

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.781/15/1ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000207616-33  
Impugnação: 40.010135728-57, 40.010135729-38 (Coob.)  
Impugnante: Hipolabor Farmacêutica Ltda  
IE: 567425899.00-73  
Ildeu de Oliveira Magalhães (Coob.)  
CPF: 138.361.376-15  
Proc. S. Passivo: Alessandro Mendes Cardoso/Outro(s)  
Origem: DFT/Comércio Exterior/Belo Horizonte

**EMENTA**

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – SÓCIO – COMPROVAÇÃO DO PODER DE GERÊNCIA – CORRETA A ELEIÇÃO.** Comprovado nos autos o poder de gerência do Sócio, nos termos do art. 135, inciso III do CTN c/c art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75, pelos atos praticados com excesso de poderes ou infração a lei.

**IMPORTAÇÃO – IMPORTAÇÃO DIRETA – FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS.** Constatou-se importação do exterior de mercadoria sem o recolhimento do ICMS devido, nos termos do art. 5º, § 1º, item 5 da Lei nº 6.763/75. Corretas as exigências de ICMS e da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

**OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – FALTA DE EMISSÃO DE DOCUMENTO FISCAL – IMPORTAÇÃO DIRETA.** Constatado que a Autuada não emitiu a nota fiscal de entrada correspondente à operação de importação, que teve como destinatário o seu estabelecimento. Infração caracterizada nos termos do art. 20, inciso VI do Anexo V do RICMS/02. Correta a exigência da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre falta de recolhimento de ICMS incidente na importação da aeronave descrita na Declaração de Importação nº 09/0329510-0, desembaraçada em 17/03/09.

Irregularidade constatada mediante análise de documentos apreendidos e arquivos eletrônicos encontrados, copiados e apreendidos nas dependências da Autuada, em cumprimento a mandado de busca e apreensão expedido nos autos da Ação Cautelar de nº 0021571-55-2011.

Exigências de ICMS e Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Em virtude da falta de emissão da nota fiscal de entrada referente à aquisição da aeronave, exige-se, também, exclusivamente da Autuada, a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75, majorada em 100%, em razão de dupla reincidência, nos termos do art. 53, § 6º e 7º da citada lei.

O Sr. Ildeu de Oliveira Magalhães, Sócio-gerente da Autuada, foi inserido no polo passivo da obrigação tributária na condição de Coobrigado, nos termos do art. 135, inciso III do CTN e art. 21, inciso XII e § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Inconformados, a Autuada e o Coobrigado apresentam, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 140/184, anexando documentos às fls. 185/296 e, posteriormente, às fls. 302/356. Requerem, ao final, a procedência da impugnação.

A taxa de expediente é recolhida conforme DAE de fls. 220/221 dos autos.

A Fiscalização, em manifestação de fls. 357/364, refuta as alegações da Defesa, juntando documentos às fls. 365/418. Requer a procedência do lançamento.

Devido à juntada de documentos à peça fiscal, abriu-se vista aos Impugnantes, que comparecem às fls. 424/428, reiterando todas as razões já apresentadas.

A Fiscalização, por sua vez, manifesta-se, novamente, às fls. 431/458, ratificando sua manifestação anterior.

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 464/487, opina, em preliminar, pela rejeição da arguição de nulidade. No mérito, pela procedência do lançamento.

A 1ª Câmara de Julgamento, em sessão realizada aos 07/10/14, exara o Despacho Interlocutório de fls. 491, com o seguinte teor:

ACORDA A 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CC/MG, EM PRELIMINAR, À UNANIMIDADE, EM EXARAR DESPACHO INTERLOCUTÓRIO PARA QUE A IMPUGNANTE, NO PRAZO MÁXIMO DE 10 (DEZ) DIAS, CONTADO DO RECEBIMENTO DA INTIMAÇÃO TRAGA AOS AUTOS PROVAS DE COMO SE DEU O APORTE DE RECURSOS PARA AQUISIÇÃO DA AERONAVE E PROVA DA CONDIÇÃO FINANCEIRA DO COOBRIGADO PARA EFETUAR TAL APORTE MEDIANTE A APRESENTAÇÃO DA DECLARAÇÃO DE IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA DA ÉPOCA DO FATO E OUTROS DOCUMENTOS PERTINENTES. PELOS IMPUGNANTES, SUSTENTOU ORALMENTE O DR. TADEU NEGROMONTE DE MOURA E, PELA FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL, O DR. GABRIEL ARBEX VALLE.

Apenas o Coobrigado comparece às fls. 497/498, mas não apresenta nenhuma documentação solicitada pela Câmara.

Somente informa que, "... considerando que as operações que culminaram na transferência dos direitos decorrentes da propriedade do bem ao Banco Wells Fargo Bank se deram no mesmo período base da operação inicial de compra e venda, a aeronave não chegou a ser declarada no seu patrimônio para essa finalidade" e, ainda, "... que entende desnecessária a prova de como se deu aporte de recursos para aquisição da aeronave, motivo pelo qual deixará de atender tal item ...".

A Fiscalização manifesta-se às fls. 499/504, propondo a manutenção integral do lançamento e a Assessoria do CC/MG ratifica seu entendimento anterior (fls. 507/514).

### ***DECISÃO***

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CC/MG foram utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações.

#### **Da Preliminar de Nulidade do Auto de Infração**

Os Impugnantes alegam que o presente lançamento não merece subsistir, pois padece de nulidade insanável, por violação direta aos arts. 146 e 149 do Código Tributário Nacional – CTN, uma vez que, quando do desembaraço aduaneiro, a Fiscalização teve acesso aos documentos que acompanhavam a mercadoria importada, inclusive a GLME (Guia de Liberação de Mercadoria Estrangeira), certificando-se de que a operação era regular.

Afirmam, ainda, que a Fiscalização federal não fez nenhum questionamento em relação à operação, e reforçam a tese ao afirmar que “... por ter sido parametrizada para o canal amarelo de conferência aduaneira, a Administração Tributária já promoveu a sua atividade fiscalizatória do procedimento de importação...”.

Assim, pelo princípio da segurança jurídica e da não surpresa em matéria tributária, não é possível, neste momento, promover a mudança de critérios jurídicos anteriormente adotados para se atribuir a obrigação de recolhimento do imposto estadual indevido.

Entretanto, razão não assiste aos Impugnantes.

A legislação estadual que regula as operações de importação de mercadorias estabelece, no § 3º do art. 335 do Anexo IX do RICMS/02 (transcrito a seguir), que o visto na GLME (Guia para Liberação de Mercadoria Estrangeira sem Comprovação do Recolhimento do ICMS) não tem efeito homologatório, podendo a Fiscalização, comprovada qualquer irregularidade, exigir o imposto devido com os acréscimos legais:

Art. 335. Ressalvadas as hipóteses de utilização de crédito acumulado para pagamento do imposto devido na importação, previstas no Anexo VIII, o ICMS incidente na entrada de mercadoria ou bem importados do exterior por pessoa física ou jurídica será recolhido no momento do desembaraço aduaneiro:

(...)

§ 1º. Nas hipóteses abaixo relacionadas, em que não será exigido o pagamento do imposto por ocasião da liberação da mercadoria, o contribuinte comprovará a situação tributária utilizando-se da Guia para Liberação de Mercadoria Estrangeira sem Comprovação do

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Recolhimento do ICMS (GLME), que será visada pelo Fisco deste Estado:

(...)

§ 3º. O visto na GLME não tem efeito homologatório, podendo o Fisco, comprovada qualquer irregularidade, exigir o imposto devido com os acréscimos legais.

No presente caso, após o cumprimento do mandado de busca e apreensão, constatou-se simulação da operação pela Autuada na tentativa de se esquivar do pagamento do ICMS devido.

Assim, uma vez comprovada a irregularidade, a Fiscalização passou a exigir o imposto.

Os Impugnantes salientam que "... a revisão do lançamento somente é autorizada em situações em que a Fiscalização incorrer em erro de fato no lançamento, decorrente de atos ou omissões do contribuinte ou de terceiros, que levaram a erro a autoridade lançadora".

Foi exatamente o que ocorreu no presente caso, pois os elementos apresentados à época da importação induziram a Fiscalização a visar a GLME, considerando a operação como não sujeita ao ICMS.

Dessa forma, uma vez constatada a simulação e comprovada a irregularidade, a Fiscalização exigiu o imposto devido com os acréscimos legais.

