



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº	13808.000769/2001-73
Recurso nº	126.093 Voluntário
Matéria	FINSOCIAL
Acórdão nº	302-37.843
Sessão de	13 de julho de 2006
Recorrente	SWISSAIR S.A. - SUISSE POUR LA NAVIGATION AÉRIENNE
Recorrida	DRJ-CURITIBA/PR

Assunto: Outros Tributos ou Contribuições

Exercício: 2001

Ementa: FINSOCIAL. PRELIMINAR DE DECADÊNCIA. DESCABIMENTO.

Ressalvado meu entendimento em sentido contrário, esta Câmara possui jurisprudência pacificada no sentido de que, a partir de 25 de julho de 1991, data da entrada em vigor da Lei nº 8.212/91, o prazo para a Fazenda Nacional formalizar o crédito relativo às contribuições para a Seguridade Social é de 10 anos, contados a partir do 1º dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído.

PROCESSUAL. CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. A constituição definitiva do crédito tributário somente ocorre no momento em que se dá a regular notificação do lançamento ao sujeito passivo.

PROCESSUAL. LIMINAR. SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO.

A medida liminar suspende a exigibilidade do crédito tributário, sendo que o prazo decadencial volta a fluir a partir do momento em que a ordem é denegada e cassada a sentença.

ISENÇÃO. ACORDO INTERNACIONAL. DISCUSSÃO NA ESFERA JUDICIAL. NÃO-CONHECIMENTO.

A existência de ação judicial, em nome da interessada, importa renúncia à esfera administrativa

na parte da impugnação relativa à isenção do Finsocial por força de Acordo Internacional.

FINSOCIAL. MAJORAÇÃO DE ALÍQUOTA. EMPRESA EXCLUSIVAMENTE PRESTADORA DE SERVIÇOS. NÃO CONHECIMENTO.

A existência de ação judicial, em nome da interessada, importa renúncia à esfera administrativa na parte da impugnação relativa às majorações de alíquota do Finsocial das empresas exclusivamente prestadoras de serviços, previstas nas Leis nº 7.894/89 e 8.147/90.

FINSOCIAL. BASE DE CÁLCULO. REPASSES. REEMBOLSOS. INDEDUTIBILIDADE.

Não são dedutíveis da base de cálculo do Finsocial os repasses efetuados a outras companhias aéreas (endossos, *code sharing*, PTA, acertos, *etc.*), por falta de amparo legal, e os reembolsos (vendas canceladas) não comprovados.

FINSOCIAL. ISENÇÃO. SERVIÇOS DESTINADOS AO EXTERIOR. EMPRESA ESTRANGEIRA. INAPLICABILIDADE.

Não se aplica a isenção do Finsocial sobre serviços destinados ao exterior à venda de passagens aéreas realizada em território nacional por empresa estrangeira.

TRD. TAXA REFERENCIAL DIÁRIA.

Por determinação do Secretário da Receita Federal, por meio da Instrução Normativa SRF nº 032, de 09/04/97, art. 1º, inaplicável a cobrança da TRD Taxa Referencial Diária, no período compreendido entre 04/02 e 29/07/01.

RECURO VOLUNTÁRIO NEGADO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da SEGUNDA CÂMARA do TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, pelo voto de qualidade, acolher a preliminar para afastar a decadência argüida pela recorrente. Vencidos os Conselheiros Rosa Maria de Jesus da Silva Costa de Castro, relatora, Paulo Affonseca de Barros Farias Júnior, Luciano Lopes de Almeida Moraes e

Luis Antonio Flora. No mérito, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso, nos termos do voto da relatora. Designada para redigir a preliminar de decadência a Conselheira Elizabeth Emílio de Moraes Chieregatto.


JUDITH DO AMARAL MARCONDES ARMANDO - Presidente


ROSA MARIA DE JESUS DA SILVA COSTA DE CASTRO - Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Corintho Oliveira Machado e Mércia Helena Trajano D'Amorim. Esteve presente a procuradora da Fazenda Nacional Maria Cecília Barbosa.

Relatório

Trata-se de lançamento fiscal referente à Contribuição para o Fundo de Investimento Social (Finsocial) em função de suposta falta de recolhimento da referida contribuição, relativamente aos períodos de apuração de dezembro de 1990 a março de 1992 (fls. 13 a 21).

Inconformada com a exigência fiscal, a Interessada apresentou peça impugnatória de fls. 24 a 86, acompanhada dos documentos de fls. 87 a 299, e 302 a 509, pela qual argumenta, em síntese, o que segue:

1) *Preliminar: decadência do direito de a Fazenda constituir a exigência fiscal no período de dezembro de 1990 a março de 1992, já que a regra de decadência prevista no CTN é de 5 (cinco) anos a contar da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º, do CTN);*

