



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10880.910546/2017-12
RESOLUÇÃO	3102-000.570 – 3ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	15 de abril de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	TAM LINHAS AÉREAS S.A.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Conversão do Julgamento em Diligência

RESOLUÇÃO

Resolvem os membros do colegiado, por maioria de votos, em converter o julgamento em diligência nos termos da proposta apresentada pela conselheira Joana Maria de Oliveira Guimarães. Vencidos os conselheiros Pedro Sousa Bispo e Jorge Luís Cabral (relator) que entendiam que o processo se encontrava pronto para ser votado e julgado no mérito, após leitura do voto para dar provimento parcial. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Joana Maria de Oliveira Guimarães.

Assinado Digitalmente

Jorge Luís Cabral – Relator

Assinado Digitalmente

Pedro Sousa Bispo – Presidente

Assinado Digitalmente

Joana Maria de Oliveira Guimarães – Redatora Designada

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Jorge Luís Cabral, Joana Maria de Oliveira Guimarães, Wilson Antônio de Souza Correa, Fabio Kirzner Ejchel, Sabrina Coutinho Barbosa, Pedro Sousa Bispo (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão nº 06-70.411, proferido pela 3ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de Curitiba/DRJCTA, que, por unanimidade de votos, julgou parcialmente procedente a Manifestação de Inconformidade.

Por bem representar os fatos, reproduzo parcialmente o relatório do Acórdão de Primeira Instância:

Trata o presente processo de Manifestação de Inconformidade apresentada em face do indeferimento do Pedido de Ressarcimento (PER) de nº 06254.67695.230415.1.5.08-0099, no valor de R\$ 4.620.123,34, de créditos de PIS/Pasep não cumulativo do 1º trimestre de 2013 vinculados às receitas de exportação e a consequente não homologação das compensações vinculadas. No Relatório de Conclusão Fiscal, a autoridade a quo relata que foi aberto Mandado de Procedimento Fiscal com vistas a analisar diversos pedidos de ressarcimento de PIS/Pasep e de Cofins não cumulativos, relativos aos anos-calendário de 2013 e 2014, abaixo indicados:

PA	PER/DCOMP	VR TOTAL CRÉD PLEITEADO	Nº PROC. ATRIB AO PERDCOMP	DT. TRANSMISSÃO	TIPO CRÉDITO
1º TRIM 2013	06254.67695.230415.1.5.08-0099	4.620.123,34	10880.910546/2017-12	23/04/2015	PIS/PASEP NÃO CUM - EXPORT
1º TRIM 2013	15058.20314.230415.1.5.09-8891	21.280.568,18	10880.910547/2017-67	23/04/2015	COFINS NÃO CUM - EXPORT
2º TRIM 2013	21322.29734.230415.1.5.08-7540	3.131.579,36	10880.910548/2017-10	23/04/2015	PIS/PASEP NÃO CUM - EXPORT
2º TRIM 2013	11179.60565.230415.1.5.09-1002	14.424.244,48	10880.910549/2017-56	23/04/2015	COFINS NÃO CUM - EXPORT
3º TRIM 2013	11341.65675.230415.1.5.08-9013	4.019.737,55	10880.910551/2017-25	23/04/2015	PIS/PASEP NÃO CUM - EXPORT
3º TRIM 2013	04458.61196.230415.1.5.09-5617	18.515.155,17	10880.910550/2017-81	23/04/2015	COFINS NÃO CUM - EXPORT
4º TRIM 2013	21723.91608.230415.1.5.08-0761	3.283.931,08	10880.910552/2017-70	23/04/2015	PIS/PASEP NÃO CUM - EXPORT
4º TRIM 2013	06558.32768.230415.1.5.09-8517	15.125.985,53	10880.910553/2017-14	23/04/2015	COFINS NÃO CUM - EXPORT
1º TRIM 2014	42791.04017.140415.1.5.18-1099	8.008.003,67	10880.910554/2017-69	14/04/2015	PIS/PASEP NÃO CUM - EXPORT
1º TRIM 2014	18546.41788.140415.1.5.19-5609	36.885.350,25	10880.910555/2017-11	14/04/2015	COFINS NÃO CUM - EXPORT
2º TRIM 2014	14727.39970.140415.1.5.18-3503	6.393.920,31	10880.910556/2017-58	14/04/2015	PIS/PASEP NÃO CUM - EXPORT
2º TRIM 2014	30264.62142.140415.1.5.19-5463	29.450.785,30	10880.910557/2017-01	14/04/2015	COFINS NÃO CUM - EXPORT
3º TRIM 2014	39766.89665.140415.1.5.18-3096	6.832.976,69	10880.910558/2017-47	14/04/2015	PIS/PASEP NÃO CUM - EXPORT
3º TRIM 2014	04662.92404.140415.1.5.19-6619	31.473.104,73	10880.910559/2017-91	14/04/2015	COFINS NÃO CUM - EXPORT
4º TRIM 2014	06830.27631.140415.1.5.18-6158	7.415.285,67	10880.910561/2017-61	14/04/2015	PIS/PASEP NÃO CUM - EXPORT
4º TRIM 2014	03779.13842.140415.1.5.19-5819	34.155.255,22	10880.910560/2017-16	14/04/2015	COFINS NÃO CUM - EXPORT

Inicialmente, a fiscalização discorre sobre a base legal utilizada, notadamente, os seguintes atos normativos:

- Solução de Consulta Cosit nº 12/2014;
- Instrução Normativa nº 1.717, de 17 de julho de 2017;
- Instrução Normativa nº 1911, de 11 de outubro de 2019;
- Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003.