Às fls. 151 dos autos, os Impugnantes declaram que "... a Fiscalização juntou aos autos documentos em língua estrangeira sem tradução oficial. Os Impugnantes, contudo, irão apresentar aos autos os aludidos documentos, traduzidos de forma juramentada, conforme determina a legislação...". De fato a tradução juramentada foi anexada aos autos às fls. 304/356.

Diante desse procedimento, não existe mais nenhuma dúvida com relação à validade da tradução livre apresentada que está em perfeita sintonia com a tradução juramentada registrada em cartório de registro de títulos e documentos localizado em Belo Horizonte/MG.

Salienta-se que todos esses documentos registrados em cartório foram apreendidos e capturados a partir do mandado de busca e apreensão expedido nos autos da Ação Cautelar nº 0021571-55-2011, por ordem do MM. Juiz de Direito da Vara Criminal da Comarca de Sabará/MG.

Os Impugnantes afirmam que a Fiscalização não adotou os procedimentos exigidos para efeitos de desconsideração do ato ou negócio jurídico, nos termos do parágrafo único do art. 116 do CTN c/c os arts. 205 e 205-A da Lei nº 6.763/75 e art. 83 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08.

Alegam que não foram intimados pela Fiscalização para prestar informações no prazo assinalado no art. 83, "... sendo que a inobservância dessas normas pela Administração acarreta imediata anulação do Auto de Infração".

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Para reforçar o questionamento apresentado, citam decisões do Conselho de Contribuintes sobre casos semelhantes.

Todavia, a presente autuação não se refere à desconsideração de ato ou negócio jurídico, não havendo citação de dispositivos nos campos de infringência ou penalidade que reportam a essa norma. O que se observa é uma simulação fraudulenta, bem diferente de uma dissimulação, que é o alicerce para se desconsiderar ato ou negócio jurídico.

A partir dos documentos apreendidos e da copiagem e autenticação de documentos digitais constante de equipamentos encontrados na empresa, constatou-se a simulação da operação de leasing internacional sem opção de compra.

Dessa maneira, não se trata de uma elisão fiscal, que fundamenta o citado parágrafo único do art. 116 do CTN, e sim de uma evasão fiscal ilícita, base para o lançamento de ofício, conforme determina a norma ínsita no art. 149, inciso VII do CTN:

Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

(...)

VII - quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação;

Nesse sentido, tal entendimento já é pacífico na doutrina, como ensina Marco Aurélio Greco:

Como uma das possibilidades é “dissimulação” equivaler a “simulação”, mas como aquela comporta outros significados, e como o CTN passou a se utilizar de ambos os termos, concluo que o sentido de “dissimular”, no parágrafo único do artigo 116, abrange o “simular”, mas tem maior amplitude semântica que este. Porém, tratando-se de “simulação”, o artigo 149, VII do CTN, prevê ser esta hipótese de lançamento de ofício o que afasta a aplicação do artigo 116, parágrafo único. (GRECO, 2004, p. 415).

A legislação estadual é clara ao afirmar, no § 7º do art. 83 do RPTA, que o procedimento para desconsiderar ato ou negócio jurídico não se aplica nos casos em que se comprovar a ocorrência de simulação:

Art. 83. São passíveis de desconsideração os atos ou negócios jurídicos que visem a reduzir o valor de tributo, a evitar ou postergar o seu pagamento ou a ocultar os verdadeiros aspectos do fato gerador ou a real natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária.

(...)

§ 4º. Para efeitos de desconsideração do ato ou negócio jurídico, o Auditor Fiscal da Receita Estadual, simultaneamente ou após o início da ação fiscal, deverá:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)

§ 7º. O procedimento disposto no §4º não se aplica a atos e negócios jurídicos em que se comprove a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. (Grifou-se).

Insta destacar que, em recente decisão sobre matéria similar, foi proferido por este Conselho de Contribuintes o Acórdão nº 4.195/13/CE, em que se julgou procedente o lançamento:

ACÓRDÃO 4.195/13/CE 10

PUBLICADO NO DIÁRIO OFICIAL EM 21/12/13

(...)

TODAVIA, EM QUE PESE A DESCONSIDERAÇÃO DO NEGÓCIO JURÍDICO EMPREENDIDA PELA FISCALIZAÇÃO, ENTENDE-SE QUE OS NEGÓCIOS JURÍDICOS SIMULADOS, POR SE TRATAREM DE ILÍCITOS TÍPICOS (EVASÃO FISCAL), NÃO SE ENQUADRAM NA NORMA CONTIDA NO ART. 116, PARÁGRAFO ÚNICO, DO CTN. DESSE MODO, A FISCALIZAÇÃO NÃO PRECISARIA DESCONSIDERAR O NEGÓCIO SIMULADO (ART. 83, C/C ART. 84 DO RPTA), BASTANDO A ELA DEMONSTRAR QUE HOUE A SIMULAÇÃO E QUE OS AUTUADOS, ORA RECORRENTES, SÃO, DE FATO, OS VERDADEIROS PROPRIETÁRIOS DA EMPRESA AUTUADA, COMO, DE FATO, OCORREU NOS PRESENTES AUTOS.

(...)

E, UMA VEZ COMPROVADA A OCORRÊNCIA DE SIMULAÇÃO, PRESCINDÍVEL O PROCEDIMENTO DE DESCONSIDERAÇÃO DE NEGÓCIO JURÍDICO, NOS TERMOS DA LEGISLAÇÃO QUE REGE A MATÉRIA, NÃO IMPLICANDO NULIDADE DO LANÇAMENTO EVENTUAL UTILIZAÇÃO DO PROCEDIMENTO PELA FISCALIZAÇÃO, NOS TERMOS DO INCISO I DO ART. 84-A DO RPTA.

(...)

RESSALTE-SE QUE O LANÇAMENTO É EFETUADO DE OFÍCIO QUANDO SE COMPROVE QUE O SUJEITO PASSIVO, OU TERCEIRO EM BENEFÍCIO DAQUELE, AGIU COM DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO, CONFORME DETERMINA A NORMA ÍNSITA NO ART. 149, INCISO VII DO CTN.

(...)

NESE SENTIDO, TRAZ-SE À COLAÇÃO VÁRIAS DECISÕES DO TJMG NAS QUAIS FOI ANALISADO O PROCEDIMENTO DE DESCONSIDERAÇÃO DO NEGÓCIO JURÍDICO EFETUADA PELA FISCALIZAÇÃO, RESTANDO CONSAGRADO O ENTENDIMENTO DE QUE APESAR DE AFASTADA A APLICABILIDADE DO ART. 205 DA LEI Nº 6.763/75, ILEGALIDADE NÃO HÁ NA AÇÃO FISCAL, EM RAZÃO DO DISPOSTO NO ART. 149, INCISO VII DO CTN, QUE PREVÊ A POSSIBILIDADE DE REVISÃO DE OFÍCIO DO LANÇAMENTO PELA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA, QUANDO DEMONSTRADA A OCORRÊNCIA DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO, COMO NO CASO PRESENTE. EXAMINE-SE:

EMENTA: TRIBUTÁRIO - ART. 116, PARÁGRAFO ÚNICO, CTN - ART. 205, LEI ESTADUAL Nº 6.763/75 - NORMA ANTIELISIVA - NECESSIDADE DE REGULAMENTAÇÃO - IMPOSSIBILIDADE DE APLICAÇÃO RETROATIVA - FATOS GERADORES POSTERIORES - APLICAÇÃO - ART. 55-A DA CLTA/MG -

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

LEGALIDADE - ART. 149, VII, CTN - DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO - SENTENÇA REFORMADA.

(...)

APESAR DE AFASTADA A APLICABILIDADE DO ART. 205, §§ 1º E 2º DA LEI ESTADUAL Nº 6.763/75, ILEGALIDADE NÃO HÁ NA AÇÃO DA APELANTE, EM RAZÃO DO DISPOSTO NO ART. 149, VII, DO CTN, QUE JÁ PREVIA A POSSIBILIDADE DE REVISÃO DO LANÇAMENTO DE OFÍCIO PELA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA, QUANDO DEMONSTRADA A OCORRÊNCIA DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO, QUE É O CASO DOS AUTOS.

(...)

CHEGA-SE À MESMA CONCLUSÃO QUANDO SE ANALISA DECISÕES ANTERIORES DESTES CONSELHO, COMO A PROFERIDA NO ACÓRDÃO Nº 4.151/13/CE, PARCIALMENTE TRANSCRITO EM SEGUIDA:

ACÓRDÃO: 4.151/13/CE

(...)

