



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10840.722712/2020-05
RESOLUÇÃO	3101-000.506 – 3ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	12 de fevereiro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	TAM LINHAS AEREAS S/A.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Conversão do Julgamento em Diligência

RESOLUÇÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por maioria de votos, em converter o julgamento em diligência, nos termos do voto da relatora. Vencidos os Conselheiros Gilson Macedo Rosenburg Filho e Conselheiro Ramon Silva Cunha.

Assinado Digitalmente

Sabrina Coutinho Barbosa – Relatora

Assinado Digitalmente

Gilson Macedo Rosenburg Filho – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Renan Gomes Rego, Laura Baptista Borges, Ramon Silva Cunha, Luciana Ferreira Braga, Sabrina Coutinho Barbosa, Gilson Macedo Rosenburg Filho (Presidente).

RELATÓRIO

Por bem retratar os fatos, adota-se o relatório do Acórdão Recorrido a seguir reproduzido:

Em decorrência de ação fiscal desenvolvida junto à empresa qualificada, foram lavrados os seguintes autos de infração:

☒ de fls. 1.276/1.283, em que são exigidos R\$ 51.419.318,33 de Cofins não cumulativa, além de multa de ofício 75% e encargos legais, em face da insuficiência de recolhimento da contribuição, relativamente aos períodos de apuração de 01/2015 a 12/2015; e

☒ de fls. 1.310/1.317, em que são exigidos R\$ 11.092.033,22 de PIS/Pasep não cumulativo, além de multa de ofício de 75% e encargos legais, em face da insuficiência de recolhimento da contribuição, relativamente aos períodos de apuração de 01/2015 a 12/2015.

A ação fiscal desenvolvida e as irregularidades apuradas encontram-se detalhadas no “Relatório de Conclusão Fiscal” de fls. 1.284/1.309.

A fiscalização explica que foi aberto o Mandado de Procedimento Fiscal de nº 08.1.09.00-2017-00125, com vistas a analisar diversos pedidos de ressarcimento de créditos de PIS/Pasep e de Cofins não cumulativos, incidentes sobre os custos, despesas e encargos vinculados às receitas decorrentes das operações de exportação. Informa que a análise dos PER/Dcomp gerou valores de contribuição a pagar que originou os Autos de Infração em discussão. Narra que os pedidos de ressarcimentos analisados foram os seguintes:

PA	PER/DCOMP	VR TOTAL CRÉD PLEITEADO	Nº PROC ATRIB AO PERDCOMP	DT. TRANSMISSÃO	TIPO CRÉDITO
1º TRIM 2015	18351.16238.180516.1.1.18-1800	1.891.091,74	10880.978942/2019-17	18/05/2016	PIS/PASEP NÃO CUM-EXPORT
1º TRIM 2015	00668.44618.180516.1.1.19-6067	8.650.939,18	10880.978943/2019-53	18/05/2016	COFINS NÃO CUM-EXPORT
2º TRIM 2015	10242.32196.180516.1.1.18-3671	7.272.803,64	10880.737929/2019-00	18/05/2016	PIS/PASEP NÃO CUM-EXPORT
2º TRIM 2015	34394.90535.180516.1.1.19-3013	33.498.956,98	10880.978944/2019-06	18/05/2016	COFINS NÃO CUM-EXPORT
3º TRIM 2015	03031.86466.180516.1.1.18-2601	6.924.770,91	10880.978945/2019-42	18/05/2016	PIS/PASEP NÃO CUM-EXPORT
3º TRIM 2015	00439.26116.180516.1.1.19-1010	31.895.625,97	10880.978946/2019-97	18/05/2016	COFINS NÃO CUM-EXPORT
4º TRIM 2015	19215.45603.061016.1.5.18-2101	11.522.219,73	10880.978947/2019-31	06/10/2016	PIS/PASEP NÃO CUM-EXPORT
4º TRIM 2015	22192.16389.061016.1.5.19-1951	53.080.966,62	10880.978948/2019-86	06/10/2016	COFINS NÃO CUM-EXPORT
	TOTAL	154.737.374,77			

Na sequência, disserta sobre a base legal utilizada no exame dos pedidos de ressarcimento, a saber:

- ☒ Solução de Consulta Interna nº 12 / 2014 – Cosit;
- ☒ Instrução Normativa RFB nº 1.717, de 17 de julho de 2017;
- ☒ Instrução Normativa RFB nº 1.911, de 11 de outubro de 2019;
- ☒ Lei nº 10.833/2003;
- ☒ Lei nº 10.637/2002.

Discorre sobre as intimações feitas ao longo do procedimento fiscal e sobre as verificações realizadas, afirmando que verificou a existência de diversas irregularidades no cálculo dos créditos apurados.

No tópico “PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE COLETIVO DE PASSAGEIROS EM MODALIDADE INTERNACIONAL”, relata que a TAM Linhas Aéreas considerou que as receitas advindas do serviço de transporte de passageiros em modalidade internacional estariam sujeitas ao regime não cumulativo do PIS/Pasep e da Cofins, a despeito da determinação do inciso XVI do artigo 10 da Lei nº 10.833, de 2003.

Afirma que a pessoa jurídica que opera linhas aéreas domésticas regulares de transporte coletivo de passageiros está sujeita ao regime cumulativo das contribuições, em relação às suas receitas com o serviço de transporte coletivo de passageiros. Assevera que, assim, a TAM não pode apurar créditos das contribuições em relação aos custos, despesas e encargos vinculados à prestação desse serviço. Informa que o inciso VIII do artigo 122 da Instrução Normativa nº 1.911, de 11 de outubro de 2019, ratificou tal determinação.

No tópico “RATEIO PROPORCIONAL UTILIZADO PARA VINCULAÇÃO DOS CRÉDITOS APURADOS ÀS DIFERENTES RECEITAS BRUTAS NÃO CUMULATIVAS AUFERIDAS”, narra que a contribuinte optou na EFD-Contribuições pela “Incidência Não Cumulativa sobre Receita Parcial e/ou Receita de Exportação com Base na Proporção da Receita Bruta Auferida”. Esclarece que a Receita Bruta é aquela receita proveniente da venda de bens nas operações de conta própria, do preço dos serviços prestados e do resultado auferido nas operações de conta alheia (art. 3º da Lei nº 9.715/1998 e art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598/1977). Afirma que, por não integrarem a receita bruta da pessoa jurídica prestadora de serviços de transporte, as receitas não próprias da atividade, tais como as decorrentes da venda de ativo imobilizado, receitas de aluguéis de bens móveis e imóveis, entre outras, não compõem o cálculo do rateio proporcional.

Aduz que as receitas auferidas com o transporte internacional de cargas e passageiros não são receitas de exportação de serviços, que, por definição do art. 6º da Lei nº 10.833/2003, devem gerar pagamentos que representem ingressos de divisas. Diz que não identificou valores registrados nas EFD-Contribuições a título de receitas de exportação, mas que encontrou apenas valores recebidos de passageiros (Receita de Exportação - PAX).

