possibilidade da tomada de crédito, pois o tema não foi discutido nos autos. Como visto acima, não foi discutido porque a autoridade fiscal confirmou todos os valores apurados pela empresa, exceto as glosas já citadas. Veja trecho do acórdão:

[...]

28. Veja ainda que o acórdão embargado foi contraditório. Ele reconheceu que a validação dos itens objeto de composição do imobilizado e, portanto, do creditamento a partir da sua depreciação, “nunca fora suscitada nos autos, na medida em que a Fiscalização se limitou a afirmar que os bens examinados não são ‘máquinas ou equipamentos’, assim individualmente considerados, e sim ‘instalações’”.

29. Mesmo assim, deu parcial provimento ao recurso para indicar quais custos deveriam ser considerados na composição do imobilizado, ainda que esta discussão não estivesse sendo travada nestes autos, pois o próprio auditor fiscal reconheceu todos os valores que compunha o imobilizado, exceto os gastos com os fornecedores GDK, CONSTRUCAP e Azevedo Travassos. Vale frisar, o acórdão embargado decidiu questão que não estava sendo objeto de controvérsia nos autos!

Em princípio, não se vê a alegada omissão ou contradição. É que o Despacho Decisório trata de toda a construção dos gasodutos, e não somente de máquinas e equipamentos, para direcioná-los à depreciação conjunta com o ativo imobilizado segundo sua vida útil de 10 anos. Confira-se:

Considerando que um gasoduto é uma instalação, o prazo previsto de sua vida útil é igual a 10 anos e a taxa anula de depreciação é 10%, conforme disposto no Anexo III da Instrução Normativa nº 1700, de 14 de março de 2017.

Tendo em vista a adoção pelo contribuinte por um prazo de 12 meses para descontar os créditos de Pis/Cofins decorrentes da construção de gasodutos nas apurações de janeiro/2011 a dezembro/2013, tronou-se necessário o recálculo da apuração de Pis/Cofins desses períodos.

(destacou-se)

A embargante trata do tema na Manifestação de Inconformidade:

17. De acordo com o relatório apresentado pelo auditor-fiscal, os gasodutos, para cuja composição foram adquiridos os materiais e serviços que geraram os créditos de PIS e COFINS, seriam “instalações”, com base em diversos dispositivos da Lei n. 11.909/2009.

(destacou-se)

A decisão de primeira instância aprecia a matéria:

Portanto, ao adotar a mesma sistemática de tomada de créditos tanto para os equipamentos operacionais quanto para os serviços contratados perante os seus fornecedores, evidentemente a taxa de depreciação a ser adotada não poderia ser aquela determinada pelo art. 1º da Lei nº 11.774/2008, dado que voltada tão somente para as máquinas e equipamentos, em vista do que tenho por correta a taxa de depreciação de 10% ao ano, aplicável ao conjunto de “instalações” resultantes da construção de gasodutos, na forma como se mostrou apropriada pela autoridade fiscalizadora.

(destacou-se)

O Recurso Voluntário esforça-se por considerar os gasodutos como um “conjunto de máquinas e equipamentos”:

62. Pode-se concluir, assim, que a depreciação dos gasodutos – que nada mais são do que um conjunto de máquinas e equipamentos – atende à disposição do artigo 1º da Lei n. 11.774/2009, devendo-se reconhecer o direito da contribuinte de apropriação dos créditos de PIS e COFINS.

A decisão embargada prola sua decisão para dizer que somente as máquinas e equipamentos propriamente ditos dão direito à depreciação acelerada:

Portanto, ainda que estejamos tratando da regra geral de amortização dos ativos, i.e., mediante o uso de prazo de depreciação vinculados à sua vida útil, não há, no caso em tela, qualquer justificativa contábil ou de ordem tributária, para que as máquinas e equipamentos percam a sua individualidade e sejam tratados como um imobilizado único, de instância superior, as ditas “instalações”, cujo prazo de depreciação é planejado em 10 anos, como sustenta a Fiscalização.

[...]

Por outro lado, conforme é bem salientado na Solução de Consulta COSIT nº 133/2018, a legislação de regência do Pis e da Cofins prevê hipóteses específicas de exclusão de alguns custos associados ao ativo imobilizado, mesmo que vinculados diretamente à produção ou à prestação de serviços: a mão-de-obra paga a pessoa física, a aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, encargos associados a empréstimos registrados como custo em razão de sua vinculação a financiamento para a aquisição do ativo imobilizado, na forma da alínea “b” do § 1º do art. 17 do Decreto-Lei no 1.598, de 26 de dezembro de 1977; e custos estimados de desmontagem e remoção do imobilizado e de restauração do local em que estiver situado.

Desse modo, não se sustenta a reclamação de que os serviços aplicados na construção dos gasodutos não estivessem em lide.

Não obstante, a matéria é complexa e relevante, entendendo-se que não deve ser rechaçado de plano, em análise perfunctória, no âmbito de admissibilidade de Embargos, à vista do que exige o §3º do art. 116 do RICARF:

§ 3º O Presidente da Turma não conhecerá dos embargos intempestivos e rejeitará, em caráter definitivo, os embargos em que as alegações de omissão, contradição ou obscuridade sejam manifestamente improcedentes ou não estiverem objetivamente apontadas.

Assim, é recomendável o retorno ao colegiado para esclarecer e/ou integrar a decisão.

4. Conclusão

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

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

- Omissão e Contradição Acerca dos Limites da Matéria Posta à Apreciação pelo Colegiado.

