

QUESTIONÁRIO TRIBUTÁRIO

Novembro de 2009

Este quadro contém um resumo sobre os principais aspectos tributários decorrentes da prestação de serviços de transporte aéreo doméstico e internacional na França, EUA, Reino Unido e Brasil. Nenhum planejamento fiscal deverá ser implementado com base neste quadro sem antes conduzir uma análise mais detalhada baseada em fatos e circunstâncias específicos sobre as atividades comerciais efetivas que serão realizadas.

Os tópicos abordados são: (1) imposto de renda (2) impostos sobre o consumo e outras taxas, e (3) questões trabalhistas.

França	Estados Unidos	Reino Unido	Brasil
1) <u>Imposto de Renda:</u>			
a) Há risco de reconhecimento de um estabelecimento permanente na França, EUA e Reino Unido para uma empresa estrangeira prestar serviços de transporte aéreo doméstico e internacional na França, EUA, Reino Unido¹ e Brasil?			
<p>O reconhecimento de um estabelecimento permanente na França de uma empresa estrangeira depende de circunstâncias factuais e da maneira como o negócio é realizado. Uma empresa estrangeira pode ser vista como possuidora de um estabelecimento permanente na França em três principais casos:</p> <ul style="list-style-type: none">• se o negócio for conduzido por meio de instalações comerciais fixas com algum grau de autonomia (por exemplo, uma filial, escritório de vendas, etc.). Isso não inclui um escritório de representação (um escritório que não tenha	<p>Será considerado que uma empresa estrangeira possui um estabelecimento permanente nos Estados Unidos se tiver um escritório ou outro local fixo de negócios dentro dos Estados Unidos (“U.S. OFPB”).</p> <p>A determinação de se uma empresa estrangeira possui o U.S. OFPB deverá ocorrer com base nos fatos e circunstâncias de cada caso, particularmente a natureza dos negócios do contribuinte e as instalações físicas efetivamente exigidas pelo contribuinte no curso normal de seus negócios.</p> <p>Fatores relevantes para essa determinação são:</p>	<p>De modo geral, uma empresa que não seja constituída no Reino Unido não está sujeita ao imposto sobre sua renda, lucros e ganhos no Reino Unido, a menos que seja residente do Reino Unido para fins fiscais (devido ao fato de sua administração central e controle estarem localizados no Reino Unido) ou realize negócios no Reino Unido por intermédio de um estabelecimento permanente.</p> <p>Segundo as regras tributárias domésticas do Reino Unido, uma empresa com residência fiscal no Reino Unido possui um estabelecimento permanente se:</p> <ul style="list-style-type: none">• tiver um local fixo de negócios (por exemplo, um escritório ou	<p>A legislação brasileira não possui um conceito claro de estabelecimento permanente. Existem, no entanto, algumas situações isoladas (artigos 147, itens II e III, 253, 398 e 539 do Regulamento do Imposto de Renda – RIR/99) em que as autoridades fiscais brasileiras podem caracterizar uma empresa estrangeira, (não legalmente registrada perante os órgãos competentes no Brasil), como tendo uma presença tributável no país.</p> <p>Referidas situações podem ser:</p> <ul style="list-style-type: none">• filiais, sucursais, agências ou representações no Brasil de pessoas jurídicas

MEMORANDUM

<p>personalidade jurídica distinta de sua matriz e cujo único objeto seja fazer contatos, coletar e transferir informações ou quaisquer atividades preparatórias ou auxiliares para sua matriz); ou</p> <ul style="list-style-type: none"> na ausência de um estabelecimento, se o negócio for conduzido na França por intermédio de um agente dependente com poderes para negociar e obrigar a matriz estrangeira; ou na ausência de um estabelecimento permanente e agente dependente, se a empresa estrangeira cumprir um ciclo comercial completo na França. <p>O Artigo 4 da convenção para evitar dupla tributação assinada entre França e Brasil está de acordo com esse regulamento.</p>	<ul style="list-style-type: none"> Se o OFPB é uma instalação fixa. Uma instalação fixa é um lugar, local, estrutura ou outra instalação similar por intermédio da qual a sociedade estrangeira conduz seus negócios, independentemente do fato de ser continuamente utilizada pela empresa. Se as atividades cotidianas da empresa estrangeira são conduzidas nos Estados Unidos. <p>Se a empresa estrangeira tem agentes independentes atuando regularmente em seu nome nos Estados Unidos.</p>	<p>filial) no Reino Unido por meio do qual o negócio da sociedade seja integral ou parcialmente conduzido; ou</p> <ul style="list-style-type: none"> um agente dependente atuando em nome da sociedade tenha e habitualmente exerça no Reino Unido a autoridade de fazer negócios em nome da Sociedade. <p>O Reino Unido ainda não concluiu uma convenção para evitar a dupla tributação com o Brasil.</p>	<p>com sede no exterior;</p> <ul style="list-style-type: none"> comitentes domiciliados no exterior, quanto ao resultado das operações realizadas por seus mandatários ou comissionários no Brasil; vendas realizadas no Brasil por intermédio de agentes ou representantes de pessoas estabelecidas no exterior brasileiro que possuam autoridade para obrigar contratualmente a empresa estrangeira. <p>Adicionalmente, o artigo 146, parágrafo I do RIR/99 estabelece que estão sujeitas ao imposto de renda no Brasil as pessoas jurídicas formalmente registradas ou não no país. Nesse sentido, as autoridades fiscais podem considerar a existência de uma “entidade de fato” qualquer empresa informal atuando comercialmente e de modo permanente para uma empresa estrangeira, sujeitando-a à tributação local.</p>
<p>b) Se o negócio for conduzido por intermédio de um estabelecimento permanente na França, EUA, Reino Unido e Brasil, quais são os impostos exigíveis localmente?</p>			
<ul style="list-style-type: none"> alíquota de imposto de renda pessoa jurídica de 33,33% sobre a margem líquida, mais uma contribuição adicional de 3,3% sobre a parte da renda 	<p>De modo geral, empresas estrangeiras com U.S. OFPB são consideradas envolvidas em negócios nos EUA, sendo que toda a renda atribuível a esse U.S. OFPB constituirá renda efetivamente relativa a um negócio nos EUA ou sujeito à alíquota</p>	<p>Quando uma empresa não residente no Reino Unido possuir um estabelecimento permanente no Reino Unido por meio do qual realiza sua atividade, tal empresa estará sujeita ao imposto de renda de pessoa jurídica</p>	<p>Em relação às empresas estrangeira de transporte, o artigo 176 do RIR/99 estabelece que estão isentas do imposto de renda da pessoa jurídica (IRPJ) as empresas estrangeiras de navegação marítima</p>

