



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
De 20 / 06 / 2005
Claudio Alf
VISTO

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 13808.000969/2001-26
Recurso nº : 118.257
Acórdão nº : 203-09.609

Recorrente : COMPAGNIE NATIONALE AIR FRANCE
Recorrida : DRJ em Curitiba - PR

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA. Admissível a sua alegação somente quando as provas não produzidas por exigüidade de tempo forem imprescindíveis à solução da lide. **Preliminar rejeitada.**

CONSULTA. EFEITOS. A consulta formulada antes da edição da Lei nº 9.430/96, que não tenha sido definitivamente solucionada, teve todos os seus efeitos cessados, conforme disposto no § 13 do art. 48, a partir de janeiro de 1997, mantendo, porém, o teor da decisão proferida em primeira instância, como ditado pelo art. 50 do Decreto nº 70.235/72 até dezembro de 1996. À consulta renovada aplicar-se-á o disposto na lei modificadora do procedimento (inc. II do § 13 do art. 48). A apresentação de nova consulta, nos termos da referida lei, gerou para o contribuinte, relativamente à matéria consultada, a garantia de não instauração de procedimento fiscal, somente pelo prazo de trinta dias contados da ciência da decisão, consoante art. 48 do Decreto nº 70.235/72. A não liquidação pelo consulente do débito nos prazos previstos nos incisos I e II do art. 48 do Decreto nº 70.235/72, sujeita-o às penalidades e acréscimos previstos em lei, calculados como se não houvesse sido apresentada a nova consulta.

COFINS. DECADÊNCIA. É prescindível apreciar a alegação de decadência quando para o período identificado é reconhecido ser o lançamento de ofício improcedente em razão dos efeitos da decisão favorável expedida em processo de consulta.

MÉRITO. BASE DE CÁLCULO. REPASSE DE RECEITA A OUTRA PESSOA JURÍDICA. REGULAMENTAÇÃO NÃO EFETUADA. NORMA REVOGADA. A lei dependente de regulamento não é auto-executável e só passa a ter executividade com a decretação do regulamento nela previsto. A revogação da norma sem a expedição da regulamentação impede a sua eficácia plena.

ACORDO INTERNACIONAL. ISENÇÃO. INTERPRETAÇÃO RESTRICTIVA. Não se confunde renda com faturamento mensal, portanto, não configura dupla tributação sobre rendimentos a cobrança da COFINS, que tem por base de cálculo o faturamento e não o lucro. Inaplicabilidade de interpretação extensiva ou analógica para ampliar a isenção. A interpretação, no que concerne à isenção, deve ser literal, nos termos do art. 111 do CTN.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. EXIGÊNCIA DE MULTA DE OFÍCIO E JUROS DE MORA. Constatada a falta de recolhimento da exação impõe-se a sua exigência por meio de lançamento de ofício, sendo legítima a aplicação da multa de ofício de 75%, em conformidade com o art. 44, I e § 1º da Lei nº 9.430/96 e juros de

14. DA FAZENDA - 2º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
SÍLIA 03/11/04
[Assinatura]
VISTO

[Assinatura]



Processo nº : 13808.000969/2001-26
Recurso nº : 118.257
Acórdão nº : 203-09.609

mora, nos termos da Lei nº 8.981/95 c/c art. 13 da Lei nº 9.065/95, que, dispendo de modo diverso do art. 161 do CTN, consoante autorizado pelo seu § 1º, estabeleceram a Taxa Selic como juros moratórios.


REMISSÃO. TRANSPORTE INTERNACIONAL DE CARGAS OU PASSAGEIROS. A Lei nº 10.560, de 13/11/2002, concedeu remissão dos débitos de responsabilidade das empresas nacionais de transporte aéreo, estendida às empresas estrangeiras pelo § 1º, correspondentes à contribuição para o PIS/PASEP, à COFINS e ao FINSOCIAL, sobre a receita bruta decorrente do transporte internacional de cargas ou passageiros, relativamente aos fatos geradores ocorridos até a data anterior àquela em que iniciados os efeitos da isenção concedida por meio do inciso V e do § 1º da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24/08/2001. A remissão dar-se-á com base em requerimento de revisão do *quantum* devido em decorrência da exclusão das parcelas remidas, que deverá ser apresentado à autoridade administrativa de jurisdição do contribuinte.

Recurso provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: **COMPAGNIE NATIONALE AIR FRANCE.**

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes: **I) por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de cerceamento do direito de defesa; e II) no mérito, por maioria de votos, em dar provimento em parte ao recurso, nos termos do voto da Relatora.** Vencidos os Conselheiros Valdemar Ludvig e Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva, quanto a exclusão de receitas transferidas para terceiros, por falta de previsão legal. Fez sustentação oral, pela recorrente, o Dr. Guilherme Noleto Santos.

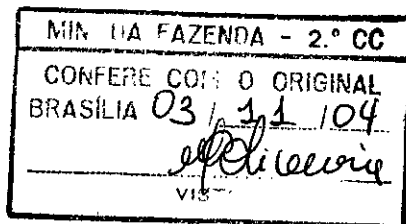
Sala das Sessões, em 15 de junho de 2004


Leonardo de Andrade Couto
Presidente


Maria Cristina Roza da Costa
Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Maria Teresa Martínez López, Luciana Pato Peçanha Martins, Cesar Piantavigna e Emanuel Carlos Dantas de Assis.

Eaal/mdc





Processo nº : 13808.000969/2001-26
Recurso nº : 118.257
Acórdão nº : 203-09.609

Recorrente : COMPAGNIE NATIONALE AIR FRANCE

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário apresentado contra decisão proferida pelo Delegado da Receita Federal de Julgamento em Curitiba - PR, relativo à constituição de ofício do crédito tributário, em 20/02/2001, pertinente à falta de recolhimento da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - COFINS, no período de abril de 1992 a janeiro de 1999, no valor total de R\$21.827.533,51.