2) *Mérito: (i) por se tratar de companhia de transporte aéreo internacional, constitui-se em empresa privada exclusivamente prestadora de serviços, não estando sujeita ao pagamento da contribuição para o Finsocial, eis que a base de cálculo das prestadoras de serviços era o imposto sobre a renda devido (ou como se devido fosse), não sendo contribuinte do imposto de renda no Brasil; (ii) as empresas exclusivamente prestadoras de serviços estão sujeitas à alíquota de 0,5 % sobre a sua receita bruta, sendo indevidas as cobranças do Finsocial às alíquotas de 1,2% e de 2%; (iii) está isenta do Finsocial por força de Acordo Internacional entre o Brasil e a Suíça para evitar a dupla tributação, firmado por troca de notas em 22 de junho de 1956 (fls. 190 a 192), e embasada em renomada doutrina (fls. 148 a 189, 198 a 241, 253 a 299, e 302 a 314) e farta jurisprudência (fls. 242 a 252, 371 a 395, e 409 a 479); (iv) mediante litisconsórcio com outras companhias de transporte aéreo internacional, impetrou mandado de segurança com o fim de abster-se da tributação sobre a sua receita bruta decorrente da prestação de serviços de transporte aéreo internacional pelo Finsocial (processo n.º 91.0022945-8, da 14ª Vara Federal do Rio de Janeiro-RJ); (v) uma vez que jamais recolheu o Finsocial, não discriminou em seus livros fiscais as exclusões da base de cálculo dessa contribuição, limitando-se a encriturar as receitas obtidas no período a que se refere o auto de infração; (vi) os valores constantes do auto de infração se apresentam equivocados, eis que englobam receitas de outras empresas aéreas, correndo o risco de lhe ser cobrada contribuição ao Finsocial calculada de forma aleatória, arbitrária e totalmente equivocada; (vii) uma vez que presta serviços destinados ao exterior, a mesma está isenta da contribuição ao Finsocial por força do disposto no art. 1º, § 3º, do Decreto-lei n.º 1.940, de 1982; (viii) existem companhias aéreas internacionais que são, segundo entendimento da Secretaria da Receita Federal, beneficiadas pela isenção tanto do Finsocial quanto da Cofins, devendo, portanto, ser aplicado o princípio constitucional-tributário da igualdade (art. 150, inciso II, da Constituição Federal); e (ix) a indexação do Finsocial pela taxa referencial (TR) e pela taxa referencial diária (TRD) e flagrantemente ilegal.*

3) Pedido: (i) seja realizada diligência e perícia em seu escritório de representação no Brasil, a fim de que sejam comprovadas as exclusões do faturamento apurado no auto de infração (indicou perito e formulou quesitos); (ii) seja admitida a juntada posterior de documentos que comprovem as exclusões a serem feitas do faturamento apurado pela fiscalização, já que essa documentação está sendo providenciada na sede da companhia, na Suíça.

Após a apresentação da peça impugnatória, às fls. 485 e 486, a Interessada anexou documentos complementares.

Apesar dos argumentos aduzidos pela Interessada, a i. Delegacia de Julgamento de Curitiba/PR, manteve o lançamento fiscal em sua integralidade, conforme se evidencia pela simples leitura da ementa abaixo transcrita:

"FINSOCIAL. PRELIMINAR DE DECADÊNCIA. DESCABIMENTO.

O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito relativo ao Finsocial decai após dez anos.

FINSOCIAL. MAJORAÇÃO DE ALÍQUOTA. EMPRESA EXCLUSIVAMENTE PRESTADORA DE SERVIÇOS. CONSTITUCIONALIDADE.

São constitucionais os aumentos de alíquota do Finsocial das empresas exclusivamente prestadoras de serviços, de 0,5 % para até 2 %, previstos em lei, e assim declarados pelo Supremo Tribunal Federal.

FINSOCIAL. BASE DE CÁLCULO. REPASSES. REEMBOLSOS. INDEDUTIBILIDADE.

Não são dedutíveis da base de cálculo do Finsocial os repasses efetuados a outras companhias aéreas (endossos, code sharing, PTA, acertos, etc.), por falta de amparo legal, e os reembolsos (vendas canceladas) não comprovados.

FINSOCIAL. ISENÇÃO. SERVIÇOS DESTINADOS AO EXTERIOR. EMPRESA ESTRANGEIRA. INAPLICABILIDADE.

Não se aplica a isenção do Finsocial sobre serviços destinados ao exterior à venda de passagens aéreas realizada em território nacional por empresa estrangeira.

FINSOCIAL. ISENÇÃO. ACORDO INTERNACIONAL. DISCUSSÃO NA ESFERA JUDICIAL. NÃO-CONHECIMENTO.

A existência de ação judicial, em nome da interessada, importa renúncia à esfera administrativa na parte da impugnação relativa à isenção do Finsocial por força de Acordo Internacional.

DILIGÊNCIA OU PERÍCIA. INDEFERIMENTO.

É de se indeferir o pedido de diligências ou perícias quando consideradas prescindíveis.

**IMPUGNAÇÃO. TR. TRD. ARGÜIÇÕES DE
INCONSTITUCIONALIDADE, ILEGALIDADE, ARBITRARIEDADE
OU INJUSTIÇA. INCOMPETÊNCIA PARA APRECIAR.**

Não compete à autoridade administrativa a apreciação de argüições de inconstitucionalidade, ilegalidade, arbitrariedade ou injustiça de atos legais e infra-legais legitimamente inseridos no ordenamento jurídico nacional.

LANÇAMENTO PROCEDENTE"

Cientificada do teor da decisão acima em 16 de novembro de 2005, a Interessada apresentou Recurso Voluntário, endereçado a este Colegiado, no dia 06 de dezembro do mesmo ano.

Nesta peça processual, a Interessada alega, em síntese, os mesmos argumentos aduzidos na peça exordial.

Às fls. 636 e seguintes, foi juntada petição da Interessada pela qual se dá conhecimento sobre a existência de Medida Liminar, deferida nos autos de Mandado de Segurança (nº 2001.61.00.017884-0) impetrado perante a 15ª Vara Federal, pela qual se ordena o conhecimento do recurso, independentemente do depósito recursal equivalente a 30% (trinta por cento) do valor mantido pela decisão de primeira instância.

Por derradeiro, foi anexado Memorando EQAMJ/DIACT nº 114/2003 (fls. 680 e seguintes), pelo qual a Equipe de Análise e Acompanhamento de Medidas Judiciais informa que o Mandado de Segurança nº 91.0022945-8, impetrado pela Interessada objetivando o não pagamento das contribuições PIS e Finsocial, fora indeferido pelo Tribunal Federal da 2ª Região, o qual também negou provimento ao seguimento dos Recursos Especial e Extraordinário protocolizados pela mesma.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Rosa Maria de Jesus da Silva Costa de Castro, Relatora

O Recurso preenche os requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

De plano, entendo pela absoluta improcedência do lançamento efetuado, tendo em vista a extinção do direito da Fazenda de constituir o crédito tributário em tela, em consequência da homologação tácita que sobre o mesmo teria se operado.