<p>que exceder €763.000, resultando em uma alíquota máxima de 34,43% rate;</p> <ul style="list-style-type: none"> imposto de licenciamento do negócio: o imposto do negócio é devido por qualquer empresa que conduza atividades na França de forma habitual e seja, entre outras, avaliada sobre o valor anual de aluguel dos ativos <u>utilizados</u> pela empresa; está sendo discutida uma reforma do imposto de licenciamento de negócios que poderá resultar e sua abolição ou substituição por um outro imposto (“<i>contribution économique territoriale</i>”) cobrado com base nos bens utilizados na França, bem como o valor agregado produzido pela empresa; contribuição social (ORGANIC) se o faturamento da sub-arrendadora exceder €760.000, equivalente a 0,16% do faturamento; e outros impostos baseados em salários e remunerações caso a empresa tenha empregados pagos na França. 	<p>federal máxima dos EUA de 35%.</p> <p>Contudo, conforme discutido abaixo, a renda obtida por meio do transporte internacional de passageiros e cargas é isenta de imposto de renda nos EUA se o país em que a empresa aérea foi constituída conceder isenção de imposto de renda a uma empresa dos EUA que voar para esse país. Brasil, França e Reino Unido concedem essa isenção a empresas aéreas norte-americanas que voam para esses países. Portanto, a renda proveniente de serviços de transporte aéreo prestados por empresas brasileiras, francesas ou britânicas deverá ser isenta desse imposto de renda.</p>	<p>(cuja alíquota padrão é de 28%) sobre a renda auferida desse estabelecimento permanente.</p> <p>Não obstante, segundo os termos do Contrato de Transporte Aéreo celebrado entre Reino Unido e Brasil em dezembro de 1967 (conforme subsequente reafirmado), o Reino Unido convencionou (de forma recíproca) conceder isenção do imposto de renda no Reino Unido a toda renda de, entre outras, empresas brasileiras envolvidas no tráfego internacional. Por esse motivo, “empresa brasileira” significa o Governo do Brasil e empresas administradas e controladas no Brasil, que sejam constituídas segundo a lei brasileira e tenham sede naquele país. Essa isenção de imposto de renda no Reino Unido continuará até que o Brasil deixe de conceder a isenção do imposto de renda brasileiro para empresas do Reino Unido envolvidas em atividades semelhantes, ou até que o Governo do Reino Unido decida cancelar a isenção, por meio de notificação ao governo brasileiro. Nenhuma notificação nesse sentido foi feita até agora.</p> <p>Segundo o acordo mencionado acima, um estabelecimento permanente no Reino Unido de uma empresa brasileira que preste serviços de transporte internacional não estará sujeito a impostos de renda no Reino Unido em relação a essa atividade.</p> <p>Contudo, esse estabelecimento</p>	<p>e aérea se houver reciprocidade de tratamento no país de sua nacionalidade.</p> <p>Tal isenção também se aplica à Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido (CSLL) e às Contribuições ao PIS e à COFINS, caso a reciprocidade de tratamento assegure às empresas brasileiras prestando serviços no exterior tratamento recíproco em relação à totalidade dos impostos e/ou taxas.</p> <p>Caso não exista a reciprocidade de tratamento entre os países, uma empresa estrangeira que seja considerada como tendo um estabelecimento permanente no Brasil estará sujeita à mesma tributação imposta a uma empresa residente no Brasil, qual seja:</p> <ul style="list-style-type: none"> IRPJ, à alíquota de 25%; CSLL, à alíquota de 9% PIS e COFINS, à alíquota de 3,65% - regime cumulativo - para as receitas decorrentes de prestação de serviço de transporte coletivo de passageiros, efetuado por empresas regulares de linhas aéreas domésticas, e as decorrentes da prestação de serviço de transporte de pessoas por empresas de táxi aéreo; e PIS e COFINS, à alíquota de 9,25% - regime não-cumulativo - para as
--	--	---	--

		<p>permanente poderá estar sujeito a encargos trabalhistas no Reino Unido, bem como obrigações relativas à previdência social em relação a quaisquer trabalhadores contratados no Reino Unido, e também terá que se inscrever para fins do IVA do Reino Unido.</p>	<p>receitas decorrentes da prestação de transporte doméstico de cargas. No regime não-cumulativo a empresa está apta a apurar créditos de PIS e COFINS sobre bens e serviços utilizados na fabricação de produtos ou prestação de serviços.</p> <p>As receitas decorrentes do transporte internacional de cargas e passageiros são isentas de PIS e COFINS.</p> <p>Na ausência de tratamento de reciprocidade e/ou tratado específico para tributação dos lucros decorrentes de transporte marítimo e aéreo, as convenções para evitar a dupla tributação em matéria de impostos sobre a renda e capital celebradas pelo Brasil também devem ser observadas. Tais acordos estabelecem tributação exclusiva dos lucros provenientes da exploração de navios ou aeronaves no tráfego internacional no país de residência da empresa ou no país onde estiver situada a direção efetiva da empresa (exceto o tratado celebrado com Filipinas que prevê a tributação conjunta dessa receita).</p> <p>Discute-se se tais convenções aplicam-se tão somente ao IRPJ ou também à CSLL tendo em vista a similaridade de referidos tributos. O Fisco brasileiro, no entanto, não aceita a inclusão da CSLL no</p>
--	--	--	---

