



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10880.947559/2021-23
RESOLUÇÃO	2202-001.043 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	5 de novembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	TAM LINHAS AÉREAS 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, converter o julgamento em diligência, nos termos da conclusão do voto da relatora. Vencida a Conselheira Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, que votou por julgar o mérito.

Assinado Digitalmente

Andressa Pegoraro Tomazela – Relatora

Assinado Digitalmente

Ronnie Soares Anderson – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Andressa Pegoraro Tomazela, Henrique Perlatto Moura, Marcelo Valverde Ferreira da Silva, Thiago Buschinelli Sorrentino, Ronnie Soares Anderson (Presidente).

RELATÓRIO

Trata de Manifestação de Inconformidade apresentada em face de Despacho Decisório que decidiu pela não homologação das Declarações de Compensação (DCOMPs) apresentadas pelo contribuinte, cujo crédito soma R\$ 2.018.497,87, relativo ao período de apuração agosto/2016 (código de receita 2991).

O contribuinte alegou o seguinte em sua Manifestação de Inconformidade, conforme resumo do relatório da decisão da DRJ:

No tópico “I - Síntese dos Fatos”, afirma que, nos anos de 2014 a 2016, efetuou o recolhimento das contribuições à Previdência Social com base na sua Receita Bruta – CPRB, conforme previsto na MP nº 540/2011, posteriormente, convertida na Lei nº 12.546/2011.

Relata que, em revisão efetuada em 2016, verificou que, no período de janeiro de 2014 a agosto de 2016, havia incluído na base de cálculo da CPRB, por equívoco, receitas de exportação não sujeitas à tributação pela referida contribuição.

Alega que tais receitas decorrem da exportação de serviços de manutenção e de vendas de passagens internacionais realizadas no exterior. Desta forma, alega que retificou as DCTFs do período a fim de excluir as receitas de exportação da base de cálculo da CPRB, reduzindo o montante devido a título de CPRB e resultando em créditos decorrentes de pagamento a maior.

Informa que, por erro, não procedeu à retificação da DCTF relativa ao período de agosto/2016. Entende, no entanto, que a retificação da DCTF é mera formalidade, não prejudicando o seu direito ao crédito pleiteado.

Acrescenta que, em novo procedimento de revisão efetuado em 2019, verificou que havia sujeitado à CPRB, no período de janeiro de 2014 a agosto de 2016, certos ingressos financeiros relativos a taxas de cancelamento de voos, taxas de remarcação de voos e taxas de no show, que não constituem receita da empresa, tendo em vista a sua natureza indenizatória e de recuperação de custos. Assim, afirma que efetuou em 2019 nova retificação das DCTFs do período mencionado, a fim de excluir da apuração da CPRB os valores relativos às taxas, e enviou PER/DCOMPs com o intuito de utilizar o crédito gerado para pagamento de outros débitos.

Narra que, embora tenha adotado os procedimentos regularmente, foi surpreendido, em 06/07/2021, com o recebimento de vários despachos decisórios, negando o direito aos créditos decorrentes das retificações acima descritas.

Argumenta que, em relação ao crédito decorrente da exclusão das receitas de exportação da base de cálculo da CPRB, a não homologação da compensação pleiteada decorreu única e exclusivamente do fato de não ter procedido à retificação da DCTF de agosto/2016. Quanto aos créditos decorrentes da exclusão das taxas da apuração da CPRB, entende que a RFB desconsiderou indevidamente os efeitos das DCTFs retificadoras, transmitidas no ano de 2019, que ainda se encontravam em análise, conforme extratos acostados aos autos.

Reclama que os despachos decisórios foram emitidos pela RFB sem que as retificações das DCTFs fossem analisadas e sem que tivesse recebido qualquer notificação ou informação acerca da aceitação ou não das informações retificadas.

Aponta que foram emitidos 30 despachos decisórios, cada um deles, gerando um processo administrativo distinto, incluindo a presente demanda.

