



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

2.º	PUBLI. ADO NO D. O. U.
C	DA 18 / 10 / 2000
C	<i>Solutiva</i>
	Rubrica

30

Processo : 13986.000008/96-51  
Acórdão : 202-12.358  
  
Sessão : 15 de agosto de 2000  
Recurso : 105.161  
Recorrente : HUAINE PARTICIPAÇÕES LTDA.  
Recorrida : DRJ em Florianópolis - SC

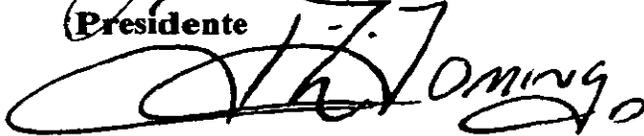
**COFINS – PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE TAXI-AÉREO – I – Sucessão por incorporação importa na inexorável assunção dos direitos e deveres da sucedida pela sucessora, sejam passados, presentes e futuros compromissados, nos termos da lei. II – A base de cálculo da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - COFINS é a efetiva atividade sujeita à incidência prevista na hipótese eleita pela lei veiculadora e não, exclusivamente, sobre as atividades previstas no objeto social do sujeito passivo. III - Sendo o arrendamento de aeronaves, com fornecimento de tribulação, uma das formas de prestação de serviços das empresas de Taxi-aéreo, conforme disposição do Código Brasileiro de Aeronáutica e da Portaria DAC nº 1.293/CM5, de 21.10.80, tal atividade está sujeita à incidência da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – COFINS. Recurso negado.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: HUAINE PARTICIPAÇÕES LTDA.

**ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.**

Sala das Sessões, em 15 de agosto de 2000

  
Marcos Vinicius Neder de Lima  
Presidente

  
Luiz Roberto Domingo  
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Helvio Escovedo Barcellos, Maria Teresa Martínez López, Ricardo Leite Rodrigues, Antonio Carlos Bueno Ribeiro, Oswaldo Tancredo de Oliveira e Adolfo Montelo.

Imp/mas



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

**Processo :** 13986.000008/96-51  
**Acórdão :** 202-12.358  
**Recurso :** 105.161  
**Recorrente :** HUAINE PARTICIPAÇÕES LTDA.

**RELATÓRIO**

Contra a contribuinte, nos autos qualificada, foi lavrado Auto de Infração, exigindo-lhe o recolhimento da **Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – COFINS**, referente aos períodos de fevereiro/93 a dezembro/94, com fundamento nos artigos 1º, 2º, 3º, 4º e 5º da lei complementar nº 70, de 30.12.91.

Conforme a descrição dos fatos e enquadramento legal, observa-se que a partir de agosto de 1993, além dos serviços prestados a terceiros e aluguéis recebidos, estes classificados na declaração de rendimentos da contribuinte como “Outras Receitas Operacionais”, foram considerados também os serviços escriturados na Razão sob a rubrica de “Outras Vendas”, referentes a prestação de serviços a título de “arrendamento”.

Nota-se que, a prestação de serviços a título de “arrendamento” foi firmada através de contratos, cujas cópias estão às fls. 20/27, onde a arrendante prestaria serviços de transporte aéreo, colocando à disposição dos arrendatários os equipamentos, bem como a mão de obra para operá-los.

Inconformada com a autuação, a contribuinte apresentou impugnação, alegando, em síntese, que inexistente valor a ser tributado, pois as receitas tributadas não constituem receita operacional, mas sim “Outras Receitas”, as quais não são tributadas pela Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – COFINS, requerendo portanto o cancelamento do Auto de Infração.