			<p>âmbito dos tratados para evitar a dupla tributação firmados antes da criação desse tributo.</p> <p><u>Comentários adicionais</u></p> <p>Como regra geral, as operações de importação de serviços e o pagamento de royalties para o exterior estão sujeitas à seguinte tributação:</p> <ul style="list-style-type: none"> • IRRF, à alíquota de 15%;CIDE/Royalties, à alíquota de 10%; • PIS/COFINS-Importação, à alíquota total de 9,25%;ISS-Importação, à alíquota que pode variar de 2% a 5%. • IOF/Câmbio, à alíquota de 0,38%. <p>Adicionalmente, os dividendos distribuídos por empresa brasileira aos seus sócios, pessoas físicas ou jurídicas, residentes ou não-residentes no Brasil, são isentos de tributação no Brasil.</p>
<p>c) Na ausência de um estabelecimento permanente, é cobrado imposto de renda de empresas aéreas que operem rotas internacionais entre os EUA e Brasil, França, Reino Unido e Brasil?</p>			
<p>Não.</p> <p>O Artigo 8 da convenção para evitar a dupla tributação celebrada entre França e Brasil estipula que a renda obtida por uma transportadora estrangeira a partir da operação de vôos internacionais somente é</p>	<p>Não.</p> <p>Em geral, os Estados Unidos tributam empresas estrangeiras em relação à renda auferida no território americano. 50% da renda auferida com vôos internacionais de passageiros ou cargas com início ou fim nos Estados Unidos é considerada como</p>	<p>Não. Ver comentários acima.</p>	<p>Não. Se a empresa (i) não for residente no Brasil, (ii) não possuir um estabelecimento permanente no território brasileiro ou (iii) não estiver enquadrada em nenhuma das hipóteses citadas no item (a) acima – ou seja, não ser considerada como tendo um estabelecimento</p>

<p>tributável no Estado em que a estiver situada a sede da direção efetiva da empresa.</p>	<p>renda auferida no território americano.</p> <p>Contudo, há uma isenção de imposto de renda dos EUA para renda com fonte nos EUA obtida por uma empresa estrangeira a operando vôos internacionais. Tal rendimento estará isento de imposto de renda nos EUA se o país em que a empresa aérea estiver constituída conceder isenção de imposto de renda a empresas aéreas dos EUA que voem para esse país. Brasil, França e Reino Unido concedem essa isenção a empresas aéreas que voam para esses países. Portanto, a renda de serviços de transporte aéreo prestados por uma empresa brasileira, francesa ou britânica deverá estar isenta de imposto de renda dos Estados Unidos.</p>		<p>permanente no Brasil, ela não será tributada no país.</p>
<p>d) Uma empresa aérea estrangeira pode operar rotas domésticas dentro dos EUA, França, Reino Unido e Brasil ?</p>			
<p>Embora as disposições do Código de Aviação Civil Francês pareçam autorizar a apresentação, por uma Companhia Aérea não-Européia, de um pedido à Autoridade Aérea Francesa para operar vôos domésticos no território francês, não existe autorização para sua concessão, em razão do disposto no Art. 7º da Convenção Internacional de Aviação Civil (conhecida como Convenção de Chicago), de 07 de dezembro de 2004, da qual a França é signatária. Este artigo permite aos Estados signatários recusarem a cabotagem (ou seja, não conceder autorização à uma Companhia Aérea estrangeira para operar vôos em rotas domésticas com um Estado signatário).</p>	<p>Não.</p> <p>Para fazer negócios nos Estados Unidos, uma empresa aérea deve ser detida em pelo menos 75% por cidadãos norte-americanos. Além disso, nenhuma pessoa que não seja cidadã dos EUA poderá controlar a empresa aérea.</p>	<p>Essa questão não se refere à matéria tributária. Trata-se de questão referente a aspectos regulatórios.</p> <p>Entendemos (com base em discussões com a Autoridade de Aviação Civil do Reino Unido “sem mencionar nomes”) que empresas de fora da União Européia não podem de modo geral operar no Reino Unido. Para operar vôos domésticos dentro do Reino Unido, a empresa aérea deverá obter uma licença de operação que será outorgada somente a empresas da União Européia que sejam detidas e controladas majoritariamente por pessoas da União Européia.</p>	<p>Essa questão não se refere à matéria tributária. Trata-se de questão referente a aspectos regulatórios</p>

Formatado: Normal, Recuo: Antes: 0 cm, Espaço Antes: 0 pt, Depois de: 0 pt, Tabulações: 4,44 cm, À esquerda + 7,41 cm, Decimal alinhado + 8,25 cm, Direita

Excluído: ¶

e) As conseqüências referentes ao imposto de renda diferem se a empresa aérea estiver transportando pessoas ou carga?			
<p>Não.</p> <p>A França não distingue entre transporte de pessoas ou carga por via aérea para fins de cobrança do imposto de renda.</p>	<p>Não.</p> <p>Os Estados Unidos não distingue entre transporte de pessoas ou carga por via aérea para fins de cobrança do imposto de renda.</p>	<p>Não.</p> <p>O Reino Unido não distingue entre transporte de pessoas ou carga por via aérea para fins de responsabilidade relativa ao imposto de renda.</p>	<p>Em termos gerais, o Brasil não distingue entre transporte de pessoas ou carga por via aérea para fins de imposto de renda. A única diferença refere-se à base de cálculo do IRPJ e da CSLL com base no Lucro Presumido (existem dois métodos de cálculo do IRPJ e da CSLL: com base no Lucro Real e com base no Lucro Presumido. O IRPJ e a CSLL calculados de acordo com o lucro real incidem sobre o lucro líquido das empresas, ajustado pelas adições e exclusões determinadas e autorizadas pela legislação tributária. Por outro lado, a base de cálculo do IRPJ e da CSLL das empresas tributadas pelo lucro presumido será determinada mediante a aplicação de percentuais fixados na legislação, de acordo com a atividade da pessoa jurídica, sobre a receita auferida em cada trimestre, sendo o resultado acrescido de outras receitas, rendimentos e ganho de capital.). O percentual a ser aplicado ao cálculo do IRPJ com base no Lucro Presumido é de 8% para transporte de carga e 16% para demais transportes. No que se refere à CSLL, o percentual a ser aplicado é de 12% para transporte de carga e demais transportes.</p>