Informa que apurou que a receita decorrente do transporte internacional de passageiros foi apropriada indevidamente como receitas não cumulativas.

Relata que, em função dessas incorreções, elaborou um novo cálculo de rateio, chegando aos seguintes percentuais:

	Rateio Apurado pelo Contribuinte			
	A	B	C	D
jan/15	41,06%	8,33%	0,00%	91,67%
fev/15	50,84%	11,53%	3,28%	85,19%
mar/15	46,17%	12,14%	3,44%	84,42%
abr/15	48,17%	10,94%	3,33%	85,73%
mai/15	49,40%	12,15%	2,05%	85,80%
jun/15	48,66%	11,09%	1,35%	87,56%
jul/15	59,45%	39,75%	0,79%	59,46%
ago/15	62,07%	42,49%	2,48%	55,03%
set/15	65,52%	36,65%	2,12%	61,23%
out/15	63,03%	42,70%	1,11%	56,19%
nov/15	48,88%	6,78%	2,12%	91,09%
dez/15	56,02%	8,96%	0,00%	91,04%

	Rateio Apurado pela Fiscalização			
	A	B	C	D
	6,62%	51,66%	0,00%	48,34%
	11,15%	52,55%	14,94%	32,51%
	11,59%	48,34%	13,68%	37,97%
	10,83%	48,64%	14,80%	36,56%
	10,73%	55,93%	9,43%	34,63%
	9,85%	54,80%	6,69%	38,51%
	26,83%	88,10%	1,74%	10,16%
	30,99%	85,10%	4,97%	9,93%
	28,82%	83,33%	4,81%	11,86%
	30,50%	88,24%	2,30%	9,46%
	9,17%	36,17%	11,33%	52,50%
	9,51%	52,77%	0,00%	47,23%

LEGENDA

A	Fatores de Rateio para apuração de créditos sobre dispêndios com itens de uso comum à geração de receitas brutas cumulativas e não cumulativas
B	Crédito Vinculado à Receita Tributada no Mercado Interno
C	Crédito Vinculado à Receita Não Tributada no Mercado Interno
D	Crédito de Exportação

Explica que o percentual apurado na coluna A é o que efetivamente concede direito aos créditos solicitados, sendo que este foi rateado para as demais colunas B, C e D.

No tópico “BENS E SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMOS”, discorre sobre o conceito de insumos estabelecido pelo artigo 172 da IN nº 1.911, de 2019.

No sub-tópico “Combustíveis de Aeronaves”, diz que as receitas auferidas com o transporte doméstico de cargas estão sujeitas ao regime não cumulativo de apuração. Aduz que, quando existente o documento fiscal de aquisição do produto e seus elementos (CST Cofins/CST PIS) demonstrem que houve o pagamento da contribuição, ainda que tenha se dado na forma de incidência monofásica, cabe a apuração de créditos relativos às aquisições de querosene de aviação.

Aduz que as receitas auferidas com o transporte coletivo de passageiros estão sujeitas ao regime cumulativo, o que torna ilegal a apuração créditos em relação às aquisições de querosene de aviação.

Argumenta que cabe a aplicação do rateio proporcional apenas em relação às aquisições de querosene de aviação destinado ao transporte doméstico de cargas.

Explica que as receitas de venda de querosene destinado às aeronaves em tráfego internacional desfrutam de não incidência do PIS/Pasep e da Cofins por disposição dos artigos 2º e 3º da Lei nº 10.560, de 2002.

Afirma que, em função do disposto no §2º do artigo 3º da Lei nº 10.833/2003, não há a possibilidade de geração de créditos em relação às aquisições de querosene de aviação destinado ao transporte internacional de cargas e ao transporte de passageiros em âmbito nacional ou internacional.

Alega, relativamente ao querosene de aviação para o transporte internacional de passageiros, que há um segundo impedimento à apuração de créditos, dado que as respectivas receitas encontram-se sujeitas ao regime cumulativo.

Esclarece, ainda, que todas as notas fiscais de aquisição de querosene se encontram com o CST 08 – “Operação sem Incidência da Contribuição” o que impede o direito ao crédito.

No sub-tópico “Taxa de Pouso, Taxa de Permanência, Parking, Pasajeros IN, Taxas de Sobrevoo e Serviço de Taxas Estrangeiras (ILS-Auxílio à Navegação e APHIS-Inspeção de Saúde Animal)”, discorre sobre os artigos 2º, 3º, 8º e 11 da Lei nº 6.009, de 26/12/1973. Alega que as tarifas aeroportuárias compõem o Fundo Aeronáutico que são destinadas à Empresa Brasileira de Infraestrutura Aeroportuária (Infraero), que é empresa pública federal pertencente à administração indireta. Aduz que, por isso, a Infraero não sofre a incidência do PIS/Pasep e da Cofins, razão pela qual o pagamento dos respectivos serviços não permitem a apropriação de créditos, dada a vedação estabelecida pelo art. 3º, §2º, II, das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003.

Assevera, relativamente aos pagamentos à Infraero, que eles são relativos à utilização das instalações e serviços existentes nos terminais de passageiros (tarifa de conexão), ou seja, dispêndios vinculados exclusivamente à geração de receitas sujeitas ao regime cumulativo de apuração (transporte de passageiros).

Afirma, outrossim, que as tarifas de navegação (tarifa de uso das comunicações e dos auxílios à navegação aérea em rota, tarifa de uso das comunicações e dos auxílios-rádio à navegação aérea em área de controle de aproximação e de controle de aeródromo) são receitas destinadas ao DECEA (Departamento de Controle do Espaço Aéreo – Ministério da Defesa), órgão Administração Direta, também não contribuinte do PIS/Pasep e da Cofins não cumulativos.

Salienta que a contribuinte também apropriou de créditos relativos à taxas e/ou tarifas estrangeiras, tais como a ILS – Instrument Landing System e a Aphis – Taxa de Serviço de Inspeção de Saúde Animal e Vegetal dos EUA. Entende que as taxas ILS e Aphis não geram direito aos créditos, pois são relativos a pagamentos feitos à empresa não contribuinte de PIS e Cofins.

No tópico “Despesas diversas exclusiva do regime cumulativo”, diz que o “custo com Pontos Resgatados, serviços com “Atencion de Pasajeros”, Serviços de Bebidas e “Catering”, Serviços de “Handling de Catering” e de “Handling de Seguridad Variable Pax são despesas relacionadas diretamente com o transporte de passageiros e portanto vinculadas EXCLUSIVAMENTE à geração de receitas sujeitas ao Regime-Cumulativo de Apuração (TRANSPORTE DE PASSAGEIROS), portanto não enseja geração de créditos de nenhuma forma”.

No tópico “APURAÇÃO”, informa que os cálculos encontram-se consolidados na planilha “Apuração 2015”, na qual também estão descritos os lançamentos constantes do SPED Contribuições e o detalhamento das receitas cumulativas e não cumulativas. Esclarece que, após a efetivação das glosas e do acerto nos percentuais de rateio, calculou os créditos na planilha “Apuração dos créditos 2015”, verificando que em nenhum dos períodos de apuração analisados teve saldo a credor a ser resarcido, mas que, ao contrário, constatou a existência de valores a pagar de Cofins e PIS/Pasep, conforme demonstrado na planilha “Apur Contrib a Pagar 2015”.