CONTUDO, EM QUE PESE A PREVISÃO SUPRA, CONSIDERANDO-SE QUE O CASO EM TELA NÃO CUIDA DE FALTA DE PROPÓSITO NEGOCIAL OU DE ABUSO DE FORMA JURÍDICA E SIM, DE SIMULAÇÃO DE OPERAÇÕES REALIZADA PELA ORA RECORRENTE, VERIFICA-SE NÃO SER O CASO DE DESCONSIDERAÇÃO DO NEGÓCIO JURÍDICO, NOS EXATOS TERMOS DO PARÁGRAFO ÚNICO DO ART. 205 DA LEI Nº 6.763/75, IN VERBIS:

ART. 205. OS ATOS OU NEGÓCIOS JURÍDICOS PRATICADOS COM A FINALIDADE DE DISSIMULAR A OCORRÊNCIA DE FATO GERADOR DE TRIBUTO OU A NATUREZA DOS ELEMENTOS CONSTITUTIVOS DE OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA SERÃO DESCONSIDERADOS, PARA FINS TRIBUTÁRIOS, PELO AUDITOR FISCAL DA RECEITA ESTADUAL.

PARÁGRAFO ÚNICO. O DISPOSTO NO CAPUT NÃO SE APLICA A ATOS E NEGÓCIOS JURÍDICOS EM QUE SE VERIFICAR A OCORRÊNCIA DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO, OS QUAIS SERÃO OBJETO DE PROCEDIMENTO DISTINTO.

(GRIFOS ACRESCIDOS).

(...)

Reforçando o entendimento dominante neste Conselho de Contribuintes, vale reproduzir, a seguir, trecho do Acórdão nº 20.981/13/3ª, de 14/05/13, que também tratou desse tema e aprovou por unanimidade o trabalho fiscal.

(...)

NO QUE TANGE À ALEGAÇÃO DE QUE O FISCO NÃO DESCONSIDEROU A ESCRITURAÇÃO DO CONTRIBUINTE, OPORTUNO TRANSCREVER O ART. 205, "CAPUT", E PARÁGRAFO ÚNICO DA LEI Nº 6.763/75, CUJA VIGÊNCIA DATA DE 01/01/12, POR ALTERAÇÃO TRAZIDA PELA LEI Nº 19.978/11 E QUE É APLICÁVEL AO CASO CONFORME REGRA DO § 1º DO ART. 144 DO CTN:

ART. 205. OS ATOS OU NEGÓCIOS JURÍDICOS PRATICADOS COM A FINALIDADE DE DISSIMULAR A OCORRÊNCIA DE FATO GERADOR DE TRIBUTO OU A NATUREZA DOS ELEMENTOS CONSTITUTIVOS DE

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA SERÃO DESCONSIDERADOS, PARA FINS TRIBUTÁRIOS, PELO AUDITOR FISCAL DA RECEITA ESTADUAL.

PARÁGRAFO ÚNICO. O DISPOSTO NO CAPUT NÃO SE APLICA A ATOS E NEGÓCIOS JURÍDICOS EM QUE SE VERIFICAR A OCORRÊNCIA DE **DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO, OS QUAIS SERÃO OBJETO DE PROCEDIMENTO DISTINTO.** (GRIFOU-SE)

SEGUNDO A NORMA TRANSCRITA, A DESCONSIDERAÇÃO DE ATOS OU NEGÓCIOS JURÍDICOS SOMENTE SE APLICA EM RELAÇÃO A NEGÓCIOS JURÍDICOS VÁLIDOS, MAS PRATICADOS COM A FINALIDADE DE DISSIMULAR A OCORRÊNCIA DE FATO GERADOR DE TRIBUTO OU A NATUREZA DOS ELEMENTOS CONSTITUTIVOS DE OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA. OS NEGÓCIOS JURÍDICOS PRATICADOS COM DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO, EM FACE DE SUA INVALIDADE, NÃO DEMANDAM ATUAÇÃO DO FISCO PARA SUA DESCONSIDERAÇÃO, BASTANDO A ADOÇÃO DE UM PROCEDIMENTO DISTINTO, QUE É O LANÇAMENTO DE OFÍCIO. DESPICIENDO DESCONSIDERAR AQUILO QUE JÁ É INVÁLIDO.

POR FORÇA DO PRINCÍPIO DA INDISPONIBILIDADE DO INTERESSE PÚBLICO, SÃO IMPERATIVAS A VINCULAÇÃO E A OBRIGATORIEDADE DA ATIVIDADE ADMINISTRATIVA DO LANÇAMENTO, CONSOANTE O ART. 142 DO CTN, SOB PENA DE RESPONSABILIDADE FUNCIONAL:

ART. 142. COMPETE PRIVATIVAMENTE À AUTORIDADE ADMINISTRATIVA CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO PELO LANÇAMENTO, ASSIM ENTENDIDO O PROCEDIMENTO ADMINISTRATIVO TENDENTE A VERIFICAR A OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR DA OBRIGAÇÃO CORRESPONDENTE, DETERMINAR A MATÉRIA TRIBUTÁVEL, CALCULAR O MONTANTE DO TRIBUTO DEVIDO, IDENTIFICAR O SUJEITO PASSIVO E, SENDO CASO, PROPOR A APLICAÇÃO DA PENALIDADE CABÍVEL.

PARÁGRAFO ÚNICO. A ATIVIDADE ADMINISTRATIVA DE LANÇAMENTO É VINCULADA E OBRIGATÓRIA, SOB PENA DE RESPONSABILIDADE FUNCIONAL.

PORTANTO, VERIFICADA A OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR, CABE AO FISCO DETERMINAR OS ELEMENTOS DO ART. 142 E, SE FOR O CASO, APLICAR A PENALIDADE CABÍVEL. SE DE UM LADO O ADMINISTRADOR PÚBLICO NÃO PODE DISPOR DO BEM PÚBLICO, POR OUTRO A AUTORIDADE ADMINISTRATIVA COMPETENTE, VERIFICADA A TRANSGRESSÃO DA NORMA, NÃO PODE SE OMITIR DE CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO PELO LANÇAMENTO.

Assim, confirmado que no caso em questão os Impugnantes agiram com dolo, simulando uma operação com a finalidade de ocultar a ocorrência do fato gerador do ICMS, análise que será detalhada na fase de mérito, cumpre à Fiscalização efetuar o lançamento de ofício do respectivo crédito tributário, sendo prescindíveis os procedimentos prévios à desconsideração dos atos ou negócios jurídicos, previstos no parágrafo único do art. 116 do CTN e no art. 83 do RPTA.

Rejeita-se, pois, a arguição de nulidade do lançamento.

### **Do Mérito**

Conforme relatado, a autuação versa sobre falta de recolhimento de ICMS incidente na importação da aeronave descrita na Declaração de Importação nº 09/0329510-0, desembaraçada em 17/03/09.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Irregularidade constatada mediante análise de documentos apreendidos e arquivos eletrônicos encontrados, copiados e apreendidos nas dependências da Autuada.

Exigências de ICMS e Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Em virtude da falta de emissão da nota fiscal de entrada referente à aquisição da aeronave, exige-se, também, exclusivamente da Autuada, a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, majorada em 100%, nos termos do art. 53, § § 6º e 7º, todos da Lei nº 6.763/75.

O Sr. Ildeu de Oliveira Magalhães, Sócio-gerente da Autuada, foi inserido no polo passivo da obrigação tributária na condição de Coobrigado, nos termos do art. 135, inciso III do CTN e art. 21, inciso XII e § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Inicialmente, cumpre mencionar que, segundo o relatório fiscal deste processo, no dia 12/04/11, em cumprimento ao mandado de busca e apreensão judicial expedido nos autos da Ação Cautelar nº 0021571-55-2011, por ordem do MM. Juiz de Direito da Vara Criminal da Comarca de Sabará/MG, foi realizada no estabelecimento da Autuada a apreensão de equipamentos e arquivos eletrônicos, conforme Autos de Apreensão e Depósito de nºs 006267, 006268 e 006269, e Auto de Copiagem e Autenticação de Documentos Digitais da “Imagem Pana2043” de 160 GB, bem como, posteriormente, Auto de Deslacrção, de 14/04/11 (fls. 30/37).