Apresenta uma extensa explicação sobre as planilhas juntadas aos autos, as quais têm por finalidade demonstrar que o crédito discutido neste processo se refere à exclusão das taxas e das receitas de exportação da base de cálculo da CPRB. Numa das planilhas apresentadas, há informações relativas ao período compreendido entre janeiro de 2015 e agosto de 2016, tais como: (i) razões das contas contábeis que registraram os ingressos das taxas; (ii) demonstrativos de cálculo da CPRB equivocadamente recolhida sobre tais taxas; e (iii) vinculação de tais valores aos despachos decisórios combatidos.

Declara que os razões contábeis relativos ao ano de 2014, com informações que já estariam abarcadas pela decadência, ainda não puderam ser levantados, contudo, serão apresentados tão logo sejam localizados.

No tópico “II - Preliminar: Nulidade do Despacho Decisório no que tange à desconsideração dos créditos decorrentes das retificações feitas em 2019”, defende a nulidade do despacho decisório na parte em que nega o crédito decorrente das exclusões das taxas da base de cálculo da CPRB, uma vez que a DCTF retificadora não foi considerada na análise das DCOMPs. Diz que possui o direito à retificação de suas obrigações acessórias, de modo que a RFB é obrigada a considerar os valores constantes das declarações retificadoras, direito que está previsto em diversos dispositivos legais, dentre os quais se destacam o artigo 18 da MP nº 2.189-49/2001 e artigo 9º, §1º da IN nº 1.599/2015. Afirmar que, ao consultar os extratos das DCTFs, verificou que as retificações apresentadas para praticamente todos os períodos (de janeiro de 2014 a agosto de 2016) ainda se encontravam sob análise fiscal e que as DCOMPs foram analisadas antes mesmo que o exame das DCTFs fosse concluído. Defende que a não homologação de parte das compensações pleiteadas decorreu somente da falta de processamento e análise de DCTF retificadora enviada em 2019.

Argumenta que, no caso específico, não teve acesso às razões pelas quais a DCTF foi indeferida e não teve a oportunidade de se manifestar acerca do indeferimento, tendo o seu direito de defesa totalmente cerceado.

Menciona o Parecer Normativo COSIT/RFB nº 2/2015, o qual determina que o Despacho Decisório deve ser proferido com base na DCTF vigente no momento da sua emissão, mesmo que transmitida após a entrega do PER/DCOMP, de forma que,

o despacho decisório deveria ter levado em consideração os dados das DCTFs retificadoras ou, ao menos, aguardado a conclusão da análise das declarações.

Salienta ainda que, a teor do item 14 do Parecer Normativo COSIT/RFB nº 2/2015, caso sejam identificados erros e inconsistências nas informações prestadas no PER/DCOMP ou em outras declarações, a Administração Pública deve intimar o contribuinte para corrigir ou prestar esclarecimentos, procedendo à autorregularização. Diz que somente após o resultado deste procedimento, é que deve ser emitido o despacho decisório, o que não ocorreu no presente caso.

Expõe que, na mesma linha do Parecer Normativo COSIT/RFB nº 2/2015, o artigo 10 da IN RFB nº 1.599/2015 é claro ao determinar que o contribuinte deve ser intimado a prestar esclarecimentos ou a apresentar documentação comprobatória no caso em que são identificadas inconsistências ou irregularidades na DCTF retificadora, tendo o direito de apresentar impugnação à DRJ no prazo de 30 dias.

Entende que deveria ter sido intimado a prestar os esclarecimentos pertinentes e que apenas após essa intimação, a RFB poderia não homologar a retificação pleiteada, hipótese em que, necessariamente, deveria ter acesso às razões de tal decisão.

Sustenta que o CARF já se posicionou reiteradamente no sentido de reconhecer a nulidade de despacho decisório proferido com fundamento em discordância às informações de DCTF retificadora tempestivamente transmitida, o que viola o princípio da motivação, cuja observância é obrigatória para a Administração Pública.

Assevera que um conjunto de normas relevantes não foi respeitado e que o despacho decisório infringiu diversos princípios, como o da legalidade, motivação, ampla defesa e contraditório, segurança jurídica, dentre outros.

Conclui restar claro que é nulo o despacho decisório, por vício material, na parte em que trata dos créditos decorrentes da exclusão das taxas da base de cálculo da CPRB.

