



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo n°** 15374.002763/2004-56  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** **3803-000.341 – 3ª Turma Especial**  
**Sessão de** 11 de março de 2010  
**Matéria** PIS - AUTO DE INFRAÇÃO  
**Recorrente** TRANSPORTES AÉREOS PORTUGUESES S/A  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/02/1999 a 30/04/2001, 01/06/2001 a 30/11/2002

DECISÕES DEFINITIVAS DO STF. AMPLIAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DAS CONTRIBUIÇÕES PIS/COFINS. EFEITO *ERGA OMNES*. EFICÁCIA *EX TUNC*. REGIME CUMULATIVO. APLICAÇÃO PELO CARF. CANCELAMENTO DO AUTO DE INFRAÇÃO.

Declarada a inconstitucionalidade da ampliação da base de cálculo pela Lei nº 9.718/1998, em decisão definitiva de mérito proferida pelo Supremo Tribunal Federal, com repercussão geral e eficácia *ex tunc*, deve ser afastada a aplicação da norma que sustenta o Auto de Infração e cancelados o lançamento e a correspondente imposição de multa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da **3ª turma especial** da terceira **SEÇÃO DE JULGAMENTO**, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso. Vencidos o Relator e o Conselheiro Alexandre Kern. Designado para redação do voto vencedor o Conselheiro Belchior Melo de Sousa.

(assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente da 3ª Câmara.

(assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis - Relator *ad hoc*.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Alexandre Kern (Presidente), Belchior Melo de Sousa (Redator designado), Daniel Maurício Fedato (Relator), Carlos Henrique Martins de Lima, Hécio Lafetá Reis e Rangel Perrucci Fiorin .

## Relatório

Tendo sido designado como relator *ad hoc* neste processo, reproduzo o relatório elaborado pelo relator original, transcrevo o voto vencido e, posteriormente, adoto o voto vencedor redigido pelo redator designado, bem como a ementa, em conformidade com os termos constantes da ata de julgamento.

Trata-se de recurso voluntário tempestivo manejado pela Recorrente contra o Acórdão nº 13-14.883, proferido em 19 de janeiro de 2007 pela 5ª Turma da DRJ/RJ II, que não reconheceu o pleito almejado pela Contribuinte.

A matéria versa sobre Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS referente ao período de apuração de 02/99, 04/01, 06/01 a 11/02, totalizando o montante de R\$ 34.149,66.

Em 23/08/2004 foi lavrado contra a empresa um Auto de Infração motivado pela falta de recolhimento para o PIS, fruto da decorrência fiscal feita pela DEFIC do RJ em 23 de junho de 2003. Foi constatado falta/insuficiência de recolhimento do PIS, sendo que o valor que enseja a insuficiência de recolhimento em questão foi apurado sobre receitas à margem do benefício fiscal concedido à atividade de transporte internacional de cargas e passageiros.

De acordo com a legislação, a Interessada goza da isenção de contribuições para o PIS e COFINS, sobre as receitas do transporte internacional de cargas ou passageiros, conforme MP 2.158-35/01, Lei 9.715/98 e Lei nº 10.560/02). Por estas razões o enquadramento legal da presente autuação, consistiu nos arts. 1º e 3º da Lei Complementar (Lei) 07/70; arts. 2º, inciso I, 8º, inciso I, e 90, da Lei nº 9.715/98; arts. 2º e 3º, da Lei na 9.718/98.

Ocorre que a empresa registrou em sua contabilidade receitas de outra natureza que não aquelas abrangidas pelo benefício fiscal, cujas contas e valores figuram assinaladas no Balancete Analítico, quais sejam 7480 – Subsídios Diversos; 7818 – outros Juros; 7880 – outros proveitos e ganhos financeiros; 7938 – outras. Considerados esses valores, procedeu-se à constituição do crédito tributário decorrente, o qual está sendo cobrado através do Auto de Infração. E o Lançamento foi efetuado sobre as receitas (outras receitas) auferidas a partir do ano-calendário 1999, em observância à conceituação de faturamento estabelecida na Lei nº 9718/98, no que respeita a abrangência da base de cálculo.