			No caso das contribuições ao PIS e à COFINS, as receitas decorrentes da prestação do serviço de transporte internacional de cargas e passageiros são isentas, enquanto que as receitas decorrentes da prestação de serviços de transporte doméstico de passageiros e de transporte de cargas estão sujeitas à alíquota combinada de 3,65% e 9,25%, respectivamente.
f) As consequências referentes ao imposto de renda diferem se a empresa aérea prestar serviços de transporte aéreo em rotas estabelecidas ou serviços fretados?			
Não. O imposto de renda cobrado pela França é o mesmo para vôos regulares ou vôos fretados.	Não. O imposto de renda cobrado pelos Estados Unidos é o mesmo para vôos regulares ou vôos fretados.	Não. O imposto de renda cobrado pelo Reino Unido é o mesmo para vôos regulares ou vôos fretados.	Não. O imposto de renda cobrado pelo Brasil é o mesmo para vôos regulares ou vôos fretados. A diferença existente é a mencionada no item “e” acima, caso a empresa apure o IRPJ com base no Lucro Presumido haverá a diferença de percentuais aplicáveis sobre a receita para transporte de carga e demais transportes (8% e 16%, respectivamente).
2) Impostos sobre o Consumo e outras Taxas:			
a) Os serviços de transporte aéreo estão sujeitos a imposto de valor agregado (IVA)?			
Se a empresa aérea estiver prestando serviços por meio da venda de passagens, as regras aplicáveis serão aquelas que regem o transporte de pessoas ou mercadorias:	Não.	A prestação de serviços de transporte de passageiros no Reino Unido está sujeito ao IVA do Reino Unido (à alíquota de 0%), contanto que a aeronave tenha pelo menos 10 assentos (inclusive assentos de piloto e tripulação).	Diversamente do que ocorre em outros países, o Brasil estabelece alguns tributos que podem ser considerados como VAT's, tais como o Imposto sobre Produtos Industrializados (“IPI”), as Contribuições para o PIS e a

<ul style="list-style-type: none"> • O transporte aéreo entre dois pontos dentro da França continental e/ou a Córsega está sujeito ao IVA francês. I IVA é aplicável à alíquota de 19,6% para transporte de mercadorias, e a uma alíquota reduzida de 5,5% para transporte de pessoas. • O transporte internacional está em princípio sujeito ao IVA francês para a parte do tráfego realizado na França. • Contudo, a isenção do IVA se aplica ao transporte de pessoas de um país estrangeiro (inclusive os DOM TOM franceses) ou para um país estrangeiro (inclusive os DOM TOM franceses). • Uma isenção se aplica também a (i) transporte de cargas fora da União Européia, e (ii) transporte de mercadorias de fora da União Européia quando o valor da carga incluir o custo de transporte em base de cálculo tributária enquanto for importada. • Regras específicas se aplicam para transporte de cargas dentro da União Européia: o IVA francês se aplica quando o transporte iniciar na França e o 		<p>A prestação de serviços de transporte de mercadorias que ocorra integralmente no Reino Unido está sujeita à alíquota padrão do IVA (atualmente 15%, sendo que aumentará para 17,5% em janeiro de 2010).</p> <p>A prestação de serviços de transporte de cargas partindo do Reino Unido e terminando em outro estado membro da União Européia não está sujeita ao IVA no Reino Unido se o destinatário desses serviços (a) não estiver localizado no Reino Unido; e (b) for uma pessoa tributável para fins de IVA.</p> <p>A prestação de serviços de transporte de cargas partindo de um outro estado membro da União Européia e terminando no Reino Unido está sujeita ao IVA do Reino Unido se o destinatário desses serviços for uma pessoa tributável para fins de IVA e localizado no Reino Unido.</p> <p>A prestação de serviços de transporte de cargas partindo do Reino Unido e terminando fora da União Européia (ou vice-versa) está sujeita ao IVA do Reino Unido (à alíquota de 0%).</p> <p>O fornecimento de aeronaves (acima de 8000 kg) para uso comercial (com ou sem tripulação) está geralmente sujeito a IVA no Reino Unido (à alíquota de 0%), a não ser que a aeronave tenha sido projetada ou adaptada para uso de recreação ou diversão.</p>	<p>COFINS e o Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (“ICMS”)</p> <p>O ICMS é um imposto estadual devido sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual, intermunicipal e de comunicação ainda que a operação ou prestação de serviços se inicie em outro país, com base em alíquotas que variam de acordo com a mercadoria em circulação e com o Estado onde o serviço (no caso, de transporte) é prestado.</p> <p>A Lei Complementar nº 87/96 (“LC 87/96”) — diploma que rege a incidência do ICMS em caráter nacional, estabelece em seu artigo 2º que incide o ICMS nas prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal, por qualquer via, de pessoas, bens, mercadorias ou valores.</p> <p>Via de regra, ocorre o fato gerador do ICMS, no início da prestação de serviços de transportes, intermunicipal ou interestadual, sendo contribuinte do imposto qualquer pessoa natural ou jurídica que de modo habitual realize prestação de serviço de transporte.</p> <p>Contudo, no que tange aos serviços de transporte aéreo, o Supremo Tribunal Federal (“STF”), em decisão publicada em 12 de dezembro de 2001, julgou procedente, em parte, a Ação Direta</p>
--	--	---	---

<p>destinatário não tiver número de IVA e quando o transporte começar em um outro país da União Européia, e o destinatário tiver fornecido um número de IVA francês.</p> <p>Se a empresa aérea estiver prestando serviços por intermédio de arrendamento de aeronaves (com ou sem tripulação), as regras aplicáveis serão as mesmas que regem os serviços vinculados à aeronave.</p> <p>Há uma isenção geral do IVA que se aplica quando a aeronave for utilizada por uma empresa aérea para a qual serviços internacionais representem pelo menos 80% de seus serviços locais. Para essa finalidade, os serviços internacionais correspondem a vôos que não sejam vôos entre dois pontos dentro da França continental e/ou Córsega. As autoridades tributárias francesas publicam uma lista de empresas aéreas francesas que gozam dessa isenção, que é revisada periodicamente. Empresas aéreas estrangeiras (não francesas) também gozam dessa isenção, a menos que especificamente excluídas da isenção na lista publicada pelas autoridades tributárias.</p> <p>Essa isenção pode ser aplicável a serviços de aluguel prestados</p>			<p>de Inconstitucionalidade atuada sob nº 1600 (ADIN 1600) para declarar inconstitucional a Lei Complementar nº 87/96 no tocante à incidência do ICMS sobre serviços de transporte aéreo de passageiros internacional, interestadual e intermunicipal e sobre os serviços de transporte aéreo de cargas internacional.</p> <p>Neste sentido, <u>não estão sujeitas à tributação do ICMS as prestações de serviço de transporte aéreo de passageiros internacional, interestadual e intermunicipal</u>, bem como os <u>serviços de transporte aéreo de cargas internacional</u> prestados pelas empresas aéreas nacionais.</p> <p><u>Transporte aéreo de passageiros:</u></p> <p>Nos termos da ADIN 1600, não estão sujeitas à tributação do ICMS as prestações de serviço de transporte aéreo de passageiros internacional, interestadual e intermunicipal.</p> <p><u>Transporte aéreo de cargas:</u></p> <p>(i) Transporte internacional</p> <p>Inicialmente, vale ressaltar que para caracterizar o contrato de prestação de serviço de transporte internacional o ponto de embarque da mercadoria transportada e o respectivo ponto de destino devem estar em territórios de países</p>
--	--	--	---