Após, disserta sobre as verificações fiscais realizadas, as intimações expedidas e os documentos e arquivos digitais analisados. Informa que apurou as seguintes irregularidades.

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 art. 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 em modalidade doméstica. Assevera que, assim, não pode apurar créditos das contribuições em relação a custos, despesas e encargos vinculados à prestação desse serviço. Informa que o inciso VIII do art. 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.

Relata que a planilha denominada “Apuração 2013” e “Apuração 2014” explicita a classificação das receitas adotada pela empresa para fins do cálculo do rateio proporcional. Aduz que as receitas auferidas com o transporte internacional de cargas e passageiros não são necessariamente 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 destas incorreções, elaborou um novo cálculo de rateio, chegando aos seguintes valores dos percentuais de rateio:

Rateio Apurado pelo Contribuinte					Rateio Apurado por esta Fiscalização				
	A	B	C	D	A	B	C	D	
jan/13	53,62	6,86	15,57	77,57	13,67	26,90	73,10	-	
fev/13	50,52	8,33	16,32	75,36	13,72	30,67	69,33	-	
mar/13	43,98	11,76	3,95	84,30	9,20	56,20	43,80	-	
abr/13	47,72	11,81	16,35	71,84	15,57	36,19	63,81	-	
mai/13	47,17	11,45	9,97	78,58	12,42	43,49	56,51	-	
jun/13	48,75	9,16	4,54	86,30	8,94	49,98	50,02	-	
jul/13	50,21	7,84	9,98	82,18	10,80	36,45	63,55	-	
ago/13	45,18	10,75	7,98	81,27	10,59	45,83	54,17	-	
set/13	47,52	9,93	2,01	88,06	8,18	57,70	42,30	-	
out/13	46,47	12,22	2,50	85,28	9,03	62,84	37,16	-	
nov/13	44,65	15,30	5,70	78,99	11,78	58,01	41,99	-	
dez/13	45,24	10,63	3,57	85,90	11,17	42,67	57,33	-	
jan/14	50,52	10,29	6,10	83,61	10,84	47,65	52,35	-	
fev/14	46,71	11,55	10,83	77,63	12,96	41,31	58,69	-	
mar/14	45,61	12,48	9,72	77,80	11,17	50,81	49,19	-	
abr/14	41,04	13,11	8,23	78,66	11,44	46,80	53,20	-	
mai/14	43,74	14,33	6,07	79,60	11,46	54,44	45,56	-	
jun/14	50,75	9,83	15,84	74,33	15,37	32,03	67,97	-	
jul/14	49,49	11,01	6,34	82,65	12,56	42,93	57,07	-	
ago/14	42,77	11,98	6,50	81,52	10,56	48,05	51,95	-	
set/14	48,21	11,89	13,56	74,55	15,50	36,73	63,27	-	
out/14	48,28	11,89	10,50	77,61	13,92	40,99	59,01	-	
nov/14	47,32	11,27	6,76	81,98	12,70	41,67	58,33	-	
dez/14	49,91	9,18	14,85	75,97	15,72	30,81	69,19	-	

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 dá direito a crédito, 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 art. 172 da IN nº 1.911, de 2019.

No sub-tópico “Combustíveis de Aeronaves”, diz que as receitas auferidas pela empresa 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 tocante à execução desse transporte.

Aduz que as receitas auferidas com o transporte coletivo de passageiros estão sujeitas ao regime cumulativo, o que torna ilegal a apuração de 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 do art. 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 de passageiros.

Alega, relativamente ao querosene de aviação para o transporte internacional de passageiros, que há um segundo impedimento à apuração de créditos, dado que tais receitas estão 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, como explicado, impede o direito ao crédito.

Nos tópicos “Material de Suporte de Serviço a Bordo”, “Materiais de Comissaria” e “Vestuários e Acessórios Profissionais”, aduz que os respectivos bens são dispêndios vinculados diretamente à geração de receitas sujeitas ao regime cumulativo de apuração (transporte de passageiros), razão pela qual os créditos foram glosados.

No tópico “Serviços de Auxílio à Navegação”, a fiscalização explica que não há direito a créditos quando o dispêndio é efetuado junto ao DECEA (Departamento de Controle do Espaço Aéreo-Ministério da Defesa), órgão da administração pública direta, que não é contribuinte do PIS/Pasep e da Cofins, razão pela qual aplica-se a vedação estabelecida pelo art.3º, §2º, II, das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003.

No tópico “Serviço de Auxílio Terminal”, diz que os itens relacionados nesta conta se referem a pagamentos à Infraero e ao DECEA. Afirma que os pagamentos feitos ao DECEA (Departamento de Controle do Espaço Aéreo) não ensejam a apuração de créditos. Relativamente aos pagamentos à Infraero, diz que verificou que 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).

No tópico “Gastos com voos interrompidos”, explica que esta conta traz apenas lançamentos com “descrição do item” genérica “Gastos com voos interrompidos”. Afirma que, além disso, os fornecedores que se encontram nesta conta indicam vinculação dos dispêndios exclusivamente à geração de receitas sujeitas ao regime cumulativo de apuração (transporte de passageiros), tais como (fornecedores de refeições, hospedagem e transporte).

No tópico “Despesas com Comissões”, relata que tal despesa não preenche os requisitos da relevância e essencialidade, pois não estão relacionadas ao exercício da atividade-fim da contribuinte e que, portanto, são custos operacionais para o exercício de suas atividades, não gerando o crédito postulado.