No tópico “CONCLUSÃO FISCAL”, narra que, tendo em vista que a empresa não efetuou qualquer pagamento a título de PIS/Pasep e Cofins apuradas no regime não cumulativo em 2015, não se aplica a regra do artigo 150 do CTN. Informa que nas respectivas DCTF não há confissão de qualquer valor devido a título de PIS/Pasep e de Cofins não cumulativo. Relata que, desse modo, com fundamento no inciso I do art. 173 do CTN procedeu ao lançamento de ofício dos valores a pagar das contribuições devidas em 2015. Afirma que inexiste saldo de créditos em 2014. Demonstra, por fim, os valores lançados:

	Contribuições Apuradas a Pagar	
Período de Apur	PIS Não-Cumulativo	COFINS Não-Cumulativa
jan/15	708.640,87	3.264.042,82
fev/15	1.053.402,54	4.852.035,93
mar/15	1.023.354,28	4.713.631,83
abr/15	962.630,68	4.433.935,27
mai/15	1.078.603,64	4.968.113,72
jun/15	984.992,73	4.536.936,22
jul/15	1.007.843,32	4.716.748,84
ago/15	829.860,77	3.831.143,08
set/15	899.739,00	4.266.831,77
out/15	984.365,67	4.576.659,62
nov/15	584.758,06	2.805.073,41
dez/15	973.841,66	4.454.165,82

Cientificada em 27/04/2020, a TAM Linhas Aéreas apresentou impugnação em 28/05/2020, alegando, em síntese, o seguinte.

No tópico “DOS FATOS”, faz um resumo das glosas e dos ajustes realizados pela fiscalização e diz que demonstrará que eles são incabíveis.

No tópico “DOS PRECEDENTES FAVORÁVEIS”, esclarece que o mérito em discussão nestes autos já foi analisado pelo CARF no julgamento do PAF nº 10880.722355/2014-52 e processos correlatos (Doc. 01). Diz que houve parcial provimento aos Recursos Voluntários apresentados para (i) reconhecer que as receitas decorrentes do transporte internacional de passageiros deveriam permanecer submetidas à apuração não cumulativa; (ii) reconhecer que as receitas financeiras devem ser consideradas tanto no divisor (receita bruta total) quanto no dividendo (receita bruta não cumulativa) quando do cálculo do

percentual de rateio; e (iii) reconhecer a essencialidade e pertinência de diversos bens empregados em sua prestação de serviço.

No tópico “NULIDADE DO AIIM - ILIQUIDEZ DO CRÉDITO EXIGIDO – HOMOLOGAÇÃO DO SALDO CREDOR AC 2014”, argumenta que a fiscalização desconsiderou o saldo credor de PIS e Cofins do ano de 2014. Alega que a fiscalização não poderia ter zerado esse saldo, o que prejudicou todo o trabalho elaborado, uma vez que os valores apurados no presente auto não correspondem à realidade.

Afirma que, no lançamento por homologação, compete à contribuinte constituir o crédito tributário, tendo a Autoridade Administrativa prazo certo para averiguar a correção do procedimento adotado, podendo homologá-lo ou não.

Ressalta que o cálculo do quantum devido do PIS e COFINS não cumulativo envolve, além da determinação do valor do débito sobre as receitas, a apuração do crédito a que tem direito, nos termos dos artigos 3º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003.

Aduz que o prazo que a fiscalização possui para conferir e glosar os créditos apurados é o mesmo prazo decadencial previsto para homologação do crédito tributário. Informa que o CARF já se manifestou neste sentido em questão análoga (formação do prejuízo fiscal e base de cálculo negativa de IRPJ e CSLL).

Sustenta que, desse modo, seja por aplicação do art. 150, §4º ou art. 173, inciso I do CTN, os créditos declarados em dezembro de 2014 (seis anos atrás) estão tacitamente homologados, não podendo ser desconsiderados na apuração do ano de 2015.

Salienta que o trabalho fiscal teve início em 18/04/2017 e foi encerrado apenas em abril de 2020, ou seja, as consequências da excessiva morosidade da fiscalização em concluir seus trabalhos não podem atingir os créditos apropriados.

Entende que, ante a desconsideração do saldo credor de dezembro de 2014, é notório que os autos de infração são ilíquidos, contrariando o art. 142 do CTN, disposição que impõe que o cálculo do tributo seja feito corretamente, sob pena de nulidade do lançamento fiscal.

No tópico “DIFERENÇAS APURADAS NO MÊS DE DEZEMBRO DE 2015 E NÃO CONSTANTES NO RELATÓRIO DE CONCLUSÃO FISCAL”, destaca que no mês de dezembro de 2015 houve glosas de créditos não relacionadas no relatório de conclusão fiscal. Diz que verificou que, além da diferença de bases de crédito referente às glosas efetuadas pela fiscalização e constantes no relatório de conclusão fiscal (combustível, DECEA, atendimento ao passageiro e etc), haveria ainda uma diferença de crédito em discussão no valor R\$ 21.799.928,46. Reclama que não há nos autos qualquer explicação acerca dessa glosa, o que torna tal matéria indefensável e, portanto, havendo ofensa ao exercício de seu direito de defesa.

Ressalta, ainda, que, apesar de na planilha elaborada pela fiscalização haver a indicação da glosa dos créditos decorrentes de despesas com comissões, não há no relatório de conclusão fiscal nenhuma explicação de qual seria a discordância da fiscalização em relação a esse ponto.

Frisa que não há como identificar o motivo pelo qual tais créditos foram glosados e, não sendo possível entender as razões da fiscalização para a realização da glosa, não é possível exercer seu direito de defesa também em relação a esse ponto específico, o que viola os requisitos do lançamento fiscal.

Requer, como consequência, a nulidade do processo, uma vez houve o cerceamento ao seu direito de defesa. Pleiteia, subsidiariamente, a conversão do processo em diligência para que seja esclarecida a glosa realizada e, consequentemente, oportunizada a ampla defesa.

No tópico “DA DECADÊNCIA DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO EXIGIDO NO PRESENTE AUTO DE INFRAÇÃO”, aduz que os supostos saldos devedores apurados entre janeiro e abril de 2015 estão fulminados pela decadência. Sustenta que, no caso do PIS/Pasep e da Cofins, ocorre o chamado lançamento por homologação, já que lhe compete constituir o crédito tributário, calcular o quantum devido e antecipar o pagamento sem qualquer interferência da Autoridade Administrativa. Alega que, como a ciência do lançamento ocorreu em 28/04/2020, boa parte do lançamento efetuado foi feito depois de transcorrido cinco anos, observado o momento a partir do qual o CTN reputa ocorrido o fato gerador. Entende que, por isso, os períodos anteriores a 28/04/2015 estão decaídos, pois de acordo com o § 4º do art. 150 do CTN, o Fisco tem cinco anos contados da ocorrência do fato gerador para homologar ou não o lançamento efetuado e, decorrido esse prazo, com ou sem manifestação da autoridade fiscal, considerar-se-á extinto o crédito tributário.