A Superintendência de Investigações e Polícia Judiciária, por intermédio da Delegacia Especializada de Falsificações, Sonegação Fiscal e Crimes contra a Administração Pública, encaminhou à Secretaria de Estado de Fazenda/DFT Comércio Exterior, mediante Ofício nº 35/2013/CAOET/POLÍCIA CIVIL/MINISTÉRIO PÚBLICO/MG, informações, apuradas por investigador lotado naquela unidade policial, relativas a análises de arquivos eletrônicos na “Imagem pana2043”, em face dos documentos apreendidos nas dependências da Autuada. Encaminhou, ainda, cópia de documentos, também apreendidos, relativos à aeronave CESSNA, modelo CJ525, número de série 525-0220. Em complemento, mediante Ofício nº 36/2013/CAOET/POLÍCIA CIVIL/MINISTÉRIO PÚBLICO/MG, enviou cópia dos documentos constantes do anexo do mencionado Auto de Deslacrção.

Da análise dos documentos apreendidos, a Fiscalização constatou que a Autuada e o Coobrigado simularam a operação de importação da referida aeronave, mediante contrato de arrendamento operacional, sem opção de compra, cuja operação não é tributada, para ocultar a real operação de compra e venda.

Os Impugnantes defendem a regularidade da operação, argumentando que a importação foi realizada nos termos do inciso XIII do art. 5º do RICMS/02:

Art. 5º. O imposto não incide sobre:

(...)

XIII - operações em decorrência de contrato de comodato, locação ou arrendamento mercantil - leasing sem opção de compra ao arrendatário;

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Asseveram que a aeronave Cessna, modelo 252, s/nº 525-0220, ano/fabricação 1997, é de propriedade da instituição financeira internacional Wells Fargo Bank Northwest, que arrendou o bem à Autuada, encontrando-se devidamente registrada na Agência Nacional de Aviação Civil – ANAC.

Afirmam que a Fiscalização não obteve prova conclusiva, material ou formal, de que ocorreu simulação, e que deve ser considerada incorreta a premissa de que o Sr. Ildeu de Oliveira Magalhães seria o proprietário da aeronave, pois não há nenhuma transferência dominial desse bem registrada para o Coobrigado.

Argumentam que a Fiscalização não poderia se pautar em atos que ocorreram no exterior (Estados Unidos da América) para desconsiderar a comprovação oficial da titularidade do bem em nome da instituição financeira Wells Fargo Bank Northwest, reafirmando que o Sr. Ildeu de Oliveira Magalhães nunca foi proprietário da aeronave.

Destacam que as tratativas realizadas pelo Coobrigado no exterior, visando à mera escolha da aeronave e à transferência de sua titularidade a terceiro, não podem ser imputadas à Autuada de forma arbitrária.

Todavia, as razões apresentadas pelos Impugnantes não merecem acolhida, pois os documentos apensados aos autos fornecem elementos suficientes para a caracterização da simulação da operação de arrendamento operacional da aeronave.

Para melhor elucidação dos fatos ocorridos, vale transcrever o histórico apresentado pela Fiscalização em sua manifestação fiscal:

- 15/10/08 - Formulação de proposta da Hipolabor para a Fortune Jet Group, empresa da qual a N25MX AVIATION LLC participa, proprietária da Aeronave Cessna Citation Jet, 1997 - nº 525-0220 (fls. 41/47);

- 06/11/08 - Assinatura do Termo de Aceite Técnico entre a N25MX AVIATION e o Sr. ILDEU DE OLIVEIRA MAGALHÃES, para a compra da aeronave (fls. 53 e 78);

- 16/12/08 - Envio do Termo de Responsabilidade firmado pela JAPI AERONAVES para Hipolabor, informando sobre a aprovação da aeronave para compra (fls. 365/368);

- 18/12/08 - Assinatura final do Contrato de Compra da Aeronave entre a N25MX AVIATION e o Sr. ILDEU DE OLIVEIRA MAGALHÃES (fls. 48/88);

- 23/12/08 - Solicitação do Sr. ILDEU DE OLIVEIRA MAGALHÃES á empresa AIC TITLE SERVICE LLC para efetuar a liberação de US\$ 2.595.000,00 ao Grupo Fortune Jet para pagamento do valor da aeronave (fls. 89/95);

- 23/12/08 - Assinatura do Contrato de Compra de Aeronave e Atribuição de Transação (Aditamento de Aquisição de Aeronave), entre o Sr. ILDEU DE OLIVEIRA MAGALHÃES e a empresa AGRIV INTERNATIONAL LLC, empresa de propriedade do Sr. ILDEU DE OLIVEIRA MAGALHÃES, criada por ele em 10/12/08 em Delaware, Estados Unidos (fls. 96/104);

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- 12/01/09 - Ofício do WELLS FARGO BANK NORTHWEST, enviado por e-mail, encaminhado a Itamar Arruda Junior, intermediário nas operações, apresentando os valores que serão cobrados pelo Wells Fargo Bank para atuar como Administrador Proprietário (Owner Trustee) no Contrato de Fideicomisso (Trust Agreement) a ser assinado entre o WELLS FARGO BANK e a AGRIV INTERNATIONAL (fls. 369/370 - original e tradução livre);

- 21/01/09 - E-mail encaminhado pelo Sr. Itamar Arruda Junior ao Sr. Renato Alves, da Hipolabor, e reencaminhado à Senhora Rosimeire Lino, também da Hipolabor, informando que os documentos referentes ao novo “closing” estão prontos (fls. 371/372);

- 21/01/09 - Assinaturas do Contrato de Fideicomisso (TRUST AGREEMENT - fls. 373/398 - original e tradução livre) e do Contrato Operacional de Aeronave (AIRCRAFT OPERATING AGREEMENT), entre a empresa AGRIV INTERNATIONAL LLC, de propriedade do Sr. ILDEU DE OLIVEIRA MAGALHÃES, e o WELLS FARGO BANK (fls. 399/414 - original e tradução livre);

- 26/01/09 - Assinatura do Contrato de Arrendamento Operacional de Aeronave entre o WELLS FARGO BANK NORTHWEST e a HIPOLABOR FARMACÊUTICA LTDA (fls. 105/113).

Verifica-se, pelo histórico dos documentos apresentados, que o Sr. Ildeu de Oliveira Magalhães, Sócio-gerente da Autuada, adquiriu a aeronave objeto de autuação em 18/12/08 e efetuou o pagamento à empresa vendedora no dia 23/12/08. Tal fato é confirmado pelo contrato assinado entre o Sr. Ildeu e a empresa AGRIV INTERNATIONAL LLC, no qual se afirma textualmente (item b do contrato) que o Cedente (Sr. Ildeu) pagou à N25MX o valor total da aeronave - (fls. 96/103 e 311/316).

Esse contrato entre o Sr. Ildeu e a empresa AGRIV refere-se a uma cessão, sem ônus, da aeronave adquirida pelo Coobrigado para uma empresa criada por ele em 10/12/08 (fls.104) num paraíso fiscal dos EUA, que é o Estado de Delaware (veja fls. 415/416).

Uma vez realizado esse contrato, que conta com a anuência da vendedora da aeronave (N25MX), o próximo passo foi estabelecer o TRUST Agreement ou Contrato de Fideicomisso.

O TRUST, derivado do sistema jurídico anglo-saxão, pressupõe a separação e a transferência de um patrimônio a uma terceira pessoa para que esta possa exercer a administração desse patrimônio conforme instruções expedidas pelo proprietário original.

De forma simplificada, a estrutura do Fideicomisso pode ser definida como aquela em que uma pessoa física ou jurídica (chamada de fideicomitente) transfere, temporariamente, a propriedade de determinados bens ou direitos para outra pessoa física ou jurídica (fiduciário), até atingir determinado fim ou por um prazo determinado. Cumprida a finalidade ou o decurso do prazo previamente estabelecido, aquele que detém a propriedade temporária deve transferir os bens a terceiro ou devolvê-los ao proprietário original.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Os bens dados em TRUST ficam, ao menos formalmente, em nome do TRUSTEE, (administrador) que é o proprietário legal e aparente, o OWNER TRUSTEE (administrador proprietário). O TRUSTEE está obrigado a administrar os bens de acordo com as condições e instruções determinadas pelo TRUSTOR (o outorgante e proprietário dos bens) no instrumento de constituição do TRUST.

Assim, em 21 de janeiro de 2009, foi firmado o Contrato de Fideicomisso (TRUST Agreement) entre a AGRIV INTERNATIONAL LLC, na qualidade de outorgante (TRUSTOR), e a instituição financeira WELLS FARGO BANK, na qualidade de proprietário administrador (OWNER TRUSTEE), cujo bem é a aeronave que foi adquirida pelo Sr. Ildeu de Oliveira Magalhães e cedida à sua empresa AGRIV.