No tópico “Despesas com Compras de Pontos MULTIPLUS” e “Serviços de Comissaria” explica que os respectivos dispêndios estão vinculados exclusivamente à geração de receitas sujeitas ao regime cumulativo de apuração (transporte de passageiros).

No tópico “CONTRAPRESTAÇÕES DE OPERAÇÕES DE ARRENDAMENTO MERCANTIL DE PESSOA JURÍDICA”, relata que constatou que não há informações sobre a data e a descrição do lançamento, que são essenciais à análise do crédito. Afirma que sem a data não é possível aferir o momento em que ocorreu o fato gerador do tributo. Alega que se a Contribuinte não tem o controle de tal informação, ela, em tese, pode se apropriar do crédito ad infinitum, já que não existe um marco temporal a delimitá-lo.

No tópico “APURAÇÃO”, informa que os cálculos efetuados nas planilhas de análise (Bens, Serviços, Energia, Aluguel e Arrendamentos) encontram-se consolidados na planilha “Apuração 2013” e “Apuração 2014” e que nenhuma das apurações dos AC 2013 e 2014 teve por resultado saldo de créditos decorrentes de exportação, mas, ao contrário, ficou constatado que há valores de contribuição a pagar, conforme demonstrado na planilha “Apur Contrib a Pagar 2013” / “Apur Contrib a Pagar 2014”.

No tópico “CONCLUSÃO FISCAL”, a fiscalização informa que não houve nenhum valor a ressarcir nos anos-calendário de 2013 e 2014.

(...)

Assim decidiu a Autoridade de Primeira Instância:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/03/2013

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.

AQUISIÇÃO DE VESTUÁRIOS E ACESSÓRIOS PROFISSIONAIS.

Os bens e serviços que integram a prestação de serviços de transporte aéreo por imposição legal geram direito aos créditos do PIS/Pasep e da Cofins.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/03/2013

DCOMP RETIFICADORA. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. TERMO INICIAL.

Admitida a retificação da declaração de compensação, o termo inicial da contagem do prazo de cinco anos para a homologação da compensação será a data da apresentação da Dcomp retificadora.

FALTA DE PROVAS. *O recurso deve estar acompanhado com todos os documentos e provas, de forma a comprovar aquilo que se alega.*

DOCUMENTO FISCAL. INFORMAÇÕES INCOMPLETAS. CRÉDITO. IMPOSSIBILIDADE.

As informações relativas ao CNPJ do fornecedor e à data de emissão do documento fiscal são essenciais para a comprovação dos créditos pleiteados.

ACÓRDÃOS PROFERIDOS PELO CARF. EFEITOS E ABRANGÊNCIA.

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

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

Direito Creditório Reconhecido em Parte

A Recorrente tomou ciência da Decisão de Primeira Instância no dia 03 de dezembro de 2020 e apresentou Recurso Voluntário no dia 30 de dezembro de 2020.

Em seu Recurso Voluntário alega o seguinte:

- I. Inicialmente requereu o ressarcimento de um valor menor do que teria direito e percebendo o erro retificou as Declarações de Compensação, no entanto não retificou o Pedido de Ressarcimento. Defende que pelo Princípio da Verdade Material, o crédito disponível poderia ser apurado de ofício na sua contabilidade.
- II. Requer a Nulidade da Decisão de Primeira Instância por ter se referenciado a documentos que estariam juntados ao processo nº 10840.727719/2019-71, que controla o Auto de Infração que fez o lançamento das contribuições devidas, mas que não estão juntados aos autos do presente processo e nem mesmo seriam referenciados neste processo como sendo referentes às mesmas glosas que estão sendo combatidas.
- III. Homologação Tácita das DCOMPS transmitidas em 2014.
- IV. Conexão com o processo nº 10840.727719/2019-71 e coincidência dos temas discutidos no presente processo com o decidido no processo nº 10880.722355/2014-52.
- V. Transporte Internacional de Passageiros – atividade sujeita ao regime não cumulativo, nos termos do inciso XVI, do art. 10, da Lei nº 10.833/2003, pois o texto deste dispositivo refere-se ao transporte doméstico, e não pela qualificação do transportador.
- VI. Querosene de aviação (doméstico) – em que pese a Autoridade Tributária ter apontado que as notas fiscais apresentadas teriam registro do código CST 08, sem incidência do PIS/COFINS, combustível para transporte internacional, alega que todas seriam CST04, com incidência, destinado ao transporte doméstico (tributação monofásica).
- VII. A Autoridade Julgadora de Primeira Instância não apreciou provas, acostadas aos autos, sob a alegação de não tê-las encontrado, mas a Recorrente alega que as mesmas estão nas folhas 404 a 1816.
- VIII. Argui nulidade da motivação de que seria necessário relacionar as notas fiscais apresentadas com os voos a elas relacionados, por ser uma inovação apresentada pela DRJ.
- IX. Alega que além do transporte de passageiros, os voos domésticos também transportam cargas, arguindo a exclusão do regime cumulativo nas viagens domésticas e a aplicação de rateio proporcional entre o transporte de cargas e o de passageiro.
- X. Despesas com pontos Multiplus – a decisão recorrida teria inovado em relação ao despacho decisório pois além de atribuir esta despesa ao regime

cumulativo (despacho decisório), também afastou a natureza de insumo. Defende, porém, que reveste-se de requisitos de essencialidade e relevância.