Com efeito, por força do disposto no art. 146, III, da Constituição Federal de 1988 a competência para estabelecer normas gerais em matéria tributária (incluindo-se no conceito de normas gerais a matéria relativa à decadência do direito de a Fazenda constituir crédito tributário) é reservada à lei complementar.

Nesse esteio, a Lei nº 5.172/1966, que já disciplinava normas gerais em matéria tributária, foi recepcionada pela Carta Constitucional de 1967 com o *status* de lei complementar e, através do Ato Complementar nº 36, de 13 de março de 1967, recebeu a denominação de Código Tributário Nacional. A Carta Magna de 1988 manteve a aplicação do Princípio da Recepção e preservou a natureza de lei complementar ao Código Tributário Nacional.

Ora, se a Constituição Federal de 1988 reservou à lei complementar a competência para disciplinar a matéria atinente à decadência tributária; se a Lei nº 5.172/1966, recepcionada como lei complementar, estabelece prazo decadencial de 5 (cinco anos) para a Fazenda Pública constituir o crédito tributário; e sendo a contribuição ao Finsocial espécie de tributo, chega-se à óbvia conclusão de que a Lei nº 8.212/1991 não poderia ter cuidado da matéria, muito menos de forma diversa.

O Supremo Tribunal Federal, ao se manifestar sobre a questão, expressamente esclareceu o que segue:

"A questão da prescrição e da decadência, entretanto, parece-me pacificada. É que tais institutos são próprios da lei complementar de normas gerais (art. 146, III, b). Quer dizer, os prazos de decadência e de prescrição inscritos na lei complementar de normas gerais (CTN) são aplicáveis, agora, por expressa previsão constitucional, às contribuições parafiscais (CF, art. 146, III, b; art. 149)".

(STF, Plenário, RE 148)

Note-se, ademais, que o assunto não se cinge a uma discussão relativa à inconstitucionalidade do prazo decadencial proposto pela Lei nº 8.212/1991, mas à simples hierarquia entre as normas do CTN e aquelas contidas na Lei nº 8.212/1991 (legislação ordinária). Em outras palavras, independentemente de a CF/88 somente ter atribuído à Lei Complementar a competência para legislar sobre decadência, a discussão alcança, também, a hierarquia das normas no sentido de que uma Lei Ordinária não pode dispor contrariamente ao que preceitua o CTN (Lei Complementar), sob pena de ilegalidade.

Outrossim, tratando-se de tributo lançado por homologação, a faculdade outorgada, na parte inicial do § 4º do artigo 150 do CTN, ao legislador comum para dispor sobre a matéria não lhe outorga poderes para ampliar o prazo de 5 anos nele estabelecido, muito menos para ultrapassar o prazo de que trata o inciso I do artigo 173 daquela Lei Complementar, conforme pontifica Alberto Xavier (*in Revista Dialética de Direito Tributário* nº 27, dezembro de 1997, pág. 9) na seguinte lição:

"Também só razões ligadas ao maior grau de informação que existe nos casos de pagamento prévio do tributo é que explicam que o artigo 150, § 4º do Código Tributário Nacional preveja a possibilidade de prazo de homologação ser "fixado em lei" em termos diversos dos previstos naquele artigo, enquanto o artigo 173 fixa imperativamente o prazo de 5 (cinco) anos, sem admitir que o prazo diferente seja fixado em lei."

A lei a que se refere o artigo 150, § 4º só pode ter o alcance de reduzir o prazo de 5 (cinco) anos, baseado no reconhecimento da suficiência de menor período para o exercício do poder de controle, mas nunca de excedê-lo, funcionando assim os cinco anos como limite máximo de prazo decadencial. A proibição de dilação do prazo, a livre alvedrio do legislador ordinário, decorre logicamente da função garantística que a lei complementar desempenha em matéria de prescrição e decadência, cuja limitação no tempo é corolário do princípio da segurança jurídica, que é um limite constitucional implícito ao poder de tributar.(..)"

Essa é a compreensão adotada pela Câmara Superior de Recursos Fiscais do Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda. Senão, vejamos:

"FINSOCIAL. DECADÊNCIA. Por ter natureza tributária, aplica-se ao Finsocial a regra do CTN aplicada ao lançamento da espécie por homologação preceituada no § 4º do art. 150 do CTN. Recurso negado."

(Acórdão CSRF/02-01.155)

Por conseguinte, versando a presente ação fiscal sobre fatos ocorridos entre os meses de dezembro de 1990 e abril de 1992, a efetivação ou revisão dos lançamentos a eles pertinentes só poderia ter sido efetuada no decorrer do quinquênio subsequente, isto é, até abril de 1997, certeza que conduz à conclusão de que, em 13 de fevereiro de 2001, data da lavratura do auto de infração em evidência, já havia se extinguido improrrogavelmente o direito da Fazenda Pública, fulminado que foi pelas inexoráveis e sucessivas homologações tácitas.

Não obstante todo o acima exposto e ressalvada minha opinião pessoal, esta Câmara possui jurisprudência pacífica no sentido de que, a partir de 25 de julho de 1991, data da entrada em vigor da Lei nº 8.212/91, o prazo para a Fazenda Nacional formalizar o crédito relativo às contribuições para a Seguridade Social é de 10 anos contados a partir do 1º dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído.

Pelo exposto, passo à análise dos períodos de apuração de dezembro de 1990 e janeiro de 1991, os quais, em princípio estariam alcançados pelo instituto da decadência previsto pela própria Lei nº 8.212/91.