A autoridade monocrática descrevendo que o procedimento fiscal se efetivou em razão da falta de recolhimento da exação no período citado, sintetiza a impugnação como segue:

"a) que o auto de infração é nulo por abranger período em relação ao qual estava suspensa a exigibilidade do crédito (entre março de 1994 e outubro de 2000) por força de decisão favorável proferida em processo de consulta formulada por entidade representativa das companhias aéreas internacionais, nos termos do § 12 do art. 48 da Lei nº 9.430, de 1996;

b) que, ainda que o auto de infração não seja considerado nulo, devem ser excluídas as multas e os juros de mora cobrados, por força do disposto no § 2º do art. 161 do Código Tributário Nacional, uma vez que o fisco pode alterar orientação anterior constante de consulta, mas não pode exigir penalidades até a data da modificação;

c) que decaiu o direito de a Fazenda constituir a exigência fiscal no período de abril de 1992 a dezembro de 1994, já que a regra de decadência prevista no Código Tributário Nacional é de 5 (cinco) anos a contar da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º);

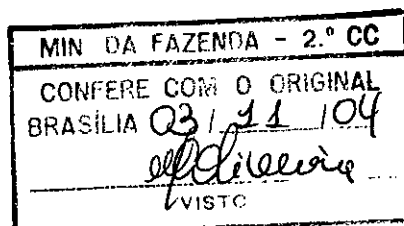
d) que está isenta da Cofins por força de Convenção Internacional entre o Brasil e a França para Evitar a Dupla Tributação, promulgado pelo Decreto nº 70.506, de 12 de maio de 1972 (fls. 198 a 204), e embasada em renomada doutrina (fls. 205 a 299, e 302 a 352) e farta jurisprudência (fls. 413 a 487);

e) que a isenção de tributos brasileiros incidentes sobre as receitas das operações é medida que se impõe em face do princípio constitucional da reciprocidade;

f) que, por nunca haver recolhido a Cofins, 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;

g) 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 Cofins calculada de forma aleatória, arbitrária e totalmente equivocada;

h) que a exigüidade do prazo concedido para produção de documentação comprobatória da receita de terceiros (off line), pela fiscalização, constitui cerceamento do direito de defesa, ofendendo dispositivo constitucional;





Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo n^o : 13808.000969/2001-26
Recurso n^o : 118.257
Acórdão n^o : 203-09.609

MIN DA FAZENDA - 2.º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 03 / 11 / 04
<i>[Assinatura]</i>
VISTO

2º CC-MF
Fl.

i) que está isenta da Cofins por força do disposto no art. 7º, inciso VI, da Lei Complementar nº 70, de 1991, que dispõe sobre a isenção dos serviços destinados ao exterior;

j) que existem companhias aéreas internacionais que são, segundo entendimento da Secretaria da Receita Federal, beneficiadas pela isenção da Cofins, devendo ser aplicado o princípio da isonomia; e

k) que é ilegal a indexação da Cofins pela taxa referencial (TR) e pela taxa referencial diária (TRD).

6. Requer, ao final, 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, para tanto indicando perito e formulando quesitos.

7. Protesta, ainda, pela 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 França, e ainda, de certidão a ser expedida pelo Ministério das Finanças francês, que certifica a observância ao princípio da reciprocidade de tratamento por parte da França."

Apreciando os argumentos postos na impugnação, a autoridade julgadora singular proferiu a decisão nº 511, em 27/04/2001, contida na seguinte ementa:

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/04/1992 a 31/01/1999

Ementa: PRELIMINAR DE NULIDADE. PROCESSO DE CONSULTA. DESCABIMENTO.

Somente na hipótese de alteração de entendimento expresso em decisão proferida em processo de consulta já solucionado é que a nova orientação atingirá os fatos geradores que ocorrerem após a sua publicação na imprensa oficial ou após a ciência do consultente.

PRELIMINAR DE DECADÊNCIA. DESCABIMENTO.

O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito relativo à Cofins decai após dez anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído.

ISENÇÃO. ACORDO INTERNACIONAL. INAPLICABILIDADE.

Não se aplica à Cofins a isenção prevista na Convenção para Evitar a Dupla Tributação e Prevenir a Evasão Fiscal em Matéria de Impostos sobre o Rendimento, firmada entre o Brasil e a França (Decreto nº 70.506, de 1972), e que é específica para o imposto de renda.

BASE DE CÁLCULO. REPASSES. INDEDUTIBILIDADE.

Não são dedutíveis da base de cálculo da Cofins os repasses efetuados a outras companhias aéreas, por falta de amparo legal.

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

[Assinatura]



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MIN DA FAZENDA - 2º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 03 / 11 / 04
<i>elb...</i>
VISTO

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 13808.000969/2001-26
Recurso nº : 118.257
Acórdão nº : 203-09.609

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

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/04/1992 a 31/01/1999

Ementa: AUTO DE INFRAÇÃO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Não se configura cerceamento do direito de defesa a lavratura de ato ou termo, dentre os quais se enquadra o auto de infração.

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 infralegais legitimamente inseridos no ordenamento jurídico nacional.

LANÇAMENTO PROCEDENTE".