- XI. Gastos com voos interrompidos – mesma questão do regime cumulativo para voos internacionais.
- XII. Despesas com comissões – defende que enquadram-se no conceito de insumo.
- XIII. Serviço de auxílio à navegação – estas tarifas são efetivamente tributadas pelas contribuições do PIS/COFINS por serem contrapartida de serviços terceirizados executados por empresas privadas, e não referentes ao serviço do próprio DECEA.
- XIV. Serviços de auxílio ao Terminal – são despesas que devem ser submetidas ao rateio proporcional devido à incidência das contribuições em relação aos voos internacionais.
- XV. Taxa SUFRAMA/INFRAERO – alega que são taxas cobradas por contribuintes do PIS/COFINS e, portanto, sujeitas à incidência destas contribuições, especialmente no que diz respeito ao transporte de carga aérea.
- XVI. Contraprestações de arrendamento mercantil – a fiscalização não teria fornecido informações sobre o lançamento, e que a Lei não exige que estes gastos estejam relacionados à atividade da empresa.

Finalmente apresenta o seguinte pedido:

DO PEDIDO

316. Ante o exposto, a Recorrente requer seja conhecido e provido o presente Recurso Voluntário para reformar o v. acórdão recorrido de forma a convalidar a sistemática de apuração realizada pela Recorrente e homologar integralmente as compensações em comento.

317. Por fim, em conformidade com o inciso I do § 1º do art. 6º do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09/06/2016, a Recorrente pede que o presente processo seja vinculado, por conexão, aos processos administrativos mencionados no item II.3, relativos ao Auto de Infração lavrado para cobrança do saldo devedor do Pis e da Cofins do ano de 2014 e aos demais processos de ressarcimento do ano de 2013 e do ano de 2014, na medida em que são idênticos os fatos que fundamentaram todos os processos.

Nestes Termos,

P. Deferimento.

A Recorrente alega em seu Recurso Voluntário que há conexão entre o presente processo, e o processo que controla um auto de infração, de nº 10840.727719/2019-71, que controla lançamentos de PIS/COFINS referentes aos mesmos temas e períodos de apuração deste processo.

Em que pese, em sede de Recurso Voluntário, ter arguido nulidade porque a Decisão de Primeira Instância refere-se a documentos que estão juntados ao processo do auto de

infração, e que não haveria qualquer referência, no presente processo, de que o Despacho decisório teria se aproveitado dos mesmos documentos acostados aos autos do processo de final 2019-71, vemos pela leitura do Acórdão de Julgamento de Segunda Instância do processo de final 2019-71, houve pedido de conexão entre o processo julgado e os processos que controlam o contencioso relativo ao crédito pleiteado em PER.

O auto de infração abarca apenas o ano calendário de 2014, e o presente processo refere-se apenas ao 1º Trimestre de 2013.

Os dois processos citados em Recurso Voluntário estão em situações processuais diferentes. O de nº 10880.722355/2014-52 foi julgado em Segunda Instância, em sessão do dia 20 de junho de 2018, tendo posterior apresentação de embargos pela PGFN, com julgamento de embargos na sessão de 25 de fevereiro de 2019, e com posterior interposição de Recurso Especial também pela PGFN, o qual teve seu prosseguimento negado em despacho de admissibilidade.

A Recorrente às e-fl. 3719 e 3720, apresentou petição nos seguintes termos:

1. A ora Peticionária foi recentemente intimada do Acórdão do Recurso de Ofício e do Recurso Voluntário, Acórdão de Embargos da PGFN, Despacho de Admissibilidade de Recurso Especial da Procuradoria e Despacho de Agravo da Procuradoria.
2. Referida intimação, determinou que a ora Peticionária aditasse ou ratificasse os Embargos Declaratórios opostos em 17/08/2018, antes mesmo da ciência formal do acórdão do Recurso Voluntário.
3. **Contudo, tendo em vista não possuir mais interesse processual no julgamento dos referidos aclaratórios, a Peticionária não promoveu o solicitado aditamento ou ratificação de seu conteúdo.**
4. **Dessa forma, em razão do não aditamento ou ratificação dos Embargos de Declaração, ou seja, por não haver mais nenhuma matéria em litígio, requer a Peticionária seja determinado o retorno dos autos à unidade de origem para liquidação.**

Este processo encontra-se em fase de liquidação da Decisão de Segunda Instância.

Já o processo do auto de infração, nº 10840.727719/2019-71, foi julgado em Segunda Instância, na sessão de 16 de outubro de 2024, tendo sido apresentado Recurso Especial pela PGFN, e aguarda exame de admissibilidade do Recurso Especial.

Este é o relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheiro **Jorge Luís Cabral**, Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo e reveste-se dos demais requisitos de admissibilidade, de forma que dele tomo conhecimento.

Preliminar de Nulidade

A Recorrente assim se manifesta em seu Recurso Voluntário:

23. Diante disso, esclareceu que os argumentos trazidos pela Recorrente em sua defesa guardaram relação com os documentos por ela acessados por meio de sua caixa postal eletrônica (doc. 02 da

Manifestação de Inconformidade), sendo que, caso houvesse a juntada de novos documentos pela d. fiscalização, deveria ser reaberto o prazo para apresentação de defesa em respeito ao contraditório e ampla defesa.

24. Ao analisar esse ponto, a r. decisão recorrida afastou suposta ofensa ao contraditório e a ampla defesa, por entender que todas as planilhas que demonstrariam as glosas de créditos do presente processo administrativo teriam sido apresentadas pela fiscalização no processo administrativo nº 10840.727719/2019-71, que tem por objeto Auto de Infração lavrado para exigência de PIS/PASEP e COFINS do ano de 2014.

25. De acordo com o entendimento dos d. julgadores de primeira instância, em que pese esses documentos não tenham sido juntados em cada um dos processos administrativos relativos aos pedidos de ressarcimento de 2013 e 2014, a Recorrente teria plena ciência sobre a existência dessa documentação, porque teria apresentado Impugnação à autuação e teria pleiteado o reconhecimento de conexão entre o Auto de Infração e o presente processo administrativo.