Remetidos os autos à Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Florianópolis, a autoridade julgadora de primeira instância entendeu ser procedente em parte o lançamento, tendo ementado sua decisão da seguinte forma:

**“COFINS**

**Auto de Infração**

**Fatos geradores : fevereiro de 1993 a dezembro de 1994**

**BASE DE CÁLCULO**

**Constituem base de cálculo da COFINS, os serviços prestados a terceiros e aluguéis recebidos, constantes da declaração de rendimentos da contribuinte,**



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

**Processo : 13986.000008/96-51**

**Acórdão : 202-12.358**

sob o título de “Outras Receitas Operacionais”. Também devem constar da referida base de cálculo, as receitas de serviços de arrendamento de aeronaves, auferidas pela empresa incorporada, atuante no ramo de transportes aéreos.

#### **MULTA DE OFÍCIO - REDUÇÃO**

A multa de ofício de 100%, aplicada na vigência do artigo 4º, inciso I, da lei nº 8.218/91, deve ser alterada para o percentual de 75%, em vista da edição do inciso I do artigo 44, da lei nº 9.430/96, e conforme determinação contida no Ato Declaratório (Normativo) nº 1, de 07/01/97.

#### **LANÇAMENTO PARCIALMENTE PROCEDENTE”.**

Como fundamento da decisão, a autoridade julgadora singular entende, em síntese, que :

- (i) não assiste razão à recorrente, pois não demonstrou que as receitas, ora tributadas, não constituem base de cálculo da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – COFINS;
- (ii) no que tange aos serviços prestados a terceiros e aluguéis recebidos, constantes da declaração de rendimentos da contribuinte, sob o título de “Outras Receitas Operacionais”, cabe à recorrente demonstrar que não são operacionais, o que não ocorreu;
- (iii) as receitas de prestação de serviços de arrendamento é responsável pelos créditos tributário, decorrentes das operações da arrendante à contribuinte, uma vez que é sucessora daquela.

Tal decisão, conhecida pela contribuinte, ensejou o ingresso de Recurso Voluntário a este Egrégio Conselho, onde a recorrente colacionou os mesmos argumentos anteriormente descritos, salientando, em síntese, que:

- (i) os valores não devem ser tributados, uma vez que não constituem receita operacional, mas sim “outras receitas”, que não são tributadas pela Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – COFINS ;
- (ii) a própria autoridade fiscal identificou tais receitas como decorrentes do arrendamento dos bens da recorrente; logo, as receitas de alugueres não podem compor a base de cálculo da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – COFINS;



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

**Processo : 13986.000008/96-51**

**Acórdão : 202-12.358**

(iii) ademais, identificada a natureza jurídica da receita na própria ação fiscal, não há que se falar na produção de provas exigidas pela autoridade monocrática, já que a matéria diz respeito; apenas, à verificação do verdadeiro sentido do alcance dos dispositivos legais para fins de incidência da contribuição.

Requer, ao final, a procedência do presente recurso e a reforma da decisão recorrida para que seja o Auto de Infração cancelado.

É o relatório.

A handwritten signature in black ink, consisting of a stylized, cursive letter 'J' or similar character.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 13986.000008/96-51  
Acórdão : 202-12.358

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR LUIZ ROBERTO DOMINGO

Como visto, trata-se de exigência de crédito tributário de Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – COFINS, relativo à receita de arrendamento de aeronave, registrada no ativo fixo da recorrente, sendo que a autoridade fiscal entendeu que, por força dos contratos de arrendamento, além dos serviços prestados a terceiros e aluguéis recebidos, estes classificados na declaração de rendimentos da contribuinte como “Outras Receitas Operacionais”, deveriam ser considerados também os serviços escriturados no Razão sob a rubrica de “Outras Vendas”, referentes à prestação de serviços a título de “arrendamento”.

Preliminarmente, é imprescindível que se focalize a natureza jurídica das aeronaves para se verificar se estamos diante de uma hipótese de incidência da COFINS.

O Código da Aeronáutica considera assim a natureza jurídica desses equipamentos de voo em seu art. 106:

"Art. 106. Considera-se aeronave todo aparelho manobrável em voo, que possa sustentar-se e circular no espaço aéreo, mediante reações aerodinâmicas, apto a transportar pessoas ou coisas.