Alega que a regra do art. 173, I, do CTN, segundo a jurisprudência dos Tribunais Superiores, somente pode ser aplicada quando constatado que a conduta do sujeito passivo está envada de dolo, fraude ou simulação ou haja falta de pagamento do tributo devido. Assevera que não houve a ocorrência de nenhum desses requisitos. Especificamente em relação à segunda situação – inocorrência do pagamento do imposto – argumenta que a utilização de créditos para liquidar o saldo devedor apurado das contribuições ao final do período é uma forma de pagamento do tributo.

Ressalta, caso as compensações não sejam consideradas espécie de pagamento, que houve recolhimento de tributo durante o ano de 2015 e, portanto, é incabível a aplicação do art. 173 do CTN. Narra que é possível verificar por meio dos documentos extraídos do e-CAC (doc. 02) que realizou recolhimento antecipado do PIS/Pasep e da Cofins em 2015, fato que pode ser verificado quando da análise das retenções na fonte realizadas (doc. 03). Assevera que a consideração das retenções na fonte como pagamento antecipado para fins de deslocamento da regra decadencial já é entendimento sumulado pelo CARF

(Súmula CARF nº 123). Afirma que o referido entendimento deve ser utilizado ao presente caso, de tal forma que a regra de decadência a ser aplicada é a disposta no § 4º do art. 150 do CTN.

Conclui que o crédito lançado está decaído, razão pela qual deve ser cancelado todo o auto de infração.

No tópico “DOS FUNDAMENTOS QUE CONFIRMAM QUE AS RECEITAS DE TRANSPORTE INTERNACIONAL DE PASSAGEIROS PERTENCEM ÀS RECEITAS NÃO CUMULATIVAS”, argumenta que o inciso XVI do artigo 10 da Lei nº 10.833/2003 mantém no regime cumulativo as receitas auferidas com o transporte coletivo de passageiros efetuado por empresas regulares de linhas aéreas domésticas. Alega que não há na norma qualquer alusão ao transporte internacional, razão pela qual apenas as receitas do transporte nacional de passageiros estão incluídas no regime cumulativo do PIS/Cofins.

Discorre sobre os conceitos legais estabelecidos no Código Brasileiro de Aeronáutica (CBA), definições que, no seu entender, devem ser aplicadas para a interpretação do inciso XVI do artigo 10 da Lei nº 10.833/2003.

Afirma que o citado dispositivo, na medida em que se reporta a empresas regulares de linhas aéreas domésticas e à prestação de serviço de transporte de pessoas por empresas de táxi aéreo, trabalha com a aludida distinção entre empresas que se dedicam aos “Serviços Públicos de Transporte Aéreo Regular” e aos “Serviços Públicos de Transporte Aéreo não Regular”. Diz que as empresas de táxi aéreo representam um tipo de empresa que presta o serviço não regular. Entende que, por isso, o inciso XVI do art. 10 da Lei nº 10.833/2003 aplica-se àquelas receitas derivadas da prestação de serviços de transporte aéreo regular e de táxi aéreo, em ambos os casos desde que o transporte seja de passageiros.

Esclarece que o transporte aéreo doméstico é aquele em que os pontos de partida e de chegada estão localizados no território nacional e que o transporte público doméstico, regular e não regular, somente poderá ser prestado por pessoas jurídicas brasileiras.

Assevera que quando o inciso XVI do artigo 10 da Lei nº 10.833/2003 estabelece que serão apuradas pelo regime cumulativo as “receitas decorrentes de prestação de serviço de transporte coletivo de passageiros, efetuado por empresas regulares de linhas aéreas domésticas” está se referindo, exclusivamente, às receitas auferidas por companhias aéreas que transportam passageiros em percurso doméstico e sob regime de concessão de “Serviços Públicos de Transporte Aéreo Regular”.

Argumenta que o referido dispositivo, ao mencionar “empresas regulares de linhas aéreas domésticas”, pretendeu qualificar o serviço de transporte de passageiros prestado e não à pessoa jurídica que aufere a receita desse serviço.

Salienta que a oração explicativa “efetuado por empresas regulares de linhas aéreas domésticas” tem por fim elucidar o alcance da expressão “serviço de

transporte coletivo de passageiros” constante da oração anterior, não tendo qualquer relação com as receitas auferidas.

Ressalta que, se a intenção do legislador fosse a de incluir toda e qualquer receita auferida por empresas operadoras de linhas aéreas domésticas em decorrência do transporte de serviços de passageiro no regime cumulativo do PIS e da Cofins, bastaria fazer menção às “receitas decorrentes da prestação de serviços de transporte coletivo aéreo de passageiros”, mas que o legislador fez questão de especificar que as receitas mantidas no regime não cumulativo são aquelas relacionadas ao transporte de passageiro efetuado especificamente por empresas que operam em linhas aéreas domésticas.

Conclui que as receitas oriundas do transporte internacional de passageiros estão abrangidas pelo regime não cumulativo e que as receitas do transporte nacional de passageiros estão sujeitas ao regime cumulativo do PIS e da Cofins.

No tópico “DO RATEIO PROPORCIONAL UTILIZADO PARA VINCULAÇÃO DOS CRÉDITOS APURADOS ÀS DIFERENTES RECEITAS BRUTAS NÃO CUMULATIVAS AUFERIDAS NO PERÍODO (RECEITA BRUTA TRIBUTADA NO MERCADO INTERNO/RECEITA BRUTA NÃO TRIBUTADA NO MERCADO INTERNO/RECEITA BRUTA DE EXPORTAÇÃO)”, alega o seguinte:

Ainda que a determinação do pertencimento das Receitas decorrentes da prestação de serviço de transporte aéreo internacional de passageiros tenha reflexos na proporção de créditos passíveis de resarcimento, a determinação do montante desses créditos não interfere no saldo devedor das contribuições apurado pela fiscalização no ano de 2015 e constituído no Auto de Infração ora em discussão.

No tópico “DO REGIME NÃO CUMULATIVO DO PIS/PASEP E DA COFINS”, aduz que não está correto o entendimento da fiscalização, o qual, embora mencione que adota os critérios de relevância e essencialidade ao analisar os insumos utilizados, na verdade, interpreta os dispositivos que se referem aos créditos do PIS e da Cofins com viés do regime não cumulativo do IPI.

Discorre sobre o artigo 195 da Constituição Federal, sobre os artigos 3º das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003. Tece comentários a respeito dos regimes da não cumulatividade do IPI e do PIS/Pasep e da Cofins. Afirma que o entendimento adotado no AIIM restringe ilegalmente o conceito de insumos a ser adotado no regime não cumulativo do PIS e da COFINS.

Discorre sobre a decisão do STJ (Recurso Especial nº 1.221.170) que ampliou o conceito de insumos e sobre a Nota SEI nº 63/2018 CRJ/PGACET/PGFN-MF.