(...)

28. Em que pese a r. decisão diga que as planilhas apresentadas no Auto de Infração objeto do processo administrativo nº 10840.727719/2019-71 tenham pertinência com as glosas realizadas nos presentes autos, não há uma linha sequer no relatório fiscal que acompanhou o despacho decisório a respeito do empréstimo de tal documentação.

(...)

38. Ora, se não há clareza sobre os fatos e fundamentos que motivaram o ato administrativo, tolhe-se do contribuinte a oportunidade de contraditá-los, acarretando a nulidade do ato, nos termos do art. 59, II, do Decreto nº 70.235/1972.

A ciência do auto de infração, processo nº 10840.727719/2019-71, ocorreu no dia 12 de dezembro de 2019, e a ciência do Despacho Decisório, no dia 09 de janeiro de 2020, ou seja, após a ciência do auto de infração.

A Decisão de Primeira Instância assim se manifestou sobre o tema:

Pois bem, de início, cumpre registrar que a contribuinte pleiteia, em tópico específico, o reconhecimento de vinculação de diversos processos administrativos de ressarcimento de créditos de PIS/Pasep e de Cofins dos anos de 2013 e 2014 com o PAF de nº 10840.727719/2019-71. Esse é relativo aos Autos de Infração das citadas contribuições, referentes aos períodos de apuração do ano de 2014. Registre-se que não foram lançadas contribuições a pagar em 2013, pois estavam decaídas. Neste PAF de lançamento tributário foram analisados os créditos da não cumulatividade do PIS/Pasep e da Cofins, de modo que as glosas de créditos realizadas pela fiscalização, que estão repetidas nos processos de ressarcimento, resultaram em contribuições a pagar. Deste modo, fica claro que a Manifestante reconhece a íntima relação entre os processos de ressarcimento e aquele relativo aos Autos de Infração.

No PAF dos Autos de Infração (10840.727719/2019-71) constam diversas planilhas elaboradas pela fiscalização as quais demonstram os cálculos dos créditos glosados, o índice de rateio aplicado aos créditos e as decorrentes contribuições a pagar. Estas planilhas são as seguintes:

- APURAÇÃO CONTRIB A PAGAR - 2013 e 2014;*
- APURAÇÃO CRÉDITOS: 2013 e 2014;*
- APURAÇÃO RATEIO: 2013 e 2014;*
- CONCILIAÇÃO: uma planilha para cada trimestre dos anos de 2013 e 2014.*

Tais planilhas não foram anexadas pela fiscalização nos autos de cada um dos respectivos processos de ressarcimento, que são trimestrais.

(...)

Aliás, as alegações suscitadas na Manifestação de Inconformidade demonstram que a contribuinte tem plena ciência de todas as glosas realizadas, pois contesta, em detalhes, as fundamentações legais e fáticas utilizadas pela fiscalização para a desconsideração de diversos créditos que informou. Por conseguinte, em face da ausência de qualquer prejuízo à ampla defesa, não há que se dar razão à Manifestante quando alega que os argumentos aduzidos na peça recursal guardam apenas relação com os documentos acessados por meio da caixa postal eletrônica. Tal afirmação, decididamente,

não é verdade, haja vista o longo e bem fundamentado recurso apresentado contra o indeferimento do pedido de ressarcimento, contestação que demonstra total conhecimento das razões de decidir e dos cálculos apresentados pela fiscalização.

Na e-fl. 2, do processo do auto de infração, verificamos, em comparação com a e-fl. 1852, deste processo em discussão, que ambos os processos referem-se ao mesmo Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) de nº 08.1.09.00-2017-00125-8, de forma que as conclusões dos diversos processos associados a esta análise, quais sejam: o do auto de infração e os referentes a diferentes trimestres de apuração, dos quais um destes é justamente o presente processo.

Este fato revela que o processo de análise para o auto de infração, e os processos de análise para a apreciação dos pedidos de ressarcimento, fundamentam-se na mesma auditoria e, conseqüentemente, nos mesmos documentos, de forma que a alegação da Recorrente de que não haveria qualquer menção sobre a coincidência dos meios de prova não procede.

O fato de que a própria Recorrente pediu o reconhecimento da vinculação entre os processos depõe também neste sentido, e por fim, a Decisão de Primeira Instância afastou a preliminar de nulidade por entender que não houve prejuízo à defesa, conclusão com a qual concordo e adoto.

Desta forma, considero sem razão à Recorrente, e afasto a preliminar de nulidade.

Preliminar de conexão ente os dois processos

O processo do auto de infração abarca a análise dos períodos de apuração entre o 1º Trimestre/2013 e o 4º Trimestre/2014, no entanto, apesar de haver identidade entre as matérias tributárias discutidas, os meios de prova referem-se a períodos diferentes, os quais não foram tratados no processo do auto de infração em razão de não ter havido lançamento tributário para o ano de 2013, apenas para o ano de 2014.

Ademais, em que pese que reconheço a possibilidade de conexão entre os processos, a consequência regimental deste reconhecimento fica prejudicada em razão de que o processo do auto de infração já foi julgado em Segunda Instância, e o presente processo possuir tema que seria estranho àquele, como a homologação tácita de compensações, conforme previsto no § 2º, do art. 47, da Portaria CARF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023.

Art. 47 Os processos vinculados poderão ser distribuídos e julgados observando-se o disposto neste artigo.