Parágrafo único. A aeronave é bem móvel registrável para o efeito de nacionalidade, matrícula, aeronavegabilidade (artigos 72, I, 109 e 114), transferência por ato entre vivos (artigos 72, II e 115, IV), constituição de hipoteca (artigos 72, II e 138), publicidade (artigos 72, III e 117) e cadastramento geral (artigo 72, V)."

Ora, indiscutível que a aeronave é um bem móvel que tem regramento específico de registro e controle de propriedade e uso, bem como sua utilização devidamente regada pelo Código Brasileiro de Aeronáutica.

Dentre as disposições a respeito da exploração de serviços aéreos, dispõe o art. 180, que *"a exploração de serviços aéreos públicos dependerá sempre da prévia concessão, quando se tratar de transporte aéreo regular, ou de autorização no caso de transporte aéreo não-regular ou de serviços especializados"* controlados pelo Departamento de Aviação Civil - DAC.

É entendido pelo DAC que qualquer relação jurídica que possa intervir na posse ou propriedade das aeronaves deve ser registrada junto aos seus arquivos para o fim de que possa exercer efetivo controle da responsabilidade daqueles que se utilizam do espaço aéreo. Nas



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 13986.000008/96-51  
Acórdão : 202-12.358

matrículas das aeronaves são registradas, além das características da aeronave, os dados relativos de seu proprietário; autenticação dos diários de bordo; inscrição dos contratos de exploração, arrendamento, fretamento; a inscrição relativa a abandono, perda e extinção de aeronave; bem como, anotações de usos e praxe, que constituem inovação à norma legal, mas que registram as associações, costumes e práticas aeronáuticas que não contrariem a lei e os bons costumes, de caráter declaratório.

Por outro lado, o Código Brasileiro da Aeronáutica define os contratos típicos relativos à exploração de uma aeronave, sendo que, dentre eles, encontramos o arrendamento (art. 123), contrato esse definido no art. 127 a 130 do Código, dos quais destacamos os artigos 127 e 128:

“Art. 127. Dá-se o arrendamento quando uma das partes se obriga a ceder a outra, por tempo determinado, o uso e gozo de aeronave ou de seus motores, mediante certa retribuição.”

“Art. 128. O contrato deverá ser feito por instrumento público ou particular, com a assinatura de duas testemunhas, e inscrito no Registro Aeronáutico Brasileiro.”

O contrato de arrendamento previsto no Código Brasileiro da Aeronáutica é diverso do contrato de “*Arrendamento Mercantil*”, forma mais comum. O contrato de arrendamento é efetivamente contrato de locação, figura do Direito Civil, devidamente prevista no art. 1.188 do Código Civil, cuja forma dispositiva muito se aproxima:

“Art. 1.188. Na locação de coisa, uma das partes se obriga a ceder à outra, por tempo determinado, ou não, o uso e gozo de coisa não fungível, mediante certa retribuição.”

É Indiscutível que estamos diante de uma relação jurídica de locação ou arrendamento, como quisermos chamar, que tem a mesma estrutura jurídica, como definidos pelas normas regulamentares expedidas pelo Ministério da Aeronáutica e pelo Departamento de Aviação Civil - DAC.

Nesse diapasão, poder-se-ia supor que a locação não é base de cálculo para a Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - COFINS como já se tem decidido por essa Câmara. Contudo o fato de a empresa assumir o fornecimento da tripulação e a manutenção da aeronave desconfigura a locação pura (arrendamento) para ser uma prestação de serviços com o fornecimento do equipamento, sendo esta, inclusive, uma das atividades previstas do objeto social da empresa incorporada.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 13986.000008/96-51  
Acórdão : 202-12.358

O Departamento de Aviação Civil regula e controla a atividade de transporte aéreo no Brasil, sob as normas editadas pelo Ministério da Aeronáutica, que, na consecução de suas funções, editou a Portaria nº 1.293/CM5, de 21.10.80, que aprovou as “Instruções Reguladoras dos Serviços de Táxi Aéreo”, para definição das atividades dessas empresas no Brasil. Assim dispõem os artigos 1º e 2º do Regulamento:

“Art. 1º. As presentes instruções tem por finalidade estabelecer as normas básicas que orientam e disciplinam a funcionamento dos serviços de táxi aéreo.