Requer que a análise das glosas de insumos leve em consideração os critérios de essencialidade ou relevância, conforme delimitado pelo STJ. Pleiteia, ainda, que seja dada correta interpretação ao artigo 10, inciso XVI, da Lei nº 10.833/03, no

tocante às receitas que devem permanecer no regime cumulativo, de acordo com as definições empregadas pelo Direito Aeronáutico e pelo parecer que acosta aos autos (Doc. 04).

No tópico “COMBUSTÍVEL DE AERONAVES (DOMÉSTICO)”, aduz que, segundo a fiscalização, a respectiva conta contábil não possuía despesas de combustível destinado ao transporte doméstico (CST 04), mas apenas destinado ao transporte internacional (CST 08 - isentos e não compatíveis com a geração de crédito). Reclama que a fiscalização não acostou aos autos qualquer demonstrativo das notas fiscais que glosou, motivo pelo qual utiliza como base de sua análise os documentos fiscais de transporte doméstico lançados em suas contas contábeis.

Diz que, compulsando as notas fiscais de voos domésticos, observou que nenhuma delas foi preenchida com o CST 08 – “Operações sem incidência da Contribuição”, como que fazer crer a fiscalização.

Informa que acostou aos autos volume parcial das notas fiscais do período analisado, a fim de demonstrar a correta utilização do Código de Situação Tributária – CST (Doc. 05).

Salienta que não há como compreender a acusação fiscal que afirma, equivocadamente, que a Impugnante teria utilizado o CST 08 para seus voos domésticos.

Destaca, ainda, que quando o combustível for destinado ao transporte internacional de passageiros, por determinação legal, tal informação deverá estar expressa na nota fiscal (art. 3º da Lei nº 11.560/2002). Afirma que tal informação não está presente nas notas fiscais glosadas pela fiscalização. Sustenta que a conclusão fiscal, no sentido de que teria tomado crédito de combustível destinado ao transporte internacional, é equivocada, o que só vem a confirmar a iliquidizez do AIIM.

Ressalta que o avião que transporta cargas também transporta passageiros e, sendo doméstico, os dispêndios com combustível devem compor o percentual de rateio.

Conclui que deve ser reconhecido o direito aos créditos em relação às notas fiscais de combustíveis glosadas sob a equivocada justificativa de serem destinadas ao transporte internacional.

No tópico “DESPESAS COM COMPRAS DE PONTOS MULTIPLUS”, relata que a fiscalização glosou créditos apurados sobre despesas realizadas com base no contrato estabelecido com a empresa MULTIPLUS, sob o argumento de que elas são vinculadas exclusivamente à geração de receitas sujeito ao regime cumulativo (transporte de passageiros). Reclama que tal entendimento, como já expôs, está equivocado.

Discorre sobre as atividades da MULTIPLUS e como se dá a relação comercial entre essa empresa e a TAM. Afirma que os valores devidos à MULTIPLUS são relativos às atividades de venda de pontos e de administração, gestão e operação do Programa de Fidelidade. Esclarece que, embora as atividades de propaganda sejam desenvolvidas conjuntamente pela TAM e MULTIPLUS, os respectivos gastos são imputados a cada uma na proporção do que lhes couber individualmente. Afirma que tais gastos não podem ser qualificados como derivados da contratação de serviços de propaganda ou promoção. Argumenta que são gastos que dizem respeito ao processo de prestação de serviços da TAM, típica despesa operacional voltada a manter os clientes, incentivando-os a aderir ao seu Programa de Fidelidade. Cita Soluções de Consulta e decisões do CARF que corroborariam seus argumentos, no sentido de que tais gastos são típicas despesas operacionais, razão pela qual se enquadram no conceito de insumos.

Conclui que há uma relação de inherência e relevância entre tais gastos e suas atividades e que eles são realizados como forma de manter a continuidade de suas atividades no mercado de transporte aéreo, razão pela qual se qualificam como insumos utilizados em sua atividade fim.

No tópico “SERVIÇOS DE ATENDIMENTO AO PASSAGEIRO, BEBIDA E CATERING, HANDLING DE CATERING E SEGURANÇA DE AERONAVES (SEGURIDAD VARIABLE PAX)”, diz que tais glosas foram realizadas porque são despesas exclusivas do regime cumulativo. Reafirma seu entendimento, no sentido de que as receitas vinculadas ao transporte internacional de passageiros devem ser submetidas à apuração não cumulativa da contribuição ao PIS e da Cofins, fazendo jus à apuração dos respectivos créditos.

Explica que o serviço de atendimento ao passageiro (atención pasajeros) compreende as despesas incorridas com os passageiros em terra por contingências, as despesas com passageiros em conexões e despesas com perda de equipamentos por passageiros.

Esclarece que as despesas por contingência de passageiros se referem aos gastos com passageiros não embarcados por responsabilidade que não do próprio passageiro. Diz as empresas aéreas são obrigadas, por determinação da ANAC (Resolução ANAC 400/2016), a arcar com os custos de hospedagem, alimentação e transporte dos passageiros, nos casos de fechamento de aeroportos por mudança climática, overbooking, entre outros.

Informa que as despesas com passageiros em conexões se referem aos custos para realocação dos passageiros que perdem suas conexões, seja por cancelamento do primeiro voo, manutenção da aeronave, problemas com a tripulação, entre outros, custos também previstos na Resolução ANAC nº 400/2016.

Diz que a mesma resolução abarca as situações em que tem despesas com a perda de equipamento dos passageiros, como por exemplo o extravio ou danificação de bagagens.

Sustenta que os referidos gastos estão estritamente ligados à sua atividade.

Salienta que restou definido pelo STJ que são insumos da atividade as despesas essenciais ou relevantes, critérios perfeitamente aplicáveis às despesas acima indicadas.

Afirma que fiscalização também glosou despesas com contratação dos serviços de handling e catering, que se referem ao abastecimento de serviço de bordo nas aeronaves e de apoio e suporte aos voos, serviços que são regulamentados pela Resolução nº 116 de 2009. Ressalta que eles compõem, por expressa determinação legal, o denominado “Sistema de Serviços Auxiliares” à Infraestrutura Aeroportuária, previstos nos arts. 102 a 104 do Código Brasileiro de Aeronáutica – CBA (Lei nº 7.565/86). Diz que tais despesas são relevantes e obrigatórias e, consequentemente, são consideradas insumos para as contribuições em análise. No que se refere às glosas sobre despesas com “serviços de segurança variable PAX”, explica que elas se referem aos gastos com a segurança de aeronaves em pernoite nos aeroportos, requisito exigido pela IATA Operational Safety Audit (doc. 07). Assevera que tal despesa é incorrida com base em norma regulatória da atividade, de modo que deve ser considerado relevante para a prestação de serviço e, portanto, insumo da atividade.

No tópico “SERVIÇO DE AUXÍLIO DE NAVEGAÇÃO”, explica que as “Tarifas de Navegação Aérea” pagas ao Departamento de Controle do Espaço Aéreo – Ministério da Defesa (DECEA) - são devidas pela utilização de serviços, instalações, auxílios e facilidades destinadas a apoiar e tornar segura a navegação aérea no país.