Encaminhe-se à DIPRO, para as providências cabíveis

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Celso José Ferreira de Oliveira**, Relator

O recurso é tempestivo, preenche os demais requisitos para sua admissibilidade e, portanto, dele tomo conhecimento.

De maneira muito resumida, em conformidade com o relatório, a controvérsia se resume ao que segue.

Cuidam os autos de Embargos de Declaração opostos pela contribuinte em face do Acórdão nº 3401-011.780, proferido em julgamento de Recurso Voluntário, sob a sistemática de recursos repetitivos.

No acórdão embargado, o Colegiado rejeitou as preliminares e, no mérito, deu parcial provimento ao Recurso Voluntário para admitir a tomada de crédito à razão prevista no art. 1º da Lei nº 11.774/2008 sobre os bens constantes das planilhas elaboradas pela fiscalização, a partir da instalação e colocação em serviço (ou em condições de produzir), bem como apreciou capítulo específico relativo aos componentes incluídos na base de cálculo dos créditos.

Nos aclaratórios, a embargante sustenta, em síntese, que o acórdão teria incorrido em omissão e contradição ao enfrentar matéria que, a seu ver, não integraria o objeto litigioso, notadamente a discussão acerca de serviços e custos incorporáveis ao ativo imobilizado (base de cálculo do crédito), afirmando que a controvérsia originária estaria restrita ao critério temporal de apropriação dos créditos (1/12 versus 1/120).

O Presidente da Turma, por meio de Despacho de Admissibilidade datado de 01/03/2024, admitiu os Embargos de Declaração exclusivamente para apreciação da matéria relativa a “omissão e contradição acerca dos limites da matéria posta à apreciação pelo Colegiado”, consignando que a admissibilidade não se confunde com o mérito dos aclaratórios.

II – DELIMITAÇÃO DO OBJETO (ART. 116 DO RICARF)

Nos termos do art. 116 do RICARF, os Embargos de Declaração têm cabimento para sanar obscuridade, omissão ou contradição, não se prestando, em regra, à rediscussão ampla do mérito, salvo se eventual efeito modificativo decorrer de forma imediata e direta do saneamento do vício apontado.

No caso concreto, o próprio Despacho de Admissibilidade delimitou o objeto recursal à análise de eventual omissão e/ou contradição do acórdão embargado quanto aos limites objetivos da matéria efetivamente devolvida ao julgamento, vedado o reexame de questões estranhas a esse recorte.

III – MÉRITO DOS EMBARGOS

III.1 – Da alegada omissão e contradição sobre os limites da matéria apreciada

A controvérsia devolvida a este Colegiado consiste em verificar se o acórdão embargado deixou de explicitar adequadamente os limites da matéria apreciada e/ou incorreu em contradição interna ao, de um lado, consignar que determinada questão “nunca fora suscitada nos autos” e, de outro, estabelecer balizas para a composição da base de cálculo dos créditos.

Da leitura do voto condutor do acórdão embargado, extrai-se que a afirmação de que certa questão “nunca fora suscitada nos autos” foi feita no contexto específico de afastar a possibilidade de requalificação, por iniciativa do órgão julgador, de itens do ativo imobilizado

individualmente considerados, o que poderia configurar inovação decisória em desfavor do sujeito passivo, tendo em vista a forma como a fiscalização estruturou a glosa.

Nesse sentido, o reconhecimento do direito ao crédito foi ancorado nos bens constantes das planilhas elaboradas pela própria fiscalização, sem que o Colegiado promovesse, de ofício, exame item a item para fins de reclassificação.

Por outro lado, o mesmo acórdão apreciou tópico autônomo relativo aos “componentes incluídos na base de cálculo dos créditos”, registrando que tal matéria foi expressamente devolvida no Recurso Voluntário, no qual a recorrente sustentou a possibilidade de inclusão de custos de serviços relacionados à colocação do ativo imobilizado em condições de funcionamento. Ao final, houve acolhimento parcial da pretensão, com ressalva das hipóteses legais de vedação, restritas às notas fiscais glosadas.

Nesse contexto, não se verifica omissão, uma vez que a matéria foi efetivamente enfrentada no corpo do voto. Todavia, para afastar qualquer ambiguidade interpretativa e densificar a motivação quanto aos limites objetivos da matéria apreciada, impõe-se integrar o julgado para explicitar que: (i) a referência à questão “nunca fora suscitada nos autos” diz respeito, exclusivamente, à requalificação individual de itens do ativo imobilizado por iniciativa do Colegiado, cuja adoção poderia configurar inovação decisória em desfavor do sujeito passivo; e (ii) a apreciação dos componentes do custo do ativo imobilizado (base de cálculo do crédito) decorreu de devolução recursal específica, tendo sido examinada nos limites do pedido formulado no Recurso Voluntário, sem ampliação de ofício do objeto da controvérsia.

IV – CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto por CONHECER dos Embargos de Declaração, nos estritos limites fixados no Despacho de Admissibilidade, e DAR-LHES PARCIAL PROVIMENTO, sem efeitos infringentes, para integrar e aclarar o acórdão embargado, a fim de consignar expressamente que:

a) a menção a questão “nunca fora suscitada nos autos” refere-se à requalificação individual de itens do ativo imobilizado por iniciativa do Colegiado, cuja adoção poderia configurar inovação decisória em desfavor do sujeito passivo; e

b) a apreciação dos componentes do custo do ativo imobilizado (base de cálculo do crédito) decorreu de devolução recursal específica, tendo sido examinada nos limites do pedido formulado no Recurso Voluntário, sem ampliação de ofício do objeto da controvérsia.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Celso José Ferreira de Oliveira