Art. 2º. Para efeito dessas Instruções, ficam estabelecidas as seguintes conceituações:

1 - empresas de táxi aéreo: pessoa jurídica, constituída de acordo com o estabelecido nestas Instruções, que será autorizada a explorar os serviços de táxi aéreo;

(...)

3 - serviços de taxi aéreo - considera-se como tal:

a) o transporte de passageiros e carga, de interesse publico, mediante remuneração livremente convencionada entre as partes, visando a proporcionar ao usuário atendimento imediato, independente de percurso ou escala, não podendo ser realizado em concorrência com o transporte aéreo regular;

b) as operações que, embora não objetivando o transporte aéreo como fim, dele se utilize em atividades realizadas a bordo de aeronaves, por técnicos ou especialistas não ligados à tripulação;

c) as operações na quais a aeronave pertencente a uma empresa de táxi aéreo é tripulada por um cliente piloto, que a toma em forma de aluguel;”

Verifica-se que a relação jurídica, levada a efeito pela empresa de táxi aéreo incorporada, tem como remuneração aluguel, mas a locação é, na verdade, uma das atividades previstas na prestação de serviços de taxi aéreo, que fornecem tripulação e que deve ser devidamente registrada na matrícula da aeronave cedida.

Não é relevante para determinação da natureza jurídica dos institutos de direito o nome que damos às relações jurídicas mas sim o conteúdo que delas se extrai. Assim a cessão de aeronave, por meio de contrato, na qual a empresa de taxi-aéreo mantém a manutenção da



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo : 13986.000008/96-51

Acórdão : 202-12.358

aeronave e fornece a tripulação, ainda que o comando seja outorgado ao arrendatário, constitui prestação de serviços de transporte de pessoas e cargas.

Da vasta exposição legislativa retro, podemos afirmar que dentre as atividades regulares de uma empresa de táxi aéreo, está contemplado o arrendamento com o fornecimento de tripulação, mediante a remuneração de um aluguel; e que tal atividade é, em síntese, uma prestação de serviços.

Sendo que neste caso especialíssimo a locação em apreço é uma prestação de serviços por força do conteúdo da relação jurídica, fato imponível da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - COFINS que têm como base de cálculo o valor da prestação do serviço.

A sucessão por incorporação, no caso, segue o regramento do Código Tributário Nacional, *in verbis*:

“Art. 133 - A pessoa natural ou jurídica de direito privado que adquirir de outra, por qualquer título, fundo de comércio ou estabelecimento comercial, industrial ou profissional, e continuar a respectiva exploração, sob a mesma ou outra razão social ou sob firma ou nome individual, responde pelos tributos, relativos ao fundo ou estabelecimento adquirido, devidos até a data do ato:

I - integralmente, se o alienante cessar a exploração do comércio, indústria ou atividade;

II - subsidiariamente com o alienante, se este prosseguir na exploração ou iniciar dentro de 6 (seis) meses, a contar da data da alienação, nova atividade no mesmo ou em outro ramo de comércio, indústria ou profissão.”

No caso em pauta é indiscutível a responsabilidade da sucessora pelos tributos da empresa incorporada, uma vez que deu continuidade aos contratos de prestação de serviços objeto do lançamento.

Diante o exposto NEGÓ PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

Sala das Sessões, em 15 de agosto de 2000

LUIZ ROBERTO DOMINGO