A autuada apresentou a seguinte impugnação, conforme destacou o relator *a quo*:

*“a) o impugnante atua no território brasileiro por força da existência de Tratado Internacional celebrado entre o País de bandeira deste (Portugal) com o Governo brasileiro, auferindo lucros apenas da exploração do transporte aéreo de cargas e passageiros;*

b) tal atividade exercida está, há muito, isenta da incidência do PIS, a saber, desde a edição da Medida Provisória (MP) nº 1.212, de 28/11/1995, sucessivas vezes reeditada, sendo sua última edição a MP nº 1.676-38, de 26/10/1998, posteriormente convertida na Lei nº 9.715, de 25/11/1998;

c) em que pese o entendimento da autoridade autuante, cumpre ressaltar que os créditos cobrados referem-se sim a receitas auferidas por via da atividade de transporte aéreo de pessoas e cargas, isenta dos referidos tributos em função das disposições do inciso V, do artigo 14 da MP nº 2.158-35/2001, mas só que de maneira indireta, por se tratarem de verbas acessórias;

d) os atos jurídicos são divididos em principais e acessórios, verificando-se, no caso, que as receitas que estão isentas do PIS são aquelas auferidas em decorrência do transporte aéreo de cargas e pessoas, como por exemplo, a decorrente de venda de passagem aérea;

e) ocorre que, se um indivíduo que adquire um ticket a fim de viajar em uma das aeronaves da impugnante, efetuando o pagamento a prazo, ou seja, em parcelas, os juros nada mais são que um complemento deste pagamento;

f) logo, observa-se que os juros supra citados, a título de exemplificação, são decorrentes da venda de passagem aérea, podendo-se aí distinguir a receita principal da acessória, já que esta é consequência daquela;

g) o mesmo procedimento se aplica em relação às demais hipóteses que originaram o lançamento in quaestio - subsídios diversos, outros proventos, etc;

h) na esteira deste entendimento, o E. Superior Tribunal de Justiça (STJ) já se pronunciou acerca da isenção de uma verba acessória, quando a principal não é devida (STJ RESP 1627411SP - DJ 23/04/2001, p. 00126);

i) além disso, há uma controvérsia no que tange à majoração da base de cálculo de faturamento para receita, instituída através da Lei nº 9.718/98, a qual ainda está sendo dirimida pelo E. Supremo Tribunal Federal (STF), nos autos do Recurso Extraordinário nº 346.084;

j) ou seja, a questão é extremamente controvertida, e os E. Tribunais Superiores vêm se manifestando no sentido de que a Lei nº 9.718/98 contrariou o artigo 110 do Código Tributário Nacional (CTN) ao ampliar o conceito de faturamento para o efeito de incidência do PIS, de modo a alcançar a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica (STF - RE 150755 - PE - DJ 20/08/1993 - p. 16322; STJ - RESP 501628 DJ 24/05/2004 - p. 00238; STJ RESP 297326 - DJ 16/06/2003 - p. 00277);

k) também a título de jurisprudência, em um recente julgado, o STJ, no RESP nº 467.229/MG, entendeu que a "Lei nº 9.718/98

*contrariou o artigo 110 do CTN ao alargar o conceito de faturamento, para fins de incidência da COFINS, de modo a alcançar todas as receitas auferidas pela pessoa jurídica";*

*i) poderia, inadvertidamente, alguém argüir que a Emenda Constitucional (EC) nº 20/98 validaria a lei aqui taxada de inconstitucional, o que não é verdade, porque essa referida Lei foi editada sob a égide da redação anterior do artigo da Constituição Federal, que não permitia a manutenção e o financiamento da seguridade através da instituição de contribuições sobre a receita, veiculadas sob a forma de lei ordinária;*

*m) para tanto, seria necessária a edição de uma nova lei ordinária sob os auspícios da nova redação da referida EC nº 20/98 para, então, tornar válida tal tributação;*

*n) isto posto, requer-se que seja considerada insubsistente a presente autuação, determinando-se o arquivamento do respectivo processo administrativo, uma vez que as alegações da falta de recolhimento do PIS não se justificam sejam pelas razões exaustivamente expostas no presente recurso, seja pelo fato de que as operações do impugnante, quais sejam o transporte aéreo de pessoas e cargas, não se incluem dentre as hipóteses de incidência do aludido tributo, por ser deste isento, por força de Tratado Internacional de Reciprocidade;*

