



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>10880.938843/2013-07</b>
<b>RESOLUÇÃO</b>	3202-000.457 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	12 de novembro de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	TAM LINHAS AÉREAS S/A
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Conversão do Julgamento em Diligência**

**RESOLUÇÃO**

Resolvem os membros do Colegiado, por unanimidade, em converter o julgamento em diligência, nos termos do voto condutor. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido na Resolução nº 3202-000.455, de 12 de novembro de 2025, prolatada no julgamento do processo 10880.938839/2013-31, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

*Assinado Digitalmente*

Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe – Presidente Redator

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

**RELATÓRIO**

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista no art. 87, §§ 1º, 2º e 3º, do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023. Dessa forma, adota-se neste relatório substancialmente o relatado na resolução paradigma.

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto em face de acórdão de primeira instância que julgou improcedente Manifestação de Inconformidade, cujo objeto era a reforma do Despacho Decisório exarado pela Unidade de Origem, que denegara o Pedido de Ressarcimento apresentado pelo Contribuinte. O pedido é referente a suposto crédito de PIS.

Os fundamentos do Despacho Decisório da Unidade de Origem e os argumentos da Manifestação de Inconformidade estão resumidos no relatório do acórdão recorrido. Na sua ementa, estão sumariados os fundamentos da decisão, detalhados no voto:

1. NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMO. PIS/PASEP. COFINS.

Conforme estabelecido no Parecer Normativo Cosit RFB n.º 5, de 2018, 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.

2. RATEIO PROPORCIONAL. NÃO CUMULATIVIDADE. RECEITAS FINANCEIRAS.

As receitas financeiras, por estarem excluídas da base de cálculo de incidência da Cofins e do PIS/Pasep, não integram os respectivos montantes da receita bruta sujeita à incidência não cumulativa e da receita bruta total, auferidas em cada mês, utilizados na determinação do percentual a ser aplicado no método do rateio proporcional para fins de aproveitamento de créditos relativos aos custos, despesas e encargos comuns.

3. EMPRESA DE LINHAS AÉREAS DOMÉSTICAS REGULARES. RECEITA DA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE AÉREO INTERNACIONAL COLETIVO DE PASSAGEIROS. CUMULATIVIDADE.

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

4. 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.

5. BENS E SERVIÇOS DE MANUTENÇÃO PREDIAL.

Os créditos decorrentes de custos com bens e serviços utilizados em edificações e benfeitorias em imóveis devem ser calculados sobre os encargos de amortização incorridos no mês.

6. SERVIÇO DE AUXÍLIO DE NAVEGAÇÃO. SERVIÇO DE AUXÍLIO DE TERMINAL. TAXA SUFRAMA.

Não gera direito a crédito o valor da aquisição de serviços não sujeitos ao pagamento das contribuições ao PIS/Pasep e à Cofins.

7. COMPRA DE PONTOS MULTIPLUS. GASTOS COM VOOS INTERROMPIDOS. SERVIÇO DE ATENDIMENTO A PASSAGEIROS. DESPESAS COM ESTADIA DE TRIPULANTES.

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.

8. CONTRATAÇÃO DE SERVIÇOS TERCEIRIZADOS DE CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA. LIMPEZA DE AERONAVES. OPERADOR DE EQUIPAMENTOS AEROPORTUÁRIOS. AGENTE DE RAMPAS. TREINAMENTO E ENSINO. DESPESAS OBRIGATÓRIAS. SERVIÇO DE COLETA E ENTREGA. DESPESAS COM LOCAÇÃO DE VEÍCULOS. GASTOS COM COMBUSTÍVEL DE VEÍCULOS.

No caso das empresas aéreas de transporte, podem gerar o crédito de PIS/Pasep e de Cofins não cumulativos apenas os gastos se forem utilizados na atividade de transporte doméstico de cargas e puderem ser comprovados por documentação fiscal.

9. NOTA FISCAL. CRÉDITOS. FALTA DE PROVAS.

A manifestação de inconformidade deve estar acompanhada com todos os documentos e provas que possam fundamentar as contestações da defesa, de forma a comprovar aquilo que alega.

10. NOTA FISCAL. INFORMAÇÕES INCOMPLETAS. CRÉDITO. IMPOSSIBILIDADE.

As informações relativas ao valor da nota fiscal, CNPJ do fornecedor e data de emissão da nota fiscal são essenciais para a comprovação do crédito.

11. GÁS NATURAL. PRODUÇÃO DE ENERGIA TÉRMICA OU ELÉTRICA.

O gás natural gera o crédito de PIS/Pasep e de Cofins não cumulativa, nos termos do inc. III do art. 3º das Leis n.º 10.637/2002 e n.º 10.833/2003 apenas se for utilizado para a geração de energia.

12. 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 declaração de compensação retificadora.

**13. DCOMP RETIFICADORA. CRITÉRIO DE ADMISSIBILIDADE.**

A retificação de Declaração de Compensação não será admitida quando formalizada depois da intimação para apresentação de documentos comprobatórios.