Aduz que, segundo a fiscalização, os serviços dessa natureza não seriam incompatíveis com a apuração de créditos, mas que foram glosados sob o argumento de que como tal órgão faria parte da administração pública direta ele não estaria sujeito à incidência das contribuições, a ensejar a vedação ao direito a crédito, nos termos do art. 3º, §2º, inciso II, das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003.

Entende, que as despesas incorridas com o pagamento da Tarifa de Navegação Aérea não se inserem na aludida vedação, na medida em que as mesmas sofrem a incidência das contribuições sociais nas etapas anteriores.

Esclarece que, para a prestação de serviços destinados a tornar mais segura a navegação aérea, a Lei nº 6.009/73 autoriza a exigência de três tarifas distintas: Tarifa de Uso das Comunicações e dos Auxílios à Navegação Aérea em Rota, Tarifa de Uso das Comunicações e dos Auxílios-Rádio à Navegação Aérea em Área de Controle de Aproximação e Tarifa de Uso das Comunicações e dos Auxílios-Rádio à Navegação Aérea em Área de Controle de Aeródromo.

Explica que a referida lei permite que os serviços sejam prestados por outras entidades públicas ou privadas, ou seja, não precisam ser desempenhadas necessariamente pelo DECEA.

Relata que esse órgão é responsável pela obtenção dos dados dos vôos realizados, individualização dos serviços prestados, emissão de guias para pagamento, cobrança e repasse dos valores arrecadados aos provedores de serviço autorizados pelo DECEA, de modo que ele constituiria em mero centralizador de informações e órgão arrecadador, sendo que os valores recebidos são repassados aos efetivos prestadores de serviço de ajuda à navegação.

Argumenta que, ainda que o DECEA fosse responsável pela arrecadação dessas tarifas, tais valores não lhe são destinados, já que são repassadas a entidades públicas e/ou privadas autorizadas pelo Comando da Aeronáutica a prestar o serviço de auxílio à navegação, razão pela qual tais tarifas são tributadas pelo PIS/Pasep e Cofins.

Aduz que, ainda que o DECEA seja responsável pela apuração e cobrança das Tarifas de Navegação, os valores recolhidos são recepcionados nos cofres do Tesouro Nacional. Salienta que o inciso II do art. 3º da Lei nº 9.715/98 impõe às pessoas jurídicas de direito público interno, tal qual a União Federal, a apuração de PIS/Pasep com base no valor mensal das receitas correntes arrecadadas e das transferências correntes e de capital recebidas, de modo que as receitas das Tarifas de Navegação Aérea se inserem no conceito de receitas correntes e devem ser incluídas na base no valor mensal de PIS/Pasep devido pela União.

Afirma que documento “Perguntas e Respostas” da RFB, intitulado “Contribuição para o PIS-Pasep incidente sobre Receitas Governamentais 2017”, extirpa qualquer dúvida a respeito da tributação dessas receitas pelo PIS/Pasep.

Ressalta, outrossim, que as receitas oriundas das Tarifas de Navegação Aérea constituem contraprestação ao serviço de auxílio à navegação e, consequentemente, se inserem no conceito de receitas correntes de que trata o § 1º do artigo 11 da Lei nº 4.320/64, de modo que devem ser incluídas na base no valor mensal de PIS/Pasep devido pela União Federal.

Sustenta que as Tarifas de Navegação pagas devem gerar crédito de PIS e Cofins, pois os valores dela decorrentes não pertencem ao DECEA, mas são repassados às entidades de direito público ou privado autorizadas a prestar serviço de auxílio à navegação, as quais estão sujeitas à tributação por aquelas contribuições.

Aduz que, mesmo que se entenda que estes valores pertencem ao DECEA, esse órgão, por ser parte da União Federal e não ter personalidade jurídica, está sujeito ao mesmo regime tributário desta, de modo que os valores oriundos das tarifas, por serem classificados como receitas correntes, devem ser incluídos na base de apuração mensal do PIS/Pasep devido pela União Federal, razão pela qual

não há que falar em aplicação da vedação prevista no art. 3º, §2º, inciso II, das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003.

No tópico “SERVIÇO DE AUXÍLIO DE TERMINAL”, reclama que a fiscalização glosou créditos apurados sobre dispêndios com de serviços de auxílio de terminal pagos ao DECEA e à Infraero por entender que: (i) o DECEA seria órgão da administração direta não sujeitos ao PIS e à Cofins, sendo vedado o direito ao crédito, nos termos do art. 3º, §2º, inciso II, das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003; e (ii) quanto aos pagamentos à Infraero, por serem “relativos à utilização das instalações e serviços existentes no Terminal da Passageiros (definição da Lei nº 6.009/73 – tarifa de conexão devida pelo transportador)”, pois seriam “dispêndios vinculados EXCLUSIVAMENTE à geração de receitas sujeitas ao Regime Cumulativo de Apuração (TRANSPORTE DE PASSAGEIROS), logo também não ensejam apuração de créditos”.

Aduz que a glosa dos créditos decorreu tão somente da natureza jurídica do DECEA e a suposta vinculação dos mesmos à geração de receita cumulativa.

Alega, no que se refere à aplicação da vedação do art. 3º, §2º, inciso II, das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003 aos pagamentos realizados ao DECEA, que, pelas razões já expostas, o mesmo não procede.

Relativamente aos pagamentos realizados à Infraero, reforça que o inciso XVI do art. 10 da Lei nº 10.833/2003 determina que o transporte internacional de passageiro foi incluído no regime não cumulativo do PIS e da Cofins, de modo que as despesas incorridas com serviços de auxílio de terminal geram direito aos créditos.

No tópico “TAXA SUFRAMA - INFRAERO”, explica que no período transcorrido entre 28/01/2000 a 16/07/2017 vigorou a Taxa de Serviços Administrativo (TSA), na hipótese de prestação de serviços de vistoria e internamento de mercadoria nacional nas zonas incentivadas da Zona Franca de Manaus.

Salienta que, de acordo com o art. 16 da Portaria nº 205/2002, a TSA era devida pelo destinatário da mercadoria, sendo facultado ao transportador, na condição de sujeito passivo por substituição, a efetuar o pagamento da aludida taxa.

Informa que, por se tratarem de despesa obrigatória e indissociável ao serviço de transporte de cargas àquela região, as incluiu na base de cálculo para apuração dos créditos de PIS e Cofins não cumulativos.

Relata que a fiscalização glosou os créditos sob o argumento de que (i) os pagamentos seriam realizados à SUFRAMA, que seria órgão da administração direta, não contribuinte das contribuições; e que (ii) o verdadeiro sujeito passivo da taxa seria o destinatário da mercadoria, possuindo a TAM mera faculdade de recolhê-la na condição de sujeito passivo por substituição.

Esclarece que a Lei nº 9.960/2000, que instituiu a TSA, estabelecia em seu art. 6º que os recursos provenientes do pagamento da referida taxa eram exclusivamente destinados ao custeio das atividades fins da SUFRAMA.