Intimada a conhecer da decisão de primeira instância, conforme consta da relação de correspondência encaminhada aos Correios em 21/06/2001 (fl. 828), a empresa, ainda inconformada com o *decisum*, apresentou, em 11/07/2001, recurso voluntário a este Colendo Conselho de Contribuintes, elencando como razões de dissensão:

Em preliminar:

- a) existência de processos de consulta administrativa efetuada tanto pela recorrente, em março de 1994, quanto por entidade de âmbito nacional à qual é filiada;
- b) que em 07/10/94, para a recorrente e em 17/10/94, para a entidade referida, a SRF, através da Superintendência Regional da Receita Federal da 7ª Região Fiscal, no Rio de Janeiro, expediu, respectivamente, as decisões 124/94 e 127/94, cuja conclusão foi favorável às companhias aéreas internacionais que operam no Brasil, no sentido de não serem sujeitas à COFINS as receitas oriundas de transporte aéreo internacional, desde que haja acordo ou tratado internacional entre o país da sede da empresa e o Brasil, o que é o caso do país de origem da recorrente, a França;
- c) em razão do comando ditado pela Lei nº 9.430, de 27/12/1996, tanto a recorrente quanto a entidade de agremiação das empresas de aviação internacionais tiveram que renovar a consulta formulada, obtendo decisão desfavorável, respectivamente em 11/03/1998 e 17/10/2000, as quais decidiram diferentemente, estando os faturamentos das companhias aéreas internacionais sujeitas à incidência da COFINS;

em



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo n^o : 13808.000969/2001-26
Recurso n^o : 118.257
Acórdão n^o : 203-09.609

MIN DA FAZENDA - 2.º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 03/11/04
<i>[Assinatura]</i>
VISTO

2º CC-MF
Fl.

- d) alega a suspensão da exigibilidade do crédito tributário minimamente no período compreendido entre a formulação da consulta e a ciência da decisão desfavorável proferida para a entidade consulente à qual é filiada, qual seja a Junta de Representantes das Companhias Aéreas Internacionais do Brasil – JURCAIB. Tal período estaria compreendido entre março de 1994 a outubro de 2000. Reporta-se ao Código Tributário Nacional – CTN, artigo 151 e à Lei n^o 9.430/96, artigo 48;
- e) pondera pela nulidade do auto de infração, de um lado, em face de sua lavratura sobre período acobertado por decisão favorável em processo de consulta, de outro, em razão da isenção da COFINS para as referidas receitas a partir de 01/02/1999 determinada pela Medida Provisória n^o 2.113-32, de 21/06/2001. Arrima-se em precedentes deste e outros Conselhos e em teses doutrinárias;
- f) para argumentar, requer a exclusão das penalidades impostas aos períodos lançados em virtude do disposto no § 2^o do artigo 161 do CTN, mesmo considerando que os tributos indiretos não são devidos no período acobertado pela consulta, enquanto prevalente o entendimento nela externado;
- g) protesta contra o entendimento da decisão recorrida de que a consulta formulada em 1994 estava pendente de decisão do recurso de ofício e portanto, inaplicável para o caso em tela; e
- h) verbera pelo cerceamento do direito de defesa em razão do exíguo prazo para apresentação de documentação exigida pela fiscalização e representativa de provas favoráveis à recorrente na formação da base de cálculo da exação.

Quanto ao mérito, em observância do princípio da eventualidade, argumenta:

- 1) contra os valores utilizados pela fiscalização para apuração da base de cálculo. Esclarece que forneceu os valores escriturados pela empresa sem proceder qualquer exclusão, resultando em tributação de receitas pertencentes a outras companhias aéreas, das quais foi mera intermediária. Improcedente a alegação do Fisco de inexistência de previsão legal para a exclusão desses valores, posto que, por não pertencerem à recorrente, não estão inseridos no seu campo de incidência, sendo esta circunstância dependente de previsão legal expressa. Entende, também que as receitas oriundas de rotas ou trechos diversos daqueles autorizados a operar pelo Brasil, pelo princípio da territorialidade estariam fora da jurisdição da autoridade tributária brasileira;
- 2) pela decadência do período relativo a abril de 1992 a dezembro de 1994, por ter ela prazo de cinco e não dez anos como estabelece a Lei n^o 8.212, de 24/07/1991, ferindo o preceito constitucional do artigo 146, inciso III, letra “b”. Cita jurisprudência deste e outros Conselhos;
- 3) em longo arrazoado, pela observância do tratado firmado entre o Brasil e a França destinado a evitar a dupla tributação, com aplicação do princípio da



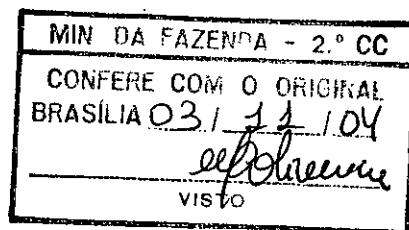
Processo nº : 13808.000969/2001-26
Recurso nº : 118.257
Acórdão nº : 203-09.609

reciprocidade. Especa seus argumentos em diversos pareceres expedidos por expoentes da doutrina tributária brasileira, precedentes jurisprudenciais emanados dos tribunais, bem como manifestação do Ministério Público Federal favorável à isenção recíproca aposta nos acordos para impedir dupla tributação;

- 4) contra a indexação do tributo pela Taxa Referencial – TR e pela Taxa Referencial Diária – TRD; e
- 5) pelo seu direito à realização de diligência e perícia para os fins que identifica, apresentando quesitos a serem constatados.

Concedida a segurança em Mandado de Segurança impetrado para afastar a exigência do depósito recursal, fls. 912 a 931.

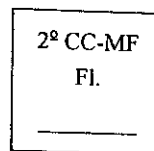
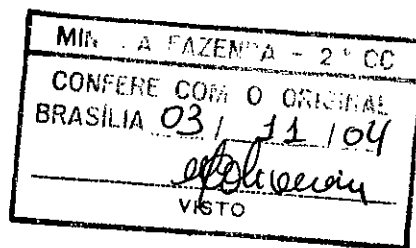
É o relatório.





Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13808.000969/2001-26
Recurso nº : 118.257
Acórdão nº : 203-09.609



VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA MARIA CRISTINA ROZA DA COSTA

O recurso voluntário atende aos pressupostos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

Serão tratadas como preliminares de nulidade do auto de infração a alegação da existência de processo de consulta em curso quando de sua lavratura, por encerrar questão incidente e cuja solução pode afetar a decisão do mérito, as alegações de cerceamento do direito de defesa em razão da exigüidade do prazo para produção de documentação e da decadência do período anterior a cinco anos da data da autuação.

Consoante o artigo 100, inciso II, do CTN, são normas complementares das leis, dos tratados, das convenções internacionais e dos decretos as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa.

Ainda no mesmo diploma legal, o artigo 144 estabelece que o lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

Confrontando o conteúdo dessas normas com o caso em foco, verifica-se o que segue.

O Decreto nº 70.235, de 06/03/1972, nos artigos 46 a 58 rege o processo de consulta no âmbito da administração tributária, tendo, portanto, a eficácia normativa requerida no artigo 100 do CTN, formando norma individual e concreta, aplicável ao consulente.

Ocorre que alguns preceitos da referida norma foram modificados pela Lei nº 9.430/96. Assim, impõe-se examinar os efeitos da consulta sob a égide da norma que foi formulada, consoante artigo 144 sobredito, bem como o impacto das alterações introduzidas pela nova regulamentação para dirimir o conflito estabelecido entre o Fisco e a recorrente.

A matéria em discussão refere-se ao período de abril de 1992 a janeiro de 1999.

Até o ano de 1996 o processo de consulta era formulado ao Superintendente Regional da Receita Federal de jurisdição da consulente, devendo, na decisão, atender a orientação emanada dos atos normativos da Coordenação do Sistema de Tributação (art. 54); também garantia a não instauração de procedimento fiscal relativamente à matéria consultada, a partir da apresentação da consulta e até trinta dias após a ciência (art. 48); determinava o art. 57 que a autoridade de primeira instância recorresse de ofício de decisão favorável ao consulente.

Essa última determinação da norma citada retirou da decisão favorável ao consulente o caráter de definitividade enquanto não ocorresse a manifestação da autoridade de segunda instância.

A norma superveniente, no artigo 48, § 13, impediu a geração dos efeitos que viriam a ser produzidos pela decisão de segunda instância quando cessou os efeitos até então produzidos pelas decisões proferidas em primeira instância, ao determinar:



Processo nº : 13808.000969/2001-26
Recurso nº : 118.257
Acórdão nº : 203-09.609

“§ 13. A partir de 1º de janeiro de 1997, cessarão todos os efeitos decorrentes de consultas não solucionadas definitivamente, ficando assegurado aos consulentes, até 31 de janeiro de 1997:

I - a não instauração de procedimento de fiscalização em relação à matéria consultada;

II - a renovação da consulta anteriormente formulada, à qual serão aplicadas as normas previstas nesta Lei.” (destaque inserido)

Essa regra atingiu somente aquelas decisões proferidas em primeira instância favoráveis ao contribuinte, posto que somente elas estavam sujeitas ao duplo grau de exame, o mesmo não ocorrendo com as decisões proferidas em primeira instância desfavoráveis ao consulente que tinham caráter de definitividade.

A recorrente, atendendo ao comando da norma, apresentou em tempo hábil nova consulta ao órgão regional de sua jurisdição, ciente da cessação dos efeitos daquela anteriormente formulada.

Já o artigo 50 do mesmo Decreto nº 70.235/72 assim dispôs:

“Art. 50. A decisão de segunda instância não obriga ao recolhimento de tributo que deixou de ser retido ou autolancado após a decisão reformada e de acordo com a orientação desta, no período compreendido entre as datas de ciência das duas decisões.”

A apresentação de nova consulta, nos termos do § 13 do artigo 48 da Lei nº 9.430/96 garantiu à recorrente o manto protetor previsto no seu inciso I.

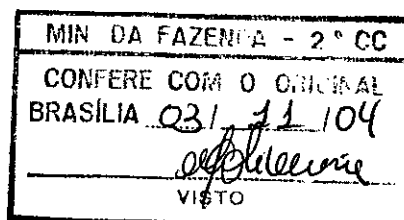
Ao término dessa análise, entendo que entre abril de 1992 e dezembro de 1996 a recorrente encontrava-se acobertada por consulta formulada em março de 1994, cuja decisão de nº 124/94, de 07/10/1994, concluiu favoravelmente à sua pretensão, no sentido de não serem sujeitas à COFINS as receitas oriundas de transporte aéreo internacional.

Consoante artigos 56 e 57 do Decreto nº 70.235/72, somente o recurso voluntário produzia efeitos suspensivos da decisão de primeira instância (art. 56). Porém tal ressalva não consta do artigo 57, que trata do recurso de ofício de decisão favorável ao consulente, restando claro que, neste caso, o efeito do recurso era somente devolutivo.

Esclareça-se que o disposto no § 12 do art. 48 da Lei nº 9.430/96, diferentemente do que entende a recorrente, somente se aplica às consultas formuladas sob a nova sistemática.

Após 01/01/1997 passou a prevalecer a decisão que viesse a ser proferida para a nova consulta formulada.

Em 11/03/1998 a SRRF da 7ª Região Fiscal proferiu a decisão da consulta formulada em janeiro de 1997, pela recorrente, já nos moldes determinados pela nova sistemática constante do artigo 48 da Lei nº 9.430/96.





Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo n^o : 13808.000969/2001-26
Recurso n^o : 118.257
Acórdão n^o : 203-09.609

MIN DA FAZENDA - 2 CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 03/ 11 104
<i>[Assinatura]</i>
VISTO

2 ^o CC-MF
Fl.

A decisão concluiu, desfavoravelmente à consulente, estarem as companhias aéreas internacionais sujeitas à incidência da COFINS sobre as receitas oriundas do transporte aéreo internacional.

Não produz efeitos, para a recorrente, a decisão proferida em consulta formulada pela entidade representativa das companhias aéreas internacionais, cuja decisão desfavorável só foi expedida em 17/10/2000, uma vez que a recorrente efetuou consulta em nome próprio, gerando para ela efeitos específicos, conforme determina o inciso IV do artigo 52 do Decreto n^o 70.235/72.

Sendo assim, teria ela, na melhor das hipóteses, até o dia 10/04/1998 para recolher o tributo devido, relativamente ao período de janeiro de 1997 a março de 1998, sem acréscimo dos consectários legais, sendo que, após essa data ficou a eles sujeita como se não houvesse sido apresentada a consulta.

A cessação dos efeitos da decisão proferida pela primeira instância a partir de janeiro de 1997, determinada pelo § 13 do artigo 48 da Lei n^o 9.430/96, tornou inaplicável o disposto no artigo 50 do Decreto n^o 70.235/72 a partir dessa data para aquela decisão proferida, em razão da modificação da sistemática do processo administrativo de consulta, sendo exatamente essa a razão que motivou a abertura de prazo para apresentação de nova consulta, com garantia de não instauração de procedimento de fiscalização em relação à matéria consultada.

Destarte, acolho em parte os argumentos da recorrente para considerar que no período de abril de 1992 a dezembro de 1996 encontrava-se ela protegida pela decisão n^o 124/94, proferida pela SRRF/7^a RF. No período de janeiro de 1997 a janeiro de 1999 passou a incidir os efeitos da decisão proferida no processo de consulta formulado em janeiro de 1997, em razão da determinação da Lei n^o 9.430/96.

Quanto à preliminar de cerceamento do direito de defesa mostra-se insubsistente na medida em que, sendo o prazo para apresentar documentação foi exíguo no curso da ação fiscal, a mesma também não foi inserida no processo no curso da impugnação e do recurso, quando seria possível a apresentação de tal documentação.

Ressalte-se, entretanto, que, as referidas provas, para as quais a recorrente alega não ter sido concedido prazo suficiente para apresentação, não se prestam a produzir os efeitos que intenta, conforme análise da matéria de mérito.

Portanto, rejeito, também, a preliminar de cerceamento do direito de defesa.

Apreciada como preliminar, a alegação de decadência do direito de a Fazenda Pública lançar a exação no período relativo a abril de 1992 a dezembro de 1994, ficou prejudicada em razão do acolhimento da tese de defesa relativa ao fato de estar a recorrente amparada por decisão favorável proferida em processo de consulta.

Apreciando o mérito, além da exclusão de receitas pertencentes a outras pessoas jurídicas, do descabimento da multa de ofício e da inaplicabilidade da TR, TRD e SELIC como juros de mora, tem-se que o direito substancial presente na lide reporta-se ao alcance do Acordo Internacional firmado entre Brasil e França, com vistas a afastar a dupla tributação das



Processo nº : 13808.000969/2001-26
Recurso nº : 118.257
Acórdão nº : 203-09.609

companhias aéreas internacionais que viessem a exercer suas atividades, estabelecendo filial, no território do outro país.

A recorrente apresentou, basicamente, as mesmas alegações apostas na impugnação.

Rechaça a inclusão na base de cálculo dos valores da receita que foram repassados a outras pessoas jurídicas.

Consoante decisão proferida pela primeira instância, inexistente previsão legal para proceder à exclusão de receitas repassadas a outras pessoas jurídicas. Essa matéria foi inserida no inciso III do § 2º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, que assim dispôs:

“§ 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;”

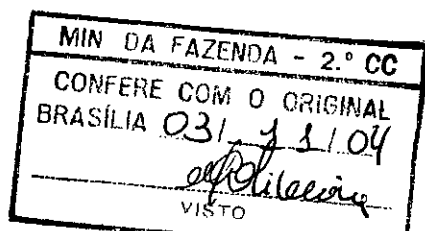
Porém o referido inciso permaneceu carente de força executória pois seu comando é expreso ao remeter a sua efetividade para ato regulamentador a ser expedido pelo Poder Executivo.

Enquanto não expedidas as referidas normas regulamentadoras não pode o comando adquirir executoriedade. A técnica legislativa empregada no inciso III do § 2º do art. 3º da Lei nº 9.718/98 foi a de transferir para o regulamento a competência para prover a sua fiel execução. Assim não é cabível considerá-la auto aplicável.

No dizer de Vittorio Cassone, em seu livro “Direito Tributário”, editora Atlas, 15ª edição, 2003, pág. 72, as leis auto-executáveis não precisam, em rigor, ser regulamentadas. Todavia mesmo nessas hipóteses é costume ser editada a regulamentação em vista não só de sua obediência hierárquica no âmbito interno da administração, como também para melhor explicitar a lei objeto de regulamentação.

Esclarece, também, que os Decretos regulamentares são atos normativos secundários expedidos pelo chefe do Executivo para fiel execução das leis. E que ele possui certa margem de discricionariedade para, sem inovar a ordem jurídica, possibilitar a atuação da Administração Pública e dar executoriedade à lei.