*o) outrossim, face ao princípio da eventualidade, requer seja determinado o sobrestamento do presente Auto de Infração, até o deslinde da questão pelo E. STF."*

A DRJ indeferiu o pleito, entendendo que

*"as alegações - que se reportam à argüida inconstitucionalidade do PIS advinda das disposições da Lei nº 9.718/98, ou de ilegalidade da legislação tributária em afronta a princípios estabelecidos na Lei de Normas Gerais - não são oponíveis na esfera administrativa de julgamento, uma vez que sua apreciação refoge à alçada da autoridade administrativa de qualquer instância, não dispondo esta de competência legal para examinar hipóteses de violação às normas legitimamente inseridas no ordenamento jurídico nacional."*

Não acatando também o pedido de sobrestamento com a seguinte alegação:

*"...Descabe, nesse mesmo diapasão, acatar o requerimento do impugnante, tendente ao sobrestamento do presente auto de infração até o deslinde de questão quanto à aventada inconstitucionalidade da Lei nº 9.718/98, submetida à apreciação do STF. Ora, como o STF nunca se manifestou sobre tal matéria em sede de controle concentrado da constitucionalidade, a produzir efeitos erga omnes sobre todos os administrados, tão-somente o fazendo na via incidental, na órbita do controle difuso do exame da constitucionalidade da referida Lei, eventuais decisões proferidas pela Suprema Corte favoráveis à tese*

*defendida pelo recorrente, em ações onde o mesmo não figura como parte, em hipótese nenhuma poderiam produzir qualquer efeito - não em relação ao pretendido sobrestamento deste processo, mas sim quanto ao não conhecimento, por essa instância julgadora (administrativa), e em obediência ao princípio da unidade de jurisdição, de matéria já submetida ao Poder Judiciário - em relação à situação aqui tratada na espécie."*

E, conclui ainda que:

*"...A argumentação de que tais receitas de juros igualmente se encontrariam isentas da contribuição (PIS), por se tratarem de verbas acessórias, auferidas por via da atividade de transporte aéreo de pessoas e cargas, mas só que de maneira indireta, também não merece prosperar. Ora, por se tratar o atuado de empresa muitas vezes mais capitalizada do que a grande maioria de seus clientes, possui condições de, por intermédio dos financiamentos oferecidos, conceder, àqueles que não têm condições de adquirir uma passagem aérea mediante pagamento à vista, uma espécie de "empréstimo" para que assim o façam de forma parcelada ou a prazo, com o pagamento de juros ao atuado. Todavia, a receita de juros assim obtida consiste na remuneração do "empréstimo" (do capital) concedido naqueles termos, nunca tratando da remuneração quanto aos serviços prestados que correspondem à atividade-fim do atuado, consistente no transporte internacional de passageiros ou cargas, na escorreita delimitação da norma que trata de isenção do PIS, anteriormente colacionada.*

*A propósito, sobre a interpretação de norma relativa à isenção, o artigo III do CTN determina que:*

*Art. 111 interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:*

.....

*II - outorga de isenção;*

.....

*Desta forma, além da definição e classificação perfeitamente distintas das duas receitas, também a norma geral tributária determina a interpretação restritiva da norma que disponha acerca da isenção, hipótese em análise, não permitindo, portanto, estender o benefício previsto para as receitas da prestação dos serviços de transporte internacional de cargas ou passageiros às receitas financeiras decorrentes de tal operação. Pelo exposto, não procede a alegação da atuada de que a receita dos juros obtidos com o financiamento de passagens aéreas a seus clientes encontrar-se-ia alcançada pela norma do artigo 14, inciso V, e § 1º, da MP nº 1.858-6, de 29/06/1999, e reedições.*

*Isto posto, deve ser mantida a autuação das receitas tributadas*

*contabilizadas na conta "7818 - Outros Juros". O mesmo se pode dizer em relação às demais receitas, registradas nas contas contábeis "7480 - Subsídios Diversos", que contabiliza os subsídios à exploração do estado e outras entidades; "7880 - Outros proventos e ganhos financeiros", que registra contabilmente outros ganhos financeiros na sede; e "7938 - Outras", que contabiliza os ganhos por regularização de inventário na sede (v. fl. 14), porquanto, na ausência de maiores esclarecimentos constantes da peça impugnatória apresentada, não se pode inequivocamente afirmar que o auferimento de ditas receitas, segundo suas correspondentes descrições, refiram-se, efetivamente, ao transporte internacional de cargas e passageiros, além do que não se encontra devidamente demonstrado por que motivos receitas e ganhos obtidos na sede da empresa em Portugal estariam sendo contabilizados por sua filial/sucursal no Brasil...."*

Diante deste entendimento julgou procedente o lançamento. A interessada inconformada reapresenta sua manifestação (fls. 198/208) a este Conselho aguardando o cancelamento do Auto de Infração.