Quanto a estes débitos, a decisão recorrida entendeu que aquele referente ao período de dezembro de 1990 deveria ser mantido em função da existência de suposto óbice judicial ao lançamento, qual seja, o deferimento de medida liminar concedida nos autos do processo nº 91.0022945-8, impetrado perante a 14ª Vara Federal do Rio de Janeiro/RJ (fls. 497 e 503 deste processo). Quanto ao débito referente a 1991, a i. decisão recorrida não se manifestou diretamente, uma vez que entendeu que o prazo decadencial somente poderia começar a contar-se a partir da data de pagamento, ou seja, no dia 15 de cada mês estando, portanto, correto o lançamento uma vez que notificado ao sujeito passivo em **13 de fevereiro de 2001**.

Em que pese a conclusão do i. relator, entendo que, a lavratura de Auto de Infração, no caso de suspensão da exigibilidade do crédito tributário, em virtude de medida liminar, encontra-se plenamente justificado como instrumento de prevenção da decadência do direito de o Erário exigir possíveis diferenças depositadas a menor. A existência de dispositivo legal específico dispondo sobre a matéria, contido no art. 63, da Lei nº 9.430/96 espanca definitivamente qualquer dúvida que poderia haver a respeito do tema:

Lei 9.430, de 27.12.1996

"Art. 63. Na constituição de crédito tributário destinada a prevenir a decadência, relativo a tributo de competência da União, cuja exigibilidade houver sido suspensa na forma dos incisos IV e V do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, não caberá lançamento de multa de ofício."

Esta mesma Câmara possui antecedente recente sobre a matéria em tela externada mediante a publicação do acórdão nº, do qual fui relatora e que, por unanimidade, foi decidida conforme evidenciado pela ementa abaixo transcrita:

"PROCESSUAL. LIMINAR E DEPÓSITO. SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. LANÇAMENTO PARA PREVENIR DECADÊNCIA. POSSIBILIDADE.

A liminar suspensiva da exigibilidade do crédito tributário, mesmo depósito, não impede o Fisco de formalizar a exigência para prevenir a decadência."

Quanto à alegação de que a medida liminar teria determinado que a autoridade administrativa se abstivesse de efetuar o respectivo lançamento fiscal, faço minhas as palavras da i. Conselheira Maria Cristina Roza da Costa, cujo acórdão nº 203-08736, abaixo transscrito, foi provido por unanimidade:

(...) A decisão judicial de primeira instância suspende a cobrança do tributo nos seus estritos termos, porém, é legalmente sujeita ao duplo grau de jurisdição e por isso não tem o condão de sustar, barrar ou inibir a fluência do prazo de decadência, função institucional exercida pelo lançamento, que está circunscrito à determinação legal insita no artigo 142 do CTN."

Finalmente, no que pertine ao débito de janeiro de 1991, entendo que o prazo decadencial começa a fluir a partir da ocorrência do fato gerador (não da data de pagamento da respectiva obrigação tributária), conforme anteriormente explicitado. Ademais, entendo que o

mesmo somente se encerra com a constituição definitiva do crédito tributário, a qual somente ocorre mediante a regular e efetiva notificação do sujeito passivo.

COM EFEITO, A EFICÁCIA DO LANÇAMENTO ESTÁ CONDICIONADA À SUA FASE FINAL, QUAL SEJA, A NOTIFICAÇÃO REGULAR AO CONTRIBUINTE, COMUNICANDO-O DESSA CONSTITUIÇÃO. SÓ A PARTIR DELA O CRÉDITO TRIBUTÁRIO ESTARÁ FORMALIZADO E PODERÁ PRODUZIR EFEITOS, CONSOANTE OS PRINCÍPIOS QUE REGEM OS ATOS ADMINISTRATIVOS, EXPLANADOS PORMENORIZADAMENTE PELA SABEDORIA DOUTRINÁRIA, DONDE DESTACAMOS:

"Se o lançamento existir e for válido, não desencadeará qualquer efeito jurídico, enquanto não comunicado ao sujeito passivo, por intermédio do ato de notificação". – Paulo de Barros Carvalho, pp. 245 – grifos nossos

"Crédito tributário definitivamente constituído é aquele cujo lançamento tributário foi concluído e notificado ao sujeito passivo. Em outras palavras: a constituição definitiva do crédito tributário ocorre no momento em que se dá a regular notificação do lançamento ao sujeito passivo". – José Carlos de Souza Costa Neves, in *Curso de Direito Tributário*, organizado por Ives Gandra Martins, vol. I – grifos nossos

"Feito o lançamento, notificado este ao sujeito passivo, tudo dentro de prazo de cinco anos, não há mais que se falar em decadência, pois agora o crédito tributário existe e o Fisco já pode exigir a satisfação da obrigação tributária por parte do sujeito passivo". – José Carlos de Souza Costa Neves, in *Curso de Direito Tributário*, organizado por Ives Gandra Martins, vol. I

"Lançamento existente e válido pode ainda não irradiar efeitos, não ter eficácia jurídica, porquanto não comunicado (notificado) regularmente ao sujeito passivo. A ausência de notificação acarretará a ineficácia do lançamento. (...) Lançamento existente e eficaz pode ser inexigível em decorrência de ineficácia de notificação existente e válida. (...) Consiste a notificação, nesse sentido, num requisito para a eficácia do lançamento. (...) A notificação é um ato complementar que condiciona a eficácia do ato de lançamento conclusivo do processo administrativo tributário". – José Souto Maior Borges – *Tratado de Direito Tributário*, vol. IV, Forense, p. 194

"O lançamento é, por força do art. 145 do CTN, um ato essencialmente receptício. Requer, assim, o lançamento, a posterior notificação do seu conteúdo ao destinatário da pretensão tributária concreta". – José Souto Maior Borges – *Tratado de Direito Tributário*, vol. IV, Forense, p. 197

Por todo o exposto, voto pela reforma da decisão recorrida, para declarar a decadência do direito de a Fazenda lançar quaisquer valores referentes ao períodos de dezembro de 1990 a janeiro de 1991.

Por outro lado, esgotadas as preliminares, passo ao exame do mérito manifestando-me conforme a ordem escolhida pelo acórdão recorrido.