Ao mesmo tempo, foi firmado, também, o Contrato Operacional da Aeronave (AIRCRAFT OPERATING AGREEMENT) entre o WELLS FARGO BANK, na qualidade de proprietário administrador (OWNER TRUSTEE) da aeronave, e a AGRIV INTERNATIONAL LLC, na qualidade de operador. Os valores a serem recebidos pelo WELLS FARGO BANK, para atuar como administrador proprietário, foram acertados no dia 12/01/09, conforme ofício às fls. 369/370 dos autos.

Por fim, foi elaborado o contrato de arrendamento operacional da aeronave entre o WELLS FARGO BANK e a HIPOLABOR FARMACÊUTICA LTDA.

Em resumo, o Coobrigado, Sr. Ildeu de Oliveira Magalhães, dono da aeronave, constituiu uma empresa, a AGRIV INTERNATIONAL LLC, em um paraíso fiscal dos Estados Unidos, e cedeu a essa empresa, sem ônus, sua aeronave com a finalidade de, posteriormente, constituir o Trust (Fideicomisso) para legitimar a operação de arrendamento (leasing), sem opção de compra, à sua outra empresa, HIPOLABOR FARMACÊUTICA LTDA, e, dessa forma, evitar o pagamento do ICMS devido na importação.

Pelo exposto, conclui-se que os documentos comprovam que o Coobrigado adquiriu e pagou o montante total da aeronave à empresa N25MX AVIATION LLC. Posteriormente, elaborou as demais operações (registros e contratos) com o objetivo exclusivo de enviar para o Brasil a aeronave, para o uso próprio e da sua empresa, sem efetuar o pagamento do ICMS de importação devido ao Estado de Minas Gerais.

Assim, não há que se falar em arrendamento mercantil, já que, trata-se, de fato, de uma operação de compra e venda.

Veja-se o que determina o art. 10 da Resolução do Banco Central do Brasil nº 2309 de 1996:

Art. 10. A operação de arrendamento mercantil será considerada como de compra e venda a prestação se a opção de compra for exercida antes de decorrido o respectivo prazo mínimo estabelecido no art. 8º deste Regulamento.

Reiterando, os Impugnantes, de forma dolosa, simularam o contrato de arrendamento operacional da aeronave, envolvendo o WELLS FARGO BANK que, de fato, é apenas administrador do bem e só age sob as orientações do real proprietário e

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

outorgante que é a AGRIV, empresa criada pelo Coobrigado, para dar forma legal ao ato doloso.

Ressalta-se que essa evasão fiscal teria dado certo se não fosse a execução do mandado de busca e apreensão, em 12/04/11, em que foram apreendidos vários documentos que comprovam a simulação dolosa da operação.

Salienta-se que a Fiscalização anexou aos autos reportagem veiculada pela imprensa à época (fls. 417/418).

Portanto, caracterizada a simulação dolosa da operação e constatada a inobservância da legislação pela Autuada, corretas as penalidades imputadas.

A Defesa alega que “a Fiscalização Federal, com base no referido contrato de arrendamento operacional, sem opção de compra, deferiu o pedido de importação dessa mesma aeronave, sob o regime especial de admissão temporária, sem qualquer questionamento, pois nada de ilegal ou irregular havia em relação a tal documento, que ainda se encontra registrado no Banco Central do Brasil”.

Entretanto, trata-se de uma simulação dolosa de uma operação de arrendamento mercantil. Com base nas declarações inverídicas prestadas às Fiscalizações federal e estadual é que houve a concessão do pedido de regime especial formulado.

Os Impugnantes questionam a inclusão do Sr. Ildeu de Oliveira Magalhães como Coobrigado na autuação, uma vez que não houve qualquer comprovação de que ele agiu de forma excessiva, fraudulenta ou dolosa.

Citam jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça segundo o qual “... a simples falta de pagamento do tributo não configura, por si só, circunstância que acarreta a responsabilidade subsidiária do sócio...”.

Argumentam, ainda, que “a única justificativa do Fisco para a inclusão do Sr. Ildeu como Coobrigado é o mero acordo celebrado nos Estados Unidos, sob a forma e legislação daquele país, e na qualidade de pessoa física, independente da pessoa jurídica que o mesmo representa no Brasil, cedendo direitos de compra para uma terceira pessoa estrangeira”, o que não representa a simulação constatada pela Fiscalização.

No entanto, ao contrário das alegações trazidas em impugnação, no presente processo houve a devida comprovação, com os elementos apresentados e incorporados aos autos, de que o Sócio-gerente da Autuada participou das operações realizadas com finalidade de ocultar a ocorrência do fato gerador do ICMS, mediante atos dolosos e fraudulentos.

Em busca da verdade material, a Câmara determinou despacho interlocutório para dar mais uma oportunidade aos Impugnantes de comprovarem o alegado de que a aquisição da aeronave teria sido pelo sócio, de forma autônoma, não tendo nenhuma relação com a empresa, Autuada.

Entretanto, ao se silenciar e se recusar em apresentar as provas solicitadas, o Sujeito Passivo declara tacitamente que a sua tese é inverídica.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Conforme observado pela Fiscalização em sua manifestação fiscal, qualquer pessoa física que possua bens ou investimentos no exterior, em montantes equivalentes à aeronave, objeto desta autuação, teria a obrigação de prestar as seguintes declarações:

- Declaração de Imposto de Renda, conforme Lei nº 9.250 (Lei Ordinária) de 26/12/95, inciso IV do § 1º do art. 25, *in verbis*:

Art. 25. Como parte integrante da declaração de rendimentos, a pessoa física apresentará relação pormenorizada dos bens imóveis e móveis e direitos que, no País ou no exterior, constituam o seu patrimônio e o de seus dependentes, em 31 de dezembro do ano-calendário, bem como os bens e direitos adquiridos e alienados no mesmo ano.

§ 1º Devem ser declarados:

I - os bens imóveis, os veículos automotores, as embarcações e as aeronaves, independentemente do valor de aquisição;

II - os demais bens móveis, tais como antiguidades, obras de arte, objetos de uso pessoal e utensílios, adquiridos a partir do ano-calendário de 1996, cujo valor de aquisição unitário seja igual ou superior a R\$ 5.000,00 (cinco mil reais);

III - os saldos de aplicações financeiras e de conta corrente bancária cujo valor individual, em 31 de dezembro do ano-calendário, exceda a R\$ 140,00 (cento e quarenta reais);

IV - os investimentos em participações societárias, em ações negociadas ou não em bolsa de valores e em ouro, ativo-financeiro, adquiridos a partir do ano-calendário de 1996, cujo valor de aquisição unitário seja igual ou superior a R\$ 1.000,00 (um mil reais).

§ 2º Os bens serão declarados discriminadamente pelos valores de aquisição em Reais, constantes dos respectivos instrumentos de transferência de propriedade ou da nota fiscal.

§ 3º Os bens existentes no exterior devem ser declarados pelos valores de aquisição constantes dos respectivos instrumentos de transferência de propriedade, segundo a moeda do país em que estiverem situados, convertidos em Reais pela cotação cambial de venda do dia da transmissão da propriedade. (Grifou-se).

- Declaração ao Banco Central do Brasil, conforme Decreto Lei nº 1.060, de 21 de outubro de 1969, e Resolução BACEN nº 3.854 de 27 de maio de 2010. Confira-se:

Decreto-Lei nº 1.060, de 21 de outubro de 1969

Art. 1º - Sem prejuízo das obrigações previstas na legislação do imposto de renda, as pessoas físicas ou jurídicas ficam obrigadas, na forma,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

limites e condições estabelecidas pelo Conselho Monetário Nacional, a declarar ao Banco Central do Brasil, os bens e valores que possuem no exterior, podendo ser exigida a justificação dos recursos empregados na sua aquisição.

Parágrafo único. A declaração deverá ser atualizada sempre que houver aumento ou diminuição dos bens, dinheiros ou valores, com a justificação do acréscimo ou da redução.

Art. 2º - Incluem-se entre as relações de qualquer natureza, de que trata o artigo 1º do Ato Complementar nº 42, de 27 de janeiro de 1969, as obrigações de caráter tributário, e as consistentes no recolhimento à Fazenda Pública de valores arrecadados de terceiros, para esse fim, e na declaração ao Banco Central do Brasil de bens, dinheiro ou valores a que se refere o artigo anterior.

Parágrafo único. "Consideram-se produto de enriquecimento ilícito os bens não declarados ou omitidos na declaração ao Banco Central do Brasil na forma do artigo anterior." (Grifou-se).