§ 1º Os processos podem ser vinculados por:

I - conexão, constatada entre processos que tratam de exigência de crédito tributário ou pedido do contribuinte fundamentados em fatos idênticos, incluindo aqueles formalizados em face de diferentes sujeitos passivos;

II - decorrência, constatada a partir de processos formalizados em razão de procedimento fiscal anterior ou de atos do sujeito passivo acerca de direito creditório ou de benefício fiscal, ainda que veiculem outras matérias autônomas; e III - reflexo, constatado entre processos formalizados em um mesmo procedimento fiscal, com base nos mesmos elementos de prova, mas referentes a tributos distintos.

§ 2º Os processos poderão, observada a competência da Seção, ser distribuídos ao conselheiro que primeiro recebeu o processo conexo, ou o principal, salvo se para esses já houver sido prolatada decisão.

(...)

De forma que afasto também esta preliminar.

Preliminar de Homologação Tácita das Compensações

A Recorrente alega o seguinte em seu Recurso Voluntário:

43. Veja que tal procedimento foi adotado pela Recorrente, pois, em 2013, além de transmitir o PER nº 19266.13918.230513.1.1.08-2276, visando o reconhecimento de créditos de PIS no valor de R\$ 4.620.123,34 (apuração de crédito), apresentou a respectiva DCOMP de nº 24666.99193.230513.1.3.08-1497, para compensar débitos próprios.

44. Diante disso, temos como verdade que a DCOMP da Recorrente fora protocolada em 2013, iniciando-se, portanto o prazo de 5 (cinco) anos previsto no §5º do artigo 74 da Lei 9.430/96:

“§ 5º O prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo será de 5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de compensação.”

45. Em função do excerto legal acima, podemos incitar que, contados 5 (cinco) anos da entrega das declarações de compensação, ocorrerá a homologação tácita dessas compensações, ou seja, será reconhecido o direito de crédito da Recorrente, e, conseqüentemente, a extinção de seus débitos declarados na DCOMP.

46. Assim, tendo em vista que a última DCOMP foi apresentada em 23/05/13 (DCOMP nº 24666.99193.230513.1.3.08-1497), o prazo final para a Autoridade Fiscal apresentar o despacho decisório seria 23/05/2018.

Já a Autoridade de Primeira Instância assim se manifestou:

Neste tópico, a contribuinte pleiteia a homologação tácita de diversas Dcomp, tendo em vista que a ciência do Despacho Decisório recorrido ocorreu cinco anos após o prazo de cinco anos de sua transmissão.

Porém, analisando-se as Dcomp indicadas pela interessada, bem como as Dcomp que não foram homologados e que estão indicadas no Despacho Decisório, chega-se à conclusão de que não é possível reconhecer a homologação tácita de nenhuma compensação.

No caso, todas as Dcomp indicadas pela Manifestante, que teriam sido homologadas tacitamente, foram retificadas por Dcomp entregues à RFB a partir do ano 2015. Foram essas Dcomp retificadoras que não foram homologadas no Despacho Decisório.

A Requerente reconhece tal fato, ao alegar que as Dcomp retificadoras não alteraram os débitos das Dcomp retificadas, havendo apenas alteração quanto aos créditos informados.

Em síntese, as Dcomp não homologadas (retificadoras) foram transmitidas à RFB a partir de abril de 2015, enquanto as Dcomp retificadas foram transmitidas em 2013. Leve-se em conta que a ciência do Despacho Decisório ocorreu em 09/01/2020.

Neste contexto, em obediência ao comando do art. 110 da Instrução Normativa de nº 1.717, de 17 de julho de 2017, tem-se que não ocorreu a homologação tácita pleiteada, in verbis:

Art. 110. Admitida a retificação da declaração de compensação, o termo inicial da contagem do prazo previsto no § 2º do art. 73 será a data da apresentação da declaração de compensação retificadora.

O prazo a que alude o §2º do art. 73 acima é aquele que possui a RFB para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo, ou seja, de 5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de compensação.

Ressalte-se que esta mesma determinação havia no art. 91 da Instrução Normativa de nº 1.300, de 20 de novembro de 2012.

De fato, a IN RFB 2.055, de 6 de dezembro de 2021, de mesma redação da IN RFB vigente à época dos fatos, assim trata a matéria:

Art. 73. O sujeito passivo será cientificado da não homologação da compensação e intimado a efetuar o pagamento dos débitos indevidamente compensados no prazo de 30 (trinta) dias, contado da data da ciência do despacho de não homologação.

§ 1º Se não ocorrer o pagamento ou o parcelamento no prazo previsto no caput, o débito será encaminhado à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) para inscrição em Dívida Ativa da União, exceto no caso de apresentação da manifestação de inconformidade prevista no art. 140.

§ 2º O prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo será de 5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de compensação.

(...)

Art. 113. Admitida a retificação da declaração de compensação, o termo inicial da contagem do prazo previsto no § 2º do art. 73 será a data da apresentação da declaração de compensação retificadora.

Diante dos fatos acima expostos, entendo que não cabe razão à Recorrente, e que a Decisão de Primeira Instância precisa ser mantida.

Mérito

Esta Turma Colegiada, em julgamento realizado em 15 de abril de 2026, decidiu converter o presente julgamento em diligência, decisão esta para a qual restei vencido, de forma que abstenho-me de apreciar o mérito, até o retorno deste processo para julgamento.

Assinado Digitalmente

Jorge Luís Cabral

VOTO VENCEDOR

Conselheira **Joana Maria de Oliveira Guimarães**, redatora designada

Combustível de aeronaves (doméstico)

A Autoridade Tributária, em seu Relatório de Conclusão Fiscal, e.fls. 293 a 295, assim detalha a motivação desta glosa e sua fundamentação legal.

