



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	16682.902822/2021-78
ACÓRDÃO	3202-003.143 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	9 de dezembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	PETRÓLEO BRASILEIRO S. A PETROBRAS
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/05/2015 a 31/05/2015

REVISÃO DE OFÍCIO DE DECISÃO QUE HOMOLOGOU COMPENSAÇÃO DECLARADA.

O despacho decisório é o instrumento adequado para que a autoridade administrativa local efetue a revisão de ofício de despacho decisório que decidiu sobre reconhecimento de direito creditório e compensação efetuada.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em rejeitar a preliminar para anular o despacho decisório retificador. Vencidas as Conselheiras Juciléia de Souza Lima (Relatora) e Onízia de Miranda Aguiar Pignataro. Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Aline Cardoso de Faria. Por unanimidade, em dar parcial provimento ao recurso voluntário, para anular a decisão da primeira instância, para que outra seja produzida, com apreciação de todas as matérias trazidas em segunda instância.

Assinado Digitalmente

Juciléia de Souza Lima – Relatora

Assinado Digitalmente

Aline Cardoso de Faria – Redatora Designada

Assinado Digitalmente

Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Wagner Mota Momesso de Oliveira, Onizia de Miranda Aguiar Pignataro, Rafael Luiz Bueno da Cunha, Aline Cardoso de Faria, Juciléia de Souza Lima (Relatora) e Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário contra o parcial deferimento de PER nº 03518.61332.240417.1.3.04-4668, transmitido em 24/04/2017, de crédito referente a R\$ 38.732.422,89, valor que teria sido recolhido a maior ou indevidamente em 25/06/2015, a título de Cofins-não cumulativa, código 5856, valor do DARF R\$ 350.458.493,50, atinente ao período de apuração 05/2015.

Em 06/08/2021, a recorrente foi intimada do despacho decisório, presente à fls. 432, que homologou parcialmente a compensação, do qual se extrai o seguinte:

- (i) houve o reconhecimento do pagamento de R\$ 350.458.493,50 para maio/2015;
- (ii) identificou-se a existência de dois débitos para a competência, nos valores de R\$ 11.932.000,00 e de R\$ 311.726.070,62, totalizando um saldo devedor de R\$ 323.658.070,62.
- (iii) considerando-se a existência de saldo devedor de R\$ 323.658.070,62, para a competência supra referida, emitiu-se Despacho Decisório eletrônico em 04/08/2021, reconhecendo-se a procedência parcial do crédito original informado no citado PER/DCOMP, reconhecendo existente remanescente na monta de R\$ 26.800.422,88, homologando parcialmente a compensação declarada.

Cientificada, a recorrente apresentou manifestação de inconformidade de fls. 11 a 17. Entretanto, em sede de fiscalização, ela foi intimada de um despacho decisório retificador do primeiro- “revisão de ofício” do ato anterior, limitada “à parcela do direito creditório inicialmente reconhecida e não homologou a DCOMP em sua integralidade, adotando, como motivação, o relatório fiscal de fls. 9332/9395.

O relatório em questão consistiu no resultado da fiscalização de PER/DCOMPs relativos a débitos de PIS e de COFINS correspondentes aos fatos geradores de janeiro a dezembro de 2015, por meio do qual foram glosados os créditos a seguir discriminados:

- aquisição de insumos sem incidência da contribuição;
- aquisições de bens e serviços para ativo imobilizado construído pelo próprio contribuinte;
- despesas com afretamento de aeronaves e embarcações;
- despesas com alimentação e hotelaria;
- gastos com cessão de uso e arquivamento de dados sísmicos;
- despesas com aluguéis de dutos;
- despesas com contratos do tipo *ship or pay*;
- despesas com cessão de uso de gasoduto;
- créditos extemporâneos; e
- importações do gás natural da Bolívia.