RESOLUÇÃO BACEN Nº 3.854, DE 27 DE MAIO DE 2010

Dispõe sobre a declaração de bens e valores possuídos no exterior por pessoas físicas ou jurídicas residentes, domiciliadas ou com sede no País.

O Banco Central do Brasil, na forma do art. 9º da Lei nº 4.595, de 31 de dezembro de 1964, torna público que o Conselho Monetário Nacional, em sessão realizada em 27 de maio de 2010, com base no art. 1º do Decreto-lei nº 1.060, de 21 de outubro de 1969, e no art. 5º da Medida Provisória nº 2.224, de 4 de setembro de 2001, e tendo em conta o disposto no § 1º do art. 201 do Decreto-Lei nº 5.844, de 23 de setembro de 1943, resolveu:

Art. 1º - As pessoas físicas ou jurídicas residentes, domiciliadas ou com sede no País, assim conceituadas na legislação tributária, devem prestar ao Banco Central do Brasil, na forma, limites e condições estabelecidos nesta Resolução, declaração de bens e valores que possuem fora do território nacional.

Parágrafo único. A divulgação dos dados relativos às declarações prestadas na forma do caput deste artigo dar-se-á de maneira a não identificar situações individuais.

Art. 2º - A declaração de que trata o art. 1º, inclusive suas retificações, deve ser prestada anualmente, por meio eletrônico, na data-base de 31 de dezembro de cada ano, quando os bens e valores do declarante no exterior totalizarem, nessa data, quantia igual ou superior a

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

US\$100.000,00 (cem mil dólares dos Estados Unidos da América), ou seu equivalente em outras moedas. (Grifou-se).

Portanto, se o Sócio Coobrigado, Ildeu de Oliveira Magalhães, tivesse, de fato, realizado operações no exterior de forma autônoma, ele poderia comprová-las mediante apresentação das citadas declarações.

Todavia, isso não ocorreu, o que apenas veio corroborar a comprovação dos fatos constatados pela Fiscalização.

O Coobrigado alega que a aeronave não foi declarada no seu patrimônio, porque “as operações que culminaram na transferência dos direitos decorrentes da propriedade do bem ao Banco Wells Fargo Bank se deram no mesmo período base da operação inicial de compra e venda”.

Contudo, os documentos solicitados poderiam comprovar a condição financeira para efetuar tal aporte.

Por outro lado, o histórico produzido pela Fiscalização, mediante documentação constante dos autos, e que não foi objeto de questionamento dos Impugnantes, demonstra que o sócio da Autuada, Sr. Ildeu de Oliveira Magalhães, criou a empresa AGRIV INTERNATIONAL em 10/12/08 e concretizou a aquisição da aeronave no dia 18/12/08 quitando-a em 23/12/08. Nesse dia 23/12/08, ele cedeu (não vendeu) a aeronave sem ônus para a sua empresa AGRIV INTERNATIONAL.

Portanto, não houve venda da aeronave nem em 2008 e nem posteriormente, em janeiro de 2009, quando o Coobrigado, por intermédio de sua empresa, AGRIV INTERNATIONAL, criada exclusivamente para essa finalidade, firma o contrato operacional com o WELLS FARGO BANK, que passa a ser administrador da aeronave e proprietário legal, mas esse administrador executa os seus serviços sob a orientação e para o benefício do outorgante.

Correta, portanto, a inclusão do Sr. Ildeu de Oliveira Magalhães no polo passivo da autuação, na condição de Coobrigado, nos termos do art. 135, inciso III do CTN c/c o art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75, que dispõem:

### CTN

Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:

(...)

III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

### Lei nº 6.763/75

Art. 21. São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 2º - São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto:

(...)

II - o diretor, o administrador, o sócio-gerente, o gerente, o representante ou o gestor de negócios, pelo imposto devido pela sociedade que dirige ou dirigiu, que gere ou geriu, ou de que faz ou fez parte.

Para corroborar esse entendimento, transcreve-se excertos do Acórdão nº 21.256/14/3ª, deste Conselho de Contribuintes, que trata do tema:

O ENTENDIMENTO QUE TEM PREVALECIDO NO CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS - CC/MG É QUE A MELHOR DOCTRINA É NO SENTIDO DE QUE OS ADMINISTRADORES, MANDATÁRIOS, SÓCIOS GERENTES E DIRETORES RESPONDEM PELA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA QUANDO OS SEUS ATOS CONTRÁRIOS À LEI, AO CONTRATO SOCIAL, ESTATUTOS FOREM PRÉVIOS OU CONCOMITANTEMENTE AO SURGIMENTO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA (QUE SE DÁ PELA REALIZAÇÃO DO FATO GERADOR).

IMPORTA SALIENTAR QUE NÃO É SIMPLEMENTE O FATO DE SER SÓCIO ADMINISTRADOR DA EMPRESA QUE GERA A COBRIGAÇÃO, MAS A NATUREZA DA INFRAÇÃO IMPUTADA AO CONTRIBUINTE PELO FISCO E A CARACTERIZAÇÃO DE ATOS DA PESSOA FÍSICA QUE GERARAM O DESCUMPRIMENTO DAS NORMAS LEGAIS E REGULAMENTARES.

O TRIBUNAL DE JUSTIÇA DE ESTADO DE MINAS GERAIS, EM RECENTE DECISÃO, POR UNANIMIDADE, NO PROCESSO N.º 1.0479.98.009314-6/001(1), RELATOR DESEMBARGADOR GOUVÊA RIOS, FIRMOU O SEGUINTE ENTENDIMENTO, CONFORME EMENTA:

O NÃO RECOLHIMENTO DO TRIBUTO CONSTITUI INFRAÇÃO À LEI TRIBUTÁRIA, RAZÃO POR QUE OS SÓCIOS-GERENTES PODEM SER RESPONSABILIZADOS PESSOALMENTE PELOS CRÉDITOS RELATIVOS ÀS OBRIGAÇÕES CONSTITUÍDAS À ÉPOCA DO GERENCIAMENTO, NOTADAMENTE SE CONSTATADA A INTENÇÃO DE BURLAR O FISCO ESTADUAL, UTILIZANDO INDEVIDAMENTE DE BENEFÍCIO FISCAL (ALÍQUOTA REDUZIDA) DESTINADO ÀS EXPORTAÇÕES.

Registra-se que as infrações cometidas, que compõem o presente Auto de Infração, estão caracterizadas como crimes na Lei nº 8.137/90, sendo, inclusive, enquadráveis em três diferentes condutas previstas nos incisos I e II dessa norma:

Art. 1º. Constitui crime contra a ordem tributária suprimir ou reduzir tributo, ou contribuição social e qualquer acessório, mediante as seguintes condutas:

I- omitir informação, ou prestar declaração falsa às autoridades fazendárias;

II - fraudar a fiscalização tributária, inserindo elementos inexatos, ou omitindo operação de qualquer natureza, em documento ou livro exigido pela lei fiscal;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

III - falsificar ou alterar nota fiscal, fatura, duplicata, nota de venda, ou qualquer outro documento relativo à operação tributável;

(...)

Pena - reclusão de 2 (dois) a 5 (cinco) anos, e multa.

Cabe ressaltar que, de acordo com o contrato social, o Coobrigado era incumbido da gerência e da administração da sociedade.

Como administrador, ele tinha ciência dos documentos extrafiscais apreendidos e do seu conteúdo.

Assim, configura-se correta a oposição do Coobrigado no polo passivo da obrigação tributária.

Outro questionamento dos Impugnantes é em relação à inclusão, na base de cálculo do imposto de importação, das despesas aduaneiras que não foram pagas diretamente à repartição fazendária.

Todavia, a inclusão das despesas listadas na base de cálculo está prevista na alínea “d” do inciso I do art. 43 do RICMS/02, *in verbis*:

Art. 43. Ressalvado o disposto no artigo seguinte e em outras hipóteses previstas neste Regulamento e no Anexo IV, a base de cálculo do imposto é:

I - na entrada de mercadoria ou bem importados do exterior, observado o disposto nos §§ 1º a 3º do artigo 47 deste Regulamento, o valor constante do documento de importação, acrescido:

- a) do valor do Imposto de Importação;
- b) do valor do Imposto sobre Produtos Industrializados;
- c) do valor do Imposto sobre Operações de Câmbio;
- d) de quaisquer despesas, inclusive aduaneiras, cobradas ou debitadas ao adquirente no controle e desembaraço da mercadoria, ainda que venham a ser conhecidas somente após o desembaraço;

Vale mencionar a Consulta de Contribuinte nº 020/13, cuja orientação está clara nesse sentido. Veja-se:

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 020/13

PTA Nº: 16.000449153-88

(...)