1) FINSOCIAL SOBRE O IMPOSTO DE RENDA DEVIDO

Neste particular, entende a interessada que não está sujeita ao pagamento da contribuição para o Finsocial, eis que a base de cálculo das prestadoras de serviços era o imposto sobre a renda (IR) devido, ao qual, em virtude de Acordo Internacional para evitar a dupla tributação celebrado entre Brasil e Suíça, a mesma estava isenta. Outrossim, argumenta que o art. 176 do RIR/99 prevê isenção do IR às companhias de transporte aéreo internacional, desde que em regime de reciprocidade.

Quanto a este item, cabe salientar que, conforme se evidencia pela simples leitura dos documentos acostados às fls. 680/699, a Interessada é litisconsorte em Mandado de Segurança (processo nº 91.0022945-8, distribuído para a 14ª Vara Federal do Rio de Janeiro/RJ), no qual se discute a inexigibilidade das contribuições PIS e Finsocial.

Analisando o conteúdo da ação judicial acima citada, constatei que a matéria alegada pela Interessada também está sendo objeto de discussão na via Judicial.

Ora, de acordo com disposto no Ato Declaratório (Normativo) COSIT nº 03, de 14/02/1996, “*a propositura pelo contribuinte, contra a Fazenda, de ação judicial – por qualquer modalidade processual –, antes ou posteriormente à autuação, com o mesmo objetivo, importa a renúncia às instâncias administrativas, ou desistência de eventual recurso interposto.*”

No caso em questão, verifico que, quando do julgamento da apelação (autuada sob o nº 96.02.28604-0), o pleito aduzido pela interessada foi denegado pelo Tribunal Federal da Segunda Região, o qual decidiu por unanimidade a favor da exigibilidade das referidas contribuições sociais e negou seguimento aos recursos especiais e extraordinário (fls. 680).

Aquele julgado, ficou assim ementado:

*“CONSTITUCIONAL – TRIBUTÁRIO – PIS E FINSOCIAL –
EMPRESA DE TRANSPORTE AÉREO – PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS
– COBRANÇA QUE SE LEGITIMA.*

(...)

II – Quanto à tributação do PIS e do Finsocial, é inquestionável sua exigência, haja vista os precedentes do Supremo Tribunal Federal.

III – O acordo internacional e a isenção haveria de o ser por ato do Legislativo aprovado, a teor do art. 84, VIII, da Constituição Federal.”

Em suas razões de mérito, a i. Desembargadora Julieta Lunz explicita que “a isenção cogitada refere-se a recíproco tratamento dos países cuja bandeira comercial operam as aeronaves, como se verifica dos decretos que cogitam das receitas provenientes da exploração do transporte aéreo internacional, cuja tributação condiciona-se ao país que sedia a empresa ‘desde que em regime de reciprocidade’. Quanto à tributação do PIS e do Finsocial, é inquestionável sua exigência, (...)”

Havendo decisão judicial na qual se conclui pela tributação do Finsocial, este órgão não pode se manifestar de forma diversa em função do princípio da soberania das decisões judiciais.

Por oportuno, importante destacar que é exatamente este o entendimento já consolidado nas três Turmas da Câmara Superior.

Assim sendo e, pelo exposto, voto por não conhecer desta matéria.

2) MAJORAÇÃO DE ALÍQUOTAS DO FINSOCIAL

Assevera a Interessada que as empresas exclusivamente prestadoras de serviços estão sujeitas à alíquota de 0,5% sobre a sua receita bruta, sendo indevidas as cobranças do Finsocial às alíquotas de 1,2 % e de 2 %, conforme exigência contida no Auto de Infração em debate.

Neste particular, entendo que também não cabe a esta instância administrativa pronunciar.

Isso porque, apesar de entender que a jurisprudência pátria já se pacificou no sentido de que as empresas exclusivamente prestadoras de serviços estariam sujeitas aos aumentos de alíquotas previstas pelas Leis nº 7.894/98 e 8.147/90¹, constatei que, nos autos da ação judicial anteriormente mencionada, a Desembargadora Julieta Lunz expressamente concluiu pela procedência da tributação do Finsocial à alíquota de 0,5% (fls. 693/694).

Eis o teor das ementas transcritas naquele acórdão:

"CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. FINSOCIAL. EMPRESAS PRESTADORAS DE SERVIÇO. LEI 7.738, DE 9.03.89, ART. 28

I – Constitucionalidade do art. 28 da lei 7.738, de 1989, que estabeleceu que 'as empresas públicas ou privadas, que realizam exclusivamente venda de serviços, calcularam a contribuição para o FINSOCIAL a alíquota de 0,5% (meio por cento) sobre a receita bruta

¹ Acórdãos RE-AgR 201554/RS e RE-AgR 205708 / RS, proferidos pelo E. Supremo Tribunal Federal e abaixo transcritos:

"Finsocial: empresa dedicada exclusivamente à prestação de serviços. Firmou-se a jurisprudência do STF no sentido da constitucionalidade não apenas do art. 28 da L. 7.738/89 - que instituiu a contribuição social sobre a receita bruta das empresas prestadoras de serviços -, como das normas posteriores que elevaram em até 2% a alíquota da contribuição devida por essas empresas. Precedentes (v.g. Plenário: RE 187.436, Marco Aurélio, DJ 31.10.97, e EDclRE 10.2.99; ERE 198.604, Sanches, DJ 18.9.98 e Turmas: RE 227.890, Néri, DJ 11.12.98; RE 224.576, Galvão, DJ 20.11.98)."