Cientificada, a Recorrente apresentou defesa administrativa, a qual foi julgada parcialmente procedente pela 17ª Turma da Delegacia Regional de Julgamento 07, para reverter apenas a glosa dos créditos das importações do gás natural da Bolívia, através do acórdão 107-019.897, assim ementado:

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/05/2015 a 31/05/2015

NÃO-CUMULATIVIDADE. HIPÓTESES DE CREDITAMENTO.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

ACORDO INTERNACIONAL BRASIL X BOLÍVIA. IMPORTAÇÃO DE GÁS. CREDITAMENTO. POSSIBILIDADE.

O Decreto nº 681/1992 estabeleceu as bases do acordo firmado entre a Bolívia e o Brasil, para fornecimento de gás natural, fixando que a compra e venda de gás natural entre estes países está isenta de gravames à importação. Tal isenção, conforme entendimento manifestado pela SRF, se estende à Cofins-Importação e PIS-Importação. No entanto, a receita decorrente da venda de gás natural está sujeita à incidência da Cofins e do PIS não-cumulativos, fato que daria ensejo ao creditamento previsto no artigo 15 da Lei nº 10.865/2004, conforme autorizado pelo § 1º do artigo 16 da mesma Lei.

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

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

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

CRÉDITO EXTEMPORÂNEO. RETIFICAÇÃO DE DACTON E DCTF. NECESSIDADE

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

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/05/2015 a 31/05/2015

JURISPRUDÊNCIA ADMINISTRATIVA E JUDICIAL.

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

DOCTRINA. EFEITOS.

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

DIREITO DE CRÉDITO. RESSARCIMENTO. PRAZO DE MANIFESTAÇÃO DA ADMINISTRAÇÃO.

Não se aplica aos pedidos de ressarcimento o prazo de cinco anos para a manifestação da Administração, sob pena de homologação, restrito ao procedimento de declaração de compensação. Por sua vez, o prazo tratado no §4º do artigo 150 do Código Tributário Nacional é específico à hipótese de lançamento por homologação do crédito tributário, que não se confunde com o eventual direito de crédito apurado pelo contribuinte e passível de ressarcimento.

REVISÃO DE OFÍCIO DE DECISÃO QUE HOMOLOGOU COMPENSAÇÃO DECLARADA.

O despacho decisório é o instrumento adequado para que a autoridade administrativa local efetue a revisão de ofício de despacho decisório que decidiu sobre reconhecimento de direito creditório e compensação efetuada.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

Direito Creditório Não Reconhecido

Inconformada, a Recorrente apresenta Recurso Voluntário ao CARF, no qual pugna pela homologação integral do crédito.

É o que havia a ser relatado.

VOTO VENCIDO

Conselheira **Juciléia de Souza Lima**, Relatora

O Recurso é tempestivo, bem como, atende aos demais pressupostos para sua admissibilidade, portanto, dele conheço.

Ante a existência da arguição de preliminares, passo a analisá-las.

I- DAS PRELIMINARES**1.1- Da alegação de homologação tácita**

A compensação cuja homologação foi objeto da revisão de ofício consta declarada na DCOMP nº 03518.61332.240417.1.3.04-4668, transmitida em 24/04/2017.

A ciência do despacho decisório que efetuou a revisão de ofício ocorreu em 28/01/2022, ou seja, antes de expirado o prazo de cinco anos para a homologação da compensação de que trata o art. 74, § 5º, da Lei nº 9.430, de 1996.

Sendo assim, afasto a alegação de homologação tácita.

1.2- Da alegação de nulidade do lançamento tributário por revisão de ofício

O Despacho Decisório de fls. 03, emitido de forma eletrônica em 04/08/2021, mediante o confronto entre os valores informados da Cofins-combustíveis, código 5856, no DARF (R\$ 350.458.493,50) relacionado no PER/Dcomp 03518.61332.240417.1.3.04-4668, e a importância informada em DCTF do período de apuração 05/2015 (R\$ 323.658.070,62), reconheceu em parte o direito creditório (R\$ 26.800.422,88), homologando parcialmente a compensação declarada.