A doutrina tem se manifestado quanto à eficácia de norma pendente de regulamentação. Alguns tributaristas, como Roque A. Carrazza, entendem que havendo uma lei tributária não auto-executável, cumpre ao Chefe do Executivo, que vai aplicá-la, cuidar, por meio de regulamento, para que a arrecadação e a fiscalização do tributo nela instituído se processem com exatidão. Afirma que nem todas as leis administrativas devem ser regulamentadas, mas tão-somente as não auto-executáveis.





Processo nº : 13808.000969/2001-26
Recurso nº : 118.257
Acórdão nº : 203-09.609

A par disso, defende que a ausência de regulamentação da lei tributária não auto-executável não impede que ela produza seus regulares efeitos. Que a inércia do executivo não retira da lei tributária sua vigência, e que, havendo um mínimo de eficácia, deverá ela ser aplicada assim mesmo.

O Professor de Direito Financeiro, de Processo Civil e Direito Constitucional José Afonso da Silva, em seu livro "Aplicabilidade das Normas Constitucionais", assim se manifestou acerca da eficácia das leis em geral, onde também esclarece o que seja esse "mínimo de eficácia" que a norma produz:

"É conhecida a tese doutrinária segundo a qual uma lei dependente de regulamento nela indicado somente começa a vigorar a partir da emissão do regulamento. Nossa Lei de Introdução ao Código Civil não sufraga essa doutrina, que, a nosso ver, comete o equívoco de confundir vigência com eficácia. O que pode dizer é que a lei dependente de regulamento só é executória com a decretação daquele; mas isso não exclui a entrada em vigor da lei na data prevista, nem tolhe a ocorrência de certos efeitos jurídicos, como revogação das leis anteriores contrárias ou na forma consagrada nos arts. 1º e 2º da Lei de Introdução ao Código Civil."

Destarte, entendo que tratando-se de circunstância que alija valores da base de cálculo do tributo cuja regra geral determina sejam nela inseridos, levando à redução do valor devido, mister se faz a existência de norma unívoca no sentido de autorizar a exclusão.

O Poder Executivo, através da expedição da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24/08/2001, revogou o referido inciso sem dar-lhe executoriedade. Conclui-se que tal comando normativo teve vigência plena e eficácia jurídica limitada, não chegando a ter executoriedade, incorrendo a sua aplicação em insuficiência de recolhimento.

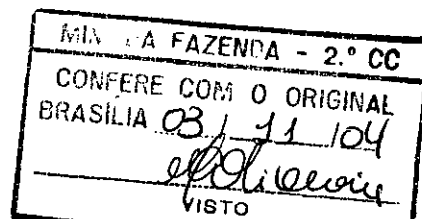
Portanto, conluo pela improcedência do argumento de defesa pretendendo excluir as receitas transferidas para outras empresas, por falta de previsão legal, devendo subsistir o lançamento como efetuado.

Quanto ao acordo para evitar a bitributação, despiciendo melhor análise para os argumentos de defesa do que a elaborada pela autoridade singular, do qual transcrevo a parte conclusiva:

"46. Observa-se que o próprio Serviço da Legislação Fiscal do Ministério da Economia e da Fazenda da França reconhece que o acordo fiscal franco-brasileiro de 10 de setembro de 1971 diz respeito, no que se refere ao Brasil, ao "imposto federal de renda e sobre os lucros de qualquer tipo, salvo o imposto sobre as transferências excedentes e sobre as atividades de menor importância." (fls. 495 e 496).

[...]

49. Sobre a questão da reciprocidade, destaque-se que o tratamento dispensado às empresas brasileiras na França constitui matéria insuscetível de influir na presente decisão, que se vincula, unicamente, à interpretação das cláusulas às quais o Brasil se obrigou e à legislação vigente."





Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13808.000969/2001-26
Recurso nº : 118.257
Acórdão nº : 203-09.609

MIN DA FAZENDA - 2.º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 03/11/04
<i>[Assinatura]</i>
VISTO

2º CC-MF
Fl.

Ademais, o Tribunal Regional Federal da 2ª Região, julgando a matéria, decidiu desfavoravelmente às empresas aéreas estrangeiras. Em 22/04/1998, por decisão unânime, a Primeira Turma deu provimento ao recurso e à remessa necessária, consoante se depreende da ementa abaixo reproduzida:

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

I – A matéria comporta dilação probatória, posto que ao contrário do que se afirma na sentença, 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.

II – Quanto à tributação do PIS e do FINSOCIAL, é inquestionável sua exigência, haja vista para 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 outras oportunidades o judiciário de Segunda Instância já havia se manifestado acerca dos acordos internacionais para evitar a dupla tributação, celebrados sob a égide de ordem constitucional tributária diversa, visto tratarem somente de imposto sobre o rendimento, por acréscimo ou substituição, segundo se depreende da ementa abaixo transcrita:

*“Acórdão Origem: TRIBUNAL - SEGUNDA REGIÃO
Classe: AGA - AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO DE INSTRUMENTO
Processo: 9802227170 UF: RJ Órgão Julgador: TERCEIRA TURMA
Data da decisão: 17/11/1998 Documento: TRF200060552 Fonte DJ
DATA:08/12/1998 Relator(a) JUIZ LUIZ ANTONIO SOARES Decisão A Turma,
por unanimidade, negou provimento ao agravo, nos termos do voto do Relator.*

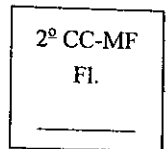
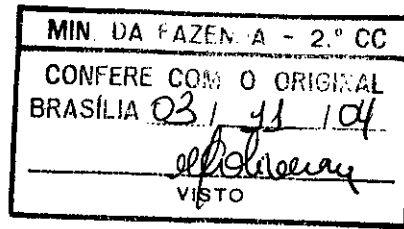
Descrição VEJA TRIBUTOS: COFINS PIS FINSOCIAL IPMF CPMF TRATADO DE VIENA TAP-AIR PROTUGAL.