No tópico “III – Créditos oriundos da exclusão das receitas de exportação da base de cálculo da CPRB”, alega que o crédito não foi reconhecido pela RFB em razão de ter deixado de retificar a DCTF do período de apuração agosto/2016, a fim de constar o pagamento a maior.

Relata que pleiteou créditos idênticos nos outros 29 processos correlatos a este, os quais foram integralmente reconhecidos.

Sustenta que “o descumprimento de simples formalidade, tal como a retificação da DCTF, não é óbice para o aproveitamento do crédito regularmente comprovado e documentado”, pois não é a DCTF que cria o direito ao indébito tributário. Salienta

que condicionar o indébito tributário à retificação da DCTF viola o art. 165 do CTN, assim como, o princípio da verdade material.

Argumenta ainda que, por expressa disposição legal e constitucional, as receitas de exportação não se submetem à incidência da CPRB.

Conclui que o despacho decisório deve ser reformado no que se refere aos créditos decorrentes de receita de exportação excluídos da base de cálculo da CPRB.

No tópico “IV – Créditos oriundos da exclusão das taxas de cancelamento, remarcação de voos e no show da base de cálculo da CPRB”, alega que, embora seja patente a nulidade do despacho decisório, tais taxas não são passíveis de enquadramento no conceito de receita bruta, não se sujeitando à CPRB, por serem consideradas como indenização.

Neste ponto, a defesa tece extensas considerações sobre o histórico da instituição da CPRB, o conceito de receita bruta para fins de incidência do tributo e a composição do valor da passagem aérea.

Em sequência, discorre detalhadamente sobre o conceito de indenização e sobre a natureza jurídica das taxas, tendo como objetivo demonstrar que as taxas não constituem receita bruta da empresa e, conseqüentemente, não se sujeitam à tributação.

Explica que as taxas de cancelamento, de remarcação de voos e de no show possuem natureza eminentemente de indenização/recuperação de custo, por visarem a recomposição de dispêndios incorridos em decorrência de descumprimentos contratuais, de modo que não constituem receita bruta, estando excluídas do campo de incidência da CPRB.

Assim, ao reconhecer o pagamento a maior efetivado, afirma que transmitiu DCTF retificadora, retirando da base de cálculo da CPRB os montantes recebidos relativos às taxas, que não estão sujeitos à incidência da contribuição.

Cita decisões do CARF, cujo entendimento é sentido de que os valores recebidos a título de recomposição do patrimônio representam mera reposição de custos, não representando acréscimo patrimonial. Menciona que os Tribunais Regionais e o STJ já se manifestaram, inferindo que os valores recebidos a título de indenização visam apenas à reposição do patrimônio e, portanto, não estão incluídos no conceito de “receita”.

Conclui que, uma vez comprovado o pagamento a maior de CPRB que deu origem ao crédito compensado, deve ser reformado o despacho decisório para que seja homologada a compensação pleiteada.

Ao final, requer:

A) O acolhimento da manifestação de inconformidade, a fim de que seja reconhecida a nulidade do despacho decisório no que tange aos créditos decorrentes da exclusão das taxas da base de cálculo da CPRB;

B) O sobrestamento do processo até a apreciação final da DCTF retificadora que deu origem ao crédito discutido e, em caso de não acatamento da referida retificação, até o encerramento do processo administrativo resultante de tal decisão;

C) Subsidiariamente, a reforma do despacho decisório, com o reconhecimento de todos os pagamentos efetuados a maior e, conseqüentemente, a homologação das compensações pleiteadas no processo; e

D) A juntada posterior de quaisquer documentos adicionais que possam comprovar tudo o quanto foi alegado na manifestação de inconformidade e pela sustentação oral de suas razões de defesa em sede recursal.

Por derradeiro, dada a similitude da matéria em exame, postula pelo julgamento em conjunto dos 30 processos administrativos (...).

A DRJ negou provimento à Manifestação de Inconformidade em acórdão assim ementado:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/08/2016 a 31/08/2016

ALEGAÇÕES DE NULIDADE. INEXISTÊNCIA.

O ato administrativo que observa as disposições da legislação para a espécie não incorre em vício de nulidade.

JUNTADA POSTERIOR DE DOCUMENTOS. PRECLUSÃO.

A prova documental deve ser apresentada juntamente com a impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, salvo as exceções legais devidamente comprovadas.