É o relatório.

## Voto Vencido

Conselheiro DANIEL MAURÍCIO FEDATO, Relator

O recurso voluntário é tempestivo e atende as demais exigências legais, razão pela qual dele conheço.

Quanto as alegação que a Recorrente trouxe a este Conselho (fls. 198/208) não encontrei um elemento novo além do que foi apresentado anteriormente na sua defesa de fls. 106/118, nada que desestrua o entendimento firmado a respeito da suposta inconstitucionalidade da Lei nº 9.718/98.

A DRJ sustentou que se acha reservada ao Poder Judiciário qualquer discussão quanto aos aspectos de validade de norma jurídica, devendo, pois, ser submetida àquele Poder.

Ementa da sua decisão:

*“INCONSTITUCIONALIDADE - Não compete à Autoridade Administrativa apreciar argüições de inconstitucionalidade de norma legitimamente inserida no ordenamento jurídico nacional, pois o controle das leis acha-se reservado ao Poder Judiciário.*

*PIS ISENÇÃO TRANSPORTE INTERNACIONAL DE CARGAS OU PASSAGEIROS - As receitas de juros obtidas com o financiamento de passagens aéreas estão sujeitas à incidência do PIS, não se lhes estendendo a isenção prevista para as receitas do transporte internacional de cargas ou passageiros.*

*Lançamento Procedente"*

Portanto, não encontro caminho ou motivo suficiente que firme o pedido de ilegalidade da legislação tributária, pois além de afrontar o princípio estabelecido na Lei de Normas Gerais, fere a Súmula nº 2 do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF.

*“O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.”*

Diante do exposto, considero procedente o lançamento e nego provimento ao recurso voluntário.

DANIEL MAURÍCIO FEDATO

### **Voto Vencedor**

Conselheiro Hélcio Lafetá Reis - Relator *ad hoc*

Conforme consta do relatório supra, tendo sido designado como relator *ad hoc* neste processo, adoto o voto vencedor redigido pelo redator designado, bem como a ementa, em conformidade com os termos constantes da ata de julgamento.

Como se vê do relatório, contra esta pessoa jurídica foi lavrado Auto de Infração para constituição de crédito tributário de PIS sobre "valores [que] figuram assinalados no Balancete Analítico, quais sejam 7480 – Subsídios Diversos; 7818 – outros Juros; 7880 – outros proveitos e ganhos financeiros; 7938 – outras...", auferidos a partir do ano-calendário 1999, em observância ao conceito de faturamento estabelecido na Lei nº 9.718/98.

O voto do i. Relator deteve-se em reproduzir a posição da DRJ/Rio de Janeiro II, sustentando "que se acha reservada ao Poder Judiciário qualquer discussão quanto aos aspectos de validade de norma jurídica, devendo, pois, ser submetida àquele Poder" todo pleito concernente à violação de preceito constitucional. E ao caso aplicou a Súmula nº 2 do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, *verbis*:

*O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*

A decisão de primeira instância, conhecendo tratar-se da inconstitucionalidade da ampliação da base de cálculo veiculada pelo § 1º, do art. 3º, da Lei nº 9.718/98, declinou da competência para apreciar a questão constitucional trazida pela Manifestante. Ao tempo em que produziu o acórdão, fê-lo nos lindes do seu poder de decidir, pois não tinha amparo legal para afastar aplicação de lei (norma) declarada inconstitucional.

Nesta instância, contudo, o conflito pode ter direção diversa, dado que veio compor o ordenamento a regra do § 6º, do art. 26-A, do Decreto nº 70.235/72, com redação dada pela Lei nº 11.941/2009, apta a permitir o afastamento do dispositivo legal que ampara o Auto de Infração. Este dever erige-se em virtude de uma soma de circunstâncias, a se ver.