DIREITO CONSTITUCIONAL, TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL. FINSOCIAL. ART. 28 DA LEI Nº 7.738, DE 09 DE MARÇO DE 1989. MAJORAÇÕES DE ALÍQUOTAS. EMPRESA PRESTADORA DE SERVIÇOS. 1. A impetrante, na inicial, qualificou-se expressamente como empresa exclusivamente prestadora de serviços, sendo contribuinte para o FINSOCIAL, nos termos do art. 28 da Lei nº 7.738, de 09.03.89. 2. E assim, como tal, foi considerada nas instâncias ordinárias. 3. O Plenário do Supremo Tribunal Federal, no julgamento do RE nº 150.755-1-PE, relatado pelo eminentíssimo Ministro SEPÚLVEDA PERTENCE, reconheceu a constitucionalidade do referido art. 28, relativamente às empresas "exclusivamente prestadoras de serviços", como é o caso da impetrante, ora agravante. 4. E, no julgamento do R.E. nº 187.436, ocorrido em 25 de junho de 1997, por maioria de votos, concluiu pela constitucionalidade do art. 7º da Lei nº 7.787, de 30.06.89, do art. 1º da Lei nº 7.894, de 24.11.89 e do art. 1º da Lei nº 8.147, de 28.12.90, com relação às empresas "exclusivamente prestadoras de serviços". 5. Adotada a fundamentação de ambos os julgados, que têm sido reiteradamente seguidos, por ambas as Turmas, o Agravo é igualmente improvido.

(Relator(a): Min. SYDNEY SANCHES; Julgamento: 11/02/2003 Órgão Julgador: Primeira Turma; Publicação: DJ 16-05-2003 PP-00104 EMENT VOL-02110-03 PP-00436)

(RE 150.755-PE). As demais alterações de alíquotas foram declaradas inconstitucionais (RE 150.764-PE). O FINSOCIAL das prestadoras de serviço será cobrado, portanto, a alíquota de 0,5% sobre a receita bruta, observada a legislação do FINSOCIAL editada anteriormente a CF/88, até a Lei Complementar nº 70, de 1991.

II – R.E não conhecido.”

(RE-192334, rel. Min. Carlos Velloso, Segunda Turma).

“FINSOCIAL – EMPRESAS PRESTADORAS DE SERVIÇOS. As prestadoras de serviços, tais como as demais empresas, apenas estão compelidas a recolher o FINSOCIAL a base de meio por cento, sendo insubsistentes os dispositivos legais que resultam na majoração desse percentual – art. 9º da Lei 7.696/88, art. 7º da Lei nº 7.789/89, art. 1º da Lei nº 7.894/89 e art. 1º 8.147/90 – precedentes: recursos extraordinários nºs 150.755/PE e 150.764-1/PE, cujos acórdãos, redigidos pelo Ministro Sepúlveda Pertence e por mim, foram publicados nos Diários da Justiça de 20 de agosto de 1993 e 2 de abril de 1993, respectivamente.”

(RE-187137, STF, rel. Min. Marco Aurélio)

Assim sendo, voto por não conhecer desta matéria.

3) ISENÇÃO DO FINSOCIAL POR FORÇA DE ACORDO INTERNACIONAL

Mais uma vez deparo-me com a constatação que existe concomitância entre a matéria discutida nos presentes autos e aquela constante do Mandado de Segurança (processo nº 91.0022945-8, perante a 14ª Vara Federal do Rio de Janeiro/RJ), impetrado pela interessada.

Por conseguinte, novamente entendo que se aplica a hipótese prevista no Ato Declaratório (Normativo) COSIT nº 3, de 14 de fevereiro de 1996 (DOU de 15/02/1996) e voto no sentido de não conhecer desta matéria.

4) VALORES APURADOS PELA FISCALIZAÇÃO E DILIGÊNCIA REQUERIDA

Sustenta a Interessada que, por nunca haver recolhido o Finsocial, não discriminou em seus livros fiscais as exclusões da base de cálculo dessa contribuição, limitando-se a escriturar as receitas obtidas no período a que se refere o auto de infração. Ademais, salienta que os valores constantes do auto de infração se apresentam equivocados, eis que englobam receitas de outras empresas aéreas, correndo o risco de lhe ser cobrada contribuição ao Finsocial calculada de forma aleatória, arbitrária e totalmente equivocada, requerendo, ao final, diligência e perícia a respeito.

Quanto a este item da defesa, adoto, em sua integralidade, as razões aduzidas pela primeira instância:

“Cumpre esclarecer, inicialmente, que o lançamento fiscal se deu estritamente de acordo com o informado pela Interessada nas planilhas de fls. 07 a 09 deste processo, tendo sido consideradas as bases de cálculo nas indicadas.

Com relação aos reembolsos (vendas canceladas), cuja exclusão é pleiteada pela Interessada, não houve comprovação de sua parte, como ela própria admite, ao protestar pela juntada posterior de documentos (ainda não efetuada), já que essa documentação estaria, segundo ela, sendo providenciada na sede da companhia, na Suíça.

Quanto aos repasses a outras companhias aéreas (endossos, code sharing, PTA, acertos, etc.), é inadmissível a sua exclusão, por carência de determinação legal na legislação de regência do Finsocial.

Importa destacar, a respeito, que, somente a partir de 01/02/1999, passou a haver expressa previsão legal para a exclusão pretendida da base de cálculo da Cofins - contribuição que sucedeu ao Finsocial a partir de abril de 1992 - e da base de cálculo do Pis, em face do disposto no inciso III do § 2º do art. 3º, da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, a seguir transrito:

'Art. 3º (...)

§ 2º Para fins de determinação da base de cálculo das contribuições a que se refere o art. 2º, excluem-se da receita bruta:

(...)

III - os valores que, computados como receita, tenham sido transferidos para outra pessoa jurídica, observadas normas regulamentadoras expedidas pelo Poder Executivo.'

Assim sendo, e tratando-se, no caso, de lançamento relativo ao Finsocial do período de 01/12/1990 a 31/03/1992, não há qualquer possibilidade de serem aceitos referidos repasses para fins de exclusão de sua base de cálculo.