Em análise de tratamento manual da referida declaração, a autoridade tributária, mediante o Despacho Decisório nº 39/2022, emitido em 27/01/2022, retificou de ofício o procedimento automático firmado no despacho anterior e efetuou a Revisão de Ofício da parcela do direito creditório reconhecida anteriormente (R\$ 26.800.422,88), não reconhecendo direito creditório do período de apuração maio de 2015.

Neste ponto, pugna a recorrente pela nulidade do despacho decisório revisor, aqui ora recorrido, dada não comprovação da existência de erro de fato, dolo, fraude ou simulação. Também alega que todos os fatos narrados no Relatório Fiscal que embasaram o referido despacho já eram de conhecimento da administração. E por último, também afirma que houve alteração de critério jurídico quanto à apuração do tributo e verificação do indébito declarado.

Por sua vez, o julgador de piso ao enfrentar a preliminar arguida, se socorre do Parecer Normativo Cosit nº 8, de 03 de setembro de 2014, com as alterações efetuadas pelo

Parecer Normativo Cosit nº 2, de 23/08/2016, para afirmar que o despacho decisório é o instrumento adequado para que a autoridade administrativa local efetue a revisão de ofício de despacho decisório que decidiu sobre reconhecimento de direito creditório e compensação efetuada, inclusive quando a revisão implique prejuízo ao contribuinte.

Entendo assistir razão a Recorrente.

Primeiro, cumpre esclarecer que o presente Recurso trata do deferimento parcial de de PER nº 03518.61332.240417.1.3.04-4668, transmitido em 24/04/2017.

Pois bem.

Do art. 145 do CTN se extrai, de forma taxativa, as hipóteses em que o **lançamento tributário** poderá ser alterado, quais sejam:

- i) impugnação;
- ii) recurso de ofício; e
- iii) iniciativa de ofício da autoridade administrativa nos casos previstos no art. 149 do mesmo código.

Percebe-se que a possibilidade de alteração de lançamento tributário, por iniciativa do sujeito passivo contida no CTN, é a decorrente de impugnação. Para os demais casos, seja no recurso de ofício, ou seja, na revisão de ofício com base no art. 149 do CTN, a alteração do lançamento anteriormente efetuado independe de qualquer iniciativa ou providência do sujeito passivo, em outros termos, decorrente da atuação de ofício.

Ocorre que o presente litígio se trata de Pedido de Ressarcimento, e não de lançamento de ofício.

Em outros termos, estamos diante de direito creditório- um caso de PER/DCOMP e não de lançamento tributário.

No entendimento desta Relatora, a citada “revisão de ofício” do despacho decisório, por ausência de previsão legal, não poderia ocorrer, pois as disposições contidas no art. 145 e 149 do CTN não se aplicam ao processo de pedido de restituição ou de reconhecimento de direito creditório e por consequência, não autorizam a revisão de despachos decisórios de PER/DComps.

Registra-se ainda, que o primeiro Despacho Decisório não estava eivado de vício passível de anulação e que não havia conveniência e oportunidade para sua revogação, sob pena de se ferir o ato jurídico perfeito e a segurança jurídica.

Por isso, voto por acolher a preliminar arguida para anular o despacho decisório retificador e o acórdão da DRJ, mantendo-se a primeira decisão de homologação parcial da

DCOMP presente às fls. 432, no qual se reconheceu o direito creditório da recorrente no montante de R\$ 26.800.422,88.

1.3- Da alegação de omissão de glosas

Alega a recorrente que o julgador de piso não julgou matérias expressamente impugnadas pela recorrente em sua manifestação de inconformidade, correspondentes a glosas de créditos efetuadas pela fiscalização relativas a:

- (i) cessão de uso e arquivamento de dados sísmicos;
- (ii) aluguel de dutos; e
- (iii) cessão de uso de gasoduto.

De fato, as glosas supramencionadas foram expressamente impugnadas pela recorrente em sua manifestação de inconformidade ao segundo despacho decisório, mas o julgador de piso deixou de examiná-las em seu voto condutor.