ICMS – IMPORTAÇÃO – BASE DE CÁLCULO – DESPESAS ADUANEIRAS – Na base de cálculo do ICMS devido na importação devem ser incluídas as DESPESAS necessárias para o desembaraço do bem, inclusive as DESPESAS ADUANEIRAS, conforme o disposto na alínea “d”, inciso I, art. 43 do RICMS/2002.

(...)

CONSULTA:

1 – Está correto o entendimento da Consulente de que as DESPESAS a que se referem o art. 43, inciso I, alínea “d” do RICMS/02 e o art. 13 da Lei nº 6.763/75 são aquelas incorridas perante a Aduana em decorrência do controle aduaneiro, até a data da nacionalização do bem?

2 – Está correto o entendimento da Consulente de que devem ser oferecidos à tributação do ICMS, dentre as DESPESAS elencadas em sua exposição, apenas as multas ADUANEIRAS, o AFRM, a taxa Siscomex e a taxa de licença de importação – SECEX?

(...)

RESPOSTA:

1 e 2 – O entendimento da Consulente não está correto.

Preliminarmente, cumpre analisar a matéria relativa à base de cálculo do ICMS devido na importação de mercadoria ou bem do exterior sob o foco do inciso I do art. 43 do RICMS/02:

“Art. 43. Ressalvado o disposto no artigo seguinte e em outras hipóteses previstas neste Regulamento e no Anexo IV, a base de cálculo do imposto é:

I - na entrada de mercadoria ou bem importados do exterior, observado o disposto nos §§ 1º a 3º do artigo 47 deste Regulamento, o valor constante do documento de importação, acrescido:

- a) do valor do Imposto de Importação;
- b) do valor do Imposto sobre Produtos Industrializados;
- c) do valor do Imposto sobre Operações de Câmbio;
- d) de quaisquer DESPESAS, inclusive ADUANEIRAS, cobradas ou debitadas ao adquirente no controle e desembaraço da mercadoria, ainda que venham a ser conhecidas somente após o desembaraço;
- e) de quaisquer outros impostos, taxas ou contribuições, tais como:
  - e.1) Adicional ao Frete para Renovação da Marinha Mercante (AFRMM);
  - e.2) Adicional de Tarifa Portuária (ATP);
  - e.3) Adicional de Tarifa Aeroportuária (ATAERO);”

(grifo nosso)

Conforme se infere do dispositivo acima transcrito, a base de cálculo do imposto é o valor constante do documento de importação, acrescido das parcelas descritas nas alíneas “a” a “e”.

Ressalte-se que a alínea “d” do inciso I do referido art. 43 determina que seja incluída na base de cálculo do ICMS devido na importação quaisquer DESPESAS, inclusive ADUANEIRAS, cobradas ou debitadas ao adquirente no

controle e desembaraço da mercadoria, ainda que venham a ser conhecidas somente após o desembaraço. Dessa forma, resta claro que o dispositivo não se refere somente às DESPESAS ADUANEIRAS (pagas perante a Aduana), mas sim a quaisquer DESPESAS incorridas no controle e desembaraço da mercadoria, ainda que pagas a pessoas jurídicas de direito privado.

Vale dizer, na base de cálculo do ICMS relativo à importação devem ser também incluídas as DESPESAS necessárias para a importação até o desembaraço do bem importado, inclusive as DESPESAS ADUANEIRAS. Como necessárias, devem ser entendidas as DESPESAS imprescindíveis.

Em relação à alínea “e” do inciso I do art. 43 retrocitado, cumpre assinalar que a nova redação dada pelo Decreto nº 44.132/05 buscou aperfeiçoar o dispositivo relativo à base de cálculo do ICMS devido na importação, estabelecendo que os adicionais de frete para renovação da marinha mercante, de tarifa portuária e de tarifa aeroportuária são contribuições e não simples DESPESAS pagas pelo importador.

Com efeito, a base de cálculo do ICMS devido na importação reflete o fato material da importação do exterior, ou seja, é o custo da importação, sendo que neste estão inseridos todos os serviços profissionais imprescindíveis para o desembaraço aduaneiro da mercadoria, considerados como DESPESAS para efeito de determinação do montante tributável pelo imposto de competência estadual.

Diante do exposto acima, evidencia-se que, dentre as DESPESAS e contribuições elencadas pela Consulente, integram a base de cálculo do ICMS devido na importação: (1) honorários Agente de Carga; (2) armazenagem Porto Seco – EADI; (3) armazenagem Infraero; (4) carga DTA Pátio – armazenagem; (6) capatazia; (7) multas ADUANEIRAS; (8) AFRM; (9) Taxa Siscomex; (10) Taxa de Licença de Importação -SECEX; (14) Taxa de desconsolidação; (15) Demurrage; (16) Liberação do BL.

Por outro lado, conforme já ressaltado em outras Consultas de Contribuinte, dentre as quais a de nº 075/2010, o valor das DESPESAS com despachantes, assim como com consultoria em comércio exterior, e o valor da prestação de serviço de transporte executado do porto até a Estação Aduaneira Interior – EADI e desta ou do porto até o estabelecimento da Consulente não integram a base de cálculo do ICMS incidente na entrada de mercadoria ou bem importados do exterior, por não serem serviços imprescindíveis para o desembaraço aduaneiro da mercadoria.

A par destas ressalvas, quaisquer importâncias pagas, inclusive as DESPESAS ADUANEIRAS, cobradas ou debitadas ao adquirente no controle e desembaraço da mercadoria, ainda que venham a ser conhecidas somente após o desembaraço, compõem a base de cálculo do ICMS.

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

DOT/DOLT/SUTRI/SEF, 27 de fevereiro de 2013.

Diante dessa orientação, não reside nenhuma dúvida sobre a inclusão das despesas elencadas na base de cálculo do ICMS de importação.

Vale registrar que a Autuada recebeu intimação em 25/07/12 (fls. 13/14) para apresentar a documentação relativa às despesas aduaneiras incorridas por ocasião da importação da aeronave, conforme DI nº 09/0329510-0, mas não apresentou os documentos solicitados.

Assim, a apuração das despesas foi feita com base na documentação apreendida (fls. 122/124, 127 e 128), conforme Demonstrativo de Apuração do ICMS (fls. 28).

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive quanto ao pretense efeito confiscatório das multas, cumpre registrar que não cabe ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força de sua limitação de competência constante do art. 182 da Lei nº 6.763/75 (e art. 110, inciso I do RPTA), *in verbis*:

Art. 182. Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda, nos termos do § 2º do art. 146;

(...)

Portanto, corretas as multas aplicadas, no que tange à legalidade, em razão de serem expressamente previstas na legislação.

Os Impugnantes protestam contra a cobrança da reincidência, argumentando que os pagamentos dos débitos, utilizados como referência para a cobrança da reincidência, ocorreram em 2006, ou seja, mais de cinco anos da lavratura deste Auto de Infração e que, ademais, a presente autuação é específica ao procedimento de importação de aeronave, não havendo qualquer semelhança com os fatos que deram origem aos débitos pagos.

Contudo, a majoração da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75, em 100% (cem por cento), foi feita conforme os §§ 6º e 7º do art. 53 da mesma lei, em face da constatação de dupla reincidência. Veja-se:

Art. 53 - As multas serão calculadas tomando-se como base:

(...)

§ 6º - Caracteriza reincidência a prática de nova infração cuja penalidade seja idêntica àquela da infração anterior, pela mesma pessoa, considerando-se em conjunto todos os seus estabelecimentos, dentro de cinco anos, contados da data em que houver sido reconhecida a infração anterior pelo sujeito passivo, assim considerada a data do pagamento da exigência ou da declaração

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

de revelia, ou contados da data da decisão condenatória irrecorrível na esfera administrativa, relativamente à infração anterior.

§ 7º - A constatação de reincidência, relativamente às infrações que já ensejaram a aplicação das multas previstas nos artigos 54 e 55, determinará o agravamento da penalidade prevista, que será majorada em 50% (cinquenta por cento), na primeira reincidência, e em 100% (cem por cento), nas subsequentes.

Os Impugnantes estão equivocados, pois, nos termos da legislação citada, o que caracteriza a reincidência é a prática de nova infração, cuja penalidade seja idêntica à anterior, e não o tipo de infração cometida, ou seja, ainda que tenham naturezas diferentes, se as infrações estiverem sujeitas à mesma penalidade, como é o caso presente, estará caracterizada a reincidência.