**14. 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.

Cientificado do acórdão recorrido, o Sujeito Passivo interpôs Recurso Voluntário, repisando os argumentos contidos na impugnação, reiterando a existência do direito creditório postulado e requerendo o integral ressarcimento da compensação.

Ao final pugna pelo provimento do recurso.

É o relatório.

**VOTO**

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, reproduz-se o voto consignado na resolução paradigma como razões de decidir:

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

**1. PRELIMINARMENTE. DA NECESSIDADE DE CONEXÃO DOS PROCESSOS ADMINISTRATIVOS QUE VERSAM SOBRE A MESMA MATÉRIA.**

A Recorrente informa que o presente caso guarda vinculação com o Auto de Infração objeto do processo administrativo nº 16692.721933/2017-80, pendente de julgamento definitivo no CARF.

Alega que referida conexão “deriva do fato de todos os processos listados decorrerem da mesma revisão fiscal feita pela ora Recorrente e, inclusive, do mesmo período (2011 e 2012), sendo que a discussão resume-se ao (i) enquadramento das Receitas Financeiras nos regimes de apuração da contribuição ao PIS e da COFIN; (ii) enquadramento das Receitas

decorrentes do transporte internacional de passageiros e; (iii) glosa de créditos apropriados como insumos pela Recorrente”.

Verificando o andamento do processo nº 16692.721933/2017-80 (Auto de Infração) no CARF, nota-se que o processo foi convertido em diligência, nos termos da Resolução nº 3402-002.217. Do seu relatório verifica-se que o período da autuação fiscal é o ano de 2012 e os processos distribuídos para essa Relatora correspondem aos pedidos de ressarcimento do mesmo ano (2012). Confira-se:

### Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto em face da decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento (“DRJ”) de Curitiba/PR, que julgou parcialmente procedente a impugnação apresentada pela Contribuinte sobre cobrança de Contribuição ao PIS e da COFINS.

Para iniciar o relato do caso, **por bem consolidar os fatos que ensejaram a atuação fiscal, colaciono os principais trechos do acórdão recorrido *in verbis*:**

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

de fls. 2/7, em que são exigidos R\$ 40.038.380,82 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 01/2012 a 12/2012; e  de fls. 8/14, em que são exigidos R\$ 8.692.543,17 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 01/2012 a 12/2012.

A ação fiscal desenvolvida e as irregularidades apuradas encontram-se detalhadas no “Relatório Fiscal” de fls. 19/43.

Considerando, assim, que o processo sob minha análise data do ano de 2012, período que corresponde ao do Auto de Infração mencionado pela Recorrente, que é do ano de 2012, entendendo pela existência da conexão, pois o resultado do processo de 2012 pode interferir nos créditos pleiteados.

Portanto, uma vez reconhecida a conexão ao processo nº 16692.721933/2017-80, entende-se que a presente demanda deverá ser julgada necessariamente em conjunto com o Auto de Infração supracitado.

O Regimento Interno deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, inclusive, prevê expressamente hipóteses em que os processos poderão ser vinculados:

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;

(...)

§ 3º A distribuição poderá ser requerida pelas partes ou pelo conselheiro que entender estar prevento, e a decisão será proferida por despacho do Presidente da Câmara ou da Seção de Julgamento, conforme a localização do processo.

Por tais razões, por uma questão de ordem e no intuito de evitar decisões conflitantes, visto que um caso depende necessariamente do julgamento do outro como pressuposto fundamental, entendo por converter o presente julgamento em diligência, para fins de:

(i) determinar que os processos de compensação/ressarcimento abaixo indicados sejam saneados, no sentido de retirar dos mesmos a qualidade de apensos, determinando-se a distribuição dos mesmos perante este Conselho, para que tenham andamento e julgamento próprios;

- 10880.938838/2013-96 (1º Trimestre/2012, Cofins)
- 10880.938840/2013-65 (2º Trimestre/2012, PIS/Pasep)
- 10880.938841/2013-18 (2º Trimestre/2012, Cofins)
- 10880.938843/2013-07 (3º Trimestre/2012, PIS/Pasep)
- 10880.938842/2013-54 (3º Trimestre/2012, Cofins)
- 10880.938845/2013-98 (4º Trimestre/2012, PIS/Pasep)
- 10880.938844/2013-43 (4º Trimestre/2012, Cofins).

(ii) determinar a conexão de tais processos ao presente processo (10880.938843/2013-07) e ao Processo nº 16692.721933/2017-80, para que sejam julgados em conjunto, observando-se a regra disposta no Regimento Interno deste Conselho quanto à conexão.

## Conclusão

Importa registrar que as situações fática e jurídica destes autos se assemelham às verificadas na decisão paradigma, de sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas, não obstante os dados específicos do processo paradigma eventualmente citados neste voto.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 87 do RICARF, reproduz-se o decidido na resolução paradigma, no sentido de converter o julgamento em diligência.

*Assinado Digitalmente*

Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe – Presidente Redator