<p>por uma empresa aérea estrangeira.</p>			<p>diversos.</p> <p>a) exportação de serviços - do Brasil para o exterior:</p> <p>De acordo com o art. 155, § 2º, X c.c art. 155, XII, "e", da CF/88, <u>o ICMS não incide sobre os serviços prestados a destinatários no exterior</u>, assegurada a manutenção e o aproveitamento do montante do imposto cobrado nas operações e prestações anteriores, cabendo à lei complementar excluir os serviços da incidência do imposto nas exportações.</p> <p>Da mesma forma, a Lei Complementar nº 87/96, por sua vez dispõe em seu art. 3º, II, que o imposto não incide sobre operações e prestações que destinem ao exterior mercadoria ou serviços.</p> <p>b) do exterior para o Brasil:</p> <p>Nos termos da Lei Complementar nº 87/96, incide o ICMS sobre o serviço prestado no exterior ou cuja prestação se tenha iniciado no exterior.</p> <p>Neste sentido, o ICMS incide não somente sobre a prestação de serviços de transporte de natureza interestadual ou intermunicipal, como também nos serviços de natureza internacional, ou seja, serviços prestados e iniciados no exterior.</p> <p>b.1. ADIn 1600:</p>
---	--	--	--

			<p>Conforme acima exposto, o Supremo Tribunal Federal (“STF”) julgou procedente, em parte, a ADIn 1600 para declarar inconstitucional a Lei Complementar nº 87/96 no tocante à incidência do ICMS serviços de transporte aéreo de cargas internacional prestados pelas empresas aéreas nacionais.</p> <p>Neste sentido, atualmente, as operações de transporte aéreo internacional de cargas realizadas por empresas nacionais não estão sujeitas à incidência do ICMS.</p> <p>No que tange ao transporte aéreo internacional de cargas realizado por empresas estrangeiras, a referida ADIn firmou entendimento no sentido de que as empresas aéreas estrangeiras podem gozar de isenção, em havendo reciprocidade concedida em decorrência de tratado ou convenção internacional celebrado pela União Federal.</p> <p>(ii) Transporte doméstico:</p> <p>Inicialmente, temos que o Convênio ICMS nº 120, de 13 de dezembro de 1996, celebrado entre os Estados e o Distrito Federal, estabeleceu em sua cláusula primeira que nas prestações internas de serviço de transporte aéreo a alíquota aplicável seria de 12%.</p> <p>Ainda, em sua cláusula segunda, o convênio estabeleceu que nas</p>
--	--	--	---

			<p>prestações de serviço de transporte aéreo interestadual de pessoa, carga e mala postal, quando tomados por não contribuinte do ICMS ou a estes destinadas, adotar-se-á a alíquota prevista para a operação interna.</p> <p>Contudo, vale ressaltar que em razão da decisão exarada pelo STF na Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 1.601-6, a qual deferiu o pedido de medida cautelar para suspender até a decisão final da ação a execução e aplicabilidade do Convênio ICMS nº 120/96, entendemos que atualmente o convênio nº 120/96 não seria aplicável.</p> <p>Neste sentido, passamos a tratar dos tributos incidentes no transporte aéreo intermunicipal (operações internas) e interestadual de acordo com o disposto no Regulamento do ICMS dos Estados de São Paulo, Rio de Janeiro, Paraná e Minas Gerais.</p> <p>a) Transporte aéreo intermunicipal (operações internas):</p> <p>1- Estado do Rio de Janeiro:</p> <p>No transporte aéreo intermunicipal de cargas a alíquota do ICMS incidente é de 19%, incluída a parcela correspondente ao Fundo Estadual de Combate à Pobreza e às Desigualdades Sociais (FECP), previsto na Lei nº 4056, de 30 de dezembro de 2002. Cabe</p>
--	--	--	--

			<p>acrescentar que a prestação de serviço de transporte intermunicipal de cargas que tenha início e término no território do Estado do Rio de Janeiro e em que o contratante (tomador) do serviço seja contribuinte do imposto inscrito no CADERJ é isenta do ICMS de acordo com o Decreto nº 39478/06.</p> <p>2- Estado de São Paulo:</p> <p>Aplica-se a alíquota de 12% (doze por cento) nas operações ou prestações internas de serviços de transporte, ainda que se tiverem iniciado no exterior, nos termos do artigo 54 do Regulamento do ICMS de São Paulo.</p> <p>3- Estado de Minas Gerais:</p> <p>Nos termos do artigo 42, inciso I, b, do Regulamento do ICMS de Minas Gerais, as operações e prestações internas de serviço de transporte aéreo estão sujeitas a alíquota de 12%.</p> <p>4- Estado do Paraná:</p> <p>Nos termos do artigo 14, inciso II do Regulamento do ICMS do Paraná, o transporte intermunicipal no Estado do Paraná está sujeito a alíquota de 12%.</p> <p>b) Transporte aéreo interestadual:</p> <p>Nos termos da Resolução do Senado Federal nº 95, de 13 de dezembro de 1996, <u>nas prestações</u></p>
--	--	--	---