Pelos motivos acima, é de se indeferer a diligência requerida para o fim de se comprovar a existência desses valores, uma vez que, como visto, inexiste previsão legal para exclusão de repasses nos períodos de apuração objetos de lançamento fiscal, e os reembolsos (vendas canceladas) não tiveram a sua comprovação feita pela empresa, comprovação, essa, que independe de qualquer diligência ou perícia a respeito."

Pelo exposto, voto por negar provimento ao recurso.

5) ISENÇÃO SOBRE SERVIÇOS DESTINADOS AO EXTERIOR

Aduz a autuada que está isenta da contribuição ao Finsocial por força do disposto no art. 1º, § 3º, do Decreto-lei nº 1.940, de 1982, que dispõe sobre a isenção dos serviços destinados ao exterior, a seguir transscrito:

"Art. 1º É instituída, na forma prevista neste Decreto-lei, contribuição social, destinada a custear investimentos de caráter assistencial em alimentação, habitação popular, saúde, educação, e amparo ao pequeno agricultor.

(...)

§ 3º A contribuição não incidirá sobre a venda de mercadorias ou serviços destinados ao exterior, nas condições estabelecidas em Portaria do Ministro da Fazenda."

Neste diapasão, corroboro o entendimento proferido pela decisão recorrida, qual seja, que a isenção conferida às receitas de exportações tem como objetivo desonrar seus custos, tornando o produto ou serviço nacional mais atraente ao consumidor do exterior, e, assim, propiciar a entrada de divisas.

Se uma empresa estrangeira, autorizada a operar nacionalmente, vende seus produtos ou serviços no mesmo País, tais receitas não podem ser consideradas como exportação. Não ocorreu a negociação de um produto ou serviço nacional ou nacionalizado, do Brasil para o exterior, como também não houve entrada de divisas.

Conseqüentemente, entendo que a venda de passagens aéreas realizada em território nacional por empresa estrangeira não se enquadra na hipótese de isenção do art. 1º, § 3º, do Decreto-lei nº 1.940, de 1982 .

Nesse esteio, voto pela manutenção da exigência fiscal.

6) PRINCÍPIO DA IGUALDADE

Alega a Interessada que existem companhias aéreas internacionais que, segundo entendimento da Secretaria da Receita Federal, são beneficiadas pela isenção tanto do Finsocial quanto da COFINS, devendo, portanto, ser aplicado o princípio constitucional-tributário da igualdade (art. 150, inciso II, da Constituição Federal).

Quanto a esta alegação, entendo pela procedências do lançamento em virtude das explicações outorgadas pela primeira instância (e não contra-argumentadas pela peça de recurso), as quais abaixo transcrevo:

"Sobre a questão da isonomia de tratamento e o fato de outras companhias aéreas usufruírem de isenção, é de se destacar que as companhias citadas, que obtiveram decisões favoráveis em processos de consulta formulados à SRF (fls. 396 a 408, e 480 a 484), estão em situação diferente à da interessada, uma vez que elas se encontram amparadas pelo Acordo sobre Transporte Aéreo firmado entre o Brasil e os Estados Unidos, promulgado pelo Decreto nº 446, de 7 de fevereiro de 1992, cujo parágrafo 4 do artigo 8º estatui:

"Artigo 8 (...)

Oportunidades Comerciais

(...)

4. As empresas aéreas de uma Parte Contratante terão o direito de converter e remeter para seu país, a pedido, as receitas locais excedentes às somas localmente desembolsadas. A conversão e a remessa dessas receitas serão autorizadas de imediato, sem impedimento ou taxação, à taxa de câmbio em vigor para transações e remessas correntes na data da conversão e remessa. (...)"
(Grifou-se)

Verifica-se, por meio desse dispositivo, que as receitas auferidas no Brasil pelas empresas aéreas americanas, depois de subtraídas das despesas locais, são convertidas e remetidas ao exterior sem qualquer taxação (seja por tributo, seja por contribuição).

Nota-se que, no presente caso, seja no Acordo por notas concluído em 22 de junho de 1956 (fls. 190 a 192), seja, ainda, no Acordo de Transportes Aéreos entre o Brasil e a Suíça, anexado pela interessada de fls. 353 a 367 deste processo, não existe cláusula a respeito de desoneração de tributos ou contribuições (não-taxação), como ocorre no acordo citado."

Em função do acima exposto, voto pela manutenção do lançamento quanto a este item.

7) EXIGÊNCIA DA TR/TRD

Por derradeiro, insiste a Interessada (em fase recursal) que é ilegal a indexação do Finsocial pela taxa referencial (TR) e pela taxa referencial diária (TRD).

Sobre o tema, a decisão recorrida já se manifestou explicitando que a TR e a TRD foram empregadas, no lançamento fiscal de fls. 13 a 21, como juros de mora, e não como "índice de variação do poder aquisitivo da moeda", "índice de correção monetária" ou "indexador tributário", não tendo sido feita qualquer "atualização monetária" do Finsocial.

Assim sendo, voto pela manutenção do lançamento em mais este item.

Sala das Sessões, em 13 de julho de 2006

Rosa de Castro
ROSA MARIA DE JESUS DA SILVA COSTA DE CASTRO - Relatora

Declaração de Voto

Conselheira Elizabeth Emílio de Moraes Chieregatto

Assim como a D. Relatora deste processo, reconheço que o recurso voluntário interposto apresenta as condições para sua admissibilidade, razão pela qual o mesmo merece ser conhecido.

Entretanto, de plano, discordo do entendimento da I. Conselheira no que concerne à improcedência do Auto de Infração, pois não vislumbro ter ocorrido a decadência do direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário em questão.

Trata o presente processo de auto de infração decorrente de ação fiscal realizada na empresa "SWISSAIR S.A. – SUISSE POUR LA NAVIGATION AÉRIENNE", por ter sido apurada falta de recolhimento da contribuição para o Fundo de Investimento Social – FINSOCIAL, relativos aos períodos de apuração de dezembro de 1990 a março de 1992.

O Auto de Infração foi lavrado em 13/02/2001, e o contribuinte dele teve ciência na mesma data.