Sendo assim, em razão da constatação da omissão do julgado de primeira instância administrativa e a preservar o direito de defesa da recorrente, voto por determinar o retorno do processo à DRJ para o julgamento das matérias pendentes.

É o voto.

Assinado Digitalmente

Juciléia de Souza Lima

VOTO VENCEDOR

Conselheira Aline Cardoso de Faria, redatora designada

Esse colegiado decidiu por maioria de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade para anular o despacho decisório retificador.

Entendeu a nobre Conselheira relatora que:

“Percebe-se que a possibilidade de alteração de lançamento tributário, por iniciativa do sujeito passivo contida no CTN, é a decorrente de impugnação. Para os demais casos, seja no recurso de ofício, ou seja, na revisão de ofício com base no art. 149 do CTN, a alteração

do lançamento anteriormente efetuado independe de qualquer iniciativa ou providência do sujeito passivo, em outros termos, decorrente da autuação de ofício.

Ocorre que o presente litígio se trata de Pedido de Ressarcimento, e não de lançamento de ofício.

Em outros termos, estamos diante de direito creditório- um caso de PER/DCOMP e não de lançamento tributário.

No entendimento desta Relatora, a citada “revisão de ofício” do despacho decisório, por ausência de previsão legal, não poderia ocorrer, pois as disposições contidas no art. 145 e 149 do CTN não se aplicam ao processo de pedido de restituição ou de reconhecimento de direito creditório e por consequência, não autorizam a revisão de despachos decisórios de PER/DComps.

(...)

Por isso, voto por acolher a preliminar arguida para anular o despacho decisório retificador e o acórdão da DRJ, mantendo-se a primeira decisão de homologação parcial da DCOMP presente às fls. 432, no qual se reconheceu o direito creditório da recorrente no montante de R\$ 26.800.422,88”.

Peço vênias a Nobre Relatora para não concordar com seu provimento.

Nos termos do Parecer Normativo Cosit nº 8, de 03 de setembro de 2014, com as alterações efetuadas pelo Parecer Normativo Cosit nº 2, de 23/08/2016, o despacho decisório é o instrumento adequado para que a autoridade administrativa local efetue a revisão de ofício de despacho decisório que decidiu sobre reconhecimento de direito creditório e compensação efetuada, inclusive quando a revisão implique prejuízo ao contribuinte.

No caso em tela, consta às fls. 9615 a ocorrência de vício de legalidade passível de correção, senão vejamos:

O vício de legalidade, devidamente apontado no Despacho Decisório revisor, consistiu no reconhecimento indevido, pela decisão revista, de direito creditório não dotado de liquidez e certeza, uma vez que os ajustes efetuados pelo procedimento fiscal instaurado por meio do Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal nº 07.1.85.00-2021-00039-0, para verificar a apuração da contribuição para o PIS e Cofins, em relação às operações ocorridas no período de 01/01/2015 a 31/12/2015, e subsidiar a análise de diversos Pedidos de Ressarcimento (PER) de supostos “pagamentos a maior” relativos ao referido período, apurou em todos os anos de 2015 valores a pagar de PIS e Cofins não cumulativos, ao invés dos “pagamentos a maior” pleiteados, conforme a legislação de regência, vide o Relatório Fiscal de fls. 9.332/9.395.

Neste aspecto, considerando que os pontos controvertidos apresentados pela Recorrente foram analisados de forma adequada no Acórdão recorrido e que a revisão de ofício foi realizada dentro do prazo legal no estrito cumprimento do poder/dever de controle da legalidade facultada a administração tributária, não há reparo a ser feito no procedimento adotado no caso em tela.

Pelo exposto, deve ser rejeitada a preliminar de nulidade arguida cujo objetivo era alcançar a anulação do despacho decisório retificador.

ACÓRDÃO 3202-003.143 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA

PROCESSO 16682.902822/2021-78

Assinado Digitalmente

Aline Cardoso de Faria

DOCUMENTO VALIDADO