Primeiro, tem-se que como matéria de domínio público o resultado definitivo do julgamento, pelo Pleno do Supremo Tribunal Federal, dos Recursos Extraordinários (RREE) nºs 346.084, Min. Ilmar Galvão, 357.950, 358.273 e 390.840, Min. Marco Aurélio, em

9/11/2005 (Informativo STF nº 408), nos quais declarou a inconstitucionalidade do art. 3º, § 1º, da Lei nº 9.718/98, por entender que a ampliação da base de cálculo da Cofins por lei ordinária violou a redação original do art. 195, I, da Constituição Federal, ainda vigente ao ser editada a mencionada norma legal, anteriormente à Emenda Constitucional nº 20/98.

Ante a redação do artigo 195 da Carta Federal anterior à Emenda Constitucional nº 20/98, o conceito de faturamento consolidou-se no sentido de tomar as expressões receita bruta e faturamento como sinônimas, jungindo-as à venda de mercadorias, de serviços ou de mercadorias e serviços.

Adite-se a esse dado que no RE nº 585.235-QO, de relatoria do Min. Cezar Peluso, foi decidida Questão de Ordem no que respeita à atribuição de Repercussão Geral a esta matéria, em 10/09/2008, segundo o transcrito abaixo (Informativo nº 519):

*“O Tribunal, por unanimidade, resolveu questão de ordem no sentido de reconhecer a repercussão geral da questão constitucional, reafirmar a jurisprudência do Tribunal acerca da inconstitucionalidade do § 1º do artigo 3º da Lei 9.718/98 e negar provimento ao recurso da Fazenda Nacional, tudo nos termos do voto do Relator. Vencido, parcialmente, o Senhor Ministro Marco Aurélio, que entendia ser necessária a inclusão do processo em pauta. Em seguida, o Tribunal, por maioria, aprovou proposta do Relator para edição de súmula vinculante sobre o tema, e cujo teor será deliberado nas próximas sessões, vencido o Senhor Ministro Marco Aurélio, que reconhecia a necessidade de encaminhamento da proposta à Comissão de Jurisprudência. Votou o Presidente, Ministro Gilmar Mendes. Ausentes, justificadamente, o Senhor Ministro Celso de Mello, a Senhora Ministra Ellen Gracie e, neste julgamento, o Senhor Ministro Joaquim Barbosa.”*

Não obstante as decisões envolvendo o direito material terem sido proferidas em sede de controle difuso de constitucionalidade, a marca da Repercussão Geral com que foram gravadas, conforme regula o art. 543-B do Código de Processo Civil, implica dizer que os seus efeitos extrapolam o interesse das partes, alcançando todos os que se achem sob a incidência do indigitado dispositivo legal.

Assim, além da definitividade a decisão conta com (i) a universalidade dos seus efeitos, no que tange aos contribuintes de PIS/Cofins pelo regime cumulativo, e (ii) eficácia *ex tunc*.

A introdução do art. 26-A do Decreto nº 70.235/72 veio guarnecer o julgador administrativo no ato de dar efetividade ao direito positivado pela Corte Suprema, permitindo-lhe afastar a aplicação da lei, (ou norma) declarada inconstitucional, seja reconhecendo o direito a créditos de pagamentos que se tornaram a maior, observada a prescrição quinquenal para pedidos apresentados a partir de 9 de junho de 2005 (RE 566.621), seja cancelando lançamentos efetuados sob o pálio da norma declarada inconstitucional, verbis:

*Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)*

(...)

*§ 6º O disposto no caput deste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)*

*I – que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)*

Os pressupostos acima ajustam-se ao presente caso, em que se têm ingressos que conformaram as bases de cálculo do crédito tributário lançado extrapolando o conceito de faturamento delineado pela jurisprudência do Supremo, assinalado linhas atrás. Tais ingressos classificam-se como *outras receitas*, portanto não alcançáveis pela incidência das contribuições PIS/Cofins, configurando-se ilegítima a exação aqui discutida.

Pelo exposto, voto por DAR PROVIMENTO ao recurso para cancelar o Auto de Infração.

É o voto.

(assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis – Relator *ad hoc*