Assevera que as entidades de direito público estão sujeitas à incidência mensal do PIS/Pasep, à alíquota de 1%, sobre as receitas correntes e sobre as transferências correntes e de capital.

Entende que os valores provenientes da TSA, por terem natureza tributária e por decorrerem da prestação de serviço, são classificáveis como receitas correntes da SUFRAMA e estão sujeitos à incidência do PIS/Pasep, na mesma forma que o DECEA.

Afirma que a SUFRAMA é contribuinte de contribuição social, não sendo possível justificar a glosa de créditos pelo fato dela ser entidade pública.

Alega, ademais, que o fato de recolher a TSA na qualidade de substituta não é suficiente para impedir o cálculo do crédito, pois o pagamento da TSA depende das condições comerciais acertadas com o destinatário das mercadorias na ZFM e, uma vez estipulado que ela efetuará o recolhimento da taxa, ela tem tal obrigação.

Aduz que, como o pagamento da TSA é imposição do Poder Público à internalização de mercadorias nas áreas incentivadas pela SUFRAMA, não se pode dizer que as mesmas não sejam diretamente relacionadas à prestação de serviço de transporte de cargas para essa localidade.

Conclui que não procede a glosa realizada em relação aos valores gastos com o pagamento de TSA, sendo indiscutível a necessidade de validação desses créditos.

No tópico “COMISSÕES”, aduz que, em que pese o fato da fiscalização não ter trazido qualquer motivo para a glosa de créditos de despesas com comissão, ainda assim fará alguns esclarecimentos acerca dos motivos pelos quais entende possuir direito ao referido crédito.

Explica que as comissões subdividem em duas categorias: (i) as fixas, que correspondem a um percentual previamente estabelecido e pagas aos agentes de viagens em decorrência da venda de passagens aéreas e (ii) as variáveis, que decorrem de programas de incentivos específicos para aumento de vendas e atingimento de metas.

Assevera que tais gastos são essenciais porque estão relacionados à venda de passagens aéreas, ou seja, guarda relação intrínseca com a prestação de seus serviços.

Esclarece, com vistas a comprovar a essencialidade dos referidos dispêndios, que no ano de 2015, de toda a receita obtida com a venda de passagens aéreas, 66,47% decorreu de venda por meio de agentes de viagem.

Cita decisão do CARF que reconheceu a possibilidade de créditos decorrentes de dispêndios dessa natureza.

Requer a procedência da impugnação.

É o relatório.

Seguindo a marcha processual, o juízo *a quo* julgou improcedente a impugnação apresentada pela contribuinte, ora recorrente, afastando os argumentos atinentes a decadência do lançamento, ao regime não cumulativo de tributação das contribuições ao PIS e a COFINS sobre a prestação de serviços de transporte aéreo internacional, ao critério de rateio e, ainda, preservou as glosas efetuadas pela fiscalização em relação a bens e serviços adquiridos para o desempenho das atividades fins da recorrente.

A decisão que manteve o lançamento restou assim ementada:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/2015 a 31/12/2015

NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMO.

Conforme estabelecido no Parecer Normativo Cosit RFB nº 5, de 2018, que produz efeitos vinculantes no âmbito da RFB, o conceito de insumos, para fins de apuração de créditos da não cumulatividade do PIS/Pasep e da Cofins, deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou da relevância do bem ou serviço para a produção de bens destinados à venda ou para a prestação de serviços realizados pela pessoa jurídica.

ESSENCIALIDADE. RELEVÂNCIA.

O critério da essencialidade, nos termos do Parecer Normativo Cosit RFB nº 5/2018 requer que o bem ou serviço creditado constitua elemento estrutural e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço realizado pela contribuinte; já o critério da relevância é identificável no item cuja finalidade, embora não indispensável à elaboração do próprio produto ou à prestação do serviço, integre o processo de produção do sujeito passivo.

PESSOA JURÍDICA QUE OPERA LINHAS AÉREAS DOMÉSTICAS REGULARES. RECEITA DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE AÉREO INTERNACIONAL COLETIVO DE PASSAGEIROS. REGIME DE APURAÇÃO CUMULATIVA.

Nos termos da primeira parte do inciso XVI do art. 10 da Lei nº 10.833, de 2003, permanecem sujeitas ao regime de apuração cumulativa do PIS/Pasep e da Cofins as receitas decorrentes da prestação de serviços de transporte coletivo aéreo de passageiros, doméstico ou internacional, efetuado por pessoa jurídica que opera linhas aéreas domésticas e regulares.

RATEIO PROPORCIONAL. NÃO CUMULATIVIDADE.

O percentual a ser estabelecido entre a receita bruta sujeita à incidência não cumulativa e a receita bruta total, auferidas em cada mês, para aplicação do rateio proporcional deve ser aquele resultante do somatório somente das receitas que, efetivamente, foram incluídas nas bases de cálculo nos regimes da não cumulatividade e da cumulatividade.

CRÉDITO. IMPOSSIBILIDADE. SERVIÇOS NÃO SUJEITOS AO PAGAMENTO DA CONTRIBUIÇÃO.

Não dará direito a crédito o valor da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição.

AQUISIÇÃO DE BENS E SERVIÇOS EXCLUSIVAMENTE VINCULADOS AO TRANSPORTE DE PASSAGEIROS.

As receitas derivadas da prestação de serviços aéreos de passageiros estão sujeitas ao regime cumulativo, não ensejando o direito ao crédito de PIS/Pasep e Cofins.

COMBUSTÍVEL DE AVIAÇÃO. EMPRESAS AÉREAS.

Os gastos com combustível de aviação geram direito aos créditos da não cumulatividade do PIS/Pasep e da Cofins apenas quando forem utilizados em voo doméstico para o transporte de cargas.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2015 a 31/12/2015

NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMO.

Conforme estabelecido no Parecer Normativo Cosit RFB nº 5, de 2018, que produz efeitos vinculantes no âmbito da RFB, o conceito de insumos, para fins de apuração de créditos da não cumulatividade do PIS/Pasep e da Cofins, deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou da relevância do bem ou serviço para a produção de bens destinados à venda ou para a prestação de serviços realizados pela pessoa jurídica.

ESSENCIALIDADE. RELEVÂNCIA.

O critério da essencialidade, nos termos do Parecer Normativo Cosit RFB nº 5/2018 requer que o bem ou serviço creditado constitua elemento estrutural e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço realizado pela contribuinte; já o critério da relevância é identificável no item cuja finalidade, embora não indispensável à elaboração do próprio produto ou à prestação do serviço, integre o processo de produção do sujeito passivo.

PESSOA JURÍDICA QUE OPERA LINHAS AÉREAS DOMÉSTICAS REGULARES. RECEITA DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE AÉREO INTERNACIONAL COLETIVO DE PASSAGEIROS. REGIME DE APURAÇÃO CUMULATIVA.

Nos termos da primeira parte do inciso XVI do art. 10 da Lei nº 10.833, de 2003, permanecem sujeitas ao regime de apuração cumulativa do PIS/Pasep e da Cofins

as receitas decorrentes da prestação de serviços de transporte coletivo aéreo de passageiros, doméstico ou internacional, efetuado por pessoa jurídica que opera linhas aéreas domésticas e regulares.