Ou seja, o lançamento só se completou com a respectiva ciência do interessado, em 13/02/2001, pois sem a respectiva ciência, a obrigação tributária e seu respectivo crédito não estarão respectivamente formalizados (estabilizados).

Argúi a contribuinte, em sua defesa recursal, a decadência do direito do Fisco em relação ao lançamento.

Quanto ao prazo decadencial, dispõe o artigo 150, § 4º, *in verbis*:

"Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

(...)

§ 4º. Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da data da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a existência de dolo, fraude ou simulação".

Verifica-se, assim, que o próprio § 4º do art. 150 do CTN faculta à lei a possibilidade de estabelecer prazo diverso para a ocorrência da extinção do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário.

Utilizando-se desta prerrogativa, foi editado o Decreto-lei nº 2.049, de 1º de agosto de 1983 que, dispondo sobre o FINSOCIAL, estabeleceu, especificamente, em seu art. 3º, que o prazo decadencial da exigência daquela contribuição é de 10 (dez) anos, a partir da data fixada para o recolhimento.

ELIZABETH

No mesmo diapasão, o Regulamento do FINSOCIAL, aprovado pelo Decreto nº 92.698/1986, em seu art. 102, determina que “o direito de proceder ao lançamento da contribuição extingue-se após dez anos, contados: I – da data fixada para o recolhimento; II – (omissis)”.

Posteriormente, em 24 de abril de 1991, foi editada a Lei da Previdência Social – Lei nº 8.212/91 – que, em conformidade com as determinações estabelecidas pela Constituição Federal acerca da Seguridade Social, estabeleceu, também, que o prazo de decadência de suas contribuições é de 10 (dez) anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído.

Há que ser afastada a alegação de incompatibilidade entre a Lei supracitada e o art. 146, III, da CF/88, uma vez que o CTN, com força de lei complementar material, trata das normas gerais em matéria de decadência, ao passo que o DL nº 2.049/83 e a Lei nº 8.212/91 tratam de normas específicas, em consonância com as disposições contidas no § 4º, do art. 150, do CTN.

Por outro lado, complementa o art. 173, I, também do Código Tributário Nacional, “*in verbis*”:

“Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I –do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado”.

A jurisprudência do STJ é clara ao entender que o fenômeno da decadência, em nosso sistema tributário, deve ser entendido com a conjugação dos artigos 173, I, e 150, § 4º, do CTN (v. REsp. 200. 659 – AP, DJU de 21/02/2000, e REsp. 189.421 – SP, DJU de 22/03/1999).

Segundo esse entendimento, o prazo decadencial para a constituição do crédito tributário não tem seu início com a ocorrência do fato gerador, mas sim depois de cinco anos contados do exercício seguinte àquele em que extinguiu o direito potestativo de o Estado rever e homologar o lançamento, ou seja, 10 (dez) anos.

Na hipótese dos autos, pertinente a transcrição de excerto do Acórdão recorrido no que se refere ao período de apuração de dezembro de 1990, cujo prazo de recolhimento deu-se em 15/01/91 e que, em princípio, estaria alcançado pela decadência, o que não ocorreu, devido à existência de óbice judicial ao lançamento, conforme se vê nas fls. 497 a 503 deste processo (processo nº 91.0022945-8 da 14ª Vara Federal do Rio de Janeiro/RJ):

“DEFIRO, outrossim, O PEDIDO DE LIMINAR, (...) para fins de impedir possa o PODER PÚBLICO exigir as contribuições para o PIS e FINSOCIAL, até decisão de mérito deste Mandamus, das referidas empresas, litisconsortes neste processo.

Isto posto, JULGO PROCEDENTE A AÇÃO MANDAMENTAL, emprestando caráter de definitividade à liminar dantes concedida, para determinar à autoridade coatora que suspenda qualquer processo administrativo-fiscal pertinente à cobrança do PIS e do FINSOCIAL

Guilherme

contra as impetrantes, ficando estas, desde já, autorizadas ao levantamento das cauções por elas prestadas, se confirmada esta decisão."

Sujeita a esta decisão, a autoridade fiscal estava impossibilitada, desde 12/08/91, data em que a liminar foi concedida (fl. 498), de efetuar o lançamento para constituição do crédito tributário.

Em outras palavras, o prazo de decadência não flui enquanto houver medida judicial a impedir a formalização da exigência fiscal.

A decadência do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário decorre da inércia do sujeito ativo no decurso do prazo para o seu exercício.

Contudo, se não existe condições hábeis para o procedimento fiscal (constituição do crédito tributário), o prazo não corre, reiniciando-se a partir do momento em que foi denegada a ordem e cassada a sentença.

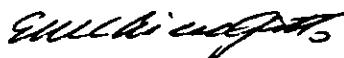
Assim, o prazo decadencial, na hipótese dos autos, voltou a fluir em 22/04/98, conforme decisão exarada pela E. Primeira Turma da Tribunal Regional Federal da 2º Região, em Apelação em Mandado de Segurança Nº 96.02.28604-0/RJ (fls. 505/508)

Isto posto, tendo o Auto de Infração sido lavrado em 13/02/2001, mesma data em que ocorreu a ciência pela Interessada, não se concretizou a decadência. Em assim sendo, rejeito a preliminar argüida pela Recorrente.

Isto posto, considerando que, no caso da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – FINSOCIAL, existe legislação específica que fixa o prazo decadencial em 10 anos, tendo o auto de infração sido lavrado em 13/02/2001 e sendo dele objeto a falta de recolhimento do FINSOCIAL com referência a fatos geradores ocorridos nos períodos de dezembro de 1990 a março de 1992, e, ainda, considerando a medida judicial já citada, rejeito a preliminar argüida pela Recorrente.

É como voto.

Sala das Sessões, em 13 de julho de 2006



ELIZABETH EMÍLIO DE MORAES CHIEREGATTO Conselheira