			<p><u>interestaduais de transporte aéreo de passageiro, carga e mala postal a alíquota a ser aplicada é de 4%.</u></p> <p>Cumprе ressaltar que, a despeito da Resolução do Senado nº 95/96, os Estados mencionados estabelecem em seus respectivos Regulamentos do ICMS que nas prestações de serviço de transporte interestaduais destinadas a <u>não contribuintes do ICMS</u>, aplica-se a alíquota prevista para as operações internas.</p>
b) O imposto sobre consumo é cobrado de empresas aéreas que operam rotas internacionais nos EUA, França, Reino Unido e Brasil?			
Não.	<p>Sim. Os Estados Unidos cobram o imposto sobre consumo em relação ao transporte aéreo de pessoas por via aérea.</p> <p><u>Transporte de Pessoas</u></p> <p>Os Estados Unidos cobram imposto sobre o consumo (imposto sobre instalações internacionais) em relação ao transporte de qualquer pessoa por via aérea se esse transporte tiver início ou terminar nos Estados Unidos. Para 2009, o valor do imposto sobre consumo é de \$16,10 por passageiro por viagem.</p> <p>O imposto sobre o consumo não é cobrado de aeronaves que pesam 6.000 libras ou menos se a aeronave não for operada em uma linha estabelecida. Dependendo do tamanho das aeronaves que a empresa deseja utilizar, a empresa poderá se qualificar para essa isenção para seus</p>	<p>Sim.</p> <p><u>Imposto para Passageiros Aéreos</u></p> <p>O Imposto para Passageiros Aéreos (“APD”) é cobrado para o transporte de passageiros que voem de um aeroporto do Reino Unido em uma aeronave que tenha peso autorizado de decolagem de mais de dez toneladas ou mais de vinte assentos para passageiros. Apesar de o APD ser um imposto para as companhias aéreas, e apesar de elas não serem obrigadas a pagá-lo, muitas delas decidem repassar o encargo aos passageiros. Determinadas categorias de passageiros (por exemplo, crianças com menos de dois anos não alocadas em um assento exclusivo na aeronave, tripulação ou comissários) não são estão sujeitos à cobrança para fins do APD, e o APD não é cobrado para seu transporte.</p>	<p>Além do ICMS (conforme acima exposto), em relação ao serviço de transporte aéreo interestadual e intermunicipal, não há no Brasil a cobrança de qualquer outro imposto do tipo “imposto de consumo”.</p> <p><u>Comentários adicionais:</u></p> <p>Como regra geral, as operações de importação de produtos para o Brasil estão sujeitas à incidência dos seguintes tributos:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Imposto de Importação (“I.I.”): cujas alíquotas variam de acordo com a classificação fiscal do produto na Nomenclatura Comum do Mercosul (“NCM”), as quais se encontram especificadas na Tarifa Externa Comum (“TEC”); - Imposto sobre Produtos

	<p>serviços de voo fretado.</p> <p>A empresa aérea deve também cobrar uma Taxa de Segurança do 11 de Setembro de \$2,50 para cada embarque nos EUA e uma taxa de facilidade de passageiro de até \$18 para ida e volta.</p> <p>Finalmente, a empresa aérea poderá também ter de cobrar outros impostos e taxas sobre voos internacionais cobradas pela FAA, governos locais e autoridades aeroportuárias.</p> <p>Um voo internacional que entrar nos EUA poderá fazer escalas limitadas em múltiplos aeroportos e mesmo assim cobrar apenas o imposto sobre consumo relativo a instalações internacionais. O avião somente poderá fazer escala em cada aeroporto dos EUA por menos de 12 horas para fins de desembarcar passageiros internacionais e não com o fim de transportar passageiros entre duas cidades dos EUA.</p> <p><u>Transporte de Cargas</u></p> <p>Os Estados Unidos não cobram imposto sobre consumo relativo ao transporte internacional de cargas. Contudo, a empresa aérea poderá ter de cobrar impostos e taxas instituídos pela FAA, governos locais e autoridades aeroportuárias.</p>	<p>Segundo o regime da APD, destinos são categorizados em quatro áreas geográficas com base na distância de Londres para a capital do país/território de destino (com exceção da Federação Russa, que está dividida nos Urais leste e oeste). Cada área tem duas alíquotas, uma para classe padrão de viagem (por exemplo, classe econômica) e outra para as demais classes de viagem (por exemplo, executiva, primeira classe, etc.). As áreas geográficas e as alíquotas de APD estão descritas em http://customs.hmrc.gov.uk/channelsPortalWebApp/channelsPortalWebApp.portal?nfpb=true&pageLabel=pageImport_ShowContent&propertyType=document&columns=1&id=HMCE_CL_001170.</p> <p>Nota: A alíquota de APD deve aumentar em 1º de novembro de 2010.</p> <p><u>Impostos sobre consumo e alfandegários</u></p> <p>O Reino Unido não cobra impostos alfandegários ou tributos sobre consumo o IVA de importação sobre a entrada temporária de aeronaves (ou quaisquer mercadorias contidas nela) no Reino Unido operando rotas internacionais.</p>	<p>Industrializados (“IPI”): cujas alíquotas variam de acordo com a classificação fiscal do produto constante da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (“TIPI”);</p> <ul style="list-style-type: none"> - PIS/Importação e Cofins/Importação: às alíquotas de 1,65% e 7,6%, respectivamente; - ICMS: cuja alíquota pode variar de acordo com: (i) o produto importado e a sua classificação fiscal; (ii) o Estado onde ocorrer o desembaraço aduaneiro; e (iii) o Estado onde o estabelecimento do importador estiver localizado. - IOF/Câmbio: atualmente os pagamentos efetuados por importação de bens estão isentos desse tributo. <p>Vale ressaltar que, atualmente, a importação de aeronaves classificadas na posição 88.02 da TIPI e de partes e peças classificadas na posição 88.03 da TIPI aplicadas em aeronaves, está sujeita à aplicação de alíquotas diferenciadas, de acordo com o abaixo demonstrado:</p> <p>I.I.: tanto os bens classificados na posição 88.02, quanto na 88.03, estão sujeitos à alíquota 0;</p> <p>IPI: para os bens classificados na posição 88.02, a alíquota de IPI é de 10%. Já para os bens classificados</p>
--	---	---	---

			<p>na posição 88.03, o IPI incidirá à alíquota de 0%;</p> <p>PIS/Importação e COFINS/Importação: tanto os bens classificados na posição 88.02, quanto na 88.03, estão sujeitos à alíquota 0, desde que o importador faça prova da propriedade do bem;</p> <p>ICMS: para ambas as posições da TIPI é necessária a verificação da existência de benefícios específicos de acordo com o Estado onde ocorrer o desembaraço aduaneiro e/ou onde o importador estiver localizado;</p> <p>IOF/Câmbio: aplica-se à isenção determinada à importação de bens.</p>
c) Quando o imposto sobre o consumo deve ser pago à autoridade tributária?			
Não há.	<p>A Receita Federal dos EUA exige que a companhia aérea faça um depósito do imposto sobre consumo para cada quinzena em que o imposto é cobrado. O depósito do imposto deverá ser feito até o 14º dia do período quinzenal seguinte. Assim, o depósito do imposto para a primeira quinzena em um mês é devido até o 29º dia daquele mês, e o depósito do imposto para a segunda quinzena em um mês é devido até o 14º dia do mês seguinte.</p>	<p>Todas as empresas aéreas que operem aeronaves utilizadas para transporte de passageiros de aeroportos no Reino Unido são obrigadas a se registrar para fins de APD dentro de sete dias a contar de seu primeiro voo.</p> <p>Todas as empresas aéreas registradas são obrigadas de modo geral a enviar declarações de APD mensais (e fazer pagamentos de APD caso obrigadas a fazê-lo) às autoridades tributárias do Reino Unido até o 22º dia do mês seguinte ao período coberto pela declaração.</p> <p>Todas as empresas registradas (ou seu</p>	Não aplicável. Vide comentário supra (2.b).