RATEIO PROPORCIONAL. NÃO CUMULATIVIDADE.

O percentual a ser estabelecido entre a receita bruta sujeita à incidência não cumulativa e a receita bruta total, auferidas em cada mês, para aplicação do rateio proporcional deve ser aquele resultante do somatório somente das receitas que, efetivamente, foram incluídas nas bases de cálculo nos regimes da não cumulatividade e da cumulatividade.

CRÉDITO. IMPOSSIBILIDADE. SERVIÇOS NÃO SUJEITOS AO PAGAMENTO DA CONTRIBUIÇÃO.

Não dará direito a crédito o valor da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição.

AQUISIÇÃO DE BENS E SERVIÇOS EXCLUSIVAMENTE VINCULADOS AO TRANSPORTE DE PASSAGEIROS.

As receitas derivadas da prestação de serviços aéreos de passageiros estão sujeitas ao regime cumulativo, não ensejando o direito ao crédito de PIS/Pasep e Cofins.

COMBUSTÍVEL DE AVIAÇÃO. EMPRESAS AÉREAS.

Os gastos com combustível de aviação geram direito aos créditos da não cumulatividade do PIS/Pasep e da Cofins apenas quando forem utilizados em voo doméstico para o transporte de cargas.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Período de apuração: 01/01/2015 a 31/12/2015 NULIDADE. INEXISTÊNCIA.

Somente serão nulos os despachos e decisões proferidas por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. TERMO INICIAL.

Em se tratando de tributos sujeitos a lançamento por homologação, o prazo quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário será contado a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado nos casos em que inexistir o pagamento antecipado.

ACÓRDÃOS PROFERIDOS PELO CARF. EFEITOS E ABRANGÊNCIA.

Os Acórdãos do CARF, por não constituírem normas complementares à legislação tributária, não possuem caráter normativo nem vinculante.

Impugnação improcedente

Crédito Tributário Mantido

Tão logo intimada do resultado, a Recorrente interpôs Recurso Voluntário cujas razões recursais remontam sob os seguintes tópicos:

II – PRELIMINARMENTE

II.1. – A NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO POR ILIQUIDEZ E INCERTEZA - A HOMOLOGAÇÃO TÁCITA DO SALDO CREDOR AC 2014

II.2 – DIFERENÇAS APURADAS NO MÊS DE DEZEMBRO DE 2015 E NÃO CONSTANTES NO RELATÓRIO DE CONCLUSÃO FISCAL

III. DO DIREITO

III.2 – PREAMBULARMENTE - DOS PRECEDENTES FAVORÁVEIS

III.2. DA EXTINÇÃO DE PARTE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO EXIGIDO NO PRESENTE AUTO DE INFRAÇÃO PELA DECADÊNCIA (PIS E COFINS – 2015)

III.3 – DOS FUNDAMENTOS QUE CONFIRMAM QUE AS RECEITAS DE TRANSPORTE INTERNACIONAL DE PASSAGEIROS PERTENCEM ÀS RECEITAS BRUTAS NÃO CUMULATIVAS

III.4. – DO RATEIO PROPORCIONAL UTILIZADO PARA VINCULAÇÃO DOS CRÉDITOS APURADOS ÀS DIFERENTES RECEITAS BRUTAS NÃO CUMULATIVAS AUFERIDAS NO PERÍODO (RECEITA BRUTA, TRIBUTADA NO MERCADO INTERNO/RECEITA BRUTA NÃO TRIBUTADA NO MERCADO, INTERNO/RECEITA BRUTA DE EXPORTAÇÃO) – DA NOVA ACUSAÇÃO SOBRE A EXCLUSÃO DAS RECEITAS FINANCEIRAS

III.5 – DO REGIME NÃO CUMULATIVO DA CONTRIBUIÇÃO AO PIS/PASEP E DA COFINS

III.5.1 – COMBUSTÍVEL DE AERONAVES (DOMÉSTICO)

III.5.2 – DESPESAS COM COMPRAS DE PONTOS MULTIPLUS

III.5.3 – SERVIÇOS DE ATENDIMENTO AO PASSAGEIRO, BEBIDA E CATERING, HANDLING DE CATERING E SEGURANÇA DE AERONAVES (SGURIDAD VARIABLE PAX)

III.5.4 – SERVIÇO DE AUXÍLIO DE NAVEGAÇÃO

III.5.5 – SERVIÇOS DE AUXÍLIO DE TERMINAL

III.5.6 – TAXA SUFRAMA – INFRAERO.

III.5.7. DESPESAS COM COMISSÕES

Ao final da peça recursal a recorrente requer:

IV – CONCLUSÕES E PEDIDO

376. Ante o exposto, a Recorrente requer seja conhecido e provido o presente Recurso Voluntário para reformar o v. acórdão recorrido, em razão da completa iliquidez e incerteza do crédito tributário constituído nos autos, bem como da ausência de motivação em relação a diversas glosas realizadas pela

fiscalização, cerceando o direito de defesa da Recorrente e acarretando a nulidade do Auto de Infração.

377. Outrossim, caso não sejam acolhidas as questões preliminares já mencionadas, requer, com base nos argumentos de mérito acima expostos, o provimento do Recurso Voluntário para declarar a total improcedência do presente AIIM, bem como, nos termos do inciso IX do art. 156 do CTN, a extinção integral do crédito tributário nele exigido, assim como o arquivamento do presente processo administrativo.

O processo foi incluído em pauta, mas posteriormente retirado por determinação do Presidente em exercício na ocasião, em razão do despacho de saneamento expedido por esta Relatora no qual solicitou a distribuição do processo nº 10880.978948/2019-86, em consonância com as regras dispostas no art. 47 do RICARF.

Com o cumprimento do despacho, o presente processo administrativo retornou para julgamento.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Sabrina Coutinho Barbosa**, Relatora.

O Recurso Voluntário além de tempestivo, preenche os demais requisitos formais de admissibilidade e, portanto, dele tomo conhecimento.

Após longo debate, com base no argumento da recorrente de que houve antecipação das contribuições ao PIS e a COFINS por meio de retenção das fontes pagadoras, e partindo das evidências da retenção na fonte no ano-calendário de 2016 (e-fl. 1.465/1.534), o colegiado decidiu converter o julgamento em diligência para que a Unidade de Origem confirme se no ano de 2015, de fato, a retenção na fonte por pessoa jurídica foi efetuada.

Nesse sentido, converto o julgamento em diligência para que a Unidade de Origem informe sobre a referida retenção e junte aos autos comprovantes das retenções das fontes pagadoras para o ano-calendário de 2015.

Sendo necessário, intime a recorrente para que forneça documentação complementar e preste esclarecimentos.

Encerrado o trabalho fiscal, seja elaborado relatório conclusivo e devolvido os autos ao Colegiado para conclusão do julgamento.

É o voto.

Assinado Digitalmente

Sabrina Coutinho Barbosa