Em relação ao prazo de cinco anos, esse é contado da data em que foi reconhecida a infração anterior até a data da nova infração, e não da autuação.

Conforme esclarecido pela Fiscalização na manifestação fiscal, de acordo com os extratos do Sistema de Informatização e Controle da Arrecadação e Fiscalização – SICAF, acostados às fls. 21/26, a caracterização da dupla reincidência pode ser assim demonstrada:

- 1) PTA nº 02.000205965-50 (fls. 21/24):
  - data do reconhecimento da infração – parcelamento: 31/05/04;
  - penalidade aplicada: art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75.
- 2) PTA nº 04.002059264-47 (fls. 25/26):
  - data do reconhecimento da infração – pagamento: 24/11/06;
  - penalidade aplicada: art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75.
- 3) Data da nova infração: 17/03/09;
  - penalidade aplicada: art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75.
- 4) Conclusão:
  - dupla reincidência.

Cumprir registrar que, conforme triagem deste Conselho de Contribuintes, fls. 460/463, em relação ao PTA nº 02.000205965-50, a data de reconhecimento da infração é 06/05/04 (anterior à data considerada pela Fiscalização-31/05/04), tendo em vista que é a data da publicação do acórdão referente ao processo, decisão condenatória irrecorrível na esfera administrativa.

Entretanto, embora tenha ocorrido esse equívoco, mantém-se caracterizada a reincidência, pois o prazo entre a data do reconhecimento da infração anterior (06/05/04) e a data da nova infração (17/03/09) continua sendo menor que cinco anos.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, correta a majoração da multa isolada exigida em 100% (cem por cento), uma vez caracterizada a dupla reincidência da Autuada, nos termos da legislação citada.

Relativamente às multas aplicadas, de revalidação e isolada, não cabe razão à Defesa, que aduz que não é possível a cumulatividade das duas penalidades por violação à própria natureza da multa isolada.

Cita julgados proferidos pelo Tribunal de Impostos e Taxas de São Paulo, acerca da aplicação da teoria da absorção, para alegar que deve ser cancelada a parcela do crédito referente à aplicação da multa isolada prevista no inciso II do art. 55 da Lei nº 6.763/75.

Com efeito, a multa de 50% (cinquenta por cento) prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 (Multa de Revalidação) refere-se a descumprimento de obrigação principal, exigida em razão da falta de recolhimento de ICMS pela Autuada. Já a multa capitulada no art. 55, inciso II da citada lei (Multa Isolada) foi exigida pelo descumprimento de obrigação acessória.

Vê-se, portanto, que se trata de infrações distintas, uma relativa à obrigação principal e outra decorrente de descumprimento de obrigação acessória.

A aplicação cumulativa da multa de revalidação com a multa isolada obteve autorização do Poder Judiciário mineiro, como na Apelação Cível nº 1.0672.98.011610-3/001, ementada da seguinte forma:

EMENTA: DIREITO TRIBUTÁRIO - MULTA DE REVALIDAÇÃO - EXPRESSA PREVISÃO - LEI ESTADUAL Nº 6.763/75 - MEIO DE COERÇÃO - REPRESSÃO À SONEGAÇÃO - CONSTITUCIONALIDADE. A MULTA DE REVALIDAÇÃO TEM A FINALIDADE DE GARANTIR A INTEGRALIDADE DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA CONTRA A PRÁTICA DE ATOS ILÍCITOS E INADIMPLEMENTO E NÃO SE CONFUNDE COM A MULTA MORATÓRIA NEM COM A COMPENSATÓRIA OU MESMO COM A MULTA ISOLADA. A LEI, AO PREVER COMO BASE DE CÁLCULO DA MULTA DE REVALIDAÇÃO O VALOR DO TRIBUTO DEVIDO, PERMITE A SUA ATUALIZAÇÃO, PARA NÃO HAVER DEPRECIÇÃO DO VALOR REAL DA MESMA.

APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0672.98.011610-3/001 - COMARCA DE SETE LAGOAS - APELANTE(S): FAZENDA PUBLICA ESTADO MINAS GERAIS - APELADO(A)(S): CASA MARIANO LTDA. - RELATORA: EXM<sup>a</sup>. SR<sup>a</sup>. DES<sup>a</sup>. VANESSA VERDOLIM HUDSON ANDRADE.

Assim, reiterando, a ausência de recolhimento integral da obrigação principal sujeita o contribuinte à penalidade moratória, prevista no art. 56 da Lei nº 6.763/75, e, existindo ação fiscal, a pena prevista no inciso II do referido dispositivo legal.

Por outro lado, ao descumprir a norma tributária, ocorre o inadimplemento pelo contribuinte de obrigação tributária acessória, sujeitando-se o infrator à penalidade prevista no art. 55 da mencionada lei.

Correta, portanto, a aplicação das penalidades na exata medida prevista na legislação tributária deste Estado.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Os Impugnantes argumentam que os arts. 127 e 226 da Lei nº 6.763/75 não permitem a aplicação de juros de mora, em relação à multa de revalidação, de forma retroativa aos fatos geradores do ICMS lançado, uma vez que o fato gerador da penalidade não se confunde com o fato gerador do imposto.

Afirmam que a obrigação do recolhimento da multa surge somente com a lavratura do Auto de Infração, e que, portanto, apenas a partir desse momento, o contribuinte pode ser considerado em mora também em relação à parcela correspondente à multa de revalidação.

Todavia, esse questionamento carece de sustentação legal.

Os arts. 127 e 226 da Lei nº 6.763/75 preveem que os débitos decorrentes do não recolhimento de tributos e multas no prazo legal terão seus valores corrigidos em função da variação do poder aquisitivo da moeda, segundo critérios adotados para correção dos débitos fiscais federais:

Art. 127 - Os débitos decorrentes do não-recolhimento de tributos e multas no prazo legal terão seu valor corrigido em função da variação do poder aquisitivo da moeda, segundo critérios adotados para correção dos débitos fiscais federais.

(...)

Art. 226 - Sobre os débitos decorrentes do não-recolhimento de tributo e multa nos prazos fixados na legislação, incidirão juros de mora, calculados do dia em que o débito deveria ter sido pago até o dia anterior ao de seu efetivo pagamento, com base no critério adotado para cobrança dos débitos fiscais federais.

Os critérios adotados para cobrança dos débitos fiscais federais estão disciplinados na Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, especificamente no art. 5º, § 3º, com a seguinte redação:

Art. 5º - O imposto de renda devido, apurado na forma do artigo 1º, será pago em quota única, até o último dia útil do mês subsequente ao do encerramento do período de apuração.

(...)

§ 3º - As quotas do imposto serão acrescidas de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir do primeiro dia do segundo mês subsequente ao do encerramento do período de apuração até o último dia do mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

Em Minas Gerais, a matéria encontra-se regulamentada pela Resolução nº 2.880/97. Confira-se:

Art. 2º. Os juros de mora incidirão tanto sobre a parcela do tributo, quanto sobre a de multa,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

inclusive a de mora, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento do débito até a data do efetivo pagamento, observando-se:

(...)

II - tratando-se de multa isolada, o termo inicial para a cobrança dos juros de mora será o primeiro dia do mês subsequente ao do recebimento do Auto de Infração (AI). (Grifou-se).

Dessa forma, o procedimento sob exame não afronta as disposições legais, mas ao contrário, pauta-se exatamente de acordo com os parâmetros da legislação de regência.

Assim, considerando que o lançamento observou todas as determinações constantes da legislação tributária, de modo a garantir-lhe plena validade, que os argumentos trazidos pelos Impugnantes não se revelam capazes de elidir o trabalho fiscal e que se encontra caracterizado o ilícito tributário, corretas as exigências fiscais.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, pelo voto de qualidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. Vencidos os Conselheiros Marcelo Nogueira de Moraes (Revisor) e Antônio César Ribeiro, que o consideravam nulo, em face da inobservância pela Fiscalização dos procedimentos próprios da desconsideração do negócio jurídico. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Pelos Impugnantes, sustentou oralmente o Dr. Tadeu Negromonte de Moura e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. José Antônio Santos Rodrigues. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Marcelo Nogueira de Moraes (Revisor) e Antônio César Ribeiro.

**Sala das Sessões, 05 de fevereiro de 2015.**

**Maria de Lourdes Medeiros  
Presidente**

**Marco Túlio da Silva  
Relator**

P