Ementa PROCESSUAL CIVIL. DIREITO TRIBUTÁRIO INTERNACIONAL. TRATADO DE RECIPROCIDADE ENTRE OS ESTADOS ESTRANGEIROS. BITRIBUTAÇÃO. CONFINS. DESCABIMENTO DA ANTECIPAÇÃO DA TUTELA. I) PRINCIPIO DA RECIPROCIDADE. TRATAMENTO DISPENSADO ÀS EMPRESAS BRASILEIRAS EM PORTUGAL. MATÉRIA INSUSCETÍVEL DE INFLUIR NO JULGAMENTO DA LIDE. INTERPRETAÇÃO DO CONTEÚDO DA CLÁUSULA A QUE O BRASIL SE OBRIGOU. II) COGNIÇÃO AMPLA. DESNECESSIDADE DE PRODUÇÃO DE OUTRAS PROVAS. BASTANTE O EXAME DOS DOCUMENTOS NOS AUTOS. PRELIMINARES REJEITADAS. III) ACORDO APROVADO PELO DECRETO Nº 69398, DE 21.10.71, TEM POR ESCOPO EVITAR A DUPLA TRIBUTAÇÃO EM MATÉRIA DE IMPOSTO SOBRE O RENDIMENTO, SEJA NA MODALIDADE DE ACRÉSCIMOS OU



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13808.000969/2001-26
Recurso nº : 118.257
Acórdão nº : 203-09.609



SUBSTITUIÇÃO. IV) NÃO SE CONFUNDE RENDA COM FATURAMENTO MENSAL (RECEITA BRUTA DAS VENDAS DE MERCADORIAS E DE SERVIÇOS DE QUALQUER NATUREZA). NÃO CONFIGURA DUPLA TRIBUTAÇÃO SOBRE RENDIMENTOS A COBRANÇA DO CONFINS, QUE TEM POR BASE DE CÁLCULO O FATURAMENTO E NÃO O LUCRO. V) ACORDO INTERNACIONAL. INTERPRETAÇÃO INSPIRADA NA BOA-FÉ QUE DEVE PRESIDIR AS MANIFESTAÇÕES DE VONTADE. REGRA DE INTERPRETAÇÃO APLICÁVEL AOS TRATADOS (TRATADO SOBRE OS TRATADOS EM VIENA, DE 23.05.69, ARTIGOS 1º E 31, APROVADO PELO CONGRESSO NACIONAL, MENSAGEM Nº 16, DE 22.04.92). ARTIGO 85 DO CÓDIGO CIVIL. VI) CONVERSÃO QUE ESPECIFICA AS ESPÉCIES TRIBUTÁRIAS DE PORTUGAL E A ESPÉCIE TRIBUTÁRIA DO BRASIL COMPREENDIDAS NA ISENÇÃO RECÍPROCA. INAPLICABILIDADE DE INTERPRETAÇÃO EXTENSIVA OU ANALÓGICA PARA AMPLIAR A ISENÇÃO. INTERPRETAÇÃO RESTRITIVA, COM OBSERVÂNCIA DAS CIRCUNSTÂNCIAS QUE FORAM ESTUDADAS E LEVADAS EM CONTA PARA A CELEBRAÇÃO DO ACORDO. VII) A CONCESSÃO DA TUTELA ANTECIPATÓRIA SÓ SE JUSTIFICA QUANDO HOVER FUNDADO RECEIO DE DANO IRREPARÁVEL OU DE DIFÍCIL REPARAÇÃO, OBJETIVAMENTE CONSTATADO, COMO CONSEQÜÊNCIA DA NÃO ANTECIPAÇÃO DA PROVIDÊNCIA QUE LIMINARMENTE SE PRETENDE. VIII) EMPRESA AÉREA INTERNACIONAL ORGANIZADA, QUE NORMALMENTE MANTÉM O CUSTO DA EXAÇÃO NO PREÇO. NÃO CONFIGURAÇÃO DO RISCO DO DANO IRREPARÁVEL. O ARTIGO Nº 151, II, DO CTN AUTORIZA O DEPÓSITO EM JUÍZO DA QUANTIA QUESTIONADA, AFASTANDO O PERICULUM IN MORA. PREVALÊNCIA DO CRITÉRIO DO MAL MAIOR. Data Publicação 08/12/1998.

O acordo referido na ementa supracitada é contemporâneo e semelhante ao apresentado na presente lide com a finalidade de dar suporte à pretensão de não tributação da COFINS (fls. 198 a 204). Verifica-se que a jurisprudência dos tribunais judiciais, assim como a administrativa, têm se firmado no sentido da interpretação restritiva, que, no caso, é a interpretação literal, nos termos do comando do artigo 111 do Código Tributário Nacional. Tanto que, outros países, como os Estados Unidos da América, tem efetuado atualização dos acordos celebrados na década de 70/80, inserindo a nova realidade tributária brasileira em seus termos.

Isso posto, considero incabível a ampliação do alcance do Tratado internacional firmado entre o Brasil e a França para evitar a dupla tributação, inserindo em seus termos os tributos que tenham como base de cálculo o faturamento e a receita bruta.

Os consectários legais aplicados sobre o lançamento do crédito tributário têm respaldo na legislação vigente.

A TR/TRD é aplicável no período de julho a dezembro de 1994, consoante consta do auto de infração (fl. 55), por força do art. 36 da Medida Provisória nº 566, de 29/07/1994, convertida na Lei nº 9.069, de 29/06/1995.