		representante fiscal ou administrativo, quando aplicável) também são obrigadas a manter registros e contas para fins de APD de forma prescrita.	
d) As consequências relativas ao imposto sobre consumo diferem se uma empresa aérea estrangeira estiver prestando serviços de transporte aéreo em rotas estabelecidas ou vôos fretados?			
Não.	Não.	Não.	Não aplicável. Vide comentário supra (2.b).
3) Tributos incidentes sobre a Renda – Pessoa Física:			
a) Quais os tributos incidentes sobre a renda de pessoas físicas remuneradas por uma empresa aérea estrangeira que opera rotas internacionais nos EUA, França, Reino Unido e Brasil?			
<p>Pessoas físicas não residentes que trabalhem na França para uma companhia estrangeira poderão estar sujeitas à retenção do imposto sobre sua renda paga por fonte francesa a uma alíquota máxima de 20%.</p> <p>O tratado fiscal assinado entre França e Brasil estipula que as receitas pagas a pessoas em relação ao seu trabalho como membro de tripulação de uma aeronave operando em tráfego internacional somente são tributáveis no país em que a empresa que estiver pagando a receita estiver localizada.</p>	<p>Pessoas estrangeiras não residentes que trabalhem para uma empresa estrangeira estão sujeitas à tributação nos EUA sobre a renda paga por fonte americana. A empresa estrangeira é obrigada a reter e enviar à Receita Federal o valor do imposto norte-americano.</p> <p>Considera-se de modo geral que pessoas que desempenhem alguma parte de seus serviços nos Estados Unidos percebem renda de fonte localizada nos EUA.</p> <p>Contudo, a renda atribuível à mão-de-obra ou serviços prestados por uma pessoa estrangeira não residente em relação às presenças temporárias da pessoa nos Estados Unidos como membro da tripulação de uma “aeronave estrangeira” envolvida no transporte entre os EUA e um país estrangeiro (“Renda de Aeronave”) não é tratada como renda percebida de fonte americana e, portanto,</p>	<p>Para fins dessa análise presumimos que:</p> <ul style="list-style-type: none"> os empregados em questão não realizarão atividades no Reino Unido que não sejam atividades “durante o vôo” os empregados são membros de tripulação aérea e não equipe de solo o empregado não é uma empresa do Reino Unido <p>Caso essas pressuposições estejam incorretas, nossa análise poderá sofrer alterações.</p> <p><u>Imposto de renda</u></p> <p>Não haverá exigência para empresas estrangeiras para contabilização de Receitas à HM Revenue & Customs (receita do Reino Unido) (“HMRC”) para imposto de renda em relação a qualquer empregado que execute</p>	<p><u>Imposto de Renda</u></p> <p>De forma geral, estão sujeitos à incidência do Imposto de Renda as pessoas físicas consideradas como <u>residentes</u> no Brasil, e que auferirem rendimentos e ganhos de capital de qualquer natureza.</p> <p>Em conformidade com a legislação tributária brasileira, são considerados como residentes para fins fiscais as pessoas físicas que:</p> <p>(i) residam no Brasil em caráter permanente;</p> <p>(ii) ingressem no Brasil com visto permanente, desde a data da chegada;</p> <p>(iii) ingressem no Brasil com visto temporário para trabalhar com vínculo empregatício, desde a data da chegada;</p>

	<p>não está sujeita a impostos nos EUA.</p> <p>O Código da Receita Federal, o Regulamento do Tesouro e a jurisprudência são silentes quanto a se um membro de uma tripulação de vôo está incluído na exceção acima para Renda de Aeronave.</p> <p>Companhias aéreas e organizações comerciais têm discutido com a Receita Federal a exceção da Renda de Aeronave para tripulações de vôos. Até a data deste quadro, a Receita Federal ainda não cobrava imposto de renda de tripulações de vôos de companhias aéreas estrangeiras que voam para os EUA.</p> <p>Não podemos fornecer nenhuma garantia de que a Receita Federal não mudará sua posição sobre essa questão de cobrar encargos trabalhistas e imposto de renda de tripulações de vôos em algum momento no futuro.</p> <p>Se a Receita Federal mudar sua posição, pessoas estrangeiras não residentes que fizerem parte de tripulação de vôos que chegam e partem dos Estados Unidos serão consideradas como tendo recebido renda de fonte americana, e a empresa deverá então reter e enviar o imposto de renda retido na fonte pela remuneração paga a esses empregados sobre o valor da renda paga por fonte americana, conforme discutido.</p>	<p>funções em vôos internacionais para o Reino Unido e a partir de lá, <u>ressalvado que</u> esse empregado não seja “residente” ou “ordinariamente residente” no Reino Unido. Contudo, se um empregado for “residente” ou “ordinariamente residente” no Reino Unido, ou também desempenhar funções no Reino Unido, por exemplo, vôos internos do Reino Unido (vôos que decolem e aterrissem no Reino Unido) então ele/ela poderá ter de pagar o imposto de renda do Reino Unido o qual a empresa estrangeira precisaria contabilizar junto à HMRC.</p> <p>As principais questões a ser determinadas são:</p> <p><i>1. O empregado é residente no Reino Unido?</i></p> <p>Residência não é definida na legislação tributária do Reino Unido e é interpretada pelos tribunais em cada caso específico.</p> <p>Se o empregado estiver fisicamente presente no Reino Unido durante 183 dias ou mais durante um exercício fiscal, ele/ela será residente no Reino Unido para essa finalidade. Alternativamente, se uma pessoa permanecer em média por mais de 90 dias por exercício fiscal no Reino Unido durante quatro anos consecutivos, ele/ela será residente. Uma pessoa também será residente do Reino Unido se, na chegada, ele/ela pretender ser residente no Reino Unido.</p> <p>Contudo, mesmo se o empregado não preencher essas condições, ele/ela</p>	<p>(iv) ingressem no Brasil com visto temporário e aqui permaneçam por mais de 183 dias, consecutivos ou não, dentro de um período de até 12 meses, desde o 184º dia;</p> <p>(v) ingressem no Brasil com visto temporário e obtenham visto permanente ou vínculo empregatício, desde a data de sua obtenção, se ocorrida antes de completar 184 dias, consecutivos ou não, de permanência no Brasil, dentro de um período de até 12 meses;</p> <p>(vi) sendo brasileiras, adquiram a condição de não-residente no Brasil e retornem ao País com ânimo definitivo, na data da chegada; e</p> <p>(vii) ausentarem-se do Brasil em caráter temporário ou se retirarem em caráter permanente do Brasil sem entregar a Declaração de Saída Definitiva do País, durante os primeiros doze meses consecutivos da ausência.</p> <p>Cabe aqui esclarecer que a regra para estabelecimento da condição de residente para fins fiscais no Brasil aplica-se tanto às pessoas físicas brasileiras, quanto às estrangeiras.</p> <p>Assim, uma vez caracterizada a residência fiscal no Brasil por quaisquer das condições acima citadas, as pessoas físicas estarão sujeitas ao pagamento de imposto de renda sobre bases universais de rendimentos, sendo que não existe</p>
--	---	---	---