V.III.I) BENS UTILIZADOS COMO INSUMOS

V.III.I.I) Combustíveis de Aeronaves

50. Observando-se os valores dispendidos, tem-se que o principal insumo da empresa é o querosene de aviação.

51. Por disposição do art.2º da Lei nº 10.560, de 2002, receitas de venda de querosene de aviação destinado a aeronaves em Tráfego Doméstico encontram-se sujeitas à incidência monofásica. Sendo assim, as receitas de venda das distribuidoras do produto não estão sujeitas ao pagamento da contribuição.

52. Não obstante a sua incidência monofásica, não se confundir com substituição tributária, estabeleceu a Solução de Consulta Cosit nº 4 96/2017 que a vedação à apuração de créditos trazida pelo art.3º, §2º, da Lei nº10.833, de 2003, não alcança aquisições de bens utilizados como insumos nos casos em que o não pagamento da contribuição em tais aquisições tenha se dado em razão de as receitas de venda desse insumo se encontrarem sujeitas à incidência monofásica.

53. As receitas auferidas pela empresa com o Transporte Doméstico de Cargas estão sujeitas ao Regime Não Cumulativo de apuração. Portanto, quando existente documento fiscal de aquisição do produto e seus elementos (CST Cofins/CST PIS) estabeleçam, para afastamento da vedação

legal trazida pelo art.3º, §2º, da Lei nº10.833, de 2003, ocorrência de pagamento da contribuição, ainda que este tenha se dado na forma de incidência monofásica (CST - 4), cabe a apuração pela empresa de créditos relativos às aquisições de querosene de aviação tocante à execução desse transporte.

(...)

55. Deste modo, caberia a aplicação de rateio proporcional (art.3º, §8º, II, Lei nº10.833/2003), para fins de apuração de créditos, em relação ao valor das Notas Fiscais de aquisição de querosene de aviação destinado a aeronave que efetue o transporte doméstico de cargas.

56. Não obstante, as receitas de venda de querosene de aviação destinado a aeronaves em Tráfego Internacional desfrutam de não incidência da Cofins em toda a cadeia de comercialização do produto, por disposição do art.2º, caput, e 3º da Lei nº 10.560, de 2002.

57. E, por disposição do art.3º, §2º, Lei nº10.833, de 2003, a aquisição de bens ou serviços não sujeita ao pagamento da contribuição não enseja a apuração de créditos. Portanto, tal vedação legal impede apuração de créditos em relação a aquisições de querosene de aviação destinado ao Transporte Internacional, tanto de cargas como de passageiros.

(...)

60. Não obstante, todas as suas notas fiscais de aquisição de querosene encontram-se com o CST 08 – “Operação sem Incidência da Contribuição” o que por uma imposição legal impede o direito a este crédito. E, mesmo se a Contribuinte tivesse direito ao crédito da contribuição, com relação à aquisição de querosene, tais notas fiscais deveriam constar o CST 04 – “Operação com Incidência da Contribuição” e estarem submetidas ao critério de rateio, já exposto no item 31, e novamente demonstrado abaixo:

Resumindo o que foi apontado no Relatório Fiscal, acima reproduzido, a Autoridade Tributária entende que a aquisição de combustível de aviação, mesmo sujeito ao regime monofásico, pode gerar créditos no regime não cumulativo pela aplicação da Solução de Consulta COSIT nº 496, de 27 de setembro de 2017, conforme a ementa abaixo, quanto ao transporte doméstico de cargas, e que não seria possível quanto ao transporte internacional, em qualquer modalidade, pois não haveria incidência do PIS/COFINS.

E, no item 60, descreve o motivo da glosa em razão de todos os documentos de aquisição de querosene de aviação (QAV), estariam com a informação de código CST 08, o que implicaria em vendas sem incidência, típicas daquelas destinadas ao transporte internacional, e ainda reforça que somente poderia reconhecer créditos caso houvesse documentos fiscais com o código CST04.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Ementa: NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. INSUMOS. DEPRECIAÇÃO. INCIDÊNCIA CONCENTRADA OU MONOFÁSICA. SERVIÇO DE TRANSPORTE RODOVIÁRIO DE CARGAS.

Observados os requisitos legais pertinentes, a vedação de desconto de créditos da não cumulatividade da Cofins em relação a bens “não sujeitos ao pagamento” da contribuição estabelecida pelo inciso II do § 2º do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, não se aplica aos bens que, cumulativamente:

a) sejam adquiridos pela pessoa jurídica para utilização como insumo; e

b) tenham sido objeto de cobrança concentrada ou monofásica da contribuição em etapa anterior da cadeia econômica, dado que tais bens estiveram “sujeitos ao pagamento” da contribuição esperada em toda a cadeia econômica deles de forma concentrada ou monofásica na etapa anterior escolhida pelo legislador para oneração.

Não geram direito ao desconto de crédito da não cumulatividade da Cofins os valores despendidos com seguros de qualquer espécie, monitoramento via satélite ou on-line, serviços de agenciamento de carga, despachantes e despachantes aduaneiros, serviços de inspeção veicular, entre outros, por não serem serviços diretamente utilizados na prestação de serviço de transporte.

Gera direito ao desconto de crédito da não cumulatividade da Cofins, calculado com a utilização da alíquota correspondente a 75% daquela constante no art. 2º da Lei nº 10.833, de 2003, a subcontratação de serviço de transporte de carga prestado por pessoa física transportador autônomo ou por pessoa jurídica transportador optante pelo Simples Nacional. Caso a Pessoa Jurídica subcontratada não seja optante pelo Simples Nacional, a alíquota para apuração dos créditos será a constante do dispositivo legal antes mencionado.