Processo nº : 13808.000969/2001-26
Recurso nº : 118.257
Acórdão nº : 203-09.609

Quanto à multa de ofício, encontra ela respaldo na legislação de regência, reproduzida no enquadramento legal aposto no auto de infração. Seu supedâneo legal está na norma que a estabeleceu. Não cabe ao julgador administrativo negar vigência a norma regularmente editada, exceto quando pacificado no Poder Judiciário a sua ilegalidade ou inconstitucionalidade.

A exclusão dos acréscimos previstos em lei em função da consulta formulada somente se aplicaria no caso de recolhimento espontâneo no prazo de 30 dias contados da data da ciência da decisão desfavorável à consulente. Como já explicitado acima, a inércia da recorrente no prazo estabelecido pela norma enseja a aplicação dos consectários legais sobre os tributos devidos na modalidade prevista para o lançamento de ofício.

A referida multa será devida sempre que o lançamento incorrer em uma das situações previstas no artigo 44 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, cujo inciso I impõe a multa de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento.

Quanto à Taxa Referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC, saliente-se que sua cobrança está em conformidade com a autorização contida no art. 161, § 1º, do Código Tributário Nacional, e visa, unicamente, ressarcir o Tesouro Nacional do rendimento do capital que permaneceu à disposição do contribuinte, no período de tempo até seu efetivo recolhimento.

No presente caso, os arts. 84 da Lei nº 8.981, de 01/01/95, c/c o art. 13 da Lei nº 9.065/95 e os arts. 26 da MP nº 1.542/96, 30 da MP nº 1.770/98 e reedições e 61, § 3º, da Lei nº 9.430/96 dispõem de forma diversa, razão pela qual não merece reparo a decisão recorrida.

Observe-se que relativamente aos débitos da Fazenda Nacional para com o contribuinte, esta também é a taxa aplicada à restituição ou compensação do tributo, por parte do órgão tributante. Desta forma, a aplicação da Taxa SELIC, com base no citado diploma legal, combinado com o art. 161, § 1º, do Código Tributário Nacional, não sofre de qualquer mácula de ilegalidade.

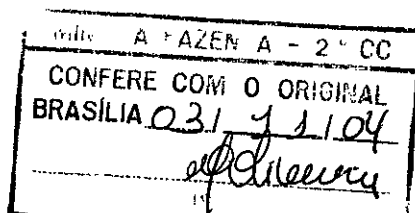
Entretanto, cabe observar que, a Medida Provisória nº 2.158-35, de 24/08/2001 dispôs no artigo 14 que:

“Em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de fevereiro de 1999, são isentas da COFINS as receitas:

[...]

V – do transporte internacional de cargas ou passageiros;”

Em 04/09/2002 foi editada a Medida Provisória nº 67, cujo artigo 4º prevê a possibilidade de concessão remissão dos débitos de responsabilidade das empresas nacionais de transporte aéreo, estendida às empresas estrangeiras pelo § 1º, correspondentes à contribuição para o PIS/PASEP, à COFINS e ao FINSOCIAL, sobre a receita bruta decorrente do transporte internacional de cargas ou passageiros, relativamente aos fatos geradores ocorridos até a data anterior àquela em que iniciados os efeitos da isenção concedida por meio do inciso V e do § 1º



C



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13808.000969/2001-26
Recurso nº : 118.257
Acórdão nº : 203-09.609

MIN DA FAZENDA - 2.º CC
CONFERE COM O ORIGINAL BRASÍLIA 031 12/104
<i>[Assinatura]</i>
VISTO

2º CC-MF
Fl.

da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24/08/2001. A referida MP foi convertida na Lei nº 10.560, de 13/11/2002.

Elucidando a abrangência e a forma de concessão de tal remissão, foi editada a Medida Provisória nº 75, de 24/10/2002, cujo artigo 38 dispôs que:

- "1. a referida remissão independe de ato de reconhecimento da autoridade administrativa, sem prejuízo da verificação, a qualquer tempo, em procedimento fiscal, do correto enquadramento na hipótese de remissão estabelecida no mencionado artigo (4º da MP 67/2002);*
- 2. a remissão dar-se-á com base em requerimento de revisão do quantum devido em decorrência da exclusão das parcelas remidas."*

Assim, entendo que a remissão é fato novo no contexto do presente processo, devendo ser apreciada e concedida pela autoridade administrativa de jurisdição da recorrente, a partir de requerimento por ela apresentado, não comportando sua inserção na fundamentação do voto ora proferido, inclusive por dele não fazer parte.

A exclusão da responsabilidade da recorrente pelo crédito tributário constituído no presente processo depende de sua iniciativa junto à repartição que a jurisdiciona.

Por todo o exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso voluntário, para:

- a) afastar a preliminar de cerceamento do direito de defesa, por improcedente;
- b) considerar indevida a incidência da COFINS no período de abril de 1992 a dezembro de 1996, em razão de estar a recorrente acobertada por decisão favorável expedida em processo de consulta regularmente formulada;
- c) reputar prejudicada a alegação de decadência em razão dos efeitos da decisão em processo de consulta;
- d) considerar procedente a inclusão de todo o faturamento auferido pela recorrente na base de cálculo da exação, sem exclusão de receitas transferidas para terceiros, por falta de previsão legal;
- e) rejeitar a alegação de dupla tributação em razão de inobservância de acordo internacional firmado entre o Brasil e a França, uma vez que tal acordo não abarca o faturamento, mas somente o lucro das empresas;
- f) manter os consectários legais sobre a parte do lançamento mantida, em face da existência de previsão legal; e
- g) esclarecer que a competência para recepcionar requerimento com vistas à remissão do crédito tributário aqui mantido é do órgão de jurisdição da recorrente, nos termos da Lei nº 10.560/2002.

Sala das Sessões, em 15 de junho de 2004

[Assinatura]
MARIA CRISTINA ROZA DA COSTA