		<p>poderá ainda assim ser residente. Existem diferentes fatores que os tribunais poderão levar em conta para estabelecimento da residência, tais como:</p> <ul style="list-style-type: none"> • localização da família do empregado; • localização dos bens do empregado; e • conexões sociais e comerciais. <p>2. <i>O empregado é ordinariamente residente no Reino Unido?</i></p> <p>Uma pessoa poderá ser ordinariamente residente no Reino Unido mesmo se não for efetivamente residente no Reino Unido. Isso significa que uma pessoa, apesar de não residir no Reino Unido durante um exercício fiscal específico, normalmente mora no Reino Unido (por exemplo, uma pessoa que tenha passado menos de 183 dias no Reino Unido durante um exercício fiscal específico e, portanto, não seja residente do Reino Unido naquele exercício específico, mas de outro modo normalmente vive no Reino Unido).</p> <p>3. <i>Alguma função é exercida dentro do Reino Unido?</i></p> <p>Em relação à tripulação de vôo, funções executadas dentro do Reino Unido incluirão funções realizadas na qualidade de membro da tripulação de uma aeronave quando:</p> <ul style="list-style-type: none"> • o vôo for interno do Reino Unido; • o empregado for residente do 	<p>distinção entre aqueles auferidos no Brasil e os provenientes de fontes do exterior.</p> <p>Nesse sentido, temos que o imposto de renda incidente sobre os rendimentos pagos a uma pessoa física residente no Brasil por uma <u>pessoa jurídica brasileira</u> deverá ser retido pela própria fonte pagadora (“IRFonte”) e repassado diretamente aos cofres públicos.</p> <p>Já o imposto de renda incidente sobre os rendimentos recebidos de <u>fontes situadas no exterior</u>, deve ser calculado e recolhido pelo próprio beneficiário do rendimento – pessoa física residente – na forma de recolhimento mensal obrigatório (“Carnê-leão”). Dessa forma, uma pessoa física estrangeira que tenha adquirido a condição de residente no Brasil, deverá submeter à tributação brasileira seus rendimentos auferidos no exterior.</p> <p>Em ambos os casos o valor devido deverá ser calculado à alíquota máxima de 27,5%, com base na aplicação da Tabela Progressiva do imposto de renda, publicada pela Receita Federal do Brasil anualmente.</p> <p>Vale ressaltar que, relativamente à tributação dos rendimentos auferidos no exterior, o imposto sobre a renda cobrado pelo Estado de origem desses rendimentos poderá ser deduzido do imposto apurado segundo a legislação brasileira, desde que previsto em</p>
--	--	---	---

		<p>Reino Unido e o vôo partir ou terminar no Reino Unido; ou</p> <ul style="list-style-type: none"> o empregado for residente do Reino Unido e embarcar como parte de um vôo que decole ou aterrisse no Reino Unido. <p><u>Contribuições Previdenciárias Nacionais (NIC)</u></p> <p>NICs têm de ser pagas em relação ao emprego no Reino Unido. Devido ao fato de tripulações de aeronaves necessariamente não cumprirem a exigência de ser empregadas e receberem remuneração no Reino Unido, o regulamento estipula que tripulações que trabalhem a bordo de uma aeronave sejam tratadas como empregadas e residentes no Reino Unido. Contudo, provavelmente não haverá responsabilidade quanto às NICs para tripulações se elas não forem consideradas como ordinariamente residentes do Reino Unido.</p> <p>A regulamentação da HMRC quanto ao significado dos termos “ordinariamente residente” diz que um empregado não será normalmente residente no Reino Unido se morar normalmente lá, independentemente de ausências temporárias ou ocasionais e tenham um modo regular e fixo de vida lá.</p> <p>É possível para uma empresa estrangeira requerer junto à HMRC regulamentação de responsabilidade confirmando se quaisquer NICs serão ou não contabilizados em relação a empregados que possam estar viajando para ou a partir do Reino Unido.</p>	<p>acordo ou convenção internacional firmado com Brasil, quando não houver sido restituído ou compensado naquele país, ou caso haja reciprocidade de tratamento em relação aos rendimentos produzidos no Brasil.</p> <p>Adicionalmente à incidência de imposto de renda, a pessoa física residente no Brasil estará sujeita às normas vigentes na legislação tributária aplicáveis aos demais residentes no Brasil, estando obrigada a apresentar declaração anual de rendimentos (“Declaração de Ajuste Anual”).</p> <p>Deverão ser declarados, além dos rendimentos percebidos no Brasil, aqueles provenientes de fontes situadas no exterior.</p> <p>Por fim, é importante comentar que nos Acordos para Evitar a Dupla Tributação da Renda firmado pelo Brasil, há expressa disposição acerca do tratamento aplicável aos rendimentos percebidos em razão de emprego remunerado exercido a bordo de aeronave em tráfego internacional. A este respeito o Acordo firmado entre Brasil e a França, por exemplo, determina no parágrafo 3º do artigo XV que os rendimentos percebidos na condição acima mencionada serão tributáveis no Estado em que estiver situada a direção efetiva da empresa.</p>
--	--	---	--

MEMORANDUM