Dispositivos Legais: CF/88, art. 149, § 4º; Lei nº 10.485, de 2002, art. 1º e art. 3º, § 2º, II; Lei nº 10.833, de 2003, art. 1º, § 3º, II, e art. 3º; Lei nº 10.865, de 2004, art. 31; Decreto nº 3.000, de 1999, art. 346, § 1º; Decreto nº 7.660, de 2011; IN SRF nº 404, de 2004, art. 8º, caput e § 4º; ADI SRF nº 4, de 2007.

A Solução de Consulta COSIT nº 496/2017, trata de transporte de carga rodoviária, no entanto, entendo ser perfeitamente aplicável ao caso em questão. Esta conclusão, inclusive, decorre da própria exceção prevista no inciso II, do art. 3º, das Leis nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002 e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, de conteúdos idênticos.

Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:

(...)

*II - **bens e serviços, utilizados como insumo** na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, **inclusive combustíveis e lubrificantes**, exceto em relação ao pagamento de que trata o art. 2º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, devido pelo fabricante ou importador, ao concessionário, pela intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da Tipi; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)*

A única motivação para que a Autoridade Tributária tivesse glosado a aquisição de combustível dos créditos do regime não cumulativo de apuração do PIS/COFINS foi o fato de apenas ter encontrado notas fiscais com código CST08, ou seja, aquisição para voos internacionais.

A Autoridade Julgadora de Primeira Instância assim abordou o tema:

Por conseguinte, apenas o combustível adquirido para o transporte de cargas em âmbito nacional permite a apuração de créditos de PIS/Pasep e de Cofins.

No entanto, conforme expôs a Manifestante, todo o crédito de combustível teria sido glosado equivocadamente pelo fato de as notas fiscais estarem preenchidas com o CST 08. Para provar o alegado, ela afirma ter acostado aos autos (Doc. 07) cópias de algumas notas fiscais eletrônicas de aquisição de querosene que possuem o CST 04 – “Operação com Incidência da Contribuição”, ou seja, de que teria havido a compra do combustível com a incidência da contribuição e que, por este motivo, eles são utilizados em voo doméstico.

Porém, não se encontrou tal “Doc. 07” nos autos do processo. Analisando-se, com cautela, todos os documentos anexados pela fiscalizada, não se visualizou nenhuma nota fiscal de aquisição de combustível.

Ressalte-se, ainda, que não basta anexar algumas notas fiscais para demonstrar o alegado. É necessário que a Contribuinte estabeleça uma relação entre as notas fiscais e os voos realizados.

Em seu Recurso Voluntário, a Recorrente alega que o doc. 07, que a DRJ consignou não ter encontrado nos autos, estaria às e.fls 404 a 1816, e que a DRJ teria inovado ao definir a forma como a Recorrente poderia fazer prova a seu favor relacionando as notas fiscais com as notas de abastecimento, e estas com os voos nacionais.

De fato, encontram-se às folhas indicadas no processo diversas notas fiscais de aquisição de combustíveis todas com o código CST04 – Operação Tributável (tributação monofásica (alíquota zero), sendo certo que não se pode tratar de documentação fiscal que

acoberte a venda de combustível para voos internacionais, as quais teriam de constar o CST08 – Operação sem incidência da contribuição.

No entanto, o período de apuração a que se refere este processo é o 1º Trimestre/2013, e toda a documentação fiscal encontrada nos autos é do ano de 2014, de forma que as referidas notas fiscais, inobstante sirvam como indícios das alegações da Recorrente, não fazem prova das aquisições para o período objeto do processo.

Juntamente ao Recurso Voluntário, foram juntadas mais notas fiscais de combustíveis, contudo, a grande parte indica o CST 08.

Tendo em vista os indícios e a documentação trazida aos autos pela Recorrente - ainda que insuficiente até o presente momento -, e considerando que a verdade material deve ser buscada no processo administrativo fiscal, assim entendida como a busca efetiva da realidade dos fatos – o Colegiado deliberou, por maioria de votos, em converter o julgamento em diligência, com o retorno dos autos à Unidade de Origem, para as seguintes providências:

1. Seja a Recorrente intimada, em prazo razoável, para apresentar cópias das Notas Fiscais de aquisição de combustíveis com o código CST 04 – Operação Tributável (tributação monofásica - alíquota zero), referentes ao 1º trimestre de 2013, relacionando-as, facultando à Unidade de Origem requerer documentos complementares, caso entenda necessários.

2. Em sequência, deverá a Unidade de Origem analisar a documentação apresentada, aplicando o critério de rateio proporcional, para fins de apuração de créditos da contribuição em relação às notas fiscais de aquisição de combustíveis com o código CST 04 – Operação Tributável (tributação monofásica - alíquota zero), que tenham sido trazidas aos autos pela Recorrente após intimada da diligência, devendo a Autoridade Fiscal elaborar Relatório Fiscal detalhado e conclusivo, indicando a eventual revisão – total ou parcial - das glosas realizadas, trazendo os esclarecimentos conclusivos e considerações pertinentes e promovendo os ajustes que entender necessários.

3. Após cumpridas as providências indicadas, a Recorrente deverá ser cientificada do resultado da diligência, para, assim o querendo, se manifestar no prazo de 30 (trinta) dias, e, em sequência, deverão os presentes autos retornar a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, para prosseguimento do julgamento.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Joana Maria de Oliveira Guimarães