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/08/2016 a 31/08/2016

TAXAS DE CANCELAMENTO, REMARCAÇÃO E DE NO SHOW. RECEITAS TÍPICAS. INCIDÊNCIA DE CPRB.

As receitas referentes às taxas recebidas a título de remarcação, cancelamento e no show representam autênticas receitas que são obtidas em virtude da exploração do objeto social das empresas aéreas, estando sujeitas à incidência de CPRB.

COMPENSAÇÕES NÃO HOMOLOGADAS. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DA CERTEZA E LIQUIDEZ DO DIREITO CREDITÓRIO.

A homologação das compensações efetuadas pelo contribuinte por meio da Declaração de Compensação (DCOMP) depende da comprovação da certeza e liquidez do direito creditório.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Irresignado, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário, alegando o seguinte:

- (i) que o Despacho Decisório seria nulo por ter desconsiderado as informações constantes da DCTF retificadora tempestivamente transmitida;
- (ii) que não deve incidir CPRB sobre as receitas de exportação, mas que por um equívoco não fez a referida exclusão para o período de agosto/2016. Por isso, requereu o crédito por meio das DCOMPs apresentadas;
- (iii) que não deve incidir CPRB sobre as receitas decorrentes de taxas de remarcação, cancelamento e *no show*, pois tais receitas visam meramente repor os prejuízos incorridos, possuem natureza indenizatória, que objetivam a recomposição patrimonial.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Andressa Pegoraro Tomazela**, Relatora.

De início, a Recorrente alega que o Despacho Decisório desconsiderou a DCTF retificadora tempestivamente transmitida. No momento em que foi proferido o Despacho Decisório, a DCTF retificadora ainda estava sob análise pelas autoridades fiscais, de modo que a não homologação das DCOMPs se baseou nas informações constantes das DCTFs originalmente transmitidas.

A DRJ, em seu acórdão, afirmou que a transmissão da DCTF retificadora do período de apuração agosto/2016 pela Recorrente se deu em 21/02/2019, reduzindo o valor do débito de CPRB (2991), o qual já havia sido incluído em procedimento de fiscalização. O Recorrente teria tomado ciência do procedimento de fiscalização referente às contribuições previdenciárias do período de 11/2013 a 12/2017 (RPF 0819000201801033) em 18/10/2018.

Contudo, a Recorrente comprovou que à época da transmissão da DCTF retificadora do período em discussão não estava submetida a procedimento fiscal aberto para apurar as contribuições objeto de retificação. Apresenta o Termo de Ciência de Lançamento e Encerramento

Total do Procedimento Fiscal nº 0819000201801033 (fls. 4.249), emitido no dia 29/10/2018, ou seja, em momento anterior à retificação da DCTF. O lançamento fiscal não tem relação com a CPRB discutida no presente processo.

Em razão da ausência de esclarecimentos necessários para o julgamento do presente processo, proponho a conversão do julgamento em diligência para que sejam esclarecidos os seguintes quesitos:

- 1) Informar a motivação que levou a retenção da DCTF retificadora ativa da CPRB no período de apuração agosto/2016;
- 2) Esclarecer o período a que se refere e se a verificação da base de cálculo da CPRB foi objeto do RPF 0819000201801033;
- 3) Informar se houve a análise da retificadora ativa da CPRB do período de apuração do item 1 (agosto/2016), esclarecendo se, em caso de apreciação, houve oportunidade de impugnação da decisão, nos termos do Decreto 70.235/72, bem como o número do processo administrativo a ele atribuído, se houver;
- 4) Em caso de não apreciação da DCTF retificadora ativa envolvendo a CPRB no período de apuração indicado no item 1 (agosto/2016), informar se o documento ativo será apreciado ou não. Caso negativo, qual a fundamentação legal que justifica o procedimento. Caso positivo, determina-se a realização de sua análise, para subsidiar a análise do direito creditório.

Qualquer que seja o resultado, o Recorrente deve ser intimado do resultado da diligência, oportunizando prazo de 30 dias para manifestação, antes do retorno a este CARF, nos termos do parágrafo único do artigo 35 do Decreto nº 7.574/2011.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Andressa